

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчальний центр заочно-дистанційної освіти

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр

(освітній рівень)

Галузь знань 07 Управління та адмініструванняСпеціальність 071 Облік і оподаткування

Спеціалізація _____

на тему: « Готова продукція як об'єкт обліку і контролю на прикладі
ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН», с. Корделівка, Вінницької обл.

ДРОА. 013596.01.02.00

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОА(мб)з-7

Підпис

О.О. Марчук

Ініціали, прізвище

Керівник к.е.н., доцент

Підпис, дата

Л.В. Джулій

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

Зав. кафедри обліку, аудиту та оподаткування

Підпис, дата

Л.В.Скоробогата

Ініціали, прізвище

_____ 2021 р.

ВСТУП

Розвиток національної економіки протягом тривалого історичного періоду характеризується посиленням ролі сільськогосподарського виробництва в досягненні основних соціально-економічних результатів зростання. Розвиток сільського господарства є надзвичайно актуальним також для світової економіки в умовах перенаселення нашої планети. Тому розвиток сільськогосподарського виробництва, де основними видами продукції є продукція рослинництва і продукція тваринництва, є надзвичайно важливим завданням для кожної країни. Його розв'язання сприятиме створенню додаткових робочих місць, організації органічного виробництва та наявності натуральних продуктів, а також забезпечення національної продовольчої безпеки і становлення гармонійного, сталого розвитку суспільства. Тому готова продукція сільськогосподарського виробництва привертає увагу дослідників за багатьма напрямками економічних наук. З позицій побудови облікової системи як елементу адаптації аграрного підприємства до вимог складного зовнішнього середовища, готова продукція виступає важливим об'єктом обліку і контролю, оскільки від правильного обчислення її собівартості, визначення результатів від реалізації продукції залежить фінансовий результат діяльності підприємства та точність визначення величини податків, що підлягають сплаті в бюджет згідно вимог сучасного податкового законодавства.

Питання, які розкривають важливість обліку і контролю готової продукції підприємств та особливості обліку і контролю готової продукції підприємств агропромислового комплексу висвітлювали в працях такі вітчизняні вчені як Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, В.А. Дерій, І.В.Жиглей, С.В.Івахненко, Є.В. Калюга, Н.М. Малюга, М. Г. Михайлов, В. Я. Плаксієнко, В.В. Сопко, Л.К. Сук, П.Л. Сук, Н. М. Ткаченко та інші. Варто також відмітити, що готова продукція виступає об'єктом обліку і контролю протягом тривалого періоду часу, проте, із розвитком суспільно-економічних відносин, всезростаючими

потребами вимог до інформаційного забезпечення управління процесами виробництва продукції сільськогосподарських підприємств та процесами їх реалізації постають завдання пошуку нових шляхів, формування нових підходів та визначення нових пропозицій щодо удосконалення обліку і контролю готової продукції агроформувань. Вищевикладене обумовило вибір теми дипломної роботи, її предмет і об'єкт, а також мету і завдання, які потрібно виконати.

Мета і завдання дипломного дослідження. Метою дипломної роботи виступає теоретичне обґрунтування, а також побудова практичних рекомендацій щодо обліку і контролю готової продукції та виділення напрямів їх удосконалення на прикладі ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН», села Корделівка, Вінницької обл.

Для досягнення поставленої мети постає необхідність у вирішенні наступних завдань:

- розглянути трактування сутності готової продукції та визначити її основні види;
- систематизувати та здійснити аналіз нормативно-законодавчих матеріалів з обліку і контролю готової продукції на сільськогосподарських підприємствах;
- визначити особливості обліку і контролю сільськогосподарських підприємств;
- дослідити обліково-економічні результати діяльності підприємства за даними його річної звітності;
- вивчити існуючу на підприємстві методику обліку готової продукції та її контролю;
- обґрунтувати рекомендації щодо напрямів і шляхів удосконалення обліку та контролю готової продукції на підприємстві.

Об'єктом дослідження в дипломній роботі є процеси обліку і контролю готової продукції ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН», села Корделівка, Вінницької обл.

Предметом дослідження в дипломній роботі виступають теоретико-методичні та практичні основи обліку і контролю продукції сільськогосподарського підприємства.

Наукова новизна дипломної роботи полягає в систематизації теоретичних положень за напрямками обліку і контролю готової продукції, дослідження практичних аспектів та обґрунтування пропозицій щодо формування інтегрованої системи обліку готової продукції сільськогосподарських підприємств, здатної створювати інформаційне забезпечення для розв'язання комплексних виробничих завдань.

Методи дослідження. При виконанні дипломної роботи використовувалися такі методи: монографічний метод – при вивченні змістовного наповнення складної, обліково-економічної категорії «готова продукція»; абстрагування та логічного узагальнення – при висвітленні результатів проведеного теоретичного дослідження, їх узагальнення та написання висновків, аналітичні методи – при аналізі результатів діяльності досліджуваного підприємства та особливостей його обліку і контролю готової продукції, а також визначення пропозицій щодо їх удосконалення та інші.

Інформаційною базою для виконання дипломної роботи виступали матеріали науково-практичних конференцій, наукові та науково-періодичні праці, законодавчо-інструктивні матеріали з обліку і контролю готової продукції, інтернет-ресурси, звітні та облікові дані ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН», інформація професійних періодичних видань з питань обліку і контролю готової продукції, що висвітлюють галузеві особливості сільськогосподарського виробництва. За результатами дипломного дослідження прийнято участь в конференції та опубліковано тези доповідей.

Структура та обсяг роботи. Дипломна робота включає вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел із 92 найменувань. Основний зміст дипломної роботи охоплює 71 сторінку. В дипломній роботі міститься 9 таблиць, 15 рисунків, 7 додатків.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

1.1 Економічний зміст готової продукції як об'єкта обліку і контролю

Кожне підприємство, кожен суб'єкт господарювання в сфері виробничої діяльності, незалежно від галузі (легка промисловість, харчова промисловість, сільськогосподарське виробництво, тощо) прагне виготовляти та реалізовувати продукцію з метою одержання прибутку. Також готова продукція як різновид оборотних активів належить до складу запасів, що активно забезпечують процеси обігу підприємства (товар – гроші – товар), і активно забезпечують рух грошових потоків підприємства, одержання економічних вигід та формування фінансових результатів [16; 25; 31; 37; 76]. Тому правильна організація обліку і контролю готової продукції на всіх етапах її руху забезпечує точною, своєчасною і об'єктивною інформацією відповідальних осіб, що створює передумови для обґрунтованого прийняття управлінських рішень. Це сприяє посиленню контролю за рухом всіх видів запасів підприємства та їх залишками, грошовими потоками та сплатою податків, правильністю проведення розрахунків із постачальниками і покупцями, оперативністю використання оборотних активів, що загалом підвищить ефективність діяльності підприємства [24; 77; 87].

Варто зазначити, що багатоаспектність готової продукції як складної обліково-економічної категорії проявляється в різних підходах авторів, що трактують її сутність [13; 22; 32; 45; 80; 82]. На основі систематизованої інформації щодо визначення готової продукції (додаток А), варто виділити наступні характерні ознаки готової продукції: готова продукція повинна пройти всі стадії обробки; всі етапи виробництва готової продукції мають бути закінченими; виготовлена продукція повинна відповідати вимогам нормативно-правового забезпечення (стандартам, сертифікатам, специфікаціям, вимогам угод); готова продукція повинна бути передана із виробництва на склад, що

засвідчує її належність виробнику і право власності виробника на готову продукцію; готова продукція повинна відповідати вимогам споживачів (покупців), які можуть передбачатись угодою; готова продукція може бути придбана в інших осіб (виробників чи посередників).

Отже, ми погоджуємось із думкою вчених, що готовою продукцією вважаються вироби, що пройшли всі стадії виробництва, відповідають вимогам нормативно-правових документів, що засвідчують її кількість і якість, зберігаються на складі виробника та спроможні задовольнити запити споживачів [59]. Отже, на побудову бухгалтерського обліку і контролю готової продукції спричиняють вплив виділені нами сутнісні характеристики продукції як особливого виду активів підприємства, які засвідчують, що організація обліку і контролю готової продукції охоплює: придбання запасів, від якості яких залежить якість готової продукції; всі етапи виробництва продукції; передачу продукції із виробництва на склад, де повинні бути витримані всі умови зберігання продукції та забезпечення її якості і збереження кількості; додержання всіх договірних умов реалізації продукції та отримання грошових коштів від покупця.

Таким чином, процес-купівлі продажу продукції виступає заключним етапом грошових потоків з обігу оборотних засобів підприємства, і початком нового процесу виробництва продукції. Саме на даному етапі підприємство отримує додану вартість, компенсацію у грошовій формі виробничих витрат та повної собівартості продукції, збутових витрат і забезпечує отримання прибутку. Із цієї причини, на сучасному етапі розвитку науки і техніки, збутових концепцій в різних галузях промисловості України здійснюється активний пошук найбільш раціональної побудови бухгалтерського обліку і контролю продукції як найважливішої складової фінансово-господарської діяльності підприємств.

Цілком зрозуміло, що готова продукція охоплює багато напрямів фінансово-господарської діяльності виробничих підприємств, до складу яких в обов'язковому порядку входить збутова діяльність, що передбачає вибір

найбільш вигідних варіантів постачання та збуту продукції, із врахуванням можливостей мінімізації логістичних витрат та активізації пошуку цільової аудиторії споживачів. Вибір більш вигідних варіантів реалізації продукції відображує ефективність роботи підприємства, його імідж серед товаровиробників на ринку та наявність конкурентних переваг. Відтак, ми погоджуємось із думкою вчених про надзвичайно важливу роль управлінського обліку виробництва та реалізації готової продукції. Управлінський облік у поєднанні із фінансовим і податковим дозволить забезпечити гармонійний, соціально-економічний розвиток підприємства, із можливістю його адаптації до гіперконкуренції зовнішнього середовища та нових потреб сучасних ринків, що активно розвиваються. Із цією ціллю, важливим, на нашу думку, є підхід побудови інтегрованої системи інформаційного забезпечення, яка б включала в системі управлінського обліку інформацію не лише облікової системи, а й логістичної, інформаційної та маркетингової систем.

Логістична система може забезпечувати управлінський облік реалізації продукції варіативністю збутових шляхів безпосередньо до споживачів продукції, врахування яких надасть можливість скорочувати збутові витрати підприємства, тому що на сьогоднішній день є різні варіанти надходження готової продукції із виробництва до споживача (рис. 1.1):

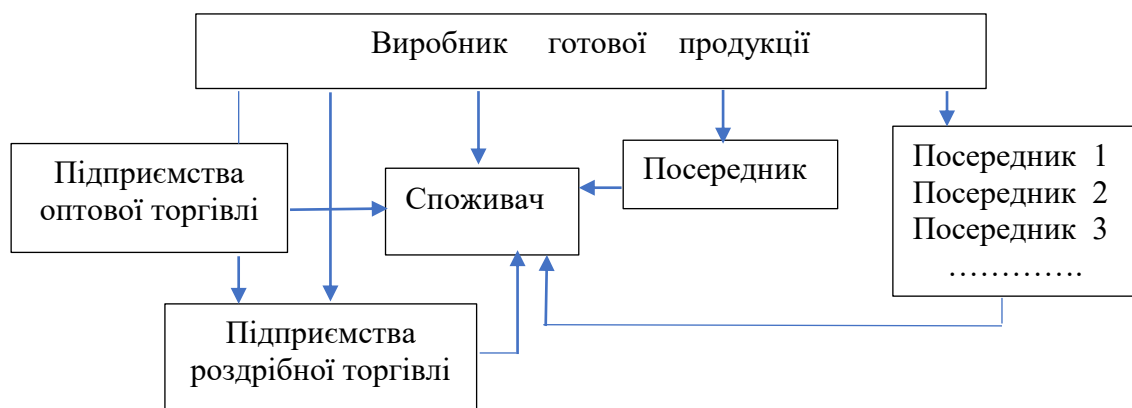


Рисунок 1.1 – Шляхи реалізації готової продукції від виробника до споживача в сучасних логістичних системах (побудовано автором за [14; 19; 27; 69])

Варіанти передачі готової продукції від виробника до споживача залежать від їхнього місця розташування (на території однієї країни чи різних країн), від технологічної складності продукції, її призначення та багатьох інших чинників.

Маркетингова система має надзвичайно важливу інформацію в розрізі асортименту продукції з питань тенденцій розвитку ринку, їх прогнозування та впливу на попит-пропозицію. Дана інформація надасть можливість управлінському обліку формувати виробничу програму підприємства, визначати рівень виробничих витрат із врахуванням виробничої програми та асортиментної політики підприємства [14; 19; 27; 69].

Інформаційна система надає об'єктивну інформацію про розвиток комп'ютерних технологій та їх вплив на ринкове середовище, під впливом чого відбуваються кардинальні зміни в процесах ціноутворення, логістичних системах, договірних процесах (електронний документооборот), проведенням платежів, тощо [41; 42; 55].

Отже, вирішення багатьох проблем з управління процесами реалізації продукції має тісний взаємозв'язок із отриманням та обробкою своєчасної інформації, яка містить дані про зміни технологій і особливості їх використання у виробництві та на товарних ринках, про тенденції розвитку зовнішнього середовища, а також про внутрішній потенціал та можливості його накопичення і використання з метою досягнення поставлених цілей та забезпечення гармонійного, сталого розвитку підприємства.

Оскільки готова продукція охоплює багато виробничих процесів, то виробничі витрати також повністю залежать від виду технологій, які використовуються на кожному із етапів виробництва, ступеня зношеності обладнання, рівня кваліфікації фахівців та багатьох інших чинників, які визначають особливі умови функціонування промислових підприємств на сьогоднішній день [20]. Ми погоджуємось із думками вчених, які пояснюють основні положення ПСБО 16 [12] щодо формування та розрахунку собівартості продукції, а також щодо правильності її оцінки [16; 17; 18; 21; 22]. Зокрема, М. С. Пушкар визначає загальні вимоги до оцінки готової продукції, за якими є

недопустимим заниження загальної суми витрати на виготовлення продукції, а також не може бути завищена вартість як загальної кількості продукції, так і її одиниці [66]. Г.С. Макарова наголошує на тому, що під час виробництва продукції правильна організація обліку забезпечує об'єктивну інформацію із формування виробничої собівартості продукції, а під час її реалізації – собівартість реалізованої продукції [61].

В.А. Завгородній, О.М. Собко акцентують увагу на тому, що одержання готової продукції власного виробництва в обліковій системі підприємства відображається в первинних документах по виробництву за фактичною виробничою собівартістю. Враховуючи ту особливість, що фактична собівартість готової продукції розраховується в кінці кожного місяця (на підставі відображення та систематизації інформації щодо загальної суми прямих витрат, а також на підставі розподілу непрямих витрат на постійні і змінні), то протягом місяця завершено виробництвом і передану на склад готову продукцію оприбутковують та відображують в обліку переважно за плановою собівартістю. Після завершення процесу виробництва, за результатами складання звітної калькуляції для розрахунку фактичної собівартості продукції планову собівартість готової продукції порівнюють із величиною фактичної собівартості і коригують в наступній послідовності: на суму економії виконується від'ємний подвійний запис (способом «сторно», або «червоних чорнил»), а у випадку виникнення перевитрат в обліковій системі виконується доповнюючий обліковий запис [78].

Н.М. Ткаченко акцентує увагу на тому, що ведення обліку готової продукції за цінами фактичної собівартості здійснюється на рахунку 26, кінцеве сальдо за яким відображує залишок готової продукції на складі виробничого підприємства. Фактична собівартість продукції формується із врахуванням прямих витрат (рахунок 23) та загальновиробничих витрат (рахунок 91) [78].

Отже, на основі систематизації інформацій вчених, побудуємо узагальнену схему оцінювання готової продукції та визначення її фактичної собівартості та собівартості реалізованої продукції (рис. 1.2). Для одержання

зазначеної інформації використовуються дані із первинних документів, що підтверджують законність проведених операцій і характеризують її зміст, а також систематизовані дані звітних документів, періодичність складання яких залежить від виду готової продукції, її асортименту та тривалості операційного циклу (табл. 1.1).

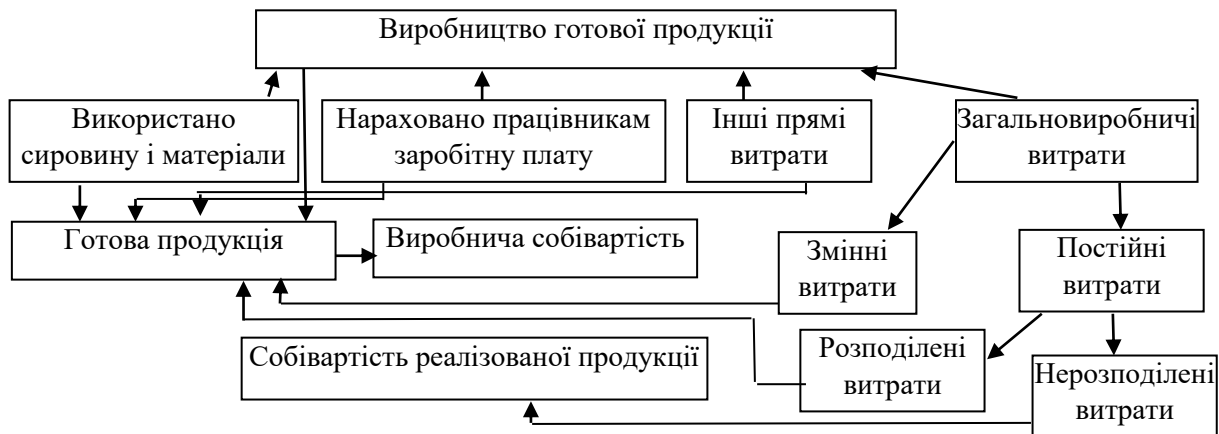


Рисунок 1.2 – Послідовність формування собівартості готової продукції
(побудовано автором за [61; 12; 84])

Варто зазначити, що господарські операції із виробництва продукції мають тісний взаємозв'язок із наступними господарськими процесами її відпуску споживачам (зберігання на складі, додержання температурного режиму, якість вагового господарства), що підтверджує важливість всіх видів контролю готової продукції для зростання доходів від її реалізації.

Таблиця 1.1 – Оцінювання готової продукції в ході проведення облікового процесу

Облікові процедури	Види вартості готової продукції
Поточний та оперативний облік, первинний документооборот	Фактична собівартість, планова собівартість, облікові ціни
Узагальнений облік, систематизація інформації, складання звітності	Фактична собівартість, облікові ціни

(побудовано автором за [59; 61; 83])

Досвід сучасних виробничих підприємств засвідчує, що за умов посилення конкурентної боротьби, кожному суб'єкту господарювання потрібно побудувати жорстку систему контролю за виробництвом готової продукції, додержанням умов технологій та забезпеченням якості готової продукції, а також рівнем витрат, доходів та змінами собівартості, своєчасністю оновлення асортиментної та цінової політики. Кожне виробниче підприємство потребує інформаційного забезпечення для розв'язання актуальних завдань щодо виходу на нові внутрішні і зовнішні ринки збуту, зростання рентабельності та збільшення суми прибутку звітного періоду, пошуку нових шляхів здешевлення продукції без зниження її якості.

Для вирішення поставлених завдань система бухгалтерського обліку, яка включає фінансовий, податковий, управлінський облік та облік за міжнародними стандартами, виступає джерелом найважливішої інформації, забезпечуючи її якість і об'єктивність, оскільки новітні комп'ютерні технології дозволяють перейти на якісно новий рівень формування інформації та розвитку, поєднуючи в собі різні елементи системи управління.

1.2 Нормативно-правове та інформаційне забезпечення обліку і контролю готової продукції

Правильна організація обліку і контролю готової продукції на виробничих підприємствах різних галузей народного господарства потребує дотримання вимог законів, інструкцій та інших нормативних документів, що регламентують основні напрями ведення обліку і контролю. Основним законодавчим актом, що визначає правила організації національної системи бухгалтерського обліку на підприємствах України є закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [11]. Даним документом визначено норми правового регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні. Ці ж норми поширюються на ділянки обліку і контролю готової продукції підприємств різних галузей.

Нормативно-правове розуміння сутності готової продукції як складової в структурі запасів підприємства і як об'єкта бухгалтерського обліку та контролю відображено в П(С)БО 9 «Запаси» [8]. В стандарті також обґрунтовано умови визнання готової продукції активом (рис. 1.3):

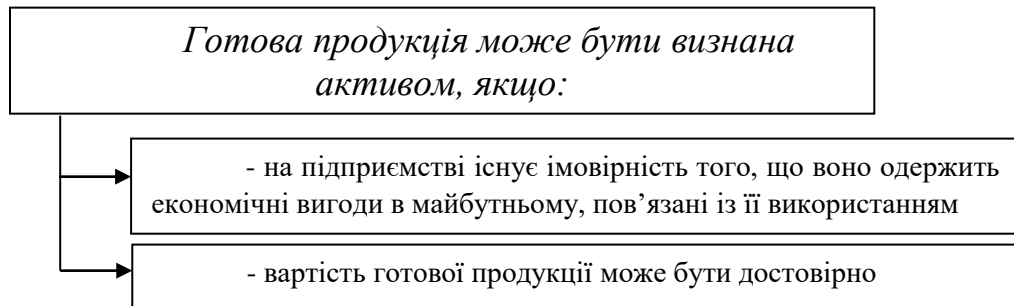


Рисунок 1.3 – Умови визнання готової продукції активом
(побудовано автором за [8])

Дію стандарту з обліку запасів доповнено методичними рекомендаціями із обліку запасів, в яких висвітлено загальні положення щодо організації обліку запасів підприємств, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, визначено умови визнання та оцінки запасів, передбачено документальне оформлення господарських операцій із руху запасів, розкрито елементи послідовності обліку і контролю наявності та руху запасів підприємств як в місцях їх зберігання, так і у виробництві, а також окремо представлено особливості обліку тари [4].

В світлі стандартів бухгалтерського обліку відпуск (реалізація) готової продукції покупцям належить до господарських операцій основної діяльності, і на даний вид діяльності припадає найбільший обсяг господарських операцій. Організація бухгалтерського обліку готової продукції на підприємстві розпочинається із визначення етапів її виробництва, які є основою для встановлення переліку витрат, із деталізацією за їх видами, що формують як виробничу, так і повну собівартість готової продукції. Перелік витрат, що включаються у собівартість готової продукції, регулюється П(С)БО 16 «Витрати» [12]. Визнання та відображення витрат і формування собівартості продукції в податковому обліку визначено умовами та основними положеннями

Податкового Кодексу України [9]. Деталізація статей і видів витрат для забезпечення правильності калькулювання продукції та визначення її собівартості відображується у відповідних галузевих інструкціях по калькулюванню та визначенню собівартості продукції (до прикладу, окремо для промисловості, сільського господарства, будівельної індустрії, тощо).

Від реалізації продукції підприємства отримують доходи, методологічні засади відображення в обліку інформації про які та групування даних і висвітлення у фінансовій звітності зазначеної інформації визначає П(С)БО 15 «Дохід» [8]. В стандарті наведено інформацію про сутність доходів, які отримані від інших господарських операцій, умови визнання і невизнання доходів, класифікація доходів, а також впливові чинники визнання доходів на величину власного капіталу та їх взаємозв'язок із змінами, що відбуваються у сумах активів і пасивів підприємства. Зокрема, дохід від реалізації продукції визнається під час зменшення певних видів зобов'язань або збільшення активів, що спричиняє зростання власного капіталу підприємства (але до такого зростання капіталу не може відноситись зростання, що за відбувається рахунок внесків учасників підприємства). Але при цьому є необхідним дотримання умови, за якої може бути достовірно розрахована і проведена оцінка доходу [8].

Згідно Інструкції по застосуванню Плану рахунків [2], для обліку готової продукції передбачено рахунок 26 «Готова продукція», основні характеристики якого представлено на рис. 1.4.



Рисунок 1.4 –Характерні ознаки рахунка 26 «Готова продукція»

Дохід від реалізації готової продукції відображується на рахунку другого порядку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», за кредитом якого фіксується збільшення (одержання) доходу, а за дебетом даного рахунка відображується сума зобов'язань за непрямими податками (зокрема, зобов'язання із податку на додану вартість). Загальна схема обліку готової продукції відображена на рис. 1.5.



Рисунок 1.5 – Послідовність відображення в обліку готової продукції
(побудовано автором за [23])

По закінченню звітного періоду відбувається доходу шляхом його списання на кредит рахунку 79 «Фінансові результати», з метою у закриття рахунку 70 «Доходи від реалізації». Для обліку готової продукції в сільському господарстві використовується рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

В основу процесу обліку готової продукції та його організаційних аспектів покладено визначення характеру такої продукції. Згідно з даною ознакою готову продукцію класифікують на такі види: за формою готової

продукції (результат наданих послуг, уречевлена продукція, результати виконаних робіт), за ступенем готовності (напівфабрикати, готова продукція, незавершене виробництво), а також за технологічною складністю (складна, проста).

Наведена на рис. 1.5 інформація засвідчує окремі складові в послідовності формування інформаційного забезпечення обліку готової продукції виробничого підприємства. Важливою складовою, на нашу думку, якості інформаційного забезпечення обліку готової продукції виступають інформаційні технології. Сучасне трактування категорії «інформаційні технології» має багато варіантів.

Переважає більшість дослідників переконані, що поняття «інформаційні технології» появилось в 70-х роках ХХ століття в ході використання комп'ютерної техніки для обробки інформації [58].

На сьогоднішній день переважно використовується терміни «сучасні інформаційні технології», а також «новітні інформаційні технології». Ми вважаємо, що для широкого застосування дані терміни є тотожними. Тому вони застосовуються за різними напрямками людської діяльності, яка тісно пов'язана із створенням систем і комплексів обробки та передачі інформації. Також термін «інформаційні технології», як і зазначені вище терміни, використовуються в нормативних документах, концептуальних положеннях, наукових дослідженнях та комплексних програмах інформатизації держави і суспільства [58].

Відповідно, в подальшому, при визначенні особливостей інформаційного забезпечення обліку готової продукції, на сучасному етапі розвитку науково-технічного прогресу, під інформаційними технологіями ми будемо розуміти процеси та методи пошуку, вимірювання, фіксування, зберігання, обробки, систематизації та надання інформації різної категорії користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що здійснюються з використанням комп'ютерних програм та інформаційно-комунікаційних комплексів.

Також ми вважаємо, що при дослідженні практичних аспектів діяльності підприємств можливим є представлення матеріалів, де термін «комп'ютерні технології» буде використаний як синонім до «інформаційних технологій».

Наш висновок пояснюється тим, що всі інформаційні технології базуються на застосуванні комп'ютерної техніки, відповідного програмного забезпечення, за допомогою яких збирається, формується, зберігається, обробляється, зберігається та передається інформація на запити різних користувачів. Система бухгалтерського обліку функціонує як безперервне, точне фіксування та вимірювання і аналіз даних, що дозволяють використовувати кількісну обліково-економічну інформацію про результати діяльності виробничо-господарських підприємств. Відповідальні особи, на яких покладено приймати щоденні важливі рішення, які стосуються розв'язання як внутрішніх, так і зовнішніх проблем, використовують зазначену інформацію для оперативної оцінки результатів діяльності підприємств, ефективності використання різних ресурсів та прогнозування грошових потоків.

Таким чином, інформаційна облікова система являє собою інформацію бухгалтерського оперативного, фінансового, управлінського, податкового обліку, а також програмні і програмно-технічні комплекси, які забезпечують формування узагальнених форм та електронних реєстрів обліку, виконання алгоритмічних процедур обробки даних, складних і простих обчислень, а також формування фінансової, податкової і статистичної звітності, що відповідає актуальним завданням управління бізнес-процесами [30; 52; 55].

Окрім того, бухгалтерська інформація використовується для прийняття нескінченної кількості різних за складністю управлінських рішень. Менеджери на основі точної облікової інформації контролюють та оперативно оцінюють поточну діяльність підприємств, формують та реалізують стратегічні плани, оновлюють виробничі програми та обґрунтовують альтернативні варіанти рішень. За результатами оцінювання різних звітних облікових форм, визначаються можливості інвестування – капіталовкладень та кредитування. Партнери підприємства, а також інвестори, кредитори, інші зацікавлені особи

аналізують облікову інформацію за різні звітні періоди, що міститься у фінансовій звітності.

Також варто акцентувати увагу на тому, що інформаційне забезпечення облікової системи підприємства використовується різними регулюючими органами, інспекціями, контрольними службами та іншими установами в ході здійснення ними різних видів контролю за результатами фінансово-господарської діяльності підприємств, складанням податкових розрахунків, нарахуванням і сплатою податків та поданням податкової звітності. Відтак, без правильної організації бухгалтерського обліку неможливе успішне функціонування підприємств, незалежно від галузей, розмірів і форм власності.

Інформаційне забезпечення облікової системи формується з моменту реєстрації підприємств, оскільки бухгалтерський облік зобов'язані вести всі підприємства, незалежно від їхньої форми власності та підпорядкованості.

Відповідно, під впливом вищезазначених тенденцій розвитку науково-технічного прогресу, комп'ютерних технологій та систем обліку посилюються вимоги до формування інформаційного забезпечення обліку готової продукції виробничих підприємств. Тому недбалість і неточність під час відображення в обліку готової продукції та суміжних операцій може завдати чималих збитків. Найбільш загальними для бухгалтерської діяльності з обліку готової продукції є наступні проблеми: безперервний потік первинних документів, що потребує оперативної обробки; постійне виконання арифметичних операцій; систематична перевірка правильності розрахунків та законності проведення операцій, логічна перевірка та періодичне зіставлення даних із відповідною інформацією на суміжних ділянках ведення обліку та ін. І саме для вирішення окреслених проблем є ефективним використання автоматизованої системи бухгалтерського обліку, за допомогою якої є можливим якісне інформаційне забезпечення обліку готової продукції та обґрунтоване прийняття управлінських рішень на її підставі.

У відповідності до вищевикладеного бухгалтерський облік і контроль готової продукції та її реалізації повинен забезпечити:

- своєчасність і правильність складання первинних документів на придбання сировини і матеріалів, переміщення та реалізацію продукції;
- точність відображення даних первинних документів з обліку готової продукції у реєстрах синтетичного та аналітичного обліку;
- оперативний і заключний контроль за виконанням умов договорів купівлі-продажу; за повнотою, своєчасністю і правильністю розрахунків з покупцями і замовниками, а також ефективний контроль за зберіганням готової продукції та її реалізації;
- документальне оформлення руху сировини і матеріалів та формування повної, своєчасної і достовірної інформації про результати виробництва і реалізації, які є вкрай необхідні для оперативного управління і прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Таким чином, дотримання вимог нормативно-законодавчих документів, що регламентують облік і контроль готової продукції виробничих підприємств та використання комп'ютерних технологій для автоматизації облікових робіт підвищують ефективність функціонування облікової системи, якість інформаційного забезпечення реалізації готової продукції та її контролю, а також обґрунтованість прийняття управлінських рішень менеджментом підприємств.

1.3 Особливості обліку і контролю готової продукції сільськогосподарських підприємств

У кожній країні світу, в будь-якому суспільстві життєво необхідною галуззю є сільське господарство, оскільки сільське господарство відображає інтереси буквально кожної людини в будь-якому суспільстві. На сьогоднішній день понад 85% фонду споживання формується за рахунок сільськогосподарської продукції. Таким чином, виробництво продукції сільського господарства є однією з найважливіших та найпершою умовою існування людства [17; 18].

Для України, яка на теперішній час стала на шлях ринкової економіки, сільське господарство та її продукція, має велике значення так як, воно є однією з найбільших галузей народного господарства України, про що говорять ряд важливих макроекономічних факторів (параметрів).

Таким чином, споживачі сільськогосподарської продукції наразі витрачають більшу частку доходів на придбання товарів широкого вжитку, продуктів харчування виготовлених із сільськогосподарської сировини народного господарства.

Сільське господарство України відіграє, при цьому, винятково важливу роль і виступає як каталізатор розвитку ринкової економіки. Ринкова економіка суспільства – це одна з найвидатніших, на сьогоднішній час, досягнень світової цивілізації, це природне середовище взаємодії товаровиробників, людства, середовище, якому притаманні саморегуляція а також певний порядок і завдяки на основі дії основного закону – пропозиції і попиту. Таким чином в становленні ринкової економіки України дана галузь, може відіграти (і вже частково відіграє), враховуючи її масштаби, завдяки своїм специфічним властивостям, виключно важливу роль.

Сільське господарство країни є однією з основних галузей в сфері матеріального господарства, яка забезпечує населення необхідним продовольством, а промисловість відповідно сировиною. Галузь сільського господарства в даному випадку належить до однієї із структурних сфер агропромислового комплексу країни.

Таким чином виробництво сільськогосподарських товарів має свої особливості, які також необхідно враховувати при веденні та організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах держави.

Якщо у галузі промисловості використовуються предмети і засоби праці, які створює своєю діяльністю людина, то в сільському господарстві крім засобів діяльності використовуються земля, яка водночас є предметом праці і засобом, тварини і рослини.

На процеси виробництва сільськогосподарської продукції також впливають погодні фактори, також і природні. У галузі сільського господарства на відміну від сфери промисловості результат праці віддалений здебільшого від моменту її прикладання, що таким чином пов'язано із втручанням у процес виробництва природних та біологічних систем.

На відміну від промислової сфери діяльності до процесу сільськогосподарського виробництва продукції залучено, в даному випадку не три, а чотири ресурси – жива праця, оборотні і основні фонди, земля, причому земля в сільському господарстві країни є головним засобом виробництва сільськогосподарської продукції, тоді як в інших галузях (сферах, окрім добувної) вона є лише в даній ситуації, просторовим базисом. В результаті, як основний засіб виробництва продукції, земля вимагає відтворення на розширеній основі, що, як наслідок, породжує ряд відповідних специфічних проблем, пов'язаних із підвищенням та збереженням родючості ґрунту.

Отже, готова продукція сільськогосподарського товаровиробника, що виступає об'єктом обліку і контролю, змістовно наповнюється як об'ємна категорія, яка залежить від багатьох чинників:

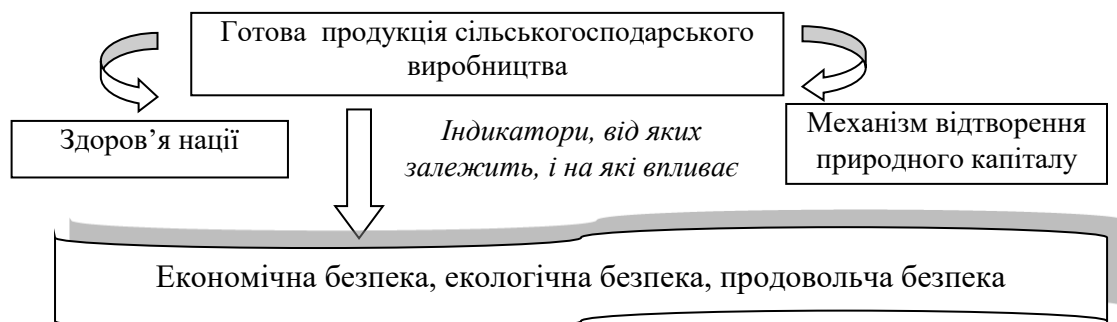


Рисунок 1.6 – Основні чинники, що визначають умови виробництва і споживання готової продукції в сільському господарстві (побудовано автором)

Всі зазначені вище особливості ведення сільськогосподарського виробництва повинні бути враховані при організації обліку і контролю готової продукції. Отже, як на сільськогосподарських підприємствах, так і на

підприємствах інших галузей, відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку, процес реалізації готової продукції фіксується на рахунках бухгалтерського обліку як взаємозалежний двосторонній процес, що охоплює доходи та ставить у відповідність їм витрати: з однієї сторони – це витрати (собівартість робіт послуг, реалізованої продукції, інших активів, що передані покупцю за погоджену вартість, а з іншої сторони – це дохід, що очікується отримати згідно угоди від покупця за передану готову продукцію (активи) в погоджених цінах реалізації.

Взаємозв'язок між доходами та витратами підприємства, що безпосередньо виникають при купівлі-продажу готової продукції певного звітного періоду засвідчують, що собівартість продукції спричиняє вплив у цьому ж звітному періоді на фінансовий результат до оподаткування (як правило, прибуток або збиток), який розраховується у фінансовій звітності сільськогосподарського підприємства (рис. 1.7). Витрати періоду покриваються за рахунок фінансового результату підприємства.

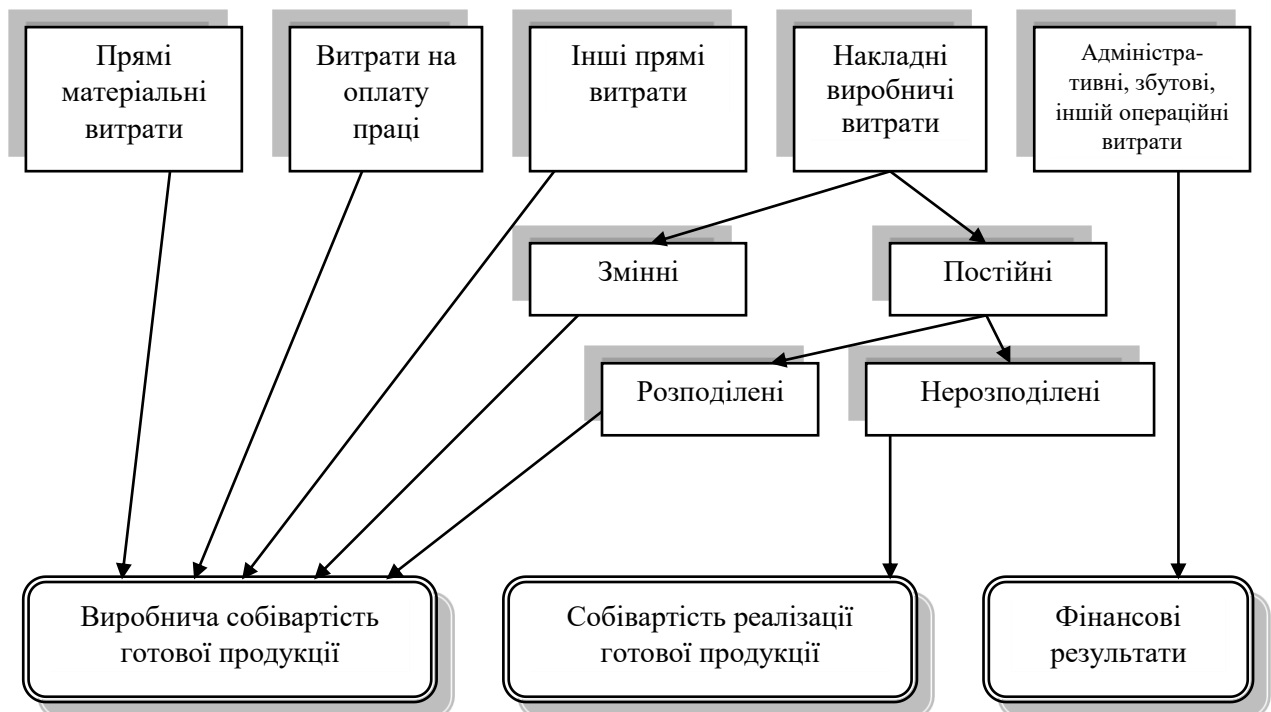


Рисунок 1.7 – Взаємозв'язок собівартості готової продукції та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства (джерело [23])

Отже, собівартість продукції впливає також і на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств. Доповненням до П(С)БО 16 з питань формування собівартості готової продукції, із врахуванням особливостей сільськогосподарського виробництва, є «Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств» [5], де передбачено визначення сутності поняття витрат; їх групування за об'єктами і статтями; виділені основні принципи планування в аграрному комплексі собівартості продукції; представлено основні напрями ведення обліку витрат на виробництво продукції; виділено процедури калькулювання собівартості продукції тваринництва та рослинництва, а також допоміжних виробництв, що бувають на території сільського господарства, та продукції підсобних (промислових) виробництв, що забезпечують виробництво та переробку готової продукції.

Як засвідчує висвітлений нами раніше матеріал, сільськогосподарське виробництво готової продукції характеризується біологічними перетвореннями, і для формулювання вимог з відображення їх в обліку було прийнято П(С)БО 30 «Біологічні активи». Актуальні проблеми запровадження П(С)БО 30 наступні: можливість розмежування готової продукції і біологічних активів; методика оцінки біологічних активів; визначення рахунків, призначених для обліку біологічних активів; методика відображення по рахунках біологічних активів як об'єктів бухгалтерського обліку.

Інформація про первісне визнання, відображення у бухгалтерському обліку і визначення фінансових результатів від біологічних активів сільськогосподарськими підприємствами викладені у «Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315» [7].

В рекомендаціях також запропоновано класифікацію біологічних активів, облік їх надходження та оцінку на дату балансу, а також оцінку готової сільськогосподарської продукції та оцінку додаткових біологічних активів на момент первісного визнання, деталізовано інформацію про доходи та витрати сільськогосподарської діяльності підприємств агропромислового комплексу.

У бухгалтерському обліку підприємств сільськогосподарського виробництва закінчені етапи, із врахуванням тривалості операційного циклу та сезонності робіт, у сумі фактичних витрат відображуються записом: Дт 90 «Собівартість реалізації», Кт 23 «Виробництво». Списування таким бухгалтерським проведенням здійснюється тільки після документального оформлення закінчених етапів виконаних робіт та їх прийняття в установленому внутрішніми положеннями підприємства порядку. Відповідно, на кінець звітної періоду оцінюється готова продукція, незавершене виробництво та підраховуються всі витрати в розрізі зазначених об'єктів (рис. 1.8).



Рисунок 1.8 – Оцінювання готової продукції та незавершеного виробництва в бухгалтерському обліку сільськогосподарського товаровиробника (джерело

[23])

Отже, незавершене виробництво відображається суб'єктом сільськогосподарського виробництва за оцінкою, що застосовується відповідно до положень чинного законодавства України, що висвітлені нами вище.

Організаційні аспекти ведення первинного обліку та організації документообороту в сільськогосподарських підприємствах обґрунтовуються «Методичними рекомендаціями щодо застосування форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах, затвердженими листом Міністерства аграрної політики України № 37-27-12/455 від 19.01.2004 р.» [3]. В зазначеному документі приділено увагу порядку виконання записів в первинних документах, правильності відображення господарських операцій, вилученню, знищенню та зберіганню документів, а також організації документообігу, з моменту створення документів на підприємстві та передачі їх в архів.

Із посиленням конкуренції на ринку зростають вимоги до управління галуззю сільськогосподарського виробництва. Прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також їх успішне втілення в практичну діяльність неможливі без чіткої системи контролю на підприємстві. Контроль сільськогосподарської продукції повинен здійснюватися на всіх етапах її вирощування: перед початком весняно-польових робіт, в процесі їх проведення та вирощування врожаїв, в ході їх збору та передачі готової продукції на склади і реалізації, а також на всіх етапах вирощування тварин. При цьому перевіряється як фактична наявність цінностей, так і додержання всіх технологій та відображення господарських операцій і обліковій системі. Перевірці також підлягають всі елементи облікової системи, що створює підґрунтя для ефективного функціонування суб'єктів господарювання. Як правило, вище описаний контроль здійснюється власниками, менеджментом підприємства, і належить до внутрішнього контролю. Діяльність сільськогосподарських підприємств також підлягає зовнішньому контролю, який здійснюють контролюючі органи, першочергово, при перевірці сплати податків та підтвердження якості готової продукції.

Таким чином, рівень управління виробничим сільськогосподарським підприємством має тісну кореляційну залежність від достовірності, обґрунтованості, якості і повноти інформації, що відображується в обліковій системі підприємства. Від того, як організовано бухгалтерський облік в господарстві, як він виконує свої контрольні функції, значною мірою залежить рівень ефективності діяльності всіх структурних підрозділів господарства. Чим раціональніше організовано бухгалтерський облік у господарстві, чим менше він потребує затрат праці облікових працівників на технічні операції з обробки інформації, тим більше залишається у них часу для аналізу і контролю ефективності діяльності сільського господарства.

Висновки до розділу 1

За результатами вивчення теоретичних основ обліку і контролю готової продукції та змістовного наповнення сутності готової продукції, можна зробити наступні висновки. До готової продукції належать матеріальні цінності, що виготовлені на даному підприємстві, відповідають встановленим стандартам і призначені для подальшого продажу, а також для внутрішнього. В роботі також визначено, що готова продукція сільськогосподарського товаровиробника, що виступає об'єктом обліку і контролю, змістовно наповнюється як об'ємна категорія, яка залежить від багатьох чинників, а також виділено основні елементи, на які вона впливає, та здійснено акцент на існуючому зворотному зв'язку.

Теоретично обґрунтовано підхід щодо побудови інтегрованої системи інформаційного забезпечення, яка б включала в системі обліку інформацію не лише облікової системи, а й логістичної, інформаційної та маркетингової систем.

Розглянуто основні напрями методичних основ обліку і контролю готової продукції, висвітлено основні нормативно-правові документи їх регулювання.

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ ДП «ДГ «КОРДЕЛІВСЬКЕ» ІК НААН»

2.1 Особливості організації обліку і контролю готової продукції на прикладі ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН»

В сфері сільського господарства функціонують різні за видами діяльності, формами власності і обсягами виробництва підприємства. До таких підприємств, із особливо важливим і відповідальним статусом, належить ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН». Державне підприємство «Дослідне господарство «Корделівське» Інституту картоплярства Національної академії аграрних наук України» засноване на основі державної власності, перебуває у віданні Національної академії аграрних наук України, як органу управління державним майном.

Наказом Національної академії аграрних наук України від 29 листопада 2013 р. № 144 Державне підприємство «Дослідне господарство «Корделівське» Національної академії аграрних наук України» передано в підпорядкування Інституту картоплярства Національної академії аграрних наук України і затверджено діюче найменування: Державне підприємство «Дослідне господарство «Корделівське» Інституту картоплярства Національної академії

аграрних наук України».

ДП «ДГ «Корделівське» створене з метою здійснення дослідної, господарської та комерційної діяльності задля досягнення позитивних економічних результатів та одержання прибутку. Особливості створення зазначеного підприємства полягають в тому, що воно функціонує як юридична особа, є державним сільськогосподарським підприємством, яке створене з метою організаційно-господарського забезпечення науковій установі умов для своєчасного та високоякісного проведення наукових досліджень та їх апробації, виробництва оригінального, елітного та репродукційного насіння сільськогосподарських культур і саджанців, нових засобів захисту рослин і тварин, штамів мікроорганізмів, вирощування племінного молодняку тварин і птиці, проектування і виготовлення дослідних і макетних зразків нової техніки, тощо.

Незважаючи на наукову спрямованість діяльності ДП «ДГ «Корделівське», готова продукція рослинництва і тваринництва виступає кінцевим варіантом продукту виробничого процесу сільськогосподарського підприємства, що забезпечує підприємство прибутком. Зв'язок між зазначеними об'єктами господарської діяльності (зокрема, прибутком і поголів'ям тварин, що дозволяє нарощувати доходи від реалізації продукції тваринництва) відображує рис. 2.1.

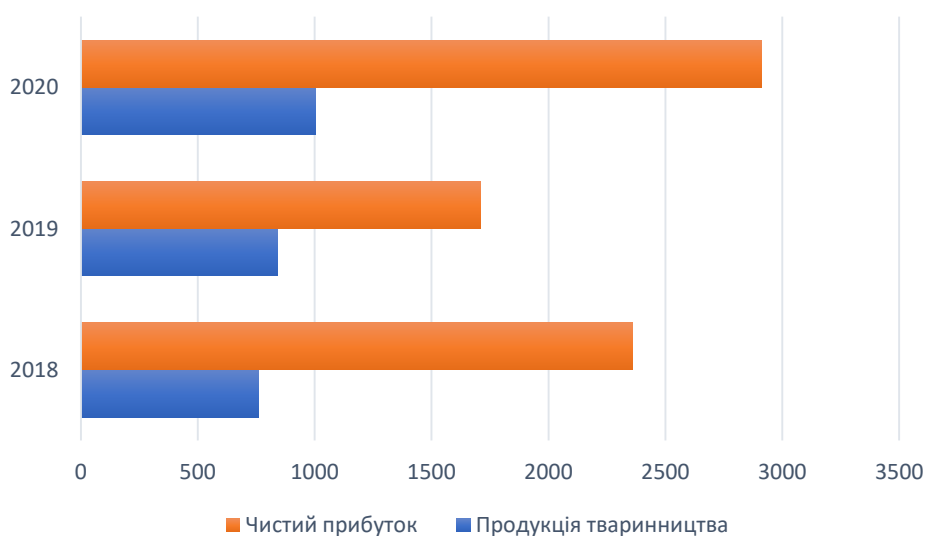


Рисунок 2.1 – Динаміка величини прибутку та продукції тваринництва

ДП «ДГ «Корделівське» на кінець 2019 і 2020 років

Відтак, до основних видів діяльності ДП «ДГ «Корделівське» слід віднести активне сприяння науковій установі, якій воно підпорядковане, а також іншим науковим установам в роботі по проведенню наукових дослідів, виробничої перевірки і впровадженню науково-технічних розробок; сприяння на взаємовигідній основі науковим установам в їх діяльності по поширенню серед державних підприємств та організацій, а також інших господарюючих суб'єктів досягнень науки, техніки і передового досвіду у виробництво: вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; вирощування інших однорічних і дворічних культур; розведення свиней; змішане сільське господарство; торгівля, дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук.

ДП «ДГ «Корделівське» вирощує продукцію, надає послуги з проведення наукових досліджень та виконує різні сільськогосподарські роботи, згідно умов договорів, що погоджені із покупцями та замовниками, а також відповідно до розроблених планових завдань за кількістю, асортиментом та якістю, що підлягає випуску продукції. При цьому постійно приділяється велика увага науковим досягненням, а також питанням дослідження ринку, вивчення попиту та конкурентоспроможності продукції, підвищенням якості продукції, розширення асортименту, орієнтуючись на запити ринку.

Якісне інформаційне забезпечення, що формується за даними звітності ДП «ДГ «Корделівське», потребує додержання вимог щодо її складання і подання. Облікова звітність є вихідною базою на етапі плануванні всієї облікової роботи, а також значною мірою визначає організацію оперативного, зведеного і поточного обліку. Тому складання відповідних форм бухгалтерської звітності й формування оперативно-аналітичної інформації передбачаються в плані за конкретними виконавцями. Основні напрями облікової роботи відображаються в наказі про облікову політику (додаток Б). Згідно із планом

рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і сутності проведення господарських операцій в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» розроблено робочий план рахунків, в якому передбачено порядок ведення кожного синтетичного та аналітичного рахунка, стосовно конкретних умов його діяльності.

За даними фінансової звітності, ДП «ДГ «Корделівське» протягом останніх років знаходить шляхи подолання негативних впливів кризових явищ, що відображується в зростанні прибутку підприємства протягом 2018-2020 рр. (табл. 2.1). За інформацією балансу (додаток В) і табл. 2.1 необхідно зробити висновок, що підприємство ДП «ДГ «Корделівське» протягом останніх років нарощувало обсяги діяльності, що втілюється в збільшенні валюти балансу на 6165 тис грн.

Таблиця 2.1 – Аналіз балансу ДП «ДГ «Корделівське» за 2019-2020 рр.

Статті балансу	На початок року		На кінець року		Відхилення	
	тис грн.	у %	тис грн.	у %	тис грн.	у %
Необоротні активи	4087	33,73	7777	42,54	3690	8,81
Оборотні активи	8030	66,27	10505	57,46	2475	- 8,81
Готова продукція	2190	18,10	4197	22,96	2007	4,86
Власний капітал	11357	93,73	13628	74,54	2271	- 19,19
Резервний капітал	3662	30,22	5993	32,78	2331	2,56
Баланс	12117	100	18282	100	6165	-

Зокрема, в активі балансу сільськогосподарського підприємства відбулись наступні зміни: необоротні активи підприємства зросли на 3690 тис грн, а оборотні активи – на 2475 тис грн., хоча питома частка необоротних активів в активах підприємства зросла на 8,81 % на кінець 2020 р. Структуру активів ДП «ДГ «Корделівське» на кінець 2020 року представлено на рис. 2.2.

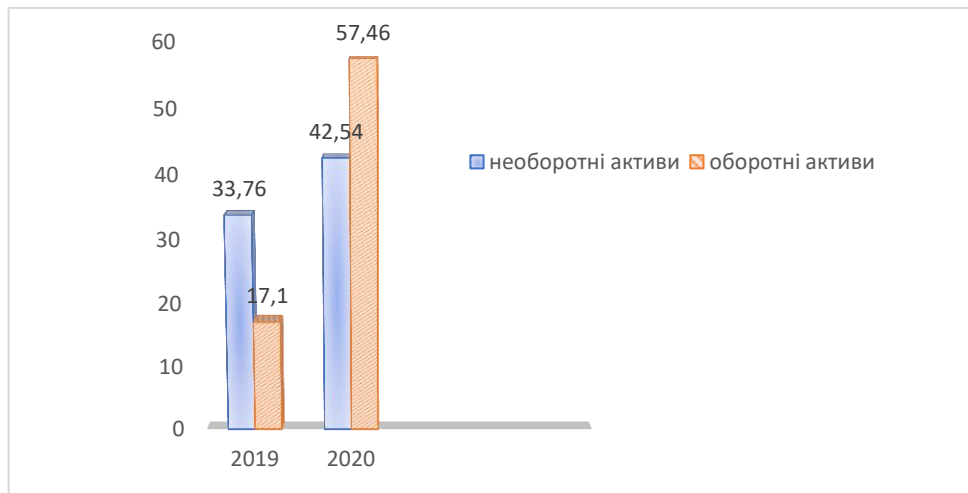


Рисунок 2.2 – Структура активів ДП «ДГ «Корделівське» на кінець 2019 і 2020 років

За інформацією рисунка, слід зробити висновок, що діяльність ДП «ДГ «Корделівське» потребує забезпечення як в оборотних, так і в необоротних активах, тому на кінець 2020 року їх частка в загальній сумі активів майже однакова. Збільшення частки необоротних активів на кінець 2020 року на 8,78 % пов'язано із придбанням ДП «ДГ «Корделівське» основних засобів і введенням їх в експлуатацію в цьому ж звітному періоді. Це надало можливість підприємству значно покращити свої результати діяльності, і збільшити величину прибутку від реалізації продукції тваринництва і рослинництва, який на сільськогосподарському підприємстві ДП «ДГ «Корделівське» відразу спрямовується на поповнення резервного капіталу, що збільшує суму власного капіталу підприємства. Отже, на кінець 2019 року грошові кошти ДП «ДГ «Корделівське» були вкладені переважно в оборотні активи – 66,27 %, проте на завершення 2020 року частка оборотних активів зменшилась внаслідок придбання основних засобів.

Під впливом таких напрямів діяльності були погашені зобов'язання, відбулось вивільнення коштів, внаслідок чого відбулось їх використання для нарощування біологічних активів, готової продукції, і незавершеного виробництва, залишок яких на кінець 2020 року збільшився майже на 40 %. Це

також привело до збільшення суми власного капіталу підприємства на суму 271 тис грн.

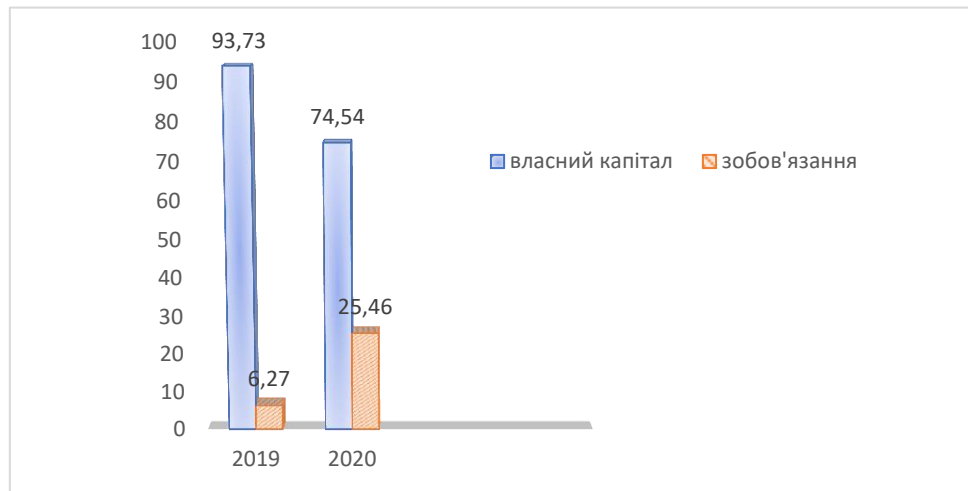


Рисунок 2.3 – Структура пасивів ДП «ДГ «Корделівське» на кінець 2019 і 2020 років

Незважаючи на те, що сума зобов'язань підприємства ДП «ДГ «Корделівське» збільшилась на суму 3894 тис грн на кінець 2020 року, частка власного капіталу є значно більшою в складі пасивів підприємства (рис. 2.3), і становить 74,54 %.

Таким чином, на сьогоднішній день сільськогосподарське підприємство ДП «ДГ «Корделівське» забезпечує основну мету створення – здійснення дослідної, господарської та комерційної діяльності задля досягнення позитивних економічних результатів та одержання прибутку.

Варто зазначити, що протягом останніх років набувають позитивного значення показники, які характеризують успішні результати діяльності ДП «ДГ «Корделівське» (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Таблиця 2.2 – Система показників, що характеризують результати діяльності ДП «ДГ «Корделівське» [29; 74]

Показники	Роки			Темп приросту, % 2020/2019	Розраховане нормативне значення
	2018	2019	2020		
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,11	0,95	1,23	29,47	в межах 0,8-1,5

Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,57	0,63	0,89	41,27	в межах 0,5-1 і вище
Коефіцієнт оборотності основних засобів	4,35	5,51	3,27	- 40,66	в динаміці, позитивним є збільшення показника
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	14,35	15,21	14,28	- 6,11	в динаміці, позитивним є збільшення показника
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,34	7,35	8,32	13,20	в динаміці, позитивним є збільшення показника
Фондовіддача основних засобів	3,23	4,25	3,18	- 25,18	в динаміці, позитивним є збільшення показника

Як показує аналіз таблиці 2.2, незважаючи на зниження темпів приросту окремих показників, та зменшення їх значення, величина переважної більшості показників засвідчує здатність підприємства ДП «ДГ «Корделівське» відповідати за своїми фінансовими зобов'язаннями, а також здатність до нарощування науково-технічного і виробничого потенціалу. Це також підтверджує інформація про вищі темпи зростання заробітної плати у порівнянні із матеріальними витратами (рисунок 2.4).

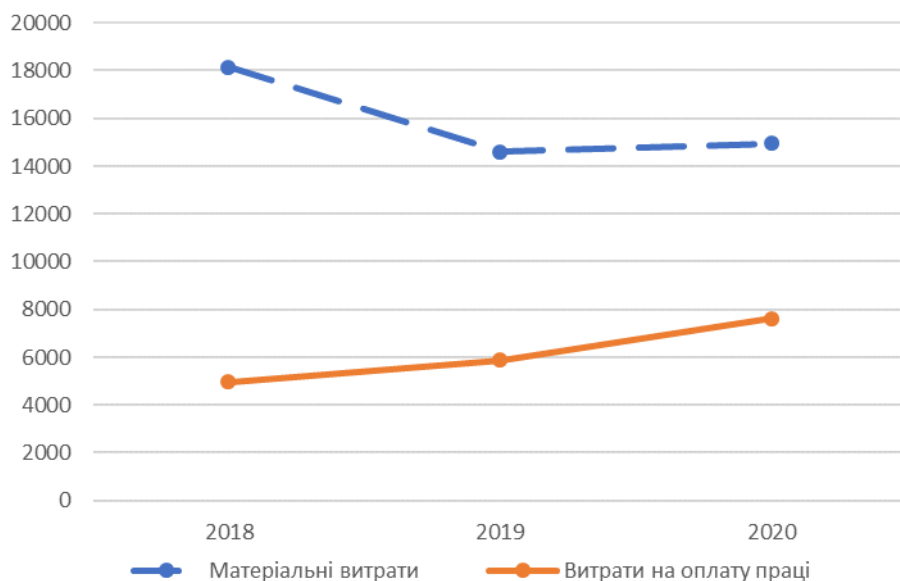


Рисунок 2.4 – Динаміка змін матеріальних витрат та витрат на оплату праці

ДП «ДГ «Корделівське» на кінець 2019 і 2020 років

Одержані результати дослідження фінансово-господарської діяльності засвідчують, що бухгалтерії сільськогосподарського підприємства ДП «ДГ «Корделівське» на належному рівні організовано облік і контроль готової як державного підприємства, яке створене з метою організаційно-господарського забезпечення науковій установі умов для своєчасного та високоякісного проведення наукових досліджень та їх апробації, виробництва оригінального, елітного та репродукційного насіння сільськогосподарських культур і саджанців, нових засобів захисту рослин і тварин, штамів мікроорганізмів, вирощування племінного молодняку тварин і птиці, проектування і виготовлення дослідних і макетних зразків нової техніки, тощо.

2.2 Організаційні аспекти обліку і контролю готової продукції рослинництва і тваринництва ДП «ДГ «Корделівське»

Організація обліку і контролю підприємств агропромислового комплексу повинна забезпечити правильне формування бухгалтерської і управлінської звітності за точною інформацією первинних і зведених документів із синтетичного і аналітичного обліку готової продукції. Первинні і зведені документи повинні бути оформлені згідно встановлених обліковою службою підприємства вимог та містити детальну і узагальнену інформацію про результати виробництва і продажу продукції, яка підлягає поточному контролю за напрямками вирощування продукції рослинництва і тваринництва. За основу правильного, в повному обсязі, документування господарських операцій із вирощування готової продукції ДП «ДГ «Корделівське» взято «Методичні рекомендації від 29.12.2000 № 356» [65].

Незважаючи на те, що рекомендації втратили чинність, в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» використовуються їх переваги відображення методом подвійного запису інформації про наявність і рух різних видів сільськогосподарської продукції, а також накопичення аналітичних даних з обліку готової продукції та результатів від її реалізації.

В облікових регістрах інформація про рух готової продукції систематизується на засадах хронологічного, систематичного, а також комбінованого накопичення. В кінці кожного звітного періоду відбувається групування та узагальнення облікової інформації про господарські операції, з наростаючим підсумком.

Відповідальність за обов'язкове фіксування фактів здійснення всіх проведених господарських операцій у первинних документах з вирощування готової продукції, збереження оброблених документів в архівних справах ДП «ДГ «Корделівське» протягом встановленого терміну, що зазначений в наказі про облікову політику, але не менше трьох років, несуть виконавець, старший за посадою працівник, головний бухгалтер та керівник, який здійснює керівництво ДП «ДГ «Корделівське» відповідно до статуту та чинного законодавства України.

Облікові регістри ДП «ДГ «Корделівське» складаються щомісяця, перевіряються і підписуються виконавцем та головним бухгалтером підприємства.

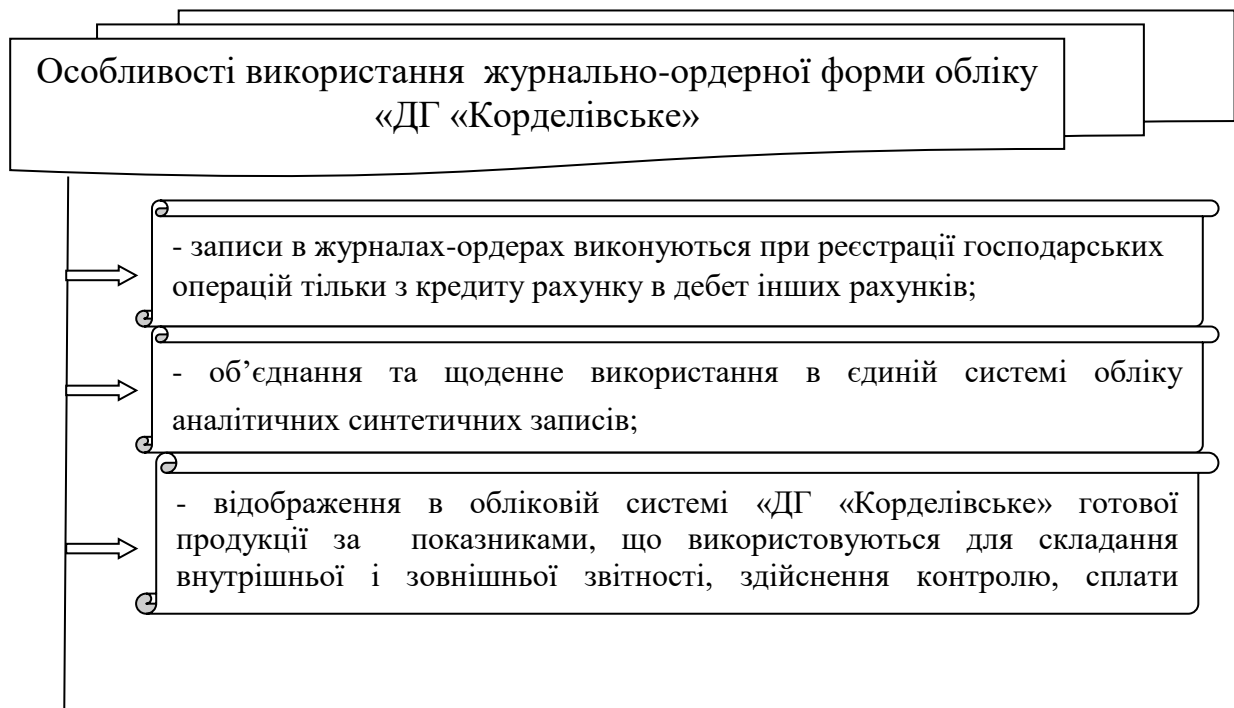
Формування первинних документів та ведення зведених облікових регістрів ДП «ДГ «Корделівське», а також оперативний контроль документів поточного обліку здійснюється із використанням, коду класу аналітичних рахунків, а також коду синтетичного рахунка.

Формування аналітичних даних в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» здійснюється шляхом деталізації однакової за економічним змістом інформації на основі первинних документів в облікових відомостях і книгах, за якими підсумки фіксуються за синтетичними рахунками облікових журналів. Протягом різних звітних періодів деталізація аналітичної інформації у відомостях, книгах і журналах працівниками бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» періодично змінюється. Якщо потрібну аналітичну деталізацію показників за різними відображуваними в обліку об'єктами на окремих рахунках робочого плану рахунків ДП «ДГ «Корделівське» (насіння, витрат, доходів, запасних частин, засобів захисту рослин, тощо) безпосередньо у

документах поточного обліку забезпечити неможливо, то на початкових етапах облікових процедур інформація первинних документів у визначеному аналітичному розрізі групується, відображується, накопичується і систематизується у допоміжних відомостях, підсумки із яких переносяться до відповідних журналів.

Всі аналітичні відомості в облікових регістрах ДП «ДГ «Корделівське» працівниками бухгалтерії співставляються із даними синтетичного обліку через кожних 10 днів, і в обов'язковому порядку на останнє число місяця. Всі господарські операції в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» з обліку готової продукції тваринництва і рослинництва відображаються в облікових регістрах при надходженні первинних документів, або узагальненими оборотами за дебетом і за кредитом рахунків, за місяць.

Вся інформація первинних документів підлягає оперативному контролю, який здійснюється матеріально-відповідальними особами, що здійснюють приймання і відпуск готової продукції, а також працівниками бухгалтерії, які безпосередньо відповідають за рух готової продукції. Після логічної та арифметичної перевірки первинних документів, проведення контролю за формою та змістом, здійснюється перенесення облікової інформації із первинних документів до регістрів обліку. Особливості журнально-ордерної форми обліку готової продукції, що використовується в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське», представлено на рис. 2.5.



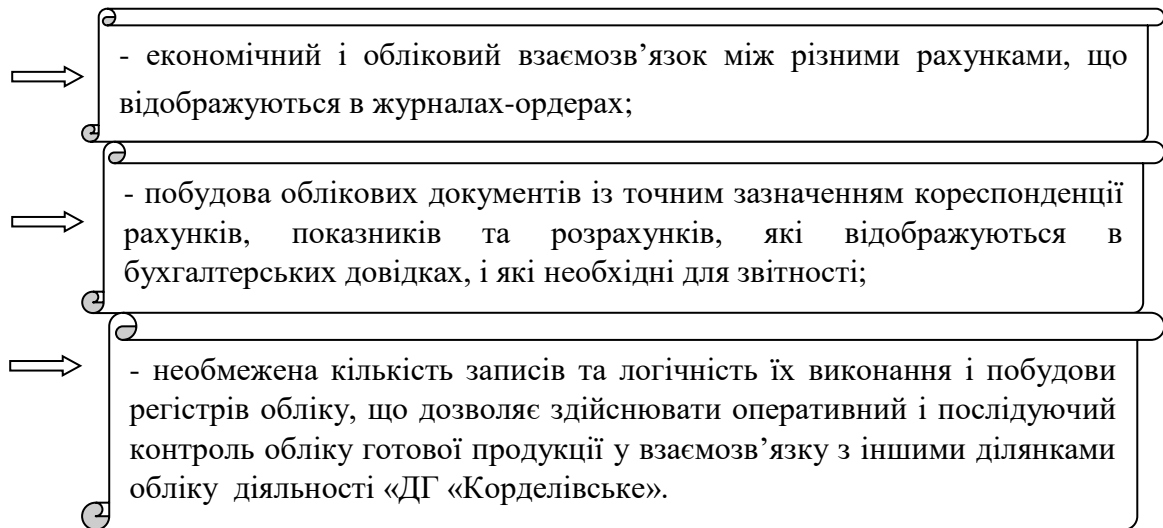


Рис. 2.5 – Особливості застосування журнально-ордерної форми обліку в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське»

Як засвідчує досвід із виробництва сільськогосподарської продукції ДП «ДГ «Корделівське» в рослинницькій і тваринницькій сферах, одним із найважливіших завдань сільськогосподарських підприємств в Україні за умов політичної і економічної кризи є досягнення високого рівня конкурентоспроможності, що посилює зростання ролі контролю як найважливішого чинника зниження витрат на виробництво і збут продукції тваринництва та рослинництва.

Під впливом нових вимог, що постають перед сучасним контролем, контроль готової продукції підприємств аграрного комплексу потребує корінних перетворень. Тому на сьогоднішній день функції контролера не обмежуються тільки виконанням завдань із підтвердження об'єктивності, точності та достовірності інформації бухгалтерського обліку та податкової і фінансової звітності. Організація контролю готової продукції рослинництва і тваринництва в сучасних складних економічних умовах вимагає від фахівців, що здійснюють різні види контролю (попереднього, поточного, оперативного, послідуочого) надання ґрунтовних рекомендацій за напрямками організації заходів скорочення витрат на вирощування сільськогосподарської продукції та

розрахунку її собівартості, визначення правильності використовуваного на даному сільськогосподарському підприємстві методу калькуляції витрат.

Відповідно, надзвичайно важливого значення набуває проблема структуризації, організації та раціоналізації як окремих етапів, та і всього процесу загалом здійснення різних видів контролю, з метою зменшення його трудомісткості із значним зростанням ефективності використання робочого часу контролерів, що забезпечить скорочення тривалості та зниження вартості контрольних перевірок без ризику зниження їх якості.

Відповідно, різновидом контролю готової продукції сільськогосподарського виробництва, який з кожним днем набуває все більшого значення, є аудиторський контроль за об'єктами обліку, що стосуються виробництва готової продукції рослинництва і тваринництва. Для цілей ефективної організації проведення аудиту готової продукції сільськогосподарського виробництва в тваринництві і рослинництві є правильне обґрунтування мети перевірки, постановки завдань та їх ранжування, виділення повного переліку достатніх і необхідних аудиторських процедур за напрямками дослідження різноманітних джерел інформації для отримання об'єктивних, достовірних і неупереджених аудиторських доказів, що забезпечить виділення незалежної думки та формулювання об'єктивного аудиторського висновку за результатами перевірки готової продукції рослинництва і тваринництва.

Отже, директивною метою аудиту обліку продукції сільськогосподарського виробництва виступає встановлення достовірності первинних даних із питань накопичення та списання витрат основної операційної діяльності, а також формулювання рекомендацій за напрямками доцільності застосування існуючого на сільськогосподарському підприємстві ДП «ДГ «Корделівське» методу обліку калькулювання та собівартості продукції сільськогосподарського виробництва тощо.

Предметом контролю господарських операцій із виробництва та обліку готової продукції рослинництва і тваринництва виступають господарські

процеси, а також господарські операції, що пов'язані із виробництвом продукції рослинництва і тваринництва, та, відповідно, накопиченням інформації про калькулювання продукції в сферах рослинництва і тваринництва та формування собівартості, про залишки і обсяги реалізації продукції, а також про господарсько-економічні відносини, що виникають в ході виробництва як в середині підприємства ДП «ДГ «Корделівське», так і за його межами. Це пояснюється тим, що всі підприємства аграрного комплексу для можливостей подальшого розвитку та вирощування органічної продукції потребують значних капіталовкладень та інвестиційних внесків, цілком зрозуміло, що від зовнішніх інвесторів.

При цьому потрібно враховувати, що аграрне сільське господарство є менш привабливою інвестиційною галуззю господарства у порівнянні з іншими галузями народного господарства. Це спричинено та пов'язано з тривалим періодом виробництва сільськогосподарських товарів, який продовжується в даному випадку, нерідко більше року і характеризується наростанням вкладень поступовим від початку виробництва продукції і до її завершення, у кінці виробництва при одержанні готової продукції й одночасним вивільненням коштів. Зрозуміло, що потенційні інвестори насамперед спрямовують свій капітал у ті виробництва продукції, де має місце швидкий кругообіг коштів, отримання відповідного прибутку а отже, можливість отримання швидкої віддачі від його інвестування. Таким чином за цією характеристикою, аграрне сільське господарство є менш привабливою галуззю економіки. Якщо взяти до уваги, при цьому, ще й існування в сільському господарстві підвищеного ризику недоотримання готової сільськогосподарської продукції в очікуваному обсязі через незалежні від підприємства обставини – несприятливі погодні, природно-кліматичні умови, то стає відповідним чином зрозумілим, чому дана особливість сільськогосподарської діяльності не є тимчасовою, а органічно притаманна йому і проявляється, в даному випадку лише з різною інтенсивністю залежно від стану розвитку галузі сільськогосподарського

виробництва, кон'юнктури на ринку інвестицій та окремих аграрних підприємств.

Проте, варто акцентувати увагу на тому, що як на території України, так і на території досліджуваного господарства ДП «ДГ «Корделівське», у порівнянні із багатьма країнами світу, землі характеризуються високим ступенем родючості. Тому інвестування за вказаним вище напрямом, при правильній організації обліку і контролю сільськогосподарської продукції, із врахуванням особливостей сільськогосподарського виробництва, зможе забезпечити високий рівень окупності інвестицій, протягом короткого періоду часу.

2.3 Синтетичний і аналітичний облік готової продукції ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН»

В ході організації синтетичного та аналітичного обліку і контролю ДП «ДГ «Корделівське» необхідно враховувати, що в аграрному сільському господарстві, особливо у порівнянні з іншими галузями народного господарства, значно ускладнюється управління процесом сільськогосподарського виробництва. Це зумовлено, в першу чергу, наступними причинами: розсосередженістю працівників сільськогосподарського підприємства по великій території, площею земельних угідь нерідко в декілька тисяч гектарів і складністю прийняття оперативних рішень (розпоряджень) в зв'язку з цим, відповідно до виниклої потреби зміни поточної виробничої ситуації; доступністю господарських об'єктів а також території аграрних сільськогосподарських підприємств стороннім особам і необхідністю, при цьому докладання додаткових зусиль для організації достатнього рівня збереження вирощеного врожаю; орендованого та власного майна; необхідністю розвивати в сільськогосподарських підприємствах декілька товарних галузей виробництва, які, в даній ситуації, істотно відрізняються організацією та технологією виробництва товарів; необхідною

потребою залучення робочої сезонної сили в періоди збігу виконання сільськогосподарських робіт і труднощами, в даному випадку управління нею в складі організаційних тимчасових ланок, які нерідко посилюються, у виниклій ситуації через низьку кваліфікацію найманих працівників; необхідністю для працівників аграрних підприємств подовження робочого дня з метою виконання своєчасного важливих відповідних технологічних операцій у оптимальні (стислі) агротехнічні строки та існування таких відповідних робочих місць, це важливо зокрема в молочному скотарстві, що характеризуються для працівників даної сфери розірваністю робочого дня.

Специфічною особливістю діяльності сільського господарства є існування взаємодоповнюваності також взаємозалежності її окремих галузей, що вимагає в даному випадку всебічного обґрунтування галузевої структури сільськогосподарського підприємства. Виявом даної особливості є та обставина, що більша частка сільськогосподарської продукції даної аграрної галузі не набуває на поточному етапі товарної форми, а використовується в подальших циклах відтворення [82].

Тому при організації синтетичного і аналітичного обліку та контролю виробництва, із врахуванням зазначених вище особливостей, сільськогосподарської продукції рослинництва і тваринництва необхідно визначати ступінь деталізації інформації в первинних документах та журналах-ордерах, а також систему записів в зведених облікових документах та в робочому плані рахунків, оскільки синтетичний та аналітичний облік здійснюється готової продукції по рослинництву і по тваринництву має здійснюватися в журналах-ордерах, відомостях та інших зведених реєстрах обліку в єдиній системі записів.

Облік витрат, що пов'язані із біологічним перетворенням різноманітних активів, в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» відкрито до рахунка 23 «Виробництво» два субрахунки – по рослинництву 231 «Рослинництво», а по тваринництву – 232 «Тваринництво». До зазначених субрахунків відкрито

аналітичні рахунки, із врахуванням виду продукції (рослин і тварин), що кореспондують із рахунком 271.

Виробничі витрати рослинництва в господарстві ДП «ДГ «Корделівське» відбуваються протягом тривалого періоду, а готову продукцію рослинництва отримують під час біологічного дозрівання рослин. Тому в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» чітко відображують витрати із розмежуванням за роками: окремо фіксуються витрати під урожай поточного року і окремо – під урожай майбутніх років. Орім того, в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» аналітичний облік виробничих витрат відбувається розподілено за видами виробництв і культурами, в розрізі за основними статтями витрат, і на наступному етапі – за внутрішньогосподарськими підрозділами.

Щодо обліку біологічних активів тваринництва, то зазначені активи є набувають певних особливостей, оскільки така особлива продукція тваринництва як приріст живої маси виступає невід’ємною від біологічного активу (тварини). Відповідно, реалізація тварин в живій вазі прирівнюється до реалізації сільськогосподарської продукції.

На відміну від галузі рослинництва, галузь тваринництва характеризується рівномірним понесенням витрат на формування біологічних активів, а також на виробництво і одержання готової продукції. Тому облікова система ДП «ДГ «Корделівське» повинна забезпечувати повний аналітичний і синтетичний облік витрат за основними етапами, видами виробництв, за групами тварин, а також за основними статтями витрат, і за виробничими цехами (додаток Б).

Основна кореспонденція рахунків з обліку витрат на біологічне перетворення в тваринництві ДП «ДГ «Корделівське» біологічних активів подано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Основна кореспонденція рахунків з обліку витрат на біологічне перетворення в тваринництві ДП «ДГ «Корделівське» біологічних активів

Зміст основних господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Віднесено на поточні витрати, що пов'язані з біологічним перетворенням біологічних активів в галузі тваринництва:		
придбані корми;	232	208
корми (фураж) власного виробництва;	232	27
покупні медикаменти, біопрепарати, а також інші засоби захисту тварин;	232	20
вартість спецодягу, МШП, спецвзуття;	232	22
послуги та роботи власних допоміжних підрозділів;	232	23
послуги та послуги роботи виробничого типу сторонніх організацій;	232	631
заробітна плата працівників, зайнятих в тваринництві;	232	661
відрахування ЄСВ;	232	65
витрати на ремонт необоротних активів;	232	23
амортизація необоротних активів;	232	13
загальновиробничі витрати;	232	91
витрати на приготування кормів;	232	23
витрати на страхування майна, тварин та окремих категорій працівників	232	91

Цехові загальновиробничі витрати, а також витрати на наукове дослідження і бригадні витрати ДП «ДГ «Корделівське» розподіляються між об'єктами обліку в кінці звітної періоду пропорційно загальній сумі понесених витрат, за винятком вартості кормів. В подальшому такі витрати відносяться на собівартість лише тієї продукції, що виробляється в даному цеху (чи іншому підрозділі).

Об'єктом системи обліку біологічних перетворень біологічних активів ДП «ДГ «Корделівське» в галузі рослинництва можуть бути окремі види

сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, технічні, картопля, тощо), а також однорідні групи біологічних активів, що формуються з підвидів сільськогосподарських рослин (ярі та озимі зернові), або ж окремих культур (ячмінь, кукурудза, пшениця тощо).

Кореспонденція рахунків з обліку витрат ДП «ДГ «Корделівське» на біологічні перетворення біологічних активів в галузі рослинництва представлено в табл. 2.4.

Важливою особливістю сфери рослинництва є те, що постійний виробничий процес вирощування рослин не обмежується календарним роком. Зокрема, витрати під урожай наступних років ДП «ДГ «Корделівське» обліковуються на окремих аналітичних рахунках, із деталізацією за видами робіт. Це пояснюється тим, що в момент їх здійснення за переважною більшістю із них ще невідомо, на вирощування яких культур вони понесені. Списання витрат незавершеного виробництва певного звітного періоду на вирощування культур урожаю цього ж поточного року відбувається в наступному порядку. На закінчення весняного сезону, після підрахунку фактичних площ посівів за окремими культурами, всі витрати незавершеного виробництва ДП «ДГ «Корделівське» постатейно поділяють пропорційно до площ посівів. З метою розподілу витрат незавершеного виробництва ДП «ДГ «Корделівське» працівники бухгалтерії формують спеціальний розрахунок і бухгалтерську довідку. Всі витрати на вапнування ґрунтів постатейно списуються на вирощування культур щорічно рівними долями протягом 5 років. Витрати ДП «ДГ «Корделівське» на заготівлю фуражу для свиней обліковують на окремих аналітичних рахунках.

Таблиця 2.4 – Основна кореспонденція рахунків з обліку витрат на біологічне перетворення в рослинництві біологічних активів ДП «ДГ «Корделівське»

Зміст основних господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит

Віднесено на витрати на біологічне перетворення в рослинництві:		
покупне насіння;	231	208
насіння власного виробництва;	231	27
засоби захисту рослин, покупні добрива;	231	208
органічні добрива власного виробництва;	231	27
заробітна плата працівників, зайнятих в рослинництві;	231	661
відрахування ЄСВ;	231	65
амортизація необоротних активів;	231	13
витрати на запилення бджолами сільськогосподарських культур;	231	232
загальновиробничі витрати;	231	91
орендна плата за земельні ділянки та земельні паї;	231	91
платежі за страхування урожаю сільськогосподарських культур, майна, та окремих категорій працівників	231	91
Розподіляються всі витрати під урожай поточного року за видами окремих культур	231	231
Віднесено поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю	231	211

На зазначені рахунки в обліковій системі ДП «ДГ «Корделівське» відносять також кількість і вартість використаного фуражу. Первісне визнання сільськогосподарської продукції в рослинництві відображається в обліку у тому звітному періоді, коли вона відокремлена від біологічного активу.

Облік готової продукції рослинництва і тваринництва ДП «ДГ «Корделівське» здійснюється на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» (додаток Б).

Аналітичний облік готової продукції сільськогосподарського виробництва ДП «ДГ «Корделівське» здійснюється за видами продукції. Тому до рахунка 27 відкриті відповідні субрахунки (додаток Б). Основні бухгалтерські проведення з відображення в обліку первісного визнання продукції рослинництва ДП «ДГ «Корделівське» представлена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Основна кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку із первісного визнання продукції рослинництва ДП «ДГ «Корделівське»

Зміст основних господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Оприбутковано повноцінне зерно за справедливою вартістю	271	231
Оприбутковано зерновідходи з 50 % вмістом зерна (за нормативною вартістю)	277	231
Одержано від урожаю сільськогосподарську продукцію, насіння, корми	27	23

Варто зазначити, що сільськогосподарська продукція ДП «ДГ «Корделівське» вибуває із господарства за різними каналами.

Для цілей оформлення реалізації сільськогосподарської продукції покупцям в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» застосовують також спеціальні форми супровідних документів та товарно-транспортних накладних.

Відображення в обліковій системі реалізації продукції рослинництва і тваринництва, а також збутових витрат ДП «ДГ «Корделівське» відбувається наступними бухгалтерськими записами (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Основна кореспонденція рахунків з відображення в обліку ДП «ДГ «Корделівське» реалізації продукції рослинництва і тваринництва

Зміст основних господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відвантажено продукцію тваринництва рослинництва покупцям	901	27
Відображено дохід від реалізації продукції	361	701
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641

Одержано виручку від покупців за реалізовану продукцію	311	361
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641
Видано сільськогосподарську продукцію в рахунок оплати праці	661	701
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641
Відображено витрати, пов'язані з реалізацією продукції	93	66,65,13

Отже, реалізація продукції тваринництва і рослинництва в бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» здійснюється згідно основних положень чинного законодавства України.

2.4 Методика контролю готової продукції сільськогосподарського виробництва

Методика контролю виробництва сільськогосподарської продукції на сучасному етапі соціально-економічного розвитку країни повинна враховувати той фактор, що аграрні підприємства працюють в умовах ризику і невизначеності. Однією з причин цього є те, що в сільському господарстві економічний процес відтворення тісно переплітається з природними (біологічними) процесами. Сільськогосподарська продукція виробляється за допомогою живих організмів (рослин, тварин, мікроорганізмів), які часто функціонують як засоби виробництва. Оскільки ці живі організми розвиваються за біологічними законами, то цим і зумовлюється відома залежність процесу відтворення в сільському господарстві від природних факторів, що, в свою чергу, вимагає всебічного врахування їх і глибоких знань агробіологічної науки.

Вивчення особливостей діяльності ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН» дозволило нам узагальнити основні етапи, методику контролю та завдання контролю готової продукції сільськогосподарського виробництва. Тому до основних завдань контролю готової продукції сільськогосподарського виробництва та методики їх реалізації слід віднести наступні.

1. Контроль формування фактичної собівартості продукції сільськогосподарського виробництва. Це завдання вирішується шляхом фактичної перевірки та бухгалтерського обліку витрат із вирощування готової продукції рослинництва і тваринництва. При цьому має відбуватись досягнення основних цілей: забезпечення повного, достовірного та своєчасного відображення в обліковій системі підприємства всіх витрат, що можуть включатися до собівартості готової продукції. Також обов'язковій перевірці підлягає розподіл понесених витрат за видами і обсягами готової продукції, а також за видами і обсягами незавершеного виробництва.

2. Контроль за своєчасним, а також правильним документальним оформленням господарських операцій; контроль за забезпеченням достовірних даних за напрямками надходження та каналами вибуття сільськогосподарської продукції. Зазначене завдання має вирішуватись шляхом контролю правильності організації бухгалтерського обліку власності підприємства – правильності обліку майна та зобов'язань. Контроль виконання даного завдання забезпечить перш за все, правильне і своєчасне оформлення первинних та зведених документів бухгалтерського обліку, правильно організовану раціоналізацію їх обороту в розрізі окремих структурних підрозділів сільськогосподарського підприємства, а також дотримання умов для оперативного опрацювання зазначених документів та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

3. Контроль за збереженням готової продукції як у місцях її зберігання, так і за всіма етапами її руху. Проведення контролю за даним напрямом діяльності підприємства здійснюється, як правило, спеціально створюваними комісіями, які формуються на окремий період або функціонують як постійно діючі. Тому окрім традиційних методів контролю (планових та позапланових перевірок, реалізація завдань попереднього та подальшого контролю за правильністю використання матеріальних ресурсів), доцільно запроваджувати економічні методи контролю (моральне та матеріальне стимулювання за якісне виконання поставлених завдань).

4. Контроль за дотриманням розроблених на підприємстві норм використання матеріальних запасів, що забезпечують вирощування продукції. Виконання зазначеного завдання досягається через оптимізацію розміру ресурсів підприємства. Поставлене завдання вирішується переважно менеджерами і економістами сільськогосподарського підприємства. Тому бухгалтерська служба зобов'язана забезпечити всі структурні підрозділи сільськогосподарського підприємства якісною інформацією.

5. Контроль ефективності управління залишками готової продукції. Дане завдання контролю передбачає використання методики аналізу, із врахуванням особливостей функціонування сільськогосподарського підприємства, наявності фахівців відповідної кваліфікації, а також можливості використання одержаних результатів аналізу в ході прийняття управлінських рішень.

До основних завдань ефективного контролю збереження готової продукції слід також віднести: контроль наявності обладнаних складів та комор згідно встановлених вимог, а також спеціально пристосованих відкритих майданчиків (для окремих запасів відкритого зберігання); контроль оснащення складів вимірювальними приладами, ваговим господарством та мірною тарою; перевірка наявності кола осіб, що несуть відповідальність за приймання та реалізацію готової продукції (комірників, завідувачів складами, експедиторів та ін.), за своєчасне та правильне оформлення господарських операцій із руху готової продукції, із збереження запасів, і, відповідно за укладання із матеріально-відповідальними особами письмових договорів. Також необхідно враховувати, що сільськогосподарське виробництво продукції здійснюється при цьому в різних ґрунтово-кліматичних умовах – середніх, добрих а також і поганих, що безпосередньо в даному випадку, позначається на результатах господарської діяльності підприємств і має відповідні наслідки (враховуючи за інших однакових умов) істотну диференціацію економічного розвитку їх рівня. Таким чином, підприємства, що працюють у природних відносно гірших умовах, в результаті виявляються менш конкурентоспроможні, і як результат мають вищу вірогідність банкрутства підприємства. Відповідно, в умовах ринку

ціновий фактор на сільськогосподарську продукцію не може бути тим важелем (визначником), який забезпечував би таким аграрне підприємство відносним благополуччям і при цьому зменшував би ризик збанкрутування підприємства.

Тому обов'язковому контролю підлягає правильна оцінка готової продукції, а також виконанням умов договорів–поставок за вартістю, обсягом, термінами, асортиментом готової продукції сільськогосподарського виробництва.

При цьому варто зазначити, що на початку організації контролю готової продукції сільськогосподарського виробництва є необхідним вивчення особливостей технології, структури, а також організації сільськогосподарської діяльності. Вивчення загальної та виробничої структури господарства, на прикладі ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН» дозволило вивчити послідовність взаємодії його виробничих підрозділів, збутової та постачальницької діяльності, та схематично представити взаємозв'язки між підрозділами (рис. 2.6). Зазначена схема виступає основою для проведення контролю готової продукції.

За результатами контролю готової продукції встановлюється її життєво необхідна важливість та здійснюється акцент на посиленні допомоги підприємствам аграрного комплексу та їх науковим дослідженням.

Тому, в даній ситуації, виникає потреба в державній програмі підтримки таких аграрних сільськогосподарських підприємств за допомогою використання відповідних позацінових економічних важелів.

У сфері сільського господарства робочий період (час уречевленої також безпосереднього використання живої праці) не співпадає з періодом виробництва (час від початку виробництва товарів до одержання готової сільськогосподарської продукції).

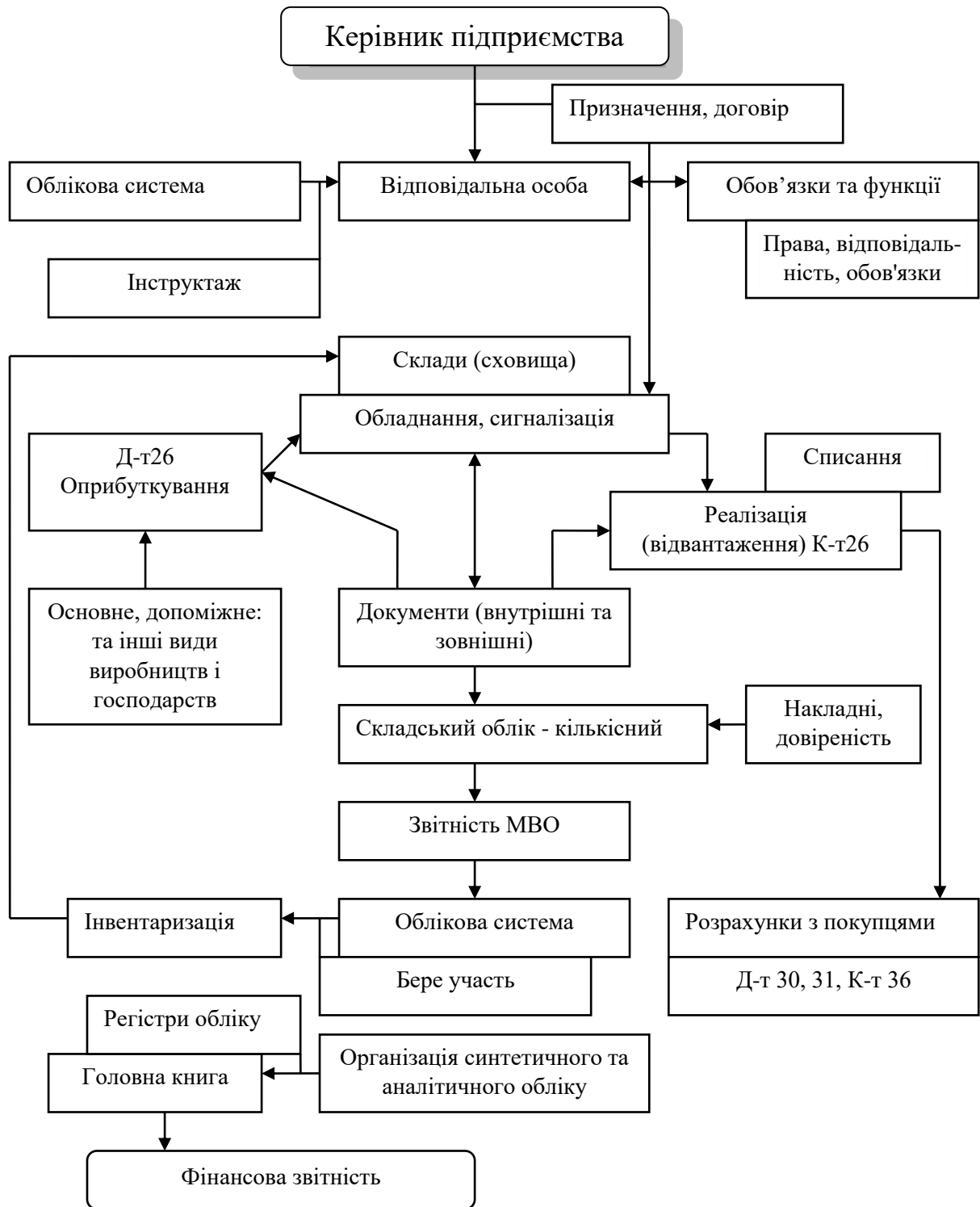


Рис. 2.6. Особливості взаємодії та послідовність контролю готової продукції

Таким чином, у результаті такого неспівпадання виникає, як результат сезонність виробництва, яка в даній ситуації виявляється в переривчастому також в нерівномірному, використанні засобів виробництва та робочої сили, в нерівномірному надходженні доходів і продукції на протязі року.

В даній ситуації це вимагає розробки відповідних заходів щодо пом'якшення фактора сезонності і врахування його при виборі спеціалізації сільськогосподарського підприємства.

Таким чином, така залежність від природно-кліматичних умов викликає необхідність на даному етапі створювати на аграрних сільськогосподарських підприємствах значні страхові резерви кормів, насіння на випадок неврожайного року, спричиненого форс-мажорними обставинами – градобоєм, посухою, повеннями і т.п.

Таким чином, сільське господарство – це кредитомістка галузь, яка не може розвиватися нормально без залучення додаткових фінансових ресурсів зі сторони банків (інших кредитних установ), насамперед у формі відповідних короткострокових фінансових кредитів, для виконання здійснення поточних платежів з метою забезпечення відповідної операційної діяльності. Адже в аграрному сільському господарстві, як уже зазначалося вище, існує достатньо великий сезонний розрив між отриманням доходів та вкладенням оборотного капіталу.

Тому аграрні сільськогосподарські підприємства повинні, в даній ситуації, мати достатньо значні суми коштів для покриття відповідних сезонних витрат. Зрозуміло, що тримати спеціально на такі втрати тривалий час власні кошти економічно невиправдано. В даній ситуації, значно ефективніше кошти а також мінімальні виробничі запаси формувати в розрахунках за рахунок власних джерел, а понад мінімальних виробничих запасів – позичкових, за рахунок кредитів.

Висновки до розділу 2

На підставі дослідження методики обліку і контролю готової продукції тваринництва і рослинництва сільськогосподарського підприємства ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН», нами зроблені наступні висновки.

За результатами вивчення особливостей первинного документального оформлення, а також синтетичного і аналітичного обліку та контролю готової

продукції, ми дійшли висновку, що облік і контроль готової продукції ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН» здійснюється на високому рівні. Проте, ведення переважної більшості облікових робіт ручним способом значно знижує оперативність обліку і контролю готової продукції, а також всієї системи інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Тому основним напрямом удосконалення обліку і контролю готової продукції досліджуваного підприємства має стати його повна комп'ютеризація.

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА
ПРИКЛАДІ ДП «ДГ «КОРДЕЛІВСЬКЕ» ІК НААН»

3.1 Удосконалення організації обліку і контролю готової продукції на прикладі ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН»

Як засвідчує дослідження, проведене в дипломній роботі, сучасні умови господарювання потребують нових вимог до бухгалтерського обліку в на сільськогосподарських підприємствах, особливо до обліку готової продукції. Процеси її вирощування, реалізації та виробництва відіграють важливу роль в діяльності підприємств, оскільки мають безпосередній вплив на фінансові результати діяльності підприємства. Таким чином, перехід до ринкової економіки потребує від підприємств всіх галузей конкурентоздатності продукції, підвищення ефективності виробництва товарів, а також і послуг на основі впровадження сучасних технологій, досягнень науково-технічного прогресу, подолання безгосподарності, активізації підприємництва ефективних форм господарювання ініціативи та управління виробництвом. Як результат, реформування фінансової звітності, системи бухгалтерського обліку необхідно як зовнішнім, так і внутрішнім споживачам і є при цьому складовою частиною відповідних заходів, які орієнтовані на введення ефективних економічних процесів ринкового спрямування.

Як результат, побудова фінансового бухгалтерського обліку відповідно до виявлених змін, що відбуваються в його техніці і організації ведення процесів, підвищує, як основного засобу роль обліку, для отримання достовірної інформації для попередження ризику, а також прийняття економічно обґрунтованих рішень у виробничій та господарській фінансовій діяльності підприємств, у довгострокових зобов'язаннях, у системі оподаткування, у складанні фінансової звітності поточних розрахункових операцій.

В господарській фінансовій діяльності будь-якого підприємства кінцевим результатом є виконання робіт, виробництво продукції, надання послуг та їх подальша реалізація з метою отримання максимального прибутку. Даний етап підсумовує результати діяльності підприємства, закінчує виробничий цикл,

тому на даному етапі своєчасність та правильність аудиту а також обліку готової продукції і як кінцевий результат її реалізації є досить актуальним питанням.

Таким чином, саме на даному етапі виникає досить велика частка податкових зобов'язань і як наслідок, пов'язаних з ними зловживань. В результаті від кількості реалізованої та наявної продукції залежить фінансовий результат сільськогосподарських підприємств, особливо в той час, коли є неоднозначною дата реалізації сільськогосподарської продукції. Таким чином, за допомогою проведеного аналізу обсягу реалізації та випуску сільськогосподарської продукції розробляється тактика та стратегія розвитку підприємства, оцінюють результати діяльності сільськогосподарського підприємства, розробляються резерви підвищення ефективності виробництва продукції. Отримані аналітичні дані є необхідними в даній ситуації для керування виробничим процесом та прийняття відповідних управлінських рішень.

Ефективність роботи сільськогосподарського підприємства країни визначається, найпершим чином тим, наскільки діяльність підприємства спроможна забезпечити отримання фінансового позитивного результату.

Таким чином, величина прибутку (збитку) прямо пропорційно залежить від розміру доходу, який отримує сільськогосподарське підприємство в результаті своєї діяльності.

Вищезазначене дозволяє зробити висновок, що облік готової продукції рослинництва і тваринництва повинен характеризуватись високою оперативністю, оскільки дана продукція має вкрай короткі терміни реалізації, або потребує особливих умов зберігання: (відповідного температурного режиму та певної норми вологості, темноти, тощо).

Отже, сучасні умови сільськогосподарського виробництва продукції рослинництва і тваринництва обумовлюють потребу в раціональній побудові системи оперативного управління. Тому ключовим питанням виступає якісне інформаційне забезпечення новітнього менеджменту підприємств галузі, що

переважно формується системою обліку. Практика діяльності ДП «ДГ «Корделівське» засвідчує, що майже 80 % в структурі інформаційних запитів менеджменту всіх ланок господарства займає оперативна облікова інформація, яка є основою здійснення оперативного управління та контролю. Точність зазначеної інформації, оперативність і об'єктивність дозволяють вчасно регулювати виконання виробничих завдань сільськогосподарського підприємства для цілей досягнення максимального ефекту. Зазначена інформація продукується в підсистемі оперативного обліку.

Отже, оперативність обліку ДП «ДГ «Корделівське» є можливим за умови його раціональної організації та побудови таким чином, щоб в системі оперативного обліку відображались всі господарські операції, що відбуваються на кожній ділянці складного механізму сільськогосподарської діяльності. На ДП «ДГ «Корделівське» він фактично організовується стихійно, на розсуд виконавців. Як правило, його завданням виступає покликання заповнити вакуум, що може виникати поміж моментом здійснення господарської операції та її реєстрацією в бухгалтерському обліку. Оскільки методика оперативного обліку, який має бути організований на ДП «ДГ «Корделівське», залежить від правових, виробничих, соціальних, економічних, природних та технічних умов діяльності, то регламентувати його організацію потрібно на рівні ДП «ДГ «Корделівське».

На сьогоднішній день оперативний облік ДП «ДГ «Корделівське» ведеться автономно від бухгалтерського, а також охоплює лише окремі ділянки, що необхідні для оперативного управління виробництвом. Переважно оперативному обліку ДП «ДГ «Корделівське» підлягають процеси виробництва рослинництва і тваринництва та рух і стан матеріальних запасів.

Із тієї причини, що в оперативному обліку відсутня чітка регламентація інформаційного забезпечення менеджменту ДП «ДГ «Корделівське», то бухгалтерами підприємства розробляються змістовні оперативні звіти, що не містять необхідно інформації на запити оперативного управління. На жаль, значна кількість важливих даних випадають із уваги як оперативного, так і

фінансового бухгалтерського обліку. Така ситуація може стосуватись контролю руху готової продукції, умов її зберігання на відкритих територіях, ефективності використання машин і устаткування, продуктивності робочого часу, виконання умов договорів з постачальниками, покупцями, своєчасності виконання завдань по плану реалізації продукції, тощо.

Таким чином, перед керівництвом і обліковою системою сільськогосподарського підприємства ДП «ДГ «Корделівське» постають завдання вдосконалювати методика і організацію оперативного обліку, обґрунтувати склад інформації та інформаційних запитів, що будуть отримуватись на його засадах та організувати контроль працівників менеджменту всіх рівнів, а також обґрунтувати проблеми та визначити перспективи його подальшого розвитку.

В процесі діяльності ДП «ДГ «Корделівське» та сільськогосподарського виробництва готової продукції оперативний облік повинен здійснюватись із-за таких причин: необхідності відображення в обліковій системі об'єктів, які не мають методики відображення в бухгалтерському обліку, а також їх важко відобразити вартісними вимірниками (наявність інтелектуального капіталу, соціальних стандартів, лісів, землі, вигідних постачальників і покупців, трудових ресурсів, та ін.); неможливості відображення в інших системах обліку загальної сукупної інформації, що відтворює окремі елементи (походження тварин, екологічний стан, вплив господарських операцій на оточуюче середовище); вимоги відображення нових об'єктів за різними оцінками; негайної вимоги в отриманні потрібної для управління інформації впродовж коротких проміжків часу; виникнення непередбачуваних факторів, які визначають нові умови виробничого процесу та формування оперативних, тактичних, а також стратегічних рішень; територіальної автономності структурних підрозділів, а також відсутності налагодженої взаємодії між ними, що ускладнює завдання управління інформацією.

Низький рівень технологічного забезпечення ДП «ДГ «Корделівське», недостатні обсяги автоматизованої обробки інформації ускладнюють умови

застосування оперативного обліку в процесах менеджменту ДП «ДГ «Корделівське».

Для цілей досягнення максимального ефекту від виробництва сільськогосподарської продукції на ДП «ДГ «Корделівське» необхідно вживати заходів по організації вдосконалення комплексу оперативного інформаційного забезпечення менеджменту. Відповідно, доцільно визначити наступні напрями ефективної організації системи оперативного обліку ДП «ДГ «Корделівське»: обґрунтоване виокремлення об'єктів оперативного обліку, а також методів реєстрації інформації про них; побудова цілісної системи збору, а також використання оперативної інформації, що передбачає співставлення планових, контрольних, аналітичних та облікових форм; формування умов для ефективного використання оперативної інформації у всіх підрозділах менеджменту, а також виділення її місії для можливості посилення її впливу на тактичні, оперативні і стратегічні цілі підприємства; обґрунтування, точне визначення, а також розподіл обов'язків облікових працівників для цілей створення організаційних регламентів та стандартів з оперативного обліку; врахування найбільш важливих, актуальних напрямів функціонування ДП «ДГ «Корделівське», зокрема, європейських, екологічних та соціальних орієнтирів; використання сучасних технологій, а також управлінських концепцій для цілей оптимізації витрат робочого часу, трудових та матеріальних ресурсів.

Раціональна організація оперативного обліку потребує визначення конкретних об'єктів, відображення в обліку яких потрібно здійснювати щоденно. Повний перелік таких об'єктів із врахуванням особливостей діяльності ДП «ДГ «Корделівське» нами запропоновано таким чином: сівозмінні; екологічно чиста продукція; обсяги сезонних польових робіт, посівів, збирання врожаю; види готової продукції; обсяги виготовленої сільськогосподарської продукції; достатність сировини, палива, посівного матеріалу, засобів захисту, запасних частин, мінеральних речовин із врахуванням їх щоденного руху; ефективність діяльності членів колективу; причини невиконання завдань працівниками; облік основної та побічної

продукції, особливості її використання; ефективність застосування техніки; причини нестачі та псування цінностей; обґрунтування норм використання цінностей та причини відхилення від норм; передумови постачання сільськогосподарської продукції покупцям та вимоги щодо їх виконання; дотримання покупцями умов договорів, наявність відхилень та їх реєстрація; особливості накопичення прибутку від реалізації продукції; контроль грошових потоків та наявності грошей; розрахунки з оплати праці, система стимулювання; виконання обов'язкових зобов'язань перед бюджетом; стан та особливості розрахунків із замовниками та покупцями; стан та особливості розрахунків із кредиторами та дебіторами; прямі обсяги витрат на екологічні потреби та природоохоронну діяльність, а також на зниження рівня негативного впливу підприємства на оточуюче середовище; соціальні стандарти та умови покращання соціально-орієнтованої діяльності підприємства.

В бухгалтерії ДП «ДГ «Корделівське» частково організовано оперативний облік за такими основними напрямками: додержання умов виконання облікової політики (додаток Б), своєчасність відображення ПДВ та формування реєстрів (додаток Г), оперативний облік посівів, а також збирання врожаю кукурудзи, озимої пшениці, ячменю, ріпаку, ярої пшениці та інших культур (додаток Б).

Приклад обліку руху готової продукції рослинництва в сільськогосподарському виробництві ДП «ДГ «Корделівське» свідчить про те, що інформація оперативного обліку слугує основою всієї системи бухгалтерського обліку, оскільки щоденна оперативна інформація в узагальненому вигляді за різні періоди часу створює необхідну для цього базу даних.

Також варто зазначити, що як для оперативного обліку, так і для вирощування екологічно чистої продукції на землях ДП «ДГ «Корделівське» та розв'язання екологічних проблем, великого значення на сьогоднішній день набуває екологічний аудит. Основні принципи організації екологічного аудиту, які повинні впроваджуватись на сільськогосподарських підприємствах, визначає стандарт ДСТУ ISO – 14010- 97 «Керівні вказівки по здійсненню

екологічного аудиту. Загальні принципи». Відповідно, діяльність, що трактується як екологічний аудит, згідно вимог даного стандарту, має відповідати передбачуваним в ньому вимогам.

Відповідно до визначених принципів необхідно обґрунтувати процедури аудиту, які передбачають планування і проведення аудиту в діяльності сільськогосподарських підприємств та їхніх систем управління навколишнім середовищем, а також з метою визначення їхньої відповідності встановленим критеріям аудиту, що передбачено у стандарті ДСТУ ISO – 14011-97 «Настанови щодо здійснення екологічного аудиту. Процедури аудиту. Аудит систем управління навколишнім середовищем».

Таким чином, до основних складових моделі збалансованого сучасного еколого-наукового економічного сільськогосподарського підприємства, до якого слід спрямовувати свій орієнтир ДП «ДГ «Корделівське», яке здійснює не лише виробничу, а й науково-дослідну діяльність. Побудована нами модель такого підприємства показана на рис. 3.1.

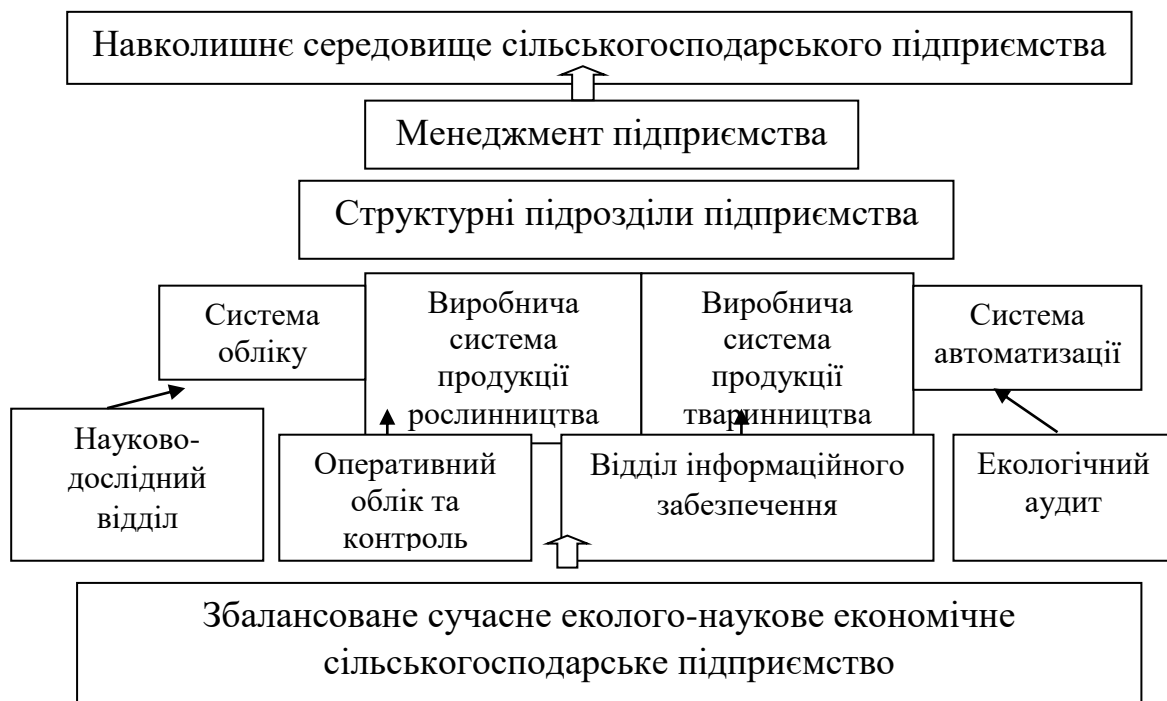


Рис. 3.1 – Модель функціонування збалансованого сучасного еколого-наукового сільськогосподарського підприємства (побудовано автором за [14; 32; 34; 41; 46; 66; 75; 88])

Така модель, з урахуванням як науково-дослідних, природоохоронних та організаційних вимог, представляє собою комплексну систему управління із функціонуючими елементами оперативного обліку, екологічного аудиту, системи менеджменту, систем виробництва сільськогосподарської продукції тваринництва і рослинництва, із використанням результатів наукових досліджень, забезпечення наукового супроводу та ефективної системи контролю, а також сучасної цілісної системи обліку.

Отже, в діяльності сучасних сільськогосподарських підприємств, за умов функціонування системи оперативного обліку і контролю та екологічного аудиту оперативному еколого-аудиторському контролю підлягають як процеси вирощування продукції рослинництва та тваринництва, так і технології та сама система управління екологічними процесами. Системи оперативного еколого-аудиторського контролю підприємства повинні взаємодіяти таким чином, щоб показники екологічності постійно покращувались в напрямі дотримання екологічних вимог, які щоденно зростають, і які могли б забезпечувати сучасну модернізацію технологій виробництва, технологічних вузлів і систем. Позитивні показники еколого-економічного забезпечення набувають великого значення як для розвитку екологічної безпеки, так і для успішного функціонування сільськогосподарського підприємства.

3.2 Формування інтегрованої системи обліку як основний напрям удосконалення інформаційного забезпечення системи управління ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН»

Сільське господарство суспільства є висококонкурентною галуззю, оскільки в даній сфері діє багато незалежних підприємств народного господарства, що виготовляють переважно одні і тій же самі товари. Таким чином, в перспективі кількість аграрних підприємств народного господарства за різними їх видами діяльності, може також змінитися за рахунок

перетворення діяльності одних видів у інші (наприклад, сільськогосподарських кооперативів народного господарства у приватні підприємства), а також завдяки, при цьому, появі нових фермерських господарств. Таким чином, за такої кількості підприємств народного господарства кожне з яких поставляє на ринок лише незначну частку відповідного типу сільськогосподарської продукції від загального обсягу продажу даної продукції. Це і є в даній ситуації першопричиною, що породжує між сільськими товаровиробниками високу конкурентність і водночас ставить будь-якому монополізму заслін в аграрній сфері народного господарства. Таким чином, в результаті створюється відповідне ринкове середовище, що в даній ситуації, стимулює розвиток не тільки в даній сфері, а також в інших секторах економіки суспільства.

Таким чином сільське господарство України може, в недалекій перспективі розвитку, стати одним з головних джерел й експорту. Цьому розвитку в даному напрямку сприяють родючі землі і великі масштаби сільськогосподарського землекористування в Україні. Таким чином, у поєднанні з працьовитістю українського народу даний напрямок виводить Україну за аграрним потенціалом на одне з провідних місць у суспільстві. Таким чином, у перспективі Україна може повністю забезпечити власні потреби в виробництві сільськогосподарської продукції, а також при цьому збільшити істотно свій експортний потенціал.

Сільське господарство України повинно стати сільськогосподарською галуззю, яка відіграватиме винятково важливу роль входження України у світовий ринок народного господарства.

Таким чином, однією зі специфічних особливостей суспільства діяльності сільського господарства України є той факт, що у більшості випадків притаманне поєднання функції менеджера і власника. Незалежно від типу власності, чи приватне сільськогосподарське підприємство, фермерське господарство, кооператив або навіть акціонерне товариство, чи товариство з обмеженою відповідальністю, в усіх цих підприємств в організаційно-правових формах тією чи іншою мірою поєднуються функції менеджера і власника.

Як специфічна галузь економіки, на сільське господарство, дія ринкового механізму має свої відповідні особливості, які полягають та відображаються у тому, що не завжди ціна на продукцію сільського господарства, визначена в точці перетину пропозиції та попиту, а також при цьому перевищує виробничі витрати сільськогосподарських підприємств суспільства. Таким чином, у даному випадку необхідне відповідне втручання держави, спрямоване, в даному випадку, на підтримку виробництва сільськогосподарської продукції. Держава, в даному випадку, може і повинна використовувати різні шляхи на підтримку виробництва сільськогосподарської продукції: запровадити державні програми, спрямовані на зниження виробничих витрат, збільшення попиту на сільськогосподарську продукцію; пряму допомогу виробникам через систему соціального забезпечення (наприклад, фермерам, що опинилися у скрутному становищі); державну програму обмеження посівних площ, як наслідок зменшується обсяг виробництва сільськогосподарської продукції і виникають умови для підвищення цін на продукцію; надання відповідних пільгових кредитів шляхом компенсації процентів за отриману позику, а також інших, сільськогосподарським товаровиробникам, диференційованих цільових субсидій; запровадження програм дотацій, ціль яких покриття різниці між цінами продажу та закупівельними цінами і при цьому гарантування цін на виробництво сільськогосподарської продукції.

Таким чином, розуміння даної особливості функціонування аграрних ринків сільськогосподарської продукції необхідне менеджеру для розробки поточних планів розвитку аграрних ринків та стратегії розвитку підприємства, а також для прийняття, в даній ситуації, відповідних управлінських рішень. В даному випадку, це відноситься до прийняття маркетингових рішень, адже дії менеджера в сфері функціонування аграрних ринків його діяльності певною мірою обмежені специфікою формування цін на виробництво сільськогосподарської продукції. Як зазначено вище, у виробництві сільськогосподарської продукції практично нецінова конкуренція унеможлиблюється на продукцію в галузі народного господарства, що, у свою

чергу, в даному випадку, потребує відповідним чином організації маркетингової діяльності. В даній ситуації, передусім це відноситься до оптових закупівель виробництва сільськогосподарської продукції, а також участі аграрних сільськогосподарських підприємств у ф'ючерсних і форвардних аграрних ринках суспільства. Таким чином, дана стратегія маркетингової політики впливає безпосередньо на оперативну діяльність та тактику менеджера, вибір спеціалізації сільськогосподарського підприємства, внутрігосподарську структуру підприємства та багато інших факторів роботи сільськогосподарського підприємства.

У зв'язку з обставинами які склалися, в умовах неможливості безпосередньо впливати на рівень цін виробництва сільськогосподарських продуктів з метою підвищення ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства і при цьому зростання прибутку, в даному випадку бухгалтерський облік повинен основну свою увагу сконцентрувати на питаннях організації виробництва сільськогосподарських товарів та їх контролю з метою мінімізації собівартості продукції. Саме ці параметри діяльності сільськогосподарського підприємства залежать безпосередньо від якості облікової системи в даній сфері.

Зазначене вище засвідчує, що на сьогоднішній день визначені об'єктивні передумови, які передбачають вирішальне значення створення інтегрованої системи обліку, яка була б здатною створювати інформаційне забезпечення для менеджерів різних ланок управління, в яких би враховувались актуальні відомості і дані маркетингу, логістики, розвитку наукового-технічного прогресу та різних підсистем облікової системи.

В основу функціонування інформаційної підсистеми інтегрованої системи бухгалтерського обліку доцільно впровадити облікові завдання, що мають бути об'єднані в комплекси, і за потреби можлива їх відповідність окремим ділянкам обліку. Комплекс зазначених завдань характеризується певним економічним змістом, побудовою переліку затверджених синтетичних рахунків, звітними, первинними та зведеними документами, які є взаємопов'язаними між собою

алгоритмами розрахунків, відповідними науково-методичними матеріалами, також нормативними документами окремої ділянки обліку. Інтегрована система бухгалтерського обліку сучасного сільськогосподарського підприємства, що рекомендована нами для ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН», представлена на рис. 3.2.



Рис. 3.2 – Концептуальні підходи щодо побудови інтегрованої системи бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства (побудовано автором за [15; 18; 21; 36; 42; 48; 64])

Інтегровані бухгалтерські інформаційні системи являють собою складний алгоритмічний комплекс вирішуваних задач та відбивають галузеві особливості сільськогосподарських підприємств. Такі системи використовуються для цілей управління як на рівні окремого сільськогосподарського підприємства, так і на чи галузевому рівні. Для цілей автоматизованого вирішення виробничих завдань потрібна наявність низки компонентів, які виступають базовими для будь-якої сучасної комп'ютерної інформаційної системи: інформаційна база об'єкта управління; комплекс програмного забезпечення; програмно-технологічні комплекси; спеціально підготовлені виконавці і користувачі.

Інтегрована бухгалтерська інформаційна система передбачає створення інформаційної багаторівневої розподіленої бази даних, яка визначається в ході формування робочого проекту сільськогосподарського підприємства. Отже, інтегрована бухгалтерська інформаційна система належить до складних систем, структурні елементи якої залежать від виду та розміру сільськогосподарського підприємства. До таких традиційних елементів (підсистем) інтегрованої бухгалтерської інформаційної системи належать: управління підготовкою матеріально-технічного забезпечення та планування; виробництво; збутова діяльність (маркетинг); система бухгалтерського обліку та здійснення бухгалтерської діяльності. Окрема функціональна підсистема має свій перелік комплексів завдань та інформації, що використовується для реалізації визначених функцій управління.

Отже, в ході ведення бухгалтерського обліку, здійснюється безперервне фіксування та аналіз господарських даних, що дозволяють отримати кількісну об'єктивну економічну інформацію про результати діяльності сільськогосподарського підприємства. Менеджери різних ланок управління, що приймають відповідальні рішення про внутрішню і зовнішню діяльність

сільськогосподарського підприємства, використовують таку інформацію з метою оцінки результатів діяльності підприємства, ефективності використання ресурсів та регулювання грошових потоків. Таким чином, інформація облікової системи необхідна для прийняття незліченної безлічі найрізноманітніших управлінських рішень. Менеджери після дослідження такої інформації оцінюють та контролюють поточну господарську діяльність підприємств, будують стратегічні плани, оцінюють виробничі програми, завдання по їх виконанню та зіставляють альтернативні ціни. За результатами оцінювання потенційних можливостей капіталовкладень та можливостей кредитування, зовнішні інвестори та кредитори також оцінюють представлену їм інформацію, яка включається у фінансову звітність. Окрім того, бухгалтерська інформація використовується регулюючими органами, а також багатьма державними установами в ході здійснення ними контролю за поточною діяльністю організацій та за нарахуванням податків. Окрім того, формування автоматизованих робочих місць призводить до поступового нівелювання різниць поміж вищевказаними комплексами завдань. Із цієї причини виникають міжфункціональні комплекси, які здатні поєднати інформацію комплексів різних ділянок обліку, а також різних ділянок функціонування підприємства.

Таким чином, комплекси бухгалтерських завдань створюють надскладні як внутрішні, так і зовнішні інформаційні зв'язки. До внутрішніх взаємозв'язків належать взаємозв'язки окремих завдань, різноманітних комплексів та ділянок бухгалтерського обліку; зовнішні зв'язки – це взаємодія, яка здійснюється із іншими підрозділами, які також реалізують інші функції управління, і навіть із вищестоящими організаціями, що особливо є актуальним для ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН».

Таким чином, інформаційні зв'язки комплексів різноманітних облікових завдань дозволяють визначити три основних фази обробки, що покладені в основу інтегрованих комп'ютерних систем бухгалтерського обліку. На першій фазі відбувається первинний облік, оформлення первинних бухгалтерських

документів, опрацювання документів, а також формування відомостей аналітичного обліку за кожною ділянкою облікового процесу.

Другою фазою обробки інформації в інтегрованій системі бухгалтерського обліку є формування бухгалтерських проводок та їх систематизація у різних регістрах синтетичного та аналітичного обліку, формування журналів-ордерів за відповідними номерами рахунків. Третя фаза комп'ютерної обробки обліково-економічної інформації полягає у її узагальненні та формуванні регістрів зведеного синтетичного обліку: сальдових та звітно-сальдових регістрів за статтями балансу та рахунками Головної книги, а також за формами фінансової звітності.

Програмне забезпечення для вирішення сучасних завдань бухгалтерського обліку розробляється із врахуванням розглянутих вище фаз обробки, інтеграції облікових завдань, а також із врахуванням типу зовнішніх зв'язків.

Отже, фінансовий облік, при незаперечному його пріоритеті, повною мірою неспроможний забезпечити різноманітні інформаційні потреби системи управління. Переважно для прийняття обґрунтованих рішень керівництву сучасного сільськогосподарського підприємства необхідно володіти інформацією про зовнішні тенденції, напрями розвитку ринку та інші надскладні ситуації. Для того, щоб облікова фінансова звітність була зрозуміла внутрішнім і зовнішнім користувачам, то вона повинна формуватися за загальноприйнятими, усталеними правилами і принципами. Окрім того, сучасна інтегрована облікова система здатна вирішувати складні обліково-економічні завдання.

Висновки до розділу 3

Узагальнення результатів дослідження, проведеного в третьому розділі, дозволяє нам зробити наступні висновки.

Практика діяльності ДП «ДГ «Корделівське» засвідчує, що майже 80 % в структурі інформаційних запитів менеджменту всіх ланок господарства займає оперативна облікова інформація, яка є основою здійснення оперативного управління та контролю. Точність зазначеної інформації, оперативність і об'єктивність дозволяють вчасно регулювати виконання виробничих завдань сільськогосподарського підприємства для цілей досягнення максимального ефекту. Зазначена інформація продукується в підсистемі оперативного обліку, який рекомендовано для досліджуваного підприємства.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі проведено теоретичне узагальнення і здійснено пошук нових елементів для доповнення підходів у вирішенні проблем обліку та контролю готової продукції підприємства. Дипломне дослідження практичних аспектів за обраною темою проводилось на прикладі сільськогосподарського підприємства ДП «ДГ «Корделівське». Основні висновки полягають у наступному.

1. До готової продукції належать матеріальні цінності, що виготовлені на даному підприємстві, відповідають встановленим стандартам і призначені для подальшого продажу, а також для внутрішнього використання. В роботі також визначено, що готова продукція сільськогосподарського товаровиробника, що виступає об'єктом обліку і контролю, змістовно наповнюється як об'ємна категорія, яка залежить від багатьох чинників, відповідно, виділено основні елементи, на які вона впливає, та здійснено акцент на існуючому зворотному зв'язку.

2. Теоретично обгрунтовано підхід щодо побудови інтегрованої системи інформаційного забезпечення, яка б включала в системі обліку інформацію не лише облікової системи, а й логістичної, інформаційної та маркетингової систем. Розглянуто основні напрями методичних основ обліку і контролю готової продукції, висвітлено основні нормативно-правові документи їх регулювання.

3. За результатами вивчення особливостей первинного документального оформлення, а також синтетичного і аналітичного обліку та контролю готової продукції, ми дійшли висновку, що облік і контроль готової продукції ДП «ДГ «Корделівське» ІК НААН» здійснюється на високому рівні. Проте, ведення переважної більшості облікових робіт ручним способом значно знижує оперативність обліку і контролю готової продукції, а також всієї системи інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Тому основним напрямом удосконалення обліку і контролю готової продукції досліджуваного підприємства має стати їхня повна комп'ютеризація.

4. Визначено, що оперативність обліку ДП «ДГ «Корделівське» є можливим за умови його раціональної організації та побудови таким чином, щоб в системі оперативного обліку відображались всі господарські операції, що відбуваються на кожній ділянці складного механізму сільськогосподарської діяльності.

5. В роботі зроблено висновок, що оскільки методика оперативного обліку, який має бути організований на ДП «ДГ «Корделівське», залежить від правових, виробничих, соціальних, економічних, природних та технічних умов діяльності, то регламентувати його організацію потрібно на рівні ДП «ДГ «Корделівське». Вищезазначене дозволяє зробити висновок, що облік готової продукції рослинництва і тваринництва повинен характеризуватись високою оперативністю, оскільки дана продукція має вкрай короткі терміни реалізації, або потребує особливих умов зберігання.

6. Зазначене вище засвідчує, що на сьогоднішній день визначені об'єктивні передумови, які передбачають вирішальне значення створення інтегрованої системи обліку, яка була б здатною створювати інформаційне забезпечення для менеджерів різних ланок управління, в яких би враховувались актуальні відомості і дані маркетингу, логістики, розвитку науково-технічного прогресу та різних підсистем облікової системи. Це також створить передумови для побудови моделі збалансованого сталого розвитку сільськогосподарського підприємства, на засадах екологічного аудиту.

7. Зроблено висновок, що перед керівництвом і обліковою системою сільськогосподарського підприємства ДП «ДГ «Корделівське» постають завдання вдосконалювати методику і організацію оперативного обліку, обґрунтувати склад інформації та інформаційних запитів, що будуть отримуватись в його системі та організувати контроль працівників менеджменту всіх рівнів, а також обґрунтувати проблеми та визначити перспективи його подальшого розвитку.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV. – https://vk24.ua/regulations_and_jurisprudence/zakoni/zakon-ukraini-pro-buhgaltersk

2 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України, затвердженої Наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Міністерства фінансів України (09.12.2011 № 1591) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://buhgalter911.com/normativnaya_baza/instrplanrah/planrah/instrukciyaprozastosuvanya1021038.html

3 Лист Міністерства аграрної політики України від 19 січня 2004 р. № 37-27-12/455 “Про Методичні рекомендації по застосуванню форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v_455555-04#Text

4 Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р., № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnayabaza/metodicheskierekomendacii/metodichnirekomendaciyiz1024317.html>

5 Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом

Мінагрополітики від 18.05.2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnayabaza/metodichieskiereko-mendacii/metodichni rekomendaciyiz1024329.html>

6 Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnayabaza/metodichieskiereko-mendacii/metodichni rekomendaciyiz1035491.html>

7 Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Мінфіну України від 29.12.2006 р. № 1315 <https://buhgalter911.com/normativnayabaza/metodichieskiereko-mendacii/metodichni rekomendaciyiz1025763.html>

8 Національні стандарти бухгалтерського обліку і звітності. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/>

9 Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/control/uk/21>.

10 Про основи національної безпеки України: Закон України // Урядовий кур'єр. – 2003. – 30 липня. – № 32. – С. 25.

11 Про заходи щодо вдосконалення формування та реалізації державної політики у сфері інформаційної безпеки України [Електронний ресурс] : Указ Президента України Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 28 квітня 2014 р. — Режим доступу : [www.president.gov.ua /dokument/17588.html](http://www.president.gov.ua/dokument/17588.html).

12 П(С)БО 16 «Витрати», затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318 : за станом на 11.11. 2021 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/article/polozhennya-standartbuhgalterskogo-obliku-21>.

13 Алексеенко Т. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації на переробних підприємствах АПК. / Т. Алексеенко. // Економічний аналіз. 2016. – Випуск 11, Частина 4. С.219-222

14 Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посіб. / П.Й. Атамас - К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.

15 Балабанова Л.В. Информационное обеспечение обоснования управленческих решений в условиях маркетинговой ориентации предприятия: [моногр.] / Л.В. Балабанова, Т.И. Алачека – Донецк: ДонГУЭТ 106 им. М. Туган-Барановского, 2003 – 143 с

16 Барабаш К. А. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / К. А. Барабаш, Н. В. Голячук // Облік, аналіз та аудит: виклики інституціональної економіки. – Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції. Ч. 2. – Луцьк: Редакційно-видавничий відділ ЛНТУ, 2014. – С. 21-24.

17 Белінська О. В. Проблеми обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві /О. В. Белінська, Т. О. Головченко // Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації. Тези доповідей III Міжнародної студентської науково-практичної інтернет- конференції. Ч. 1. – Одеса: ОНЕУ, 2017. – С. 63-65.

18 Білан О. С. Удосконалення обліку витрат і виходу продукції рослинництва / О.С. Білан // Матеріали V Наукової студентської конференції «Молода економіка», 10 квітня 2014 р. – Умань: Видавничо-поліграфічний центр «Візаві», 2014. – Ч.1.- С.8- 10.

19 Білецька І.І. Механізм підвищення конкурентоспроможності промислового підприємства на олігополістичному ринку / І.І. Білецька // автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01 – економіка, організація і управління підприємством. – Дніпропетровськ, 2006. – 20 с.

20 Боднарчук В.В. Засоби виробництва: економічні поняття та їх місце в системі бухгалтерського обліку / В.В. Болнарчук // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: матеріали та тези виступів IX-міжнар. наукової конференції. – М-во освіти і

науки України. Житомирський державний технічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 297 -300.

21 Бойко В.М. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції / В.М. Бойко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. - № 9. – С. 4-8.

22 Бухгалтерський облік в галузях економіки / за ред. Є.І. Свідерського – К.: Знання, 2007. – 233 с.

23 Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / [Ф. Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, І.В.Жиглей та ін.]; під заг. ред. Ф.Ф.Бутинця. – 8-те вид., доп. і перероб.– Житомир: ПП «Рута» 2009. – 912 с.

24 Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [моногр.] / Н.Г. Виговська – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.

25 Вороніна В.Л. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції / В.Л. Вороніна, В.В. Черниш // Економіка і підприємництво: теоретикометодологічні аспекти обліку, аналізу та контролю. – 2013. – С. 128.

26 Гавришко І. К. Вимоги до оцінки якості внутрішнього контролю / І. К. Гавришко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 1. – С. 56 – 62.

27 Гавришко Н.В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект / Н.В. Гавришко // автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Тернопіль – 2001. – 19 с.

28 Гамова О.В. Облік виробничої собівартості продукції: теоретичні аспекти / О.В. Гамова // Економічний вісник Донбасу. – 2012. – №3. – С. 40-46.

29 Гетьман О. О. Економіка підприємства / О.О. Гетьман. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.

30 Герасим П.М. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах / П.М.Герасим, Г.П.Журавель, П.Я.Хомин – Тернопіль: Економічна думка, 2003. – 480 с.

31 Готова продукція та особливості її обліку / Н.С. Петришина, О.О. Радзіонова // Наука й економіка. – 2014. – Вип. 1. – С. 53-56.

32 Готова продукція як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств / О.А. Подолянчук, І.С. Захарчук // Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – №2. – С. 18-22.

33 Грабова Н.М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках: навч. посіб. /Грабова Н.М., Кривонос Ю.Г. – К.: А.С.К., 2017 – 416 с.

34 Гребенюк Ю. В. Удосконалення внутрішнього контролю за рухом готової продукції на підприємстві / Ю. В. Гребенюк, В. М. Яцун, В. В. Гливенко // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку. – I Міжнародна науково-практична конференція: тези доповідей. – Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2015. – С. 115-116.

35 Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів. – К.: Центр учбової літератури, 2016. – 424 с.

36 Гуцаленко Л.В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: [моногр.] / Гуцаленко Л.В. – К. : ННЦ ІАЕ, 2010. – 372 с.

37 Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: [моногр.] /В.А. Дерій. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. – 272с.

38 Дерій В.А. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні / В.А.Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. - № 4. – С. 7-11

39 Добрунік Т. П. Особливості бухгалтерського обліку сільськогосподарської продукції за національними та міжнародними стандартами / Т. П. Добрунік, М. В. Бостанжи // Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації. Тези доповідей III

Міжнародної студентської науково-практичної інтернет- конференції. Ч. 1. – Одеса: ОНЕУ, 2017. – С. 33-34.

40 Євтушевська О.О. Теоретичні аспекти впровадження методу бюджетування витрат на виробництво / О.О.Євтушевська // Економіка харчової промисловості. – 2016. – Т.8, Вип. 2. – С. 64-69.

41 Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навч. посіб. / С.В.Івахненко – 3-тє вид. випр. і допов. – К.: Знання, 2006. – 350 с.

42 Івахненко С.В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології / С.В.Івахненко. - наук. вид. – К., 2005. – 286 с.

43 Івахненко С.В. Аудиторське програмне забезпечення для аналізу даних: перший український досвід / С.В. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - № 10. - С. 38 – 44.

44 Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: [моногр.] / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.

45 Касич А. Понятійний апарат терміну «готова продукція» як об'єкта бухгалтерського обліку / А. Касич. // Економіка. 2016, - №11 – С.33-36.

46 Коляда А. Л. Сучасні аспекти аналізу реалізації продукції / А. Л. Коляда, М. В. Бостанжи //Актуальні проблеми обліку, контролю та економічного аналізу в 81 Україні. – Збірник тез доповідей підсумкової студентської конференції обліково-економічного факультету. – Одеса: ОНЕУ, 2017. – С. 129-130.

47 Косова Т. Д. Організація і методика економічного аналізу / Т.Д. Косова. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 528 с.

48 Костюченко В. Організаційні аспекти впровадження інформаційної системи в холдингу / В. Костюченко// Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - № 8. – С. 26-28.

49 Костякова А. А. Облік сільськогосподарської діяльності у відповідності з Міжнародними стандартами фінансової звітності / А.А. Костякова // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №4.– С.15 –18.

50 Крищенко К.І. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці / О.В. Крищенко // Україна: аспекти праці. – 2015. - № 6. – С. 9-16.

51 Крочак О. І. Проблеми управління витратами основної діяльності сільськогосподарських підприємств / О. І Крочак // Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин : матер. X Міжнар. наук.-практ. конф., м. Умань, 21-22 квітня 2016 р. : Ч.1. – Умань : Видавець «Сочінський М.М.», 2016. – С.146-147.

52 Крупка Я.Д. Фінансовий облік підруч. / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь. – 4-те вид доп. і перероб. – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – 451 с.

53 Крупка Я.Д. Облік в будівництві / Я.Д.Крупка, З.В.Задорожний, Р.О.Мельник – К.: Знання, 2008. – 638 с.

54 Кузик Н.П. Система внутрішнього контролю в акціонерному товаристві / Н.П. Кузик // автореферат дисертації на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04. – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – К., 2004. – 20с.

55 Кузьмінський Ю. Бухгалтерська інформація в управлінських рішеннях підприємств харчової промисловості / Ю.Кузьмінський, Р.Мочуга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - № 3. – С. 14.

56 Ластовецький В.О. Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики / В.О. Ластовецький. – Чернівці: Місто, 2003. – 156 с.

57 Лень В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика навч. посіб. / В.Лень, В.Гливенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 567 с.

58 Ліпкан В. А. Інформаційна безпека України в умовах євроінтеграції: навч. посіб. / В. А. Ліпкан, Ю. Є. Макименко, В. М. Желіховський. – К. : КНТ, 2006. – С. 16, 17

59 Лютова Г. М. Методичні аспекти обліку готової продукції / Г. М. Лютова // Фінансовий простір. 2017. № 1 (25).

60 Майданевич П.М. Аспекти обліку і розподілу загально-виробничих витрат згідно вимог П(С)БО 16 «Витрати» на підприємствах / П.М. Майданевич // Культура народів Причорномор'я. – 2014. - № 99. – С. 76-77.

61 Макарова Г.С. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства / Г.С. Макарова // Економіка і суспільство, 2016. – №3. – С. 527-533

62 Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : [монографія] / В. Ф. Максимова. – Одеса: ОДЕУ, 2005. – 269 с.

63 Марченко Д.М. Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 2. – С. 163 – 171.

64 Мачуга Р. Організаційні передумови проектування інформаційної системи бухгалтерського обліку на підприємстві / Р. Мачуга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - № 12. – С. 35 - 41. 94. Мельник В.М. Основи економічного аналізу: навч. посіб. / В.М. Мельник. – К.: Кондор, 2003. - 128 с.

65 Михайлов М. Г. Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. / Михайлов М. Г. – Київ : Центр учб. літ., 2008. – 472 с

66 Огітчук М.Ф. Формування в бухгалтерському обліку доходів і витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог ПСПБО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. – №6. – 2006. – С.24-33.

67 Подолянчук О. А. Класифікація контролю за організаційними формами та видами сільськогосподарського підприємства / Вісник Львівської комерційної академі. – 2011. – №35. – 482 с.

68 Роженко І. І. Облік доходів та витрат на сільськогосподарському підприємстві: теорія і практика: монографія / І. І. Роженко. – Полтава, 2015. – 249 с.

69 Овдіюк О.М. Організація маркетингової діяльності малих переробних підприємств АПК / О.М. Овдіюк // автореферат дисертації на здобуття наук.

ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01 – економіка, організація і управління. – К., – 2005. – 20 с.

70 Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах / Я. О. Остапенко // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право), 2010. – № 2(49). – С. 121-126

71 Пархоменко В. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 6. – С. 21-23.

72 Плаксієнко В.Я. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах: підручник /В. Я. Плаксієнко, Л. О. Мармуть, Т. Г. Маренич. – К. : Центр учбової літератури, 2014. – 448 с.

73 Пушкар М. С. Фінансовий облік: підручник / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Картбланш, 2002. – 628 с.

74 Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навчальний посібник / Г. В. Савицька // – К.: Знання, 2014. – 654с.

75 Самострол С. В. Особливості аудиту реалізації сільськогосподарської продукції / С. В. Самострол, М. В. Бостанжи //Актуальні проблеми обліку, контролю та економічного аналізу в Україні. – Збірник тез доповідей підсумкової студентської конференції обліково-економічного факультету. – Одеса: ОНЕУ, 2017. – С. 68-69.

76 Слюсарчук Л. Облік готової продукції та її реалізації/ Л.Слюсарчук // Вісник податкової служби України. 2010. – № 29. – С.42.

77 Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія / М. Скрипник // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 7. – С. 339-341.

78 Сопко О.М. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник / В. Сопко, В Завгородній. – К.: КНЕУ, 2000 – 260 с.

79 Сторожук Т. М. Проблеми оцінки біологічних активів / Т. М. Сторожук // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України:

стан та перспективи: Тези доп. II Міжнар. наук.-практ. конф., 19-20 жовтня 2006 р. – К.: «Юр-Агро-Веста», 2006. – С.53-55.

80 Сук Л. К. Калькулювання собівартості та аналітичний облік продукції / Л. К. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві – 2010. – №8 С. 7 – 9.

81 Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. 3-те вид., перероб і доповн. – К. : Знання, 2016. – 663

82 Телегунь М.І. Облік продукції сільськогосподарського виробництва / М.І. Телегунь // Бухгалтерія в сільському господарстві країни. – 2009. – № 2 С. 8-9.

83 Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підручник для вузів / Н. М. Ткаченко. – 5-те вид., доп. й переробл. – К. : А.С.К., 2000. – 784 с.

84 Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. – 5-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.

85 Ткаченко С. А. Формування і облік повної собівартості продукції (робіт, послуг) / С. А. Ткаченко/ Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: зб. наук. пр. – Кіровоград: КНТУ, 2005. – Вип. 7, Ч. 1. – С. 453-456.

86 Чацкіш Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку. [навч. посібн] / Ю.Д. Чацкіш, Е.С. Гейєр, О.А. Наумчик. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с.

87 Чаюн І.Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства: навчальний посібник./ І. Ю. Чаюн, І. Ю. Бондар. – Київ. нац. 121 торг. – екон. ун-т. 2014. – 111 с.

88 Череп О.Г. Методика проведення аудиту запасів на великих промислових підприємствах. / О.Г. Череп, І.В. Буряк. // Вісник ЖДТУ Економічні науки. – 2015 – № 3(53).

89 Чумаченко М. Сучасні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №10. – С.3-7

90 Шевчук О.А. Облік та управління витратами в умовах розвитку сучасних інформаційних технологій / О.А. Шевчук // Інформаційні технології у змісті освіти та практичній діяльності фахівців з обліку і аудиту: проблеми методології та організації: тези доп. наук.-практ. конф. – К.: КНЕУ, 2010. – С. 293-296.

91 Шпилик С.В. Управління збутовою діяльністю підприємства / С.В. Шпилик // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 4 (37). – С. 88-95.

92 Юровский Б. Себестоимость продукции / Б. Юровский // Планирование. Учет. Анализ. – Харьков, 2012. – № 6. – 203 с.