**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота

на правах рукопису

**РОЮК ТЕТЯНА МИКОЛАЇВНА**

УДК:657.1.351

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**РОЗРОБКА ПРОЕКТУ ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня бакалавр

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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Т.М. Роюк

Науковий керівник

Савченко Наталія Миколаївна,

кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2021**

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(місце роботи, посада , підпис і прізвище та ініціали )

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та

аудиту № \_\_ від \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка\_\_\_\_\_\_\_\_**\_\_**Роюк Т.М.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ захистила кваліфікаційну

(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS \_\_\_\_\_\_\_\_\_, сума балів \_\_\_\_\_\_\_ за національною шкалою з оцінкою\_\_\_\_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис) (прізвище та ініціали)

**АНОТАЦІЯ**

Роюк Т.М. Розробка проекту обліку і внутрішнього аудиту витрат на виробництво зернових культур

Кваліфікаційна робота на здобуття наукового освітнього ступеня бакалавра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет, Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

В кваліфікаційній роботі розглянуто організаційні та теоретико-методологічні основи обліку та внутрішнього аудиту витрат на виробництво зернових культур. Проведений огляд економічної суті категорії «витрати виробництва», розглянуто порядок їх класифікації для потреб управління, нормативно-правове регулювання порядку ведення обліку витрат в рослинницькій галузі, охарактеризовано основні проблемні питання, що розглядалися вітчизняними та зарубіжними вченими, пов’язаних з темою кваліфікаційної роботи.

Висвітлено вплив технологічного процесу вирощування зернових культур на побудову системи обліку на прикладі досліджуваного сільськогосподарського підприємства, а саме: виокремлення об’єктів обліку витрат виробництва, використання аналітичного розрізу даних щодо витрат, методу обліку витрат, особливостей проведення калькуляційних розрахунків. Дана характеристика первинного обліку витрат виробництва при вирощуванні зернових культур, порядку відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку та облікових регістрах. Теоретичний матеріал підкріплений практичними матеріалами досліджуваного сільськогосподарського підприємства. Проведене ознайомлення із механізмом проведення контрольних заходів щодо витрат виробництва.

Для удосконалення контрольної діяльності в СТОВ «Злагода» запропоновано ввести до штатного розпису досліджуваного підприємства посаду внутрішнього аудитора, що буде сприяти підвищенню контрольованості витрат виробництва.

*Ключові слова:* сільськогосподарське підприємство, витрати, собівартість, калькуляція, зернові культури

**ABSTRACT**

Royuk T.M. Development of a project for accounting and internal audit of grain production costs

Qualifying work for a scientific bachelor's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

The qualifying work considers the organizational and theoretical and methodological foundations of accounting and internal audit of costs for the production of cereals. A review of the economic essence of the category "production costs", considered the order of their classification for management, regulatory regulation of cost accounting in the crop sector, described the main issues addressed by domestic and foreign scientists related to the topic of qualification work.

The influence of the technological process of growing grain crops on the construction of the accounting system on the example of the researched agricultural enterprise is highlighted, namely: separation of production cost accounting objects, use of analytical section of cost data, cost accounting method, peculiarities of calculation calculations. The characteristics of the primary accounting of production costs in the cultivation of cereals, the order of reflection of business transactions in the accounts and accounting registers. The theoretical material is supported by practical materials of the researched agricultural enterprise. The acquaintance with the mechanism of carrying out of control measures concerning production costs is carried out.

To improve the control activity in ALLC "Zlagoda" it is proposed to introduce the position of the internal auditor in the staff list of the researched enterprise, which will help to increase the controllability of production costs.

*Keywords*: agricultural enterprise, costs, cost, calculation, cereals

**ЗМІСТ**

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ | 6 |
| 1. Теоретико-методологічні основи обліку витрат на виробництво зернових культур | 9 |
| 1.1. Витрати виробництва, як економічна категорія | 9 |
| 1.2 Завдання та роль обліку витрат на виробництво зернових культур в господарській діяльності сільськогосподарського підприємства | 13 |
| 1.3 Нормативно-правове забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень щодо обліку витрат на виробництво зернових культур | 15 |
| 1.4 Характеристика господарських операцій із формування витрат на виробництво зернових культур | 20 |
| Висновки | 28 |
| Список використаної літератури | 31 |
| Додатки | 38 |

**ВСТУП**

**Актуальність теми.** Розширення господарської самостійності, можливість ведення виходу на зовнішньоекономічний ринок вітчизняних сільськогосподарських підприємств, обумовлює необхідність проведення змін не лише в порядку організації господарської виробничої діяльності, управління сільськогосподарським підприємством, але й в інформаційному забезпеченні всіх процесів, що відбуваються в суб’єкті господарювання, системою обліку. Саме облікова система є системою, що підтримує інформаційно всі управлінські процеси, забезпечуючи досягнення бажаного рівня ефективності господарської діяльності.

Особливої актуальності набуває доцільність і необхідність врахування галузевих особливостей при веденні обліку витрат виробництва продукції рослинництва, зокрема таких як: технологічних, біологічних, економічних. Ці особливості визначають структуру витрат виробництва в рослинництві, періодичність проведення калькуляційних розрахунків, вимір методів обліку витрат, виокремлення об’єктів обліку. В зв’язку з цим традиційні методи та системи обліку, методи контролю та аналізу витрат виробництва продукції рослинництва потребують корегування та змін із урахуванням норм чинного законодавства, тенденцій розвитку економіки та обліку, інформаційних запитів системи управління сільськогосподарським підприємством.

Питання обліку формування витрат виробництва продукції рослинництва були висвітлені в наукових доробках вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема: Р.А. Алборова, Ф.Ф. Бутинця, М.Я. Дем’яненка, Г.Г. Кірейцева, В.Б. Моссаковського, В.В. Сопка, Я.В. Соколова, Л.К. Сука, В.П. Ярмоленка, А. Яругової та ін. Вони розглядали практичні та теоретичні аспекти обліку витрат виробництва. Проте не дивлячись на вагомі наукові досягнення вчених в дослідження теоретико-методологічних та практичних аспектів обліку витрат виробництва в рослинницькій галузі, залишається ряд питань, що потребують проведення подальших наукових досліджень, зокрема можливостей застосування міжнародного передового досвіду в частині обліку та контролю витрат виробництва, застосування інноваційних технологій при веденні обліку та проведенні контрольних заходів. Цим визначається актуальність представленої дипломної роботи.

**Мета і завдання дослідження.** *Метою кваліфікаційної роботи* є дослідження теоретико-методологічних, організаційних та практичних аспектів обліку та внутрішнього аудиту формування витрат на виробництво зернових культур та виокремлення на цій основі шляхів їх удосконалення.

Відповідно до мети кваліфікаційної роботи, нами було виокремлені наступні завдання:

* розглянути теоретико-методологічні основи обліку витрат на виробництво зернових культур;
* дати характеристику господарських операцій із формування витрат на виробництво зернових культур;
* розробити проект побудови облікової системи і внутрішнього аудиту господарських операцій щодо формування витрат на виробництво зернових культур за національними та міжнародними стандартами;
* визначити особливості формування облікової політики щодо витрат на виробництво зернових культур;
* встановити порядок визнання та оцінки витрат на виробництво зернових культур в сільськогосподарських підприємствах;
* виокремити шляхи удосконалення обліку та внутрішнього аудиту витрат на виробництво зернових культур в сільськогосподарському підприємстві.

*Об’єктом дослідження*є процеси обліку та внутрішнього аудиту витрат на вирощування зернових культур. *Предметом дослідження* є теоретичні, практичні, організаційні аспекти обліку та внутрішнього аудиту витрат, що формуються при вирощуванні зернових культур.

*Методи дослідження.*В ході написаннякваліфікаційної роботи нами були використані як загальнонаукові, так і специфічні методи обліку та внутрішнього аудиту, а саме: аналізу (при огляді літературних джерел за темою дослідження), синтезу (при узагальненні норм чинного законодавства), групування (при розгляді економічного змісту категорії «витрати» та виокремленні класифікаційних ознак, за якими поділяються витрат виробництва), причинно-наслідковий (при ознайомленні із галузевими особливостями рослинницької галузі та їх впливу на організацію обліку витрат виробництва продукції рослинництва), економіко-статистичного аналізу (при аналізі структури витрат виробництва) та ін..

*Інформаційна база кваліфікаційної роботи*. Основними джерелами інформації при написанні кваліфікаційної роботи слугували: праці вітчизняних та забіжних вчених в частині обліку витрат виробництва, нормативно-правова база за темою дослідження (Закони України, НПСБО, МСБО, МСФЗ, методичні рекомендації, інструкції, накази), статистичні дані, дані бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства (дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат на виробництво зернових культур, річна фінансова звітність, дані системи внутрішнього контролю досліджуваного сільськогосподарського підприємства).

*Практичне значення дослідження.* Результати дослідження направленні наподальше вивчення теоретичних та практичних аспектів обліку та внутрішнього аудиту витрат, що формуються при вирощуванні зернових культур на прикладі досліджуваного аграрного підприємства. Використання запропонованих шляхів удосконалення систем обліку та внутрішнього аудиту витрат на виробництво рослинницької продукції будуть сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства, зменшить трудомісткість облікової діяльності, посилить контрольну функцію обліку, дасть змогу знаходити резерви оптимізації структури витрат виробництва, посилить аналітичність облікових даних, підвищить оперативність прийняття управлінських рішень.

**РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР**

* 1. **Витрати виробництва, як економічна категорія**

При вирощуванні продукції рослинництва будь-яке сільськогосподарське підприємство здійснює витрати з метою одержання сільськогосподарської продукції. Для того щоб підприємство було економічно ефективним необхідним є управління розміром витрат виробництва. Особливу роль в управлінні витрат виробництва відіграють бухгалтерський облік та система контролю.

Економічний зміст витрат розглядається в працях багатьох вітчизняних та іноземних вчених. Думки вчених щодо економічного змісту витрат перш за все залежить від їх фаху (фінанси, економіка, облік та ін..), особистої суб’єктивної думки, власного наукового напрямку. Так, наприклад, М. С. Пушкар говорить, що «…витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів)» [54, с. 389]. В.А. Дерій під витратами розуміє повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов’язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами [20].

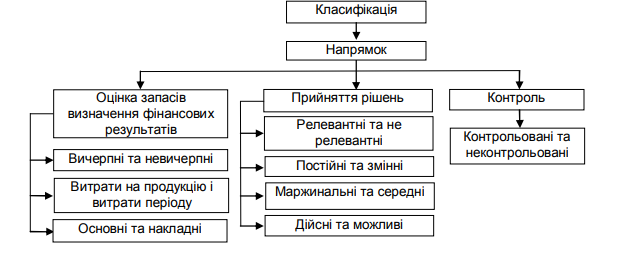
Процес виробництва, як один із господарських процесів, передбачає використання всіх видів ресурсів: живої та уречевленої праці за для створення нової вартості. Витрати виробництва пов’язані із різноманітними чинниками виробничого процесу, в зв’язку з цим витрати можна представити як використані виробничі ресурси. Витрати - це використані в процесі виробництва різні речовини і сили природи на виготовлення нового продукту праці [34]. Більш повний огляд економічного змісту категорії «витрати» наведено у додатку А.

Провівши аналіз економічного змісту категорії витрати, що наведено в додатку А можна зробити висновок: здебільшого вчені розуміють під витратами економічно обґрунтоване споживання живої та уречевленої праці суб’єктом господарювання, метою якого є одержання нового виду продукції (робіт, послуг) або ж забезпечення підтримання життєздатності підприємства.

В нормативно-правовій базі існує своє визначення категорії «витрати». Так, зокрема в НПСБО 1 під витратами розуміють зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [39].

Для того щоб раціонально був організований облік та ефективно працювала система контролю, в сільськогосподарських підприємствах необхідним є використання класифікаційного поділу витрат. Ознайомлення із галузевими особливостями рослинницької галузі дало змогу зробити висновок, що класифікація витрат особливо важливою для формування витрат виробництва та проведення калькуляційних розрахунків. Проблеми, що можуть виникнути при виокремленні класифікаційних ознак за якими поділяються витрати в сільськогосподарських підприємствах можуть бути пов’язані із територіальною розосередженістю процесу виробництва, сезонністю виробничого процесу, різноманітністю витрат, великим впливом кліматичних умов на технологічний процес виробництва.

Провівши аналіз економічної літератури, можна стверджувати, що існує більш ніж 30 класифікаційних поділів витрат, що можуть використовуватися суб’єктом господарювання. Розглянемо найголовніші з них. Так, на рис. 1.1 представлена класифікація витрат відповідно до потреб управління:

****

*Рис. 1.1* Класифікація витрат відповідно до потреб управління [2]

Інший погляд на класифікаційний поділ витрат представлений на рис. 1.2:

**Класифікація витрат**

За способом віднесення до процесу виробництва

основні

накладні

За ознакою впливу на процес виробництва

постійні

змінні

За економічним змістом

статті витрат

елементи витрат

За періодами визнання

минулих періодів

поточного періоду

майбутніх періодів

За ознакою відношення до собівартості продукції

витрати на продукцію

витрати періоду

За ознакою віднесення до собівартості продукції

прямі

непрямі

*Рис. 1.2* Класифікаційний поділ витрат в рослинницькій галузі [4]

Основним нормативно-правовим актом, що ілюструє класифікаційний поділ витрат в суб’єктах господарювання є ПСБО 16 «Витрати» [50].

**ВИТРАТИ**

*Витрати*

*виробництва*

*Операційні*

*витрати*

*Інші витрати діяльності*

прямі витрати

загальновиробничі витрати

змінні

постійні

матеріальні

трудові

інші

адміністративні витрати

витрати на збут

інші операційні витрати

фінансові витрати

втрати від участі в капіталі

інші витрати

*Рис. 1.3* Класифікація витрат за ПСБО 16 [50]

Класифікаційний поділ використовується сільськогосподарськими підприємствами не лише з метою проведення калькуляційних розрахунків, але й для встановлення цін на продукцію сільськогосподарського виробництва. Кожне підприємство може самостійно обирати ознаки за якими будуть здійснювати розподіл витрат. Чим більше ознак використовується, тим ефективнішим буде процес управління їх рівнем, а отже, стає можливим підвищення економічної ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства. Проте, кількість ознак, що використовуються в системі обліку прямо залежить від рівня автоматизації облікової діяльності.

Проведений аналіз літературних джерел доводить, що існує багато пропозицій із удосконалення класифікаційного поділу витрат. Майже всі пропозиції носять загальний характер, тобто може використовуватися підприємством будь-якої галузі. З нашої точки зору, найважливішими ознаками, що доцільно використовувати сільськогосподарським підприємствам це поділ витрат на: постійні і змінні, основні та накладні, прямі та непрямі, за ознакою періоду, а також в розрізі статей та елементів витрат. При чому класифікаційний поділ за статтями витрат є одним із затребуванішим обліковими працівниками для організації аналітичного обліку в сільськогосподарських підприємствах.

**1.2 Завдання та роль обліку витрат на виробництво зернових культур в господарській діяльності сільськогосподарського підприємства**

В ході здійснення господарської діяльності сільськогосподарське підприємство при вирощуванні зернових культур витрачає всі види ресурсів, здійснює управління підприємством, реалізує продукцію, закуповує необхідні товарно-матеріальні цінності. Всі ці процеси передбачають понесення сільськогосподарським підприємством певної категорії витрат, що прямо впливають на економічні ефективність діяльності підприємства, обумовлюють рентабельність та конкурентоздатність рослинницької продукції. В сучасних умовах загострення конкурентної боротьби, перед системою управління сільськогосподарського підприємства виникає проблема забезпечення оптимального розміру витрат виробництва, знаходження шліхів їх зниження з матою максимізації рівня прибутковості. В зв’язку з цим, завдання та роль обліку витрат на виробництво зернових культур в господарській діяльності сільськогосподарського підприємства набувають неабиякої актуальності.

Облікова система виступає основою формування інформаційної бази в процесі прийняття управлінських рішень. Якщо оцінювати всю інформацію, що формується в середині сільськогосподарського підприємства, то близько 90 % це інформація облікової системи. Облік являється не лише основним джерелом інформації, але й однією із головних функцій системи управління. Це підтверджує і Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [52], який визначає бухгалтерський облік як систему, що дає змогу забезпечувати безперервність ведення господарської діяльності будь-яким суб’єктом господарювання завдяки документуванню, обробці, передачі, узагальненню та зберіганню інформації про факти господарської діяльності за допомогою методів обліку, в тому числі і про витрати виробництва.

**Основною** **метою обліку витрат виробництва** є своєчасне, оперативне, повне відображення формування витрат, що виникають вході вирощування сільськогосподарських культур та оприбуткування в натуральних та вартісних показниках сільськогосподарської продукції, забезпечення правильності проведення калькуляційних розрахунків

***Завдання обліку***

Встановлення класифікаційних ознак розподілу витрат виробництва відповідно до потреб управління, організації аналітичного обліку витрат виробництва, організаційної структури та інших факторів із урахуванням вимог норм чинних нормативно-правових актів

Оперативна фіксація фактів оприбуткування продукції рослинництва (основної, побічної, супутньої) в кількісних та вартісних показниках в розрізів встановлених обліковою політикою об’єктів структурних підрозділах (центрах відповідальності), суміжних періодах

Визначення розміру незавершеного виробництва

Проведення калькуляційних розрахунків із визначення фактичної собівартості продукції рослинництва, порівняння із плановими (нормативними, бюджетними) показниками

Відображення даних в регістрах обліку та звітних формах відповідно до норм чинного законодавства

*Рис. 1.4* Мета та основні завдання обліку витрат виробництва продукції рослинництва

Покрокове виконання завдань обліку витрат із виробництва продукції рослинництва дає змогу досягти поставленої мети організації обліку в сільськогосподарських підприємствах.

**1.3 Нормативно-правове забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень щодо обліку витрат на виробництво зернових культур**

В сучасних умовах розвитку ринкових відносин, в умовах перманентної мінливості середовища, в якому функціонує підприємство, ні система бухгалтерського обліку, ні система внутрішнього аудиту не можуть повноцінно виконувати свої завдання без належного рівня нормативно-правового їх забезпечення. Нормативно-правова база із регулювання ведення обліку витрат виробництва в умовах сільськогосподарського виробництва формувалася протягом всього періоду набуття Україною незалежності. На сьогодні спостерігається подальший розвиток та удосконалення нормативно-правової бази із врахування вимог соціально-економічного та політичного розвитку держави.

Актуальними проблемами правового регулювання діяльності сільськогосподарських підприємств та обліку витрат виробництва, зокрема, займалися ряд провідних вітчизняних вчених, серед яких: Л. В. Гуцайленко, Л.К. Сук, П.Л. Сук, В.М. Жук, Н.М. Савченко, В. Пархоменко та багато інших. Всі вони давали оцінку нормативно-правовому забезпеченню бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту, надавали рекомендації по його удосконаленню, приймали участь в розробці норм правового законодавства. Проте, на сьогодні, існує ряд питань та проблем, щодо нормативно-правового регулювання, що потребують додаткового розгляду, прийняття додаткових законів України, інструкцій, методичних рекомендацій та інших юридичних документів.

З нашої точки зору, більше уваги потрібно приділяти саме критичному аналізу норм чинної нормативно-правової бази, що регулює порядок ведення обліку витрат, що формуються при вирощувані продукції рослинництва. Доцільним є врахування передового зарубіжного досвіду нормативного регулювання виробничого обліку та визначення можливостей та доцільності використання окремих елементів при розробці та прийнятті вітчизняних нормативно-правових актів.

Таким чином, при веденні обліку витрат на вирощування зернових культур в сільськогосподарських підприємствах потрібно нормативно-правовому регулюванню приділяти велику увагу, слідкувати а змінами, що відбуваються із юридичними актами.

**Рівні нормативно-правового регулювання ведення обліку витрат виробництва рослинницької галузі**

Закони України

НПСБО, ПСБО

Методичні рекомендації

Інструкції, накази, роз’яснення

Наказ про облікову політику сільськогосподарського підприємства

*Рис. 1.5* Рівні нормативного регулювання ведення обліку витрат виробництва в рослинницькій галузі

Загальний огляд основних нормативно-правових актів наведено в додатку Б.

Проведене дослідження дало змогу оцінити основні моменти ведення обліку витрат виробництва в рослинницькій галузі. Так, в наведених нормативно-правових актах розкриваються основні моменти формування витрат виробництва в рослинницькій галузу та визначається порядок їх відображення в обліковій системі в розрізі елементів та статей витрат. Сільськогосподарським підприємствам надана самостійність в обранні елементів облікової політики в частині формування витрат виробництва. Так, кожним агарним підприємство самостійно оббирається:

метод вибуття запасів;

метод нарахування амортизації на виробниче обладнання;

метод обліку витрат виробництва;

порядок формування форм внутрішньої звітності, щодо витрат виробництва;

форми і системи оплати праці працівників рослинницької галузі;

порядок мотивації та стимулювання до покращення показників своєї діяльності;

визначення бази розподілу загальновиробничих витрат та порядок їх розподілу;

системи обліку витрат та ін..

Як відомо, в сільськогосподарських підприємствах інформація про проведені калькуляційні розрахунки є підґрунтям для прийняття управлінських рішень стосовно управління розміром витрат. Адже, саме витрати виробництва формують фактичну собівартість не тільки рослинницької продукції, але й сільськогосподарської продукції в загалом. Основою проведення калькуляційних розрахунків є групування витрат виробництва за статтями. Розглянуті нормативно-правові акти наводять рекомендований перелік витрат виробництва в розрізі галузей виробництва, зокрема це Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [36] та ПСБО 16 [50]. Таким чином відсутній чіткий поділ витрат виробництва за статтями витрат, він носить рекомендований характер.

Вважаємо за доцільне, переглянути положення нормативно-правових актів, що регулюють порядок ведення обліку витрат та проведення контрою (зовнішнього та внутрішнього), з метою встановлення в них положень, що дублюють один одного або ж, взагалі, суперечать між собою.

Проблемним питанням обліку та внутрішнього аудиту витрат на виробництво рослинницької продукції займалися ряд вітчизняних вчених. Особливо слід відмітити праці Ф.Ф. Бутинця, Л.С. Шатковської, Л.К. Сука, В.П. Ярмоленка, П.Т. Саблука, В.Г. Линника та інших. В своїх працях вчені визначали загальні концептуальні засади обліку витрат виробництва із врахуванням галузевих аспектів ведення обліку та проведення внутрішньої аудиторської перевірки.

Так, наприклад, В.К. Радостовець був прихильником застосування в обліковій практиці нормативного методу обліку витрат, адже метод дає змогу оперативно визначати суму відхилень фактичної суми витрат від нормативних показників та приймати необхідні регулюючі рішення. Проте даний метод не набув широкого розповсюдження через важкість встановлення норм витрат виробництва.

В наукових працях В.В. Борковської проведені дослідження теоретичних та практичних питань обліку витрат виробництва з урахуванням технологічних особливостей та податкових нюансів обраної галузі, розглянуто облік витрат за видами фінансової, статистичної, податкової та внутрішньогосподарської звітності, обґрунтовано необхідність цілісного підходу до забезпечення інтегрованого обліку витрат виробничого підприємства [10, с. 4-5].

Предметом вивчення в частині обліку та внутрішнього аудиту витрат виробництва Т.Ю. Бондаренко виступили загальновиробничі витрати. Вченою було уточнено їх економічну сутність та запропоновано методику аналітичного обліку, що забезпечує єдність інформаційних потреб всіх користувачів інформації [9].

*Рис. 1.6* Проблемні питання з обліку витрат виробництва, що розглядаються в спеціальній літературі та знайшли своє відображення в працях провідних вітчизняних вчених

\*Джерело: узагальнено автором на підставі інформаційних ресурсів бібліотеки Поліського національного університету

*Рис. 1.7* Проблемні питання з обліку витрат, що розглядаються в спеціальній літературі та знайшли своє відображення в працях провідних зарубіжних вчених\*

\*Джерело: узагальнено автором на підставі інформаційних ресурсів бібліотеки Поліського національного університету

Проте, провівши оцінку обліку витрат виробництва можна відмітити необхідність проведення подальших досліджень стосовно обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції рослинницької галузі зокрема.

**1.4 Характеристика господарських операцій із формування витрат на виробництво зернових культур**

Якщо характеризувати виробництво продукції рослинництва, то найбільш стратегічно важливим для України є вирощування зернових культур. Саме зернові культури є сировиною для харчової промисловості. Якщо в загальному характеризувати структуру харчових продуктів, що використовується населенням України, то саме зернові продукти складають близько 76 % із загального обсягу.

В сільськогосподарських підприємствах всі зернові культури поділяються на дві групи:

**Зернові культури**

*І група*

Північного походження

*ІІ група*

Південного походження

* озима та яра пшениця
* жито
* овес
* кукурудза
* сорго
* гречка
* рис

*Рис. 1. 8* Склад зернових культур

Статистичні дані вирощування зернових культур за 2020 рік наведено в таблиці 1.1.

Формування витрат при вирощуванні продукції рослинництва і зернових культур зокрема, відбувається використання всіх видів ресурсів:

* матеріальні – добрива мінеральні органічні, насіння та посадковий матеріал, малоцінні та швидкозношувані предмети, будівельні матеріали, запасні частини, основні засоби та інші необоротні активи в частині нарахованої амортизації (зносу) та ін..;
* трудові – праця членів рослинницьких бригад;
* фінансові – грошові кошти для оплати послуг, що надаються сторонніми організаціями, кошти, що сплачуються за страхування посівів та ін.

В зв’язку з цим ефективність господарських операцій при формуванні витрат виробництва в рослинницькій галузі прямо залежить від ефективності використання цих видів ресурсів.

*Таблиця 1.1*

Збір урожаю культур зернових і зернобобових на 01 грудня 2020 року\*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Область | | Господарства усіх категорій | | | Підприємства | | | Господарства населення | | |
| площа зібрана, тис.га / | обсяг  виробництва,  тис.ц / | урожайність,  ц з 1 га зібраної площі | площа зібрана, тис.га | обсяг  виробництва,  тис.ц / | урожайність,  ц з 1 га зібраної площі | площа зібрана, тис.га / | обсяг виробництва, тис.ц | урожайність, ц з 1 га зібраної площі |
| **Україна** | | **14759,1** | **633445,4** | **42,9** | **10619,8** | **498761,6** | **47,0** | **4139,3** | **134683,8** | **32,5** |
| 1 | Вінницька | 856,5 | 40675,3 | 47,5 | 687,3 | 34654,2 | 50,4 | 169,2 | 6021,1 | 35,6 |
| 2 | Волинська | 298,5 | 13347,1 | 44,8 | 138,7 | 8571,4 | 61,8 | 159,8 | 4775,7 | 29,9 |
| 3 | Дніпропетровська | 1093,4 | 35732,6 | 32,7 | 656,1 | 24622,7 | 37,5 | 437,3 | 11109,9 | 25,4 |
| 4 | Донецька | 568,6 | 20143,5 | 35,4 | 395,2 | 14722,1 | 37,3 | 173,4 | 5421,4 | 31,3 |
| **5** | **Житомирська** | **467,6** | **22864,9** | **48,9** | **356,8** | **19063,0** | **53,4** | **110,8** | **3801,9** | **34,3** |
| 6 | Закарпатська | 70,8 | 2896,4 | 40,9 | 9,6 | 698,2 | 72,3 | 61,2 | 2198,2 | 35,9 |
| 7 | Запорізька | 983,4 | 29962,5 | 30,5 | 705,5 | 22551,6 | 32,0 | 277,9 | 7410,9 | 26,7 |
| 8 | Івано-Франківська | 146,5 | 7955,5 | 54,3 | 78,8 | 4957,5 | 62,8 | 67,7 | 2998,0 | 44,4 |
| 9 | Київська | 624,8 | 28980,3 | 46,4 | 529,1 | 25477,9 | 48,2 | 95,7 | 3502,4 | 36,6 |
| 10 | Кіровоградська | 839,5 | 26712,8 | 31,8 | 631,1 | 20346,6 | 32,2 | 208,4 | 6366,2 | 30,6 |
| 11 | Луганська | 391,4 | 13765,7 | 35,2 | 307,5 | 11255,1 | 36,6 | 83,9 | 2510,6 | 29,9 |
| 12 | Львівська | 280,2 | 13939,5 | 49,7 | 163,7 | 9500,9 | 58,0 | 116,5 | 4438,6 | 38,1 |
| 13 | Миколаївська | 877,8 | 23955,6 | 27,3 | 577,8 | 16185,0 | 28,0 | 300,0 | 7770,6 | 25,9 |
| 14 | Одеська | 1046,8 | 20207,1 | 19,3 | 660,5 | 11761,0 | 17,8 | 386,3 | 8446,1 | 21,9 |
| 15 | Полтавська | 988,9 | 50492,0 | 51,1 | 771,4 | 41086,0 | 53,3 | 217,5 | 9406,0 | 43,3 |
| 16 | Рівненська | 252,5 | 12646,4 | 50,1 | 124,8 | 7987,4 | 64,0 | 127,7 | 4659,0 | 36,5 |
| 17 | Сумська | 670,9 | 48563,8 | 72,4 | 597,1 | 45413,7 | 76,1 | 73,8 | 3150,1 | 42,7 |
| 18 | Тернопільська | 445,7 | 25555,3 | 57,4 | 299,8 | 19771,9 | 66,0 | 145,9 | 5783,4 | 39,6 |
| 19 | Харківська | 1008,8 | 48497,6 | 48,1 | 720,2 | 36462,4 | 50,6 | 288,6 | 12035,2 | 41,7 |
| 20 | Херсонська | 774,9 | 27321,5 | 35,3 | 489,2 | 18590,4 | 38,0 | 285,7 | 8731,1 | 30,6 |
| 21 | Хмельницька | 576,1 | 38146,9 | 66,2 | 479,1 | 34042,8 | 71,1 | 97,0 | 4104,1 | 42,3 |
| 22 | Черкаська | 651,6 | 25339,8 | 38,9 | 526,0 | 20913,0 | 39,8 | 125,6 | 4426,8 | 35,3 |
| 23 | Чернівецька | 116,8 | 5668,0 | 48,4 | 40,9 | 1817,2 | 44,2 | 75,9 | 3850,8 | 50,7 |
| 24 | Чернігівська | 727,1 | 50075,3 | 68,9 | 673,6 | 48309,6 | 71,7 | 53,5 | 1765,7 | 32,9 |
| **на 01 грудня 2019** | | **15291,9** | **769142,7** | **50,3** | **11176,1** | **614534,6** | **55,0** | **4115,8** | **154608,1** | **37,6** |

\* за даними сайту Державної служби статистики України:http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/sg/ovuzpsg/Arh\_ovuzpsg\_2020\_u.html

Всі господарські операції, що виникають в ході вирощування зернових культур об’єднується при використанні методів обліку витрат. Метод обліку витрат передбачає відображення даних про витрати у повній відповідності до технологічних та організаційних особливостей діяльності конкретного підприємства. Так як спостерігається багато подібних моментів, то методи обліку поділяються на окремі види. Базою для виділення окремих методів обліку витрат є [46, с. 70]:

– характер відображення витрат за об’єктами їх обліку;

– повнота включення витрат у собівартість;

– ступінь нормованості витрат.

Вітчизняна практика в процесі свого розвитку сформувала декілька методів обліку витрат. Серед яких:

1. позамовний - витрати формуються та групуються в результаті здійснення господарських операцій за окремим замовленням;
2. попередільний – технологічний процес виробництва продукції можна поділити на окремі переділи (етапи, фази). В кінці кожного переділу одержується напівфабрикат. Витрати формуються та групуються за кожним переділом;
3. нормативний – до початку процесу виробництва продукції визначаються норми витрачання ресурсів, далі відбувається процес виробництва при якому формуються фактичний розмір витрат виробництва. Далі в оперативному режимі відбувається порівняння нормативного розміру витрат виробництва із фактичним, виявляються відхилення, що аналізуються та приймаються відповідні корегуючі управлінські рішення;
4. попроцесний – витрати формуються та групуються в результаті здійснення господарських операцій за окремими процесами.

Саме попроцесний метод широко використовується в обліковій практиці сільськогосподарських підприємств при вирощуванні зернових культур. В ході вирощування зернових культур технологічний процес виробництва поділяється на такі процеси:

* обробіток ґрунту - дискування або лущення;
* передпосівний обробіток ґрунту - культивація;
* підготовка насіння – обробка насіння пестицидами;
* сівба зернової культури;
* догляд за посівами – обробка від хвороб та шкідників, підживлення, підсів вимерзлих посівів (озима пшениця, озиме жито),
* збирання врожаю.

Саме ці процеси викликають необхідність проведення господарських операцій в сільськогосподарських підприємствах, що в свою чергу викликають формування витрат виробництва в розрізі об’єктів обліку та калькулювання при вирощуванні зернових культур.

До особливостей використання попроцесного методу обліку витрат в рослинницькій галузі можна віднести:

1. формування витрат виробництва відбувається в розрізі структурних підрозділів по мірі того, як здійснюються технологічні процеси;
2. аналітичний облік незавершеного виробництва в рослинництві ведеться за структурними підрозділами;
3. витрати списуються в розрізі календарних періодів.

Основні риси, що притаманні попроцесному методу обліку витрат при його використанні в рослинництві:

*Таблиця 1.2*

Попроцесний метод обліку витрат

|  |  |
| --- | --- |
| Характерна риса | Загальна характеристика |
| Тип виробництва | Масове або ж серійне виробництво |
| Особливості використання | Технологічний процес вирощування сільськогосподарських культур поділений на окремі процеси, за якими накопичуються витрати |
| Об’єкт обліку витрат та калькулювання сільськогосподарської продукції | Основна, побічна, супутня продукція в рослинницькій галузі |
| Калькуляційний період | Фактична собівартість обчислюються після завершення процесу вирощування сільськогосподарської культури,. Для зернових культур – це календарний рік |

На порядок формування витрат виробництва впливають ряд галузевих особливостей рослинницької галузі.

Особливості рослинницької галузі (рис. 1.9):

**Особливості рослинницької галузі**

Основний засіб виробництва - земля

В технологічному процесі виробництва приймають участь живі організм

Сільськогосподарська продукція являється сировиною для процесів виробництва інших галузей економіки або ж є сировинною базою і власне для самого сільськогосподарського підприємства

Сезонність технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур

Територіальна розосередженість технологічного процесу виробництва

*Рис. 1.9* Технологічні особливості рослинницької галузі

Розглянемо вплив технологічних особливості рослинницької галузі на порядок здійснення господарських операцій та формування витрат виробництва.

В рослинництві основним засобом праці є земля. При раціональному використанні сільськогосподарськими підприємствами наявним земельних ресурсів вона зберігає або ж покращує свої якісні характеристики (родючість), що є запорукою підвищення урожайності сільськогосподарських культур, а також не зношується. Для підтримання родючості земельних витрат сільськогосподарське підприємство може нести значні суми витрат в зв’язку з необхідністю проведення необхідних технологічних процесів, додаткового внесення добрив, інших складових живлення сільськогосподарських культур.

В ході проведення калькуляційних розрахунків якісні особливості земельних ресурсів конкретного сільськогосподарського підприємства потрібно враховувати. Адже, різні за якістю земельні ділянки при рівнозначних природно-кліматичних умовах та однакових витратах на вирощування сільськогосподарської продукції можуть на виході давати різну урожайність культур. І навпаки, якщо у сільськогосподарського підприємства земельні ресурси високої родючості, то воно буде нести менші витрати при вирощування сільськогосподарських культур.

В технологічному процесі виробництва приймають участь живі організми – сільськогосподарські культури, через що технологічний процес підпорядкований біологічним законам. Розтягнутий в часі технологічний процес виробництва зумовлює зменшення кількості високоліквідних активів, уповільнює оборотність грошових коштів. Сільськогосподарське підприємство несе витрати, але при цьому готова продукція не одержується. В зв’язку з цим прослідковується велика кількість «авансових» витрат. Це зумовлює використання специфічним методів управління витратами виробництва в рослинницькій галузі.

Довготривалість технологічного процесу не дає можливість часто, як виникає потреба визначати фактичну собівартість продукції, лише один раз на рік. Це обумовлює необхідність використання планових показників витрат виробництва та обчислення провізорної собівартості продукції, яка враховує частково фактичні і планові (нормативні) витрати. Як наслідок, фінансовий результат від вирощування сільськогосподарської продукції, зернових культур зокрема, можна визначати також один раз на рік, після закінчення технологічного процесу виробництва.

Сільськогосподарська продукція являється сировиною для процесів виробництва інших галузей економіки або ж є сировинною базою і власне для самого сільськогосподарського підприємства (насіння, органічні добрива, яйця для інкубації …). Якщо продукція рослинництва використовується в подальших технологічних процесах сільськогосподарського підприємства, то вона не набуває товарної форми. Це зумовлює необхідність перенесення витрат із однієї галузі сільськогосподарського підприємства в іншу або з одного технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур до іншого.

Сезонність технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур, що зумовлює виникнення розриву між часом виробництва продукції та робочим часом. Сезонність впливає на рівень та періодичність використання основних засобів в технологічному процесі вирощування сільськогосподарських культур (наприклад, комбайнів). Також сезонність зумовлює необхідність тривалого зберігання виробничих запасів для здійснення процесу виробництва в майбутніх звітних періодах (наприклад, зберігання насіння), що зумовлює виникнення додаткових витрат. В період завершення процесу виробництва, в момент збирання врожаю, значна сума грошових коштів витрачається на закупівлю паливо-мастильних матеріалів.

**ВИСНОВКИ**

В ході проведеного в кваліфікаційній роботі дослідження теоретичних та практичних аспектів ведення обліку витрат на виробництво зернових культур дали змоги сформувати наступні висновки:

1. Вирощування зернових культур передбачає понесення витрат сільськогосподарським підприємством з метою одержання, на виході, готової продукції. Витрати є категорією, що прямо пливає на формування фінансового результату, тому перед будь-яким підприємством постає питання раціональне використання інструментів управління їх розміром. Головним постачальником інформації в процесі управління витратами виробництва продукції рослинництва є обліково-контрольна система;
2. Економічний зміст категорії «витрати» є предметом дослідження великої кількості вітчизняних та зарубіжних вчених. Проведений огляд літературних джерел дає змогу стверджувати, що пріоритетним є наступне твердження: витрати – це споживання ресурсів суб’єкта господарювання з метою одержання готової продукції (робіт, послуг) або забезпечення безперервності діяльності підприємства при виконанні ним будь-якої діяльності;
3. Для забезпечення ефективності управління витратами виробництва в сільськогосподарських підприємствах необхідним є використання поділу витрат за обраними ознаками. На набір ознак, за якими поділ витрат виробництва є важливим та ефективним, здійснює вплив особливості галузі, діяльність в якій провадить підприємство. При виробництві продукції рослинництва важливим є поділ витрат за калькуляційними статтями;
4. Облік витрат виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах регулюється цілою низкою нормативно-правових актів. Проведені дослідження положень нормативно-правового забезпечення ведення обліку витрат дає змогу стверджувати, що окремі положення документів дублюють один одного. Необхідним є перегляд чинної нормативно-правової бази з метою усунення неточностей, суперечностей, дублювань, а також доцільним є скорочення кількості документів, що визначають порядок ведення обліку витрат виробництва в рослинницькій галузі;
5. Для ведення обліку витрат виробництва суб’єктами господарювання використовуються різні методи обліку витрат. Проведені дослідження практичного досвіду використання методів обліку витрат вітчизняними сільськогосподарськими підприємствами дають змогу стверджувати, що переважна їх більшість використовує попроцесний метод обліку витрат, тобто накопичення витрат виробництва відбувається за технологічними процесами вирощування продукції рослинництва. З нашої точки зору, попроцесний метод обліку витрат повністю враховує організаційні особливості технологічного процесу вирощування зернових культур;
6. Облік витрат виробництва, пов’язаних із вирощуванням зернових культур, ведеться відповідно до прийнятої облікової політики. Елементи облікової політики сприяють правильному, своєчасному та достовірному відображенню витрат виробництва та оприбуткуванню основної, супутньої та побічної продукції зернових культур. В системі обліку формується інформаційна база, що використовується управлінським персоналом для управління витратами виробництва;
7. Оцінка витрат виробництва продукції рослинництва в досліджуваному підприємстві не регулюється єдиним нормативним документом. Для оцінки витрат досліджуване сільськогосподарське підприємство використовує різні нормативно-правові акти, що визначають порядок оцінки окремих калькуляційних статей;
8. Аналітичний облік витрат виробництва, пов’язаних із вирощуванням зернових культур базується на прийнятому в підприємстві класифікаційному поділі. При цьому основним вважається поділ витрат в розрізі статей;
9. Для фіксації витрат виробництва в досліджуваному сільськогосподарському підприємстві використовується ціла низка первинних та зведених документів. При цьому особлива увага працівниками бухгалтерії приділяється правильності та своєчасності їх складання. Адже від цього залежить порядок подальшого накопичення та списання непрямих витрат виробництва на відповідні об’єкти обліку, порядок і правильність проведення калькуляційних розрахунків;
10. Для підтвердження достовірності облікових даних та для удосконалення проведення контрольної діяльності пропонуємо створити службу внутрішнього аудиту, ввівши до штатного розпису посаду внутрішнього аудитора. В його посадові обов’язки повинно входити висловлення незалежної думки щодо ефективності та раціональності ведення господарської діяльності сільськогосподарським підприємством, а також правильності відображення операцій системою бухгалтерського обліку. Проведення внутрішнього аудиту щодо формування витрат, пов’язаних із вирощуванням зернових культур та оприбуткуванням продукції дасть змогу підтвердити правильність визначення фактичного розміру витрат виробництва, розмежування витрат між різними звітними періодами, підвищить керованість виробничих витрат.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ**

1. Алпатова Н. Витрати в бухобліку у виробників: бліц-відповіді. *Все про бухгалтерський облік*. 2018. № 51 (4 черв.). С. 40-41.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік: [навчальний посібник] / П.Й. Атамас. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 440 с.
3. Бадалов Х.М. Оптимізація структури витрат виробництва як чинник зниження собівартості продукції рослинництва. *Інвестиції: практика та досвід.* 2015. № 10. С. 90-94.
4. Баришевська І. В. Формування собівартості продукції рослинництва та шляхи її зниження на сільськогосподарських підприємствах. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва.* Сер. : Економічні науки. 2017. №7. С. 70 – 76
5. Белова І.М. Пролеми управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог НСФЗ, П (С) БОЗО «Біологічні активи» та галузевого управління. *Бізнес-інформ*. № 3. 2015. С. 184-191
6. Білоусова І.А. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 9. С. 3-5.
7. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. *Вісник ХНАУ*. Серія: Економічні науки.2016. № 2. С. 63-68.
8. Бондаренко Т.Ю. Облік і контроль загальновиробничих витрат (на прикладі гірничозбагачувальних підприємств): автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 / Т.Ю. Бондаренко. K., 2009. 19 с.
9. Бондаренко Н.М. Документальне оформлення операцій з виробництва та збирання зерна на сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Випуск 10. Частина 2. С.161-165.
10. Борковська В.В. Облік витрат виробництва м'ясопереробних підприємств: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 / В.В. Борковська. K., 2011. 22 с.
11. Бруханський, Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва: монографія / Р. Ф. Бруханський. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 384 с
12. Бурляй А.П. Особливості формування витрат на виробництво органічної продукції. *Економічний часопис-ХХІ*. 2015. № 3-4(2). С. 29-32.
13. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2019. № 2. С. 162-178.
14. Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. / За ред. Михайлова М.Г. К. : ЦУЛ, 2016. 520 с
15. Головачко В.М. Поняття, класифікація та оцінка біологічних активів. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. 2015. Серія Економіка. Вип. 1(3). С. 201–206
16. .Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. *Молодий вчений*. 2016. № 5 (32). С.36-40.
17. Горкавий В.К. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: монографія / В.К. Горкавий, Ю.С. Герасименко. К., 2015. 239 с.
18. Грішина О. Первинний облік. *Головбух*. 2020. №3. С.10-15
19. Дерій В.А. Облік, контроль і аналіз в системі управління біологічними активами. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2014. № 4(44). С. 144–149
20. Дерій В.А. Термін "витрати" та його трактування для потреб обліку і контролю. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1 (26). С. 154 – 160
21. Дерій В.А. Методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 18. С. 254–257.
22. Дем’яненко С.І. Менеджмент виробничих витрат у сільському господарстві / С.І. Дем’яненко. К.: КНЕУ, 1988. 268 с.
23. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: [монографія] / В.М. Жук. К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2012. 454 с.
24. Замула І. В., Кузьмович П.М. Теоретичні основи оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції рослинного походження. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 1. С. 23-29
25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 17.06.2004 № 280. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/
26. Кабак І.А. Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5413
27. Каменська Т.О. Наукове визначення сутності внутрішнього аудиту. *Науковий вісник. Збірник наукових праць*.2010.№3 (28).С.14-17.
28. Канцедал Н.А. Інституціональний підхід до формування в обліку інформації про біологічні активи та сільськогосподарську діяльність. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки та практики*. 2018. № 1(27). С. 44–55.
29. Канцуров О.О. Застосування термінології міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у нормативно-правовій базі України. *Фінанси України*. 2012. № 8. C. 51-58.
30. Качмар О.В. Сутність біологічних активів як об’єктів обліку та контролю. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С. 622–626.
31. Ковбаса О.М. Аспекти управління витратами в галузі рослинництва. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 36. С.158-164.
32. Козак В. Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка. *Реформування економіки України: стан та перспективи:* зб. мат. IV міжнар. наук.- практ. конф. К.: МІБО КНЕУ, 2009. С. 129-131.
33. Король К.В. Витрати і затрати в обліку: сутність та доцільність розмежування. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 3. С. 225-231.
34. Кравченко М.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського.* Серія: Економіка і управління. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139. Р
35. Кулинич М.Б. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці. *Агросвіт*. 2014. № 7. С. 63-68.
36. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р № 132. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ v0132555$01
37. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06
38. Михайлов М. Г. Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах: Навчальний посібник / Михайлов М.Г., Телегунь М.І., Кадацька А.М., Баранік О.О. К. : Центр учбової літератури, 2016. 472 с
39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 2.07.2013 р № 73. URL: http://zakon.rada.gov.ua
40. Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні: Закон. Положення. Інструкції: Збірник нормативно-правових актів / Упоряд. Д.О.Горлов. К.: Юрінком Інтер, 2015. 232 с.
41. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств: монографія / Р.Ф. Бруханський, М.К. Пархомець, П.Р. Пуцентейло [та ін.]. Тернопіль : Крок, 2015. 300 с.
42. Озеран А. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні. URL: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\_ gum/Vlca\_Ekon/2011\_35/55.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_%20gum/Vlca_Ekon/2011_35/55.pdf).
43. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник. 2-ге вид., перероб і допов. / За ред. проф. М.Ф. Огійчука. К.: Вища освіта, 2003.800 с.
44. Онищенко С. Бюджетування в системі фінансового управління підприємством. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 6. С.42-51
45. Охріменко І. В. Витрати та собівартість сільськогосподарської продукції в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств: монографія / І. В. Охріменко. К.: ННЦ Інститут аграрної економіки, 2009. 360 с.
46. Панасюк, В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект [Текст] / В. М. Панасюк. Тернопіль : Астон, 2005. 288 с
47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text
48. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси": наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751$99>
50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005 р. (зі змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027$00
51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456$05>
52. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України: від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14
53. Проданчук М. А. Ефективність застосування методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції в системі управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. 2016. № 1. С. 159-167.
54. Пушкар М. С. Фінансовий облік у системі управління [Текст] : моногр. / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 178 с.
55. Савченко Н.М. Трансфертне ціноутворення як основа взаєморозрахунків між центрами відповідальності. *Науковий вісник НАУ*. 2007. Вип. 110. С. 44-47.
56. Савченко Р.О. Організація системи внутрішнього контролю на основі ризик-орієнтованого підходу. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. Вип. 2 (26). С. 266-302
57. Садовська І.Б. Застосування оперативного бюджетного планування на сільськогосподарських підприємствах. *Облік і фінанси* АПК. 2006. № 11. С.68-73
58. Свідерський Є.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки. Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2004. 233 с.
59. Свиноус І. В. Методичні засади формування системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах. *Економiка та держава*. 2016. № 9. С. 9-12
60. Скрипник С. В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 2 (38). С. 64–73
61. Сук Л. Організація документування господарських операцій та документообігу*. Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2007. № 18. С. 6 – 18.
62. Цапюк В.В., Чернецька О.В. Особливості обліку витрат виробництва і виходу продукції в рослинництві. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали XІ Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 29-30 жовтня 2020 р. : В 2 т. Том 1. Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2020. С.31-32.
63. Шутько Т. І. Економічна сутність управління витратами підприємства. *Ефективна економіка*. 2014. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3681
64. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2000. № 11. С. 20-24.

**ДОДАТКИ**