

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет інформаційних технологій,
обліку та фінансів

Кафедра бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

НІКОЛЕНКО Дар'я Олександрівна

УДК 657.4:

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
«ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІАГНОСТИКИ
ВИТРАТ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

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

Дар'я НІКОЛЕНКО

Науковий керівник
Русак Олена Петрівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2024

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:

_____ допустити до захисту _____

Голова комісії _____ Тетяна ГАЙДУЧОК

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

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № _____ від __ грудня 2024 року

Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, оподаткування та аудиту _____ Наталія МАЛЮГА

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) НІКОЛЕНКО Дар'я Олександрівна захистив(ла) кваліфікаційну
роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____,

за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____

Ганна МАЙДУДА

Анотація

Ніколенко Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення діагностики витрат у фермерських господарствах. – Кваліфікаційна робота на правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Поліський національний університет, Житомир, 2024.

У випускній роботі обґрунтовано теоретичні положення та практичні рекомендації щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення діагностики управління витратами у фермерському господарстві. Проаналізовано трактування поняття “витрати”, а також їх класифікацію відповідно до різних поглядів науковців. Обґрунтовано необхідність використання обліково-аналітичних інструментів проведення контролю і аналізу за рівнем витрат на виробництво продукції, та, відповідно, забезпечення зростання ефективного управління витратами та підвищення ефективності виробництва.

В процесі дослідження було визначено напрями вдосконалення організації облікового процесу діагностики витрат, а саме: розроблено концептуальну схему організації обліку, діагностики і контролю витрат виробництва продукції рослинництва; обґрунтовано етапи організації їх обліково-аналітичного забезпечення; запропоновано класифікацію номенклатури статей витрат галузі рослинництва для досліджуваного підприємства.

Ключові слова: облік, аналітика, діагностика, витрати, фермерське господарство

Abstract

Nikolenko D. O. Accounting and analytical provision of cost diagnostics in farms. – Qualification work on manuscript rights.

Qualification work for the degree of master in the specialty 071 «Accounting and taxation». – Polisia National University, Zhytomyr, 2024.

The thesis substantiates the theoretical provisions and practical recommendations regarding the improvement of accounting and analytical support for diagnostics of cost management in farming. The interpretation of the concept of "expenditure" was analyzed, as well as their classification according to different views of scientists. The need to use accounting and analytical tools to control and analyze the level of production costs is substantiated, and, accordingly, to ensure the growth of effective cost management and increase production efficiency.

In the course of the research, directions for improving the organization of the accounting process of cost diagnosis were determined, namely: a conceptual scheme for the organization of accounting, diagnosis and control of plant production production costs was developed; the stages of organization of their accounting and analytical support are substantiated; a classification of the nomenclature of cost items in the field of crop production for the investigated enterprise is proposed. Key words: accounting, control, analysis, production costs, agricultural products, cost structure, agriculture, cost items, cost of production.

Key words: accounting, analytics, diagnosis, farms

ЗМІСТ

ВСТУП	5
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ЯК ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО СЕРЕДОВИЩА ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	9
1.1. Витрати підприємства як основоположна категорія обліково-аналітичного середовища.....	9
1.2. Об'єкти та системи управлінського обліку витрат у фермерських господарствах.....	15
Розділ 2. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В АНАЛІТИЧНОМУ МЕХАНІЗМІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІАГНОСТИКИ ВИТРАТ.....	19
2.1. Нормативно-правове регулювання формування облікової політики фермерських господарств.....	19
2.2. Обліково-аналітичні інструменти діагностики витрат	22
Розділ 3. ОСНОВНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІАГНОСТИКИ ВИТРАТ В КОНТЕКСТІ СУЧАСНОГО РОЗВИТКУ ФГ «ЮХИМЧУК»	25
3.1. Методика обліку витрат в контексті сучасного розвитку ФГ «Юхимчук»	25
3.2. Інструменти вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діагностики витрат у фермерському господарстві.....	33
ВИСНОВКИ.....	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	43
ДОДАТКИ.....	50

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах сьогодення, коли економічна ситуація є не стабільною, а підприємства мають працювати з максимальною ефективністю, обліково-аналітичне забезпечення діагностики витрат є ключовим інструментом для досягнення ефективного управління ресурсами, оптимізації витрат, підвищення конкурентоспроможності та стійкого розвитку бізнесу. Особливого значення такий інструмент набуває в процесі стратегічного розвитку фермерських господарств як ключової ланки вітчизняної економіки. Зважаючи на постійні трансформації в економіці, відсутність безпеки внаслідок проведення військових дій, інфляційні процеси, актуалізується питання діагностики витрат фермерськими господарствами в контексті формування їх обліково-аналітичного середовища.

При формуванні управлінської інформації щодо витрат підприємства які виникають в процесі використання ресурсів для перетворення їх в об'єкти діяльності та формування собівартості реалізації необхідно гармонізовано використовувати сучасну систему діагностики. Її впровадження в діяльність аграрних підприємств в контексті формування обліково-аналітичного середовища сприяє проведенню ретельного аналізу витрат, збереженню рентабельності і конкурентоспроможності зважаючи на економічну нестабільність та конкуренцію на ринку. Крім цього, такий механізм забезпечує керівну ланку підприємства своєчасною та точною інформацією про структуру витрат, сприяє контролю за ними, виявленню «вузьких місць», прийняттю обґрунтованих рішень для їх скорочення чи оптимізації.

Разом з тим, вплив глобалізації та інноваційних підходів до ведення підприємницької діяльності спонукає до чіткого переосмислення ведення обліку та аналізу витрат, зважаючи на цифровізаційні зміни. Впровадження нових методів, таких як Activity-Based Costing (ABC), стратегічний аналіз витрат, інструменти Big Data та інші дозволяють глибше діагностувати структуру витрат в обліково-аналітичному середовищі.

Аналіз останніх досліджень. Вітчизняні науковці, такі як: Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І. [1]; Пархоменко Л.А., Малюга Л.М., Фротер О.С., Нижник І.О. [31], Грещак М.Г., Коцюба О.С. [9], Давидович І.Є. [11], Іванов М. В. [15], Коваленко О.В. [18], Пархоменко Л.А., Малюга Л.М., Фротер О.С., Нижник І.О. [31] здебільшого акцентують увагу та дослідженнях дефініцій витрат, їх видів, класифікацій, концептуальних засадах їх управління.

Питанням обліково-аналітичного забезпечення присвячено праці науковців: Галаца В.О. [6], Іщенко Я.П. [16], Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхової Т.В. [21], Подолянчука О.А., Коваля Н.І., Гудзенко Н.М. [32], Русак О.П. [41, 43], Суліменко Л.А., Малюга Н.М. [43], Шаповалова А., Кузьменко О., Поліщук О., Ларікова Т., Мирончук З. [46]. Незважаючи на значний внесок дослідників, актуальними залишаються питання обліково-аналітичного забезпечення дігностики витрат у фермерських господарствах в умовах постійних ризиків та політичної стабільності.

Мета і завдання дослідження. *Метою* кваліфікаційної роботи є вивчення механізму обліково-аналітичного забезпечення дігностики витрат у фермерських господарствах.

Для досягнення поставленої мети потрібно вирішити наступні *завдання*:

- ✓ обґрунтувати економічну сутність витрат підприємства в контексті формування обліково-аналітичного середовища;
- ✓ дослідити управлінський аспект формування витрат виробництва у фермерських господарствах;
- ✓ провести діагностику витрат підприємства та вивчити їх вплив на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання;
- ✓ оцінити ефективність господарської діяльності підприємства з врахуванням обліково-аналітичної складової;
- ✓ обґрунтувати об'єкти та системи управлінського обліку витрат;
- ✓ визначити умови впровадження сучасних обліково-аналітичних інструментів, обґрунтувати основні напрями гармонізації та оптимізації структури витрат.

Об'єктом дослідження є процес обліково-аналітичного забезпечення діагностики витрат у фермерському господарстві. Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та прикладних аспектів побудови гармонізованої моделі діагностики витрат, фундаментальною основою якої є аналітичні прийоми облікової системи підприємства.

Методи дослідження. Для наукового вирішення поставлених завдань використовувалися: абстрактно-логічний метод – при обґрунтуванні обліково-аналітичного забезпечення формування витрат в фермерських господарствах; метод порівняльного аналізу – при дослідженні об'єктів та систем управлінського обліку витрат; розрахунково-конструктивний метод та метод аналогії – при визначенні основних напрямів формування витрат в обліково-аналітичному середовищі.

Елементи наукової новизни одержаних результатів. Наукова новизна проведеного дослідження проявляється у розробці механізму впровадження сучасних інструментів обліково-аналітичного забезпечення діагностики витрат у фермерському господарстві.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені рекомендації щодо механізму впровадження сучасних інструментів обліково-аналітичного забезпечення діагностики витрат, які можна застосовувати на підприємствах та під час прийняття конкретних стратегічних управлінських рішень.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. За результатами дослідження, що здійснені в межах кваліфікаційної роботи було опубліковано три тези у збірниках матеріалів науково-практичних конференцій:

1) Обліково-аналітичні інструменти управління витратами підприємства – Фінансові інструменти регіонального розвитку. Матеріали X Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції з нагоди 30-річчя заснування кафедри фінансів і кредиту (24 жовтня 2024 р., м. Житомир);

2) «Особливості формування витрат підприємства аграрної сфери» – Студентські наукові читання. Матеріали конференції I Всеукраїнського конкурсу

студентських наукових робіт Поліського національного інверситету (28 листопада 2024 р.);

3) «Ефективність внутрішнього контролю витрат у підвищенні результативності діяльності підприємства» – Економічний та соціальний розвиток у контексті правового регулювання та глобальних викликів. Збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Житомир, 16 листопада 2024 р.). Житомир: ЦФЕНД.

Обсяг і структура кваліфікаційної роботи. Результати даної кваліфікаційної роботи розміщено на 49 аркушах. Робота містить вступ, три розділи, загальні висновки, список використаних джерел (47 найменувань). Ілюстрації представлені 8 таблицями і 12 рисунками.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ЯК ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО СЕРЕДОВИЩА ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

1.1. Витрати як основоположна категорія обліково-аналітичного середовища

Витрати є однією з ключових економічних категорій, які забезпечують функціонування обліково-аналітичної системи підприємства. Вони виступають основою для прийняття управлінських рішень, планування, контролю та оцінки ефективності діяльності підприємства. Існує чимало підходів щодо визначення їх сутності. Більшість науковців схилиються до думки, що витрати – це використання ресурсів у процесі виробництва або здійснення іншої господарської діяльності з метою отримання економічних вигід у майбутньому [9, 15, 18, 31]. Ця категорія має такі основні характеристики:

- *економічний зміст*: витрати відображають споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.
- *вартісний вимір*: витрати оцінюються в грошовому вираженні, що дозволяє забезпечити порівнянність даних.
- *цільова спрямованість*: витрати мають бути спрямовані на досягнення певних результатів, таких як виробництво продукції, виконання послуг або досягнення стратегічних цілей.

Чимало дослідників, таких як Гришук Г. В. [10], Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. [21], Суліменко Л.А., Малюга Н.М., Русак О.П. [43] розглядаючи категорію витрат, обґрунтовують їх вагому значимість в обліково-аналітичному середовищі. На їх думку витрати є головним об'єктом обліку, оскільки в бухгалтерського обліку вони класифікуються за різними критеріями (економічними елементами, статтями калькуляції, центрами відповідальності тощо) для забезпечення точності визначення собівартості продукції та об'єктивної оцінки фінансових результатів діяльності. Крім цього витрати інтерпритують як інструмент аналізу, адже обліково-аналітичне середовище передбачає

використання витрат як бази для: аналізу ефективності виробництва, визначення рентабельності, виявлення резервів для зниження собівартості та підвищення прибутковості. Витрати є індикатором ефективності використання ресурсів. На їх основі здійснюється:

- бюджетування та планування рівня використання ресурсів;
- контроль за виконанням фінансових планів.
- прийняття стратегічних і оперативних рішень щодо оптимізації витрат.

Класифікацію витрат в обліково-аналітичному середовищі штат науковців, таких як Давидович І.Є. [11], Ковальчук Т.А. [19], Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. [32], вивчають з точки зору їх розподілу за певними ознаками, що забезпечують можливість глибшого аналізу, обліку та управління витратами. У межах цього підходу витрати виділяються на групи за різними критеріями, які відображають їхній економічний зміст, характер виникнення, цілі використання та способи впливу на діяльність (рис.1.1) .

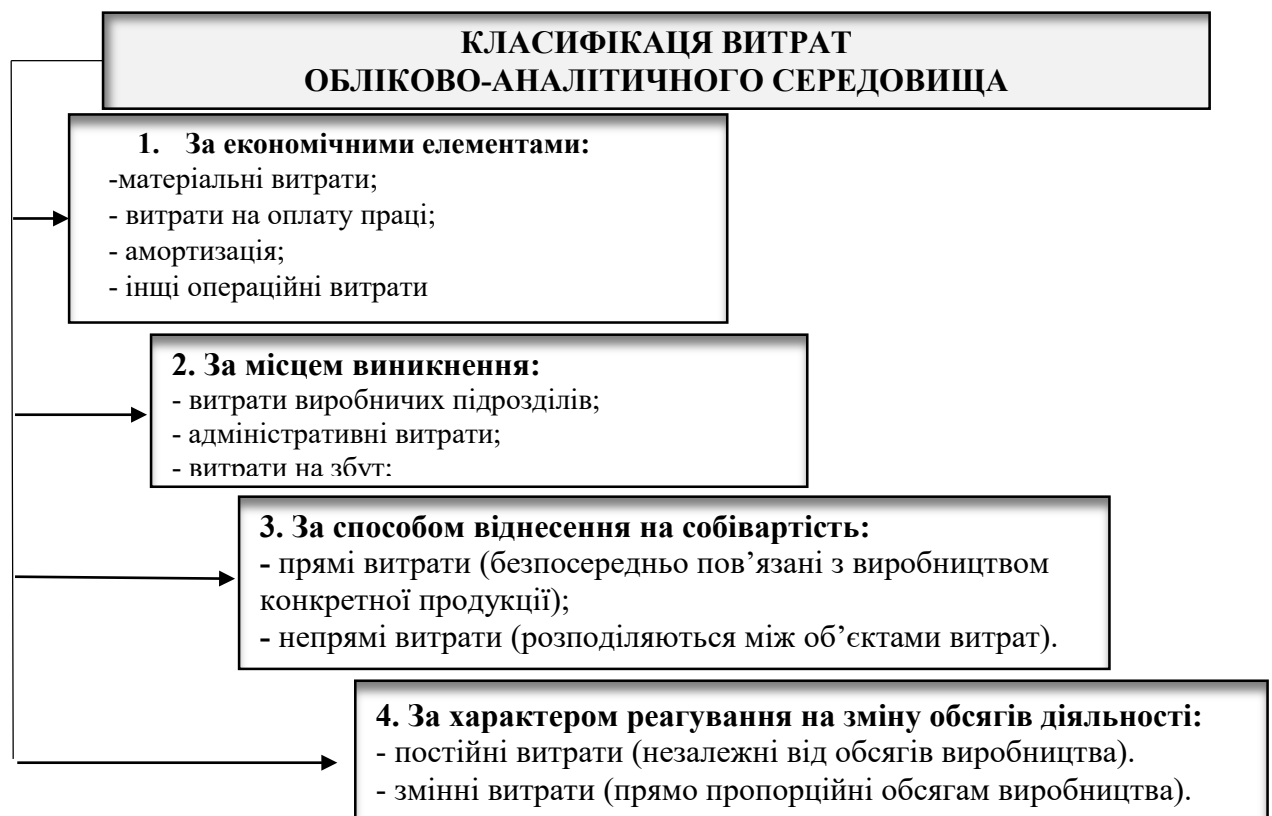


Рис. 1.1. Класифікація витрат обліково-аналітичного середовища
Джерело: узагальнено автором на основі [11,19,32]

Постійні зміни в економіці та перехід на нові інноваційні методи ведення бізнесу схилиють до думки про те, що обліково-аналітичне середовище є головним інструментом у забезпеченні інформації підприємства, необхідною для управління витратами. Він виконує роль не лише механізму фіксації витрат, але й аналітичної бази для прийняття рішень, спрямованих на їх оптимізацію та підвищення ефективності діяльності підприємства. Планування витрат, оцінки їх ефективності, контролю за виконанням фінансових планів, взаємозв'язок обліку та аналізу – є основними елементами формування сучасної системи інтегрування фінансового, управлінського і податкового обліку, що дозволяють отримати цільну картину витрат за всіма напрямками діяльності.

Витрати сільськогосподарських підприємств і фермерських господарств зокрема формуються в двох аспектах, як перетворення ресурсів у створенні об'єкти діяльності та собівартості реалізації їх при передачі покупцям (рис. 1.2, 1.3).

В умовах сьогодення витрати суб'єкта господарювання є важливим аспектом його економічної стійкості, самозабезпеченості, конкурентоспроможності та ефективності. Оптимальний рівень витрат є основною умовою виживання і розвитку підприємства, в процесі управління витратами виникає потреба у визначенні об'єктного використання ресурсів, їх оцінюванні, структуризації за елементами та статтями, структурними підрозділами, центрами відповідальності і калькуляційними одиницями (рис. 1.2) та організації бюджетування, попереднього і поточного контролю в режимі онлайн.

Перетворення ресурсів у створені об'єкти господарської діяльності на сільськогосподарських підприємствах — це комплексний процес, який включає використання природних, матеріальних, фінансових та людських ресурсів для отримання продукції або послуг. Цей процес характеризується певними етапами, що забезпечують ефективність виробництва та сталий розвиток підприємства.

До основних етапів перетворення ресурсів відносяться:

– *аналіз і планування*, який включає оцінку наявних ресурсів (земельних, матеріальних, трудових, фінансових); визначення цілей і стратегії підприємства (виращування культур, тваринництво тощо); планування обсягів виробництва, розрахунок необхідних витрат.

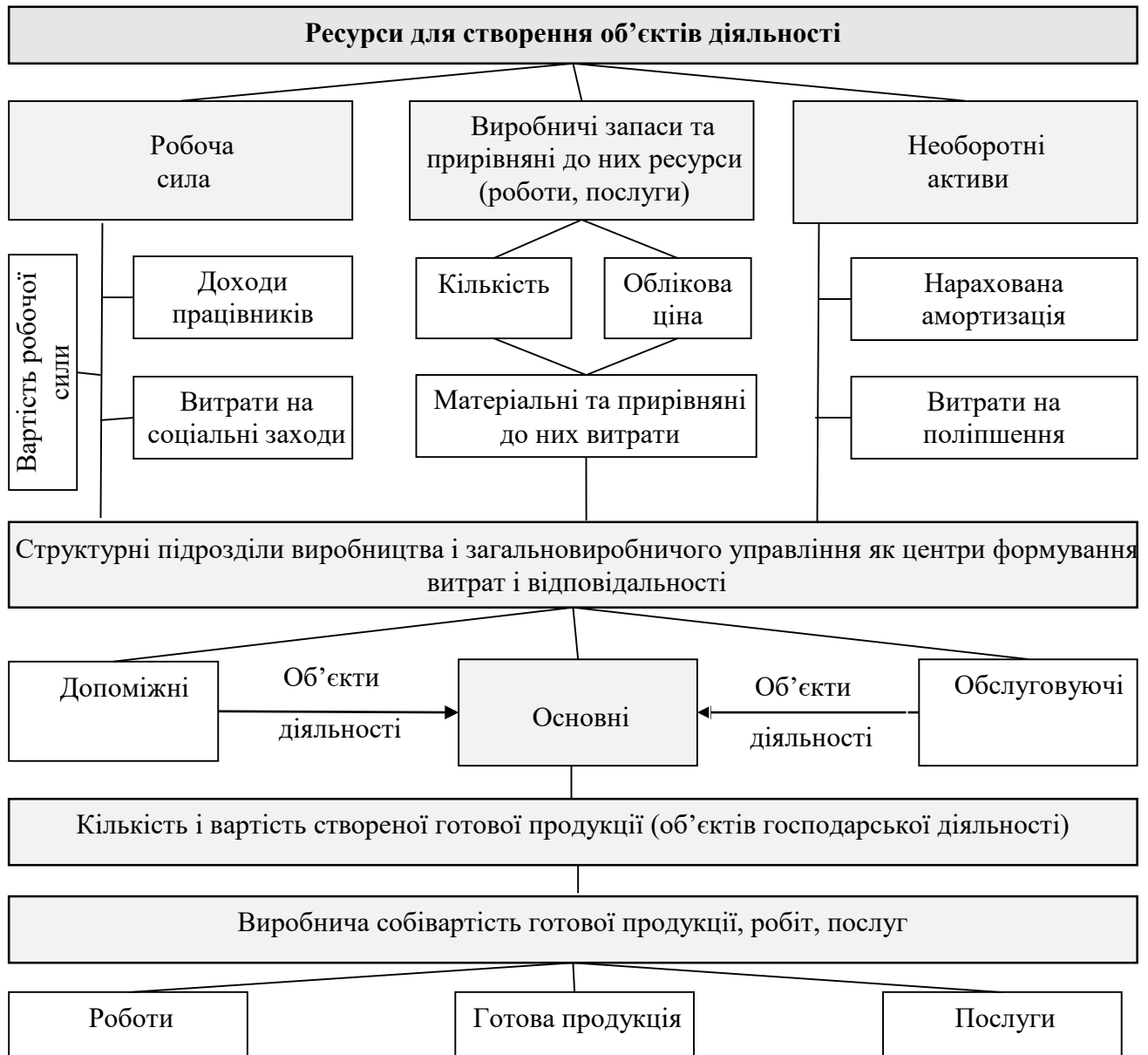


Рис. 1.2. Модель перетворення ресурсів у створені об'єкти господарської діяльності на сільськогосподарських підприємствах

Джерело: узагальнено автором

– *забезпечення ресурсами*: придбання насіння, добрив, кормів, техніки, пального; підбір і підготовка кваліфікованих працівників; організація фінансування (власні кошти, кредити, субсидії);

– *проведення технологічних процесів* в рослинництві (підготовка ґрунту, сівба, догляд за посівами, збирання врожаю), тваринництві (догляд за тваринами,

годування, ветеринарний контроль, виробництво молока, м'яса тощо); використання сучасних технологій (автоматизація, дрони, аграрні ІТ-системи);

– *контроль і моніторинг*: відстеження стану ґрунтів, врожаїв, тварин; контроль використання ресурсів для запобігання перевитратам; забезпечення якості продукції;

– *випуск продукції*: збирання, зберігання та переробка продукції (зерно, овочі, м'ясо, молоко); упаковка, транспортування, підготовка до продажу;

– *реалізація*: збут продукції через ринки, контракти, експорт; налагодження логістичних і збутових каналів.

Ефективне використання ресурсів дозволяє фермерським господарствам досягати високої продуктивності, знижувати витрати і підвищувати конкурентоспроможність.



Рис. 1.3. Управлінський аспект формування витрат виробництва в сільськогосподарських підприємствах

Джерело: узагальнено автором

Управлінський аспект має критично важливе значення у формуванні витрат виробництва в сільськогосподарських підприємствах, адже правильне управління ресурсами, технологіями та процесами виробництва безпосередньо впливає на собівартість продукції, ефективність використання ресурсів і прибутковість підприємства.

Управління ресурсами допомагає запобігти їх нераціональному використанню. Наприклад, ефективний розподіл трудових і матеріальних ресурсів мінімізує перевитрати. Планування посівних площ, ротація культур і вибір сортів рослин із високою продуктивністю допомагають знизити витрати на одиницю продукції.

Важливим компонентом управління є скорочення непродуктивних витрат. Зокрема у фермерському господарстві контроль за використанням техніки та обладнання дозволяє зменшити витрати на ремонт і обслуговування, упровадження сучасних агротехнологій і автоматизації виробництва скорочує людський фактор і ризики, пов'язані з помилками. Внаслідок ефективного управління відбувається оптимізація виробничих процесів:

- правильне планування сівозмін, зрошення, збору врожаю та логістики дозволяє уникнути втрат, пов'язаних із кліматичними умовами чи неефективною організацією роботи;

- управління запасами сировини та продукції знижує витрати на зберігання та утримання надлишкових матеріалів.

Не меншого значення набуває постійний моніторинг фінансових потоків і витрат на кожному етапі виробництва, що дозволяє своєчасно коригувати стратегії. Аналіз рентабельності різних напрямів діяльності дозволяє визначити найбільш вигідні види продукції. В сукупності такі дії сприяють підвищенню конкурентоспроможності, формуванню економічно обґрунтованої ціни продукції, дотримання стандартів якості та сертифікація продукції, зміцненню позиції підприємства на зовнішніх і внутрішніх ринках.

1.2. Об'єкти та системи управлінського обліку витрат у фермерських господарствах

Управління процесами перетворення ресурсів на витрати і об'єкти діяльності є основним завданням кожного підприємства. Однак на сьогодні ще не розроблено раціональної моделі побудови аналітичних і синтетичних рахунків екранів та формування і використання на них облікової інформації для управління витратами виробництва у фермерських господарствах.

При побудові системи управління витратами у фермерському господарстві необхідно, насамперед, чітко виділити для всіх зацікавлених осіб (стейкхолдерів) можливі об'єкти їх формування і управлінські інструменти (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Концептуальна схема побудови об'єктів операційних витрат для управлінської діяльності ФГ за інформаційними ресурсами облікової системи суб'єктів господарювання

Джерело: узагальнено автором

Ефективне управління витратами, які пов'язані з виробництвом продукції і собівартістю її реалізації потребує використання системи цільових аналітичних методів. Їх основні прийоми для формування і контролю витрат пов'язаних з виробництвом і собівартістю реалізації сільськогосподарської продукції наведені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Система методів для управління витратами
виробництва і собівартістю реалізації у фермерських господарствах

Моделі розвитку підприємства	Методи управління	Характеристика облікової системи витрат виробництва
Антикризового управління і забезпечення життєдіяльності підприємства	direct costing/директ-костинг	розподіл витрат на змінні та постійні
	standard-cost/стандарт-костинг	розмежування витрат на основі стандартів
	cost killing/кост-кілінг	беззбиткова та перспективна оптимізація всіх витрат підприємства
Конкурентного розвитку	benchmarking/бенчмаркінг	поетапне вдосконалення управління витратами шляхом запозичення досвіду іншого підприємства
	kaizen costing/кайзен-костинг	позиціонування витрат на заданому рівні за рахунок зміни певних умов виробничого процесу
	cost killing/кост-кілінг	беззбиткова та перспективна оптимізація всіх витрат підприємства
	target costing/таргет-костинг	утримання рівня оптимальної собівартості протягом довгострокового періоду
Самодостатнього стійкого розвитку	ABC/ ABC (activity based costing)	оптимізація витрат на основі їх функціонального обліку
	kaizen costing/кайзен-костинг	позиціонування витрат на заданому рівні за рахунок зміни певних умов виробничого процесу
	target costing/таргет-костинг	утримання рівня оптимальної собівартості протягом довгострокового періоду

Джерело: сформовано автором

Система запропонованих методів управління витратами (табл. 1.1) повинна забезпечити формування цільової собівартості на всіх етапах руху продукції до покупців з метою одержання максимального доходу, прибутку і доданої вартості (рис. 1.5).

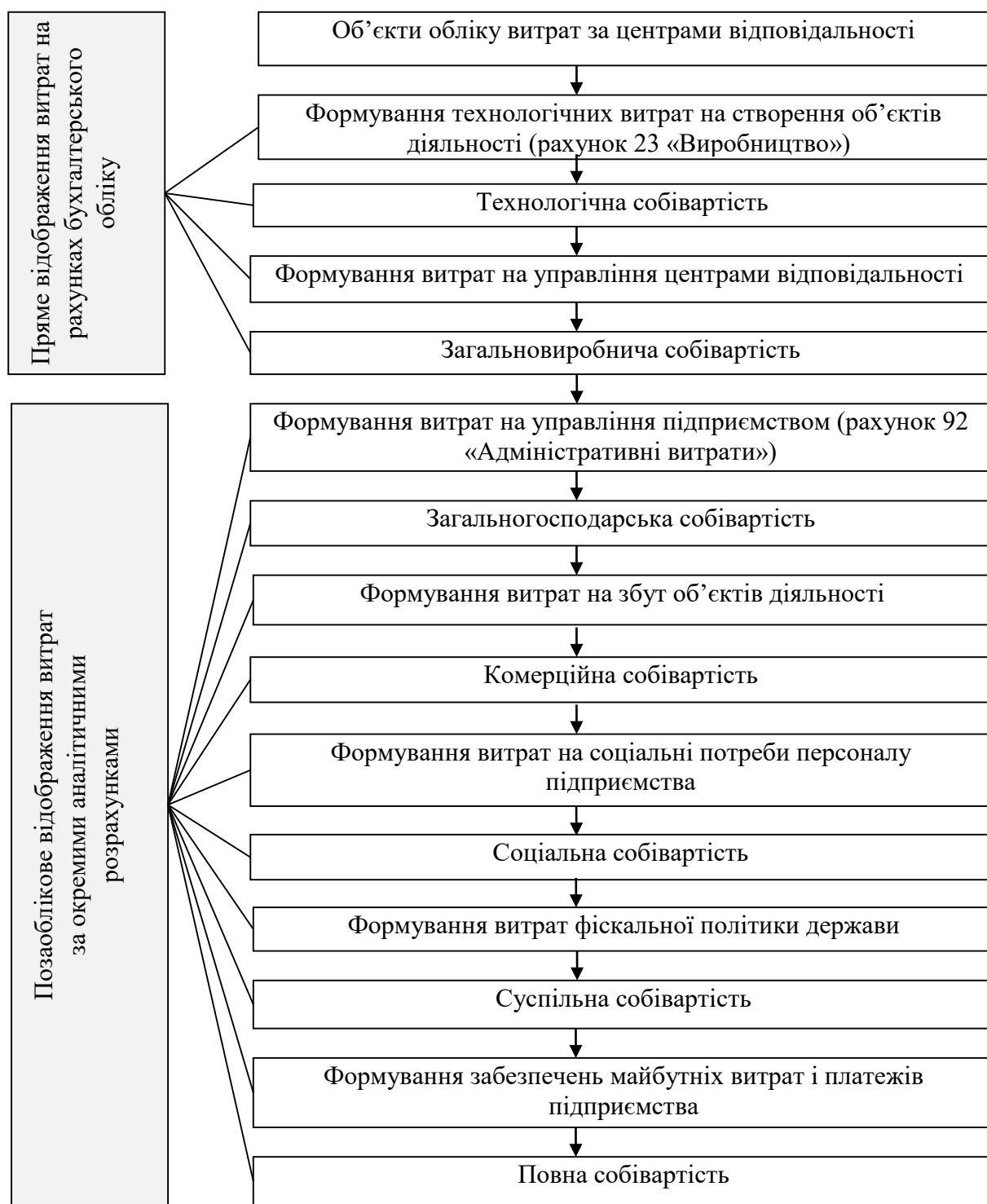


Рис. 1.5. Модель формування витрат та калькулювання собівартості об'єктів діяльності підприємства за господарськими операціями, що забезпечують надходження чистого доходу від покупців

Джерело: розроблено автором

Досягнення максимальних результатів при здійсненні управління витратами відповідно до моделі наведеної на рис. 1.5 може бути забезпечено за умови використання наступних інструментів:

1) контролювання загальної суми витрат за порівнянням нормативного і фактичного їх обсягу на одиницю створених об'єктів діяльності;

2) структуризації елементів витрат та їх контролювання щодо нормативного і фактичного обсягу;

3) визначення відхилень між обсягами нормативних і фактичних витрат на створення об'єктів діяльності та собівартість реалізації;

4) аналітичні дослідження впливу факторів на відхилення між обсягами нормативних і фактичних витрат на створення об'єктів діяльності та собівартість реалізації.

Ефективне управління витратами підприємства може відбуватися тільки на основі своєчасної, достовірної та повної інформації про собівартість окремих видів продукції не лише в процесі виробництва, але з врахуванням всіх інших можливих витрат, які виникають або потенційно можуть з'явитися в процесі господарської діяльності.

РОЗДІЛ 2.

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В АНАЛІТИЧНОМУ МЕХАНІЗМІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІАГНОСТИКИ ВИТРАТ

2.1. Нормативно-правове регулювання формування облікової політики фермерських господарств

Нормативно-правове регулювання формування облікової політики фермерських господарств є важливим аспектом забезпечення належного ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності та управління фінансами. Це регулювання базується на положеннях законодавчих актів, національних стандартів бухгалтерського обліку (НСБО) та рекомендаціях державних органів.

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [36] встановлює загальні принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, визначає, що облікова політика підприємства — це сукупність принципів, методів та процедур, які підприємство використовує для ведення обліку. Закон передбачає надання право підприємству самостійно обирати облікову політику, враховуючи законодавчі обмеження.

Податковий кодекс України [35,37] регламентує питання податкового обліку, що є тісно пов'язаним із бухгалтерським, визначає специфіку обліку для окремих категорій платників податків, у тому числі фермерських господарств; передбачає спрощену систему оподаткування для фермерів.

Цивільний кодекс України та Господарський кодекс України визначають правовий статус фермерських господарств як суб'єктів господарювання, регламентують договірні відносини, які можуть впливати на формування облікової політики.

Національні стандарти бухгалтерського обліку (НСБО) [29] регулюють основні принципи і процедури ведення бухгалтерського обліку (наприклад, НСБО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"), визначають підхід до оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат.

Закон України "Про фермерське господарство" [39] встановлює правові основи створення, діяльності та обліку фермерських господарств, передбачає можливість ведення бухгалтерського обліку особою, призначеною керівником господарства, або залучення фахівців.

Організаційні аспекти, що включають основні елементи облікової політики щодо витрат у фермерському господарстві, охоплюють сукупність рішень і процедур, які визначають правила організації обліку витрат. Ці елементи допомагають забезпечити точність обліку, контроль витрат і формування достовірної собівартості продукції (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Організаційні аспекти дотримання облікової політики щодо витрат
у фермерському господарстві

№з/п	Елементи облікової політики	Варіант організації обліку
1	Нормативно-правове регулювання	Для цілей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності необхідно застосовувати: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства; НП(С)БО; спрощений План рахунків бухгалтерського обліку.
2	Форма організації обліку (вибір суб'єкта, що здійснює облік)	Облік на малих підприємствах ведеться бухгалтером чи бухгалтерською службою; керівником; за допомогою бухгалтерського аутсорсингу (замість штатного бухгалтера).
3	Організація роботи облікового апарату	Централізована – якщо є штатний бухгалтер чи відділ бухгалтерії; або відсутня – при користуванні послугами бухгалтерської компанії.
4	Тип організаційної структури бухгалтерії	Лінійна, що передбачає підпорядкування керівнику малого підприємства.
5	Технологія оброблення облікової інформації	Використання комп'ютерної бухгалтерської програми Застосування змішаної (паперово-електронної) форми документообігу.
6	Форма бухгалтерського обліку	Спрощена, з веденням облікових регістрів.

Джерело: узагальнено на основі [29, 35, 37, 39]

Щодо фермерських господарств, формування їх облікової політики передбачає вибір методів і процедур обліку відповідно до законодавства. Першочергово проводять оцінку активів і зобов'язань, здійснюють вибір прийомів оцінки запасів (наприклад, метод ФІФО, середньозваженої собівартості) та основних засобів (первісна вартість, справедлива вартість).

Наступний етап передбачає облік доходів і витрат за касовим методом або методом нарахування, калькулювання та формування собівартості продукції нормативним або фактичним методом. Облік біологічних активів, відповідно до НСБО 30 "Біологічні активи", фермерські господарства переважно оцінюють за справедливою вартістю або первісною вартістю. Організація обліку праці на підприємстві ґрунтується на визначенні форм оплати праці (погодинна, відрядна, комбінована). Також враховується особливості обліку зайнятості сезонних працівників.

Процес обліку витрат є взаємозалежною ланкою, однак він потребує дотримання головного принципу у фермерських господарствах – принципу послідовності, який забезпечує сталість облікової політики протягом звітних періодів. При цьому враховується специфіка діяльності господарства, наприклад, сезонність або багаторічний характер виробничих циклів.

Важливим компонентом у зазначеному контексті є документальне оформлення, оскільки облікова політика має бути затверджена наказом керівника фермерського господарства. Усі зміни до облікової політики також мають фіксуватися документально.

В сучасних умовах господарювання, допоміжним аспектом ведення облікової політики є використання інформаційних технологій, провадження автоматизованих систем бухгалтерського обліку (1С, BAS, М.Е.Дос) для зручності формування звітності.

2.2. Обліково-аналітичні інструменти діагностики витрат фермерського господарства

Обліково-аналітичні інструменти діагностики витрат фермерського господарства в умовах ризиків і постійних змін є важливим елементом управління, оскільки дозволяють фермерським господарствам оперативно адаптуватися до викликів, знижувати витрати та підвищувати ефективність діяльності. Ефективне застосування цих інструментів допомагає виявляти слабкі місця у структурі витрат і приймати своєчасні управлінські рішення.

За для забезпечення правильного вибору необхідного інструменту діагностики витрат слід керуватися головними напрямками їх класифікації у фермерському господарстві. Саме це є основою правильного вибору, який в подальшому забезпечить точність аналізу та управління витратами. Завдяки системному підходу до класифікації витрат (рис. 2.1) фермери можуть виявляти резерви для їх оптимізації і підвищення рентабельності виробництва.

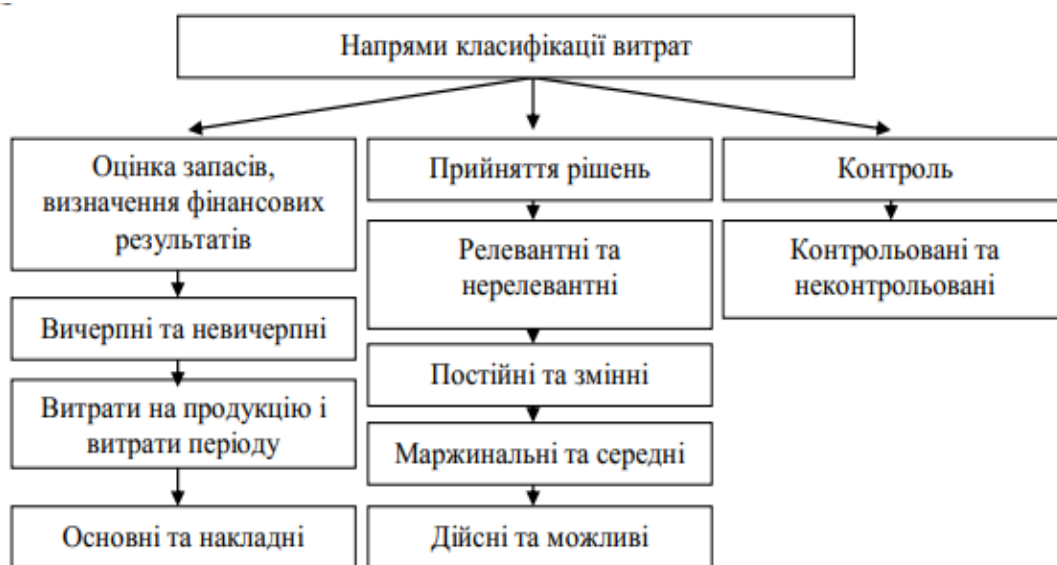


Рис. 2.1. Напрями класифікації витрат в обліковому середовищі, як основа управлінських рішень

Джерело: адаптовано за [19]

Після визначення напрямку класифікації витрат відбувається перехід до зоробки збалансованої системи показників. Це допомагає фермерським господарствам інтегрувати продіагностовану структуру витрат та управління нею у загальну стратегію розвитку. Такий процес сприяє виходу підприємства

на належну нішу на ринку, використовуючи аналітичні моделі для контролю витрат на різних етапах бізнес-процесів (табл.2. 2).

Таблиця 2.2.

Обліково-аналітичні інструменти управління витратами

1. Бюджетування	Операційний бюджет – планування витрат на поточні операції.
	Капітальний бюджет – планування витрат на інвестиційні проекти.
2. Аналіз витрат	Класифікація витрат – постійних та змінних, прямих та непрямих
	Аналіз витрат за центрами витрат – визначення, які підрозділи найбільше витрачають.
3. Системи обліку витрат:	
▪ облік по методу «замовлення»	витрати розподіляються за конкретними проектами чи замовленнями;
▪ стандартний облік витрат	встановлення стандартів для контролю фактичних витрат
4. Аналіз відхилень	Порівняння фактичних витрат зі стандартними або плановими показниками для виявлення відхилень.
5. Коефіцієнти ефективності	Використання фінансових коефіцієнтів (рентабельність, оборотність) для оцінки ефективності витрат.
6. Метод ABC (Activity-Based Costing)	Визначення витрат на основі діяльності, що дозволяє точніше розподіляти витрати за продуктами чи послугами.
7. Прогнозування витрат	Використання історичних даних для оцінки майбутніх витрат.
8. Звітність	Формування регулярних звітів про витрати для вищого керівництва.

Джерело: власні дослідження

Окрім зазначених, до основних обліково-аналітичних інструментів слід віднести: управлінський облік, калькулювання собівартості, фінансовий аналіз, SWOT-аналіз, ризик-менеджмент, бюджетування, порівняльний аналіз, економетричне моделювання, системи автоматизації обліку та аналізу. Розглядаючи управлінський облік, як аналітичний інструмент, слід врахувати його орієнтир на внутрішні потреби керівництва, деталізацію витрат за об'єктами (культурами, ділянками, видами продукції). Для цього використовують методи обліку витрат за центрами відповідальності та облік витрат за видами діяльності (ABC-аналіз). Перевагами таких методів є забезпечення точності даних для аналізу витрат і розробки заходів щодо їх оптимізації. Для калькулювання

собівартості, зокрема окремих видів продукції або послуг нерентабельних напрямків, використовують нормативний метод (порівняння фактичних витрат із нормативними), показний метод (оцінка витрат на конкретні замовлення (наприклад, виробництво окремих партій продукції)).

Фінансовий аналіз, як інструмент, дозволяє вивчити фінансову сторону, проаналізувати структури витрат, їх динаміки та співвідношення з доходами. Зокрема його прийоми, такі як, коефіцієнтний аналіз, сприяє визначенню питомої ваги витрат на ресурси, транспорт, оплату праці тощо. Аналіз трендів слугує для виявлення змін у витратах за періоди.

Дієвим інструментом стратегічного аналізу, який допомагає оцінити ризики й можливості у фокусі сильних і слабких сторін господарства, а також зовнішні загрози (кліматичні умови, ринкові коливання) є SWOT-аналіз. Доповненням до таких прийомів є ризик-менеджмент, що забезпечує виявлення та оцінку ризиків, пов'язаних із змінами у витратах. Використання моделей сценарного аналізу, таких як оптимістичний та песимістичний, сприяє моніторингу сприятливих ринкових умов та несприятливих погодних чи економічних обставин.

Жоден господарський процес не відбувається без формування бюджетів із врахуванням можливих ризиків і змін, калькулювання бюджетних статей, що підлягають аналізу щодо відповідності фактичним витратам. В зазначеному механізмі ключова роль відведена порівняльному аналізу (бенчмаркінгу) та економетричному моделюванню. Використання моделей прогнозування для оцінки майбутніх витрат із врахуванням можливих змін (зміна цін на ресурси, врожайність), кореляційно-регресійний аналіз допомагає виявити рівень тісноти зв'язку між факторною і результативною ознаками (наприклад залежності між витратами на добрива та врожайністю).

Сучасні тренди ведення бізнесу вимагають автоматизації обліку та аналізу з використанням ERP-систем і аграрних платформ (наприклад, Cropio, AgroOnline), що дозволяють здійсненню контролю витрат у реальному часі та впливає моніторингу використання техніки, витрат палива, засобів захисту рослин.

РОЗДІЛ 3.

ОСНОВНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІАГНОСТИКИ ВИТРАТ В КОНТЕКСТІ СУЧАСНОГО РОЗВИТКУ ФГ «ЮХИМЧУК»

3.1. Методика обліку витрат в контексті сучасного розвитку ФГ «Юхимчук»

Методика обліку витрат в умовах сучасного розвитку підприємства повинна забезпечувати оперативність, точність і адаптацію до динамічних змін ринку, технологій і управлінських потреб. У сучасному середовищі облік витрат не обмежується лише фіксацією витрат, а стає важливим інструментом управління та оптимізації діяльності.

Функціональність та ефективна життєдіяльність фермерського господарства залежить від первинного обліку як фундаменту його розвитку. Його роль полягає в забезпеченні достовірності даних про господарські операції, що є необхідною умовою для прийняття ефективних управлінських рішень, контролю витрат і планування діяльності.

ФГ «Юхимчук» функціонує на основі затвердженого Статуту та має Свідоцтво про державну реєстрації юридичної особи, є платником податків та платником податку на додану вартість, про що засвідчує відповідна Довідка. Згідно КВЕД, основний вид діяльності продовж останніх років – виробництво продукції рослинництва: зернових культур, бобових та насіння олійних культур.

Уся необхідна інформація відображається у первинних документах, які підтверджують факти виконання господарських операцій, керуючись принципами достовірності, неупередженості та своєчасності. Вони поділяються за напрямками діяльності фермерського господарства: облік матеріалів, праці, техніки, виробничих операцій, готової продукції та фінансових операцій. Послідовність записів обліку витрат на виробництво продукції рослинництва у ФГ «Юхимчук» відображено на рис. 3.1.

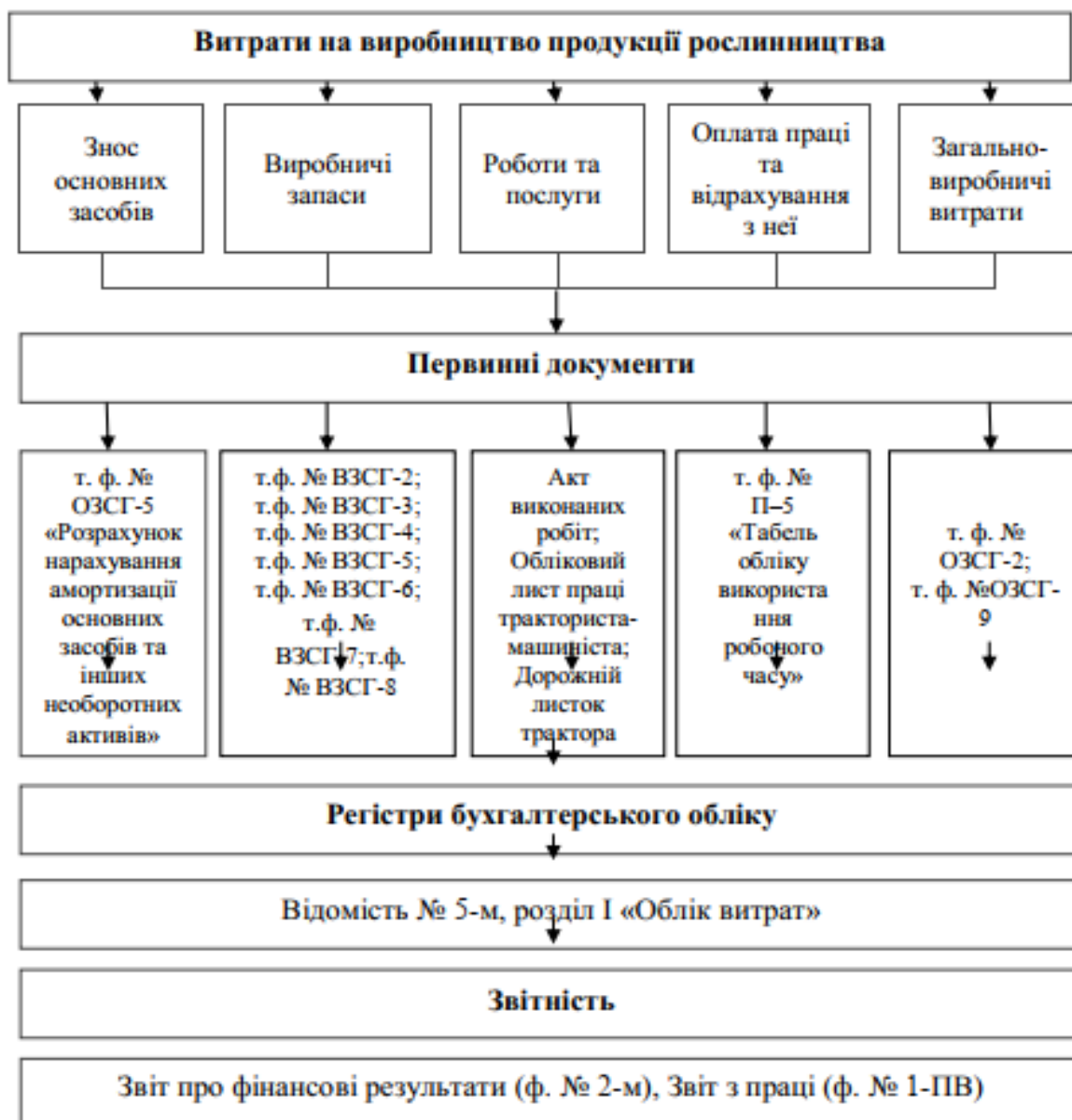


Рис. 3.1. Первинні документи обліку витрат виробництва у ФГ «Юхимчук»
Джерело: побудовано автором на основі [10]

У плані рахунків бухгалтерського обліку Рахунок 23 «Виробництво» є основним для обліку прямих витрат, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції. Він використовується для збору та узагальнення інформації про витрати на вирощування сільськогосподарських культур, виробництво тваринницької продукції та інші види діяльності фермерського господарства.

На рахунку 23 обліковуються витрати на виробництво, які включають: *прямі витрати*:

- матеріальні витрати (насіння, добрива, корми, пальне тощо);

- оплата праці робітників, зайнятих у виробництві;
- витрати на амортизацію основних засобів (техніка, обладнання, будівлі);
- інші прямі витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом.
- *непрямі витрати* (якщо вони відносяться до конкретного виробничого циклу); витрати на обслуговування виробничого процесу.

Облік витрат на виробництво здійснюється через запис господарських операцій за рахунком 23 у кореспонденції з іншими рахунками (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Кореспонденція рахунків із обліку прямих витрат
виробництва у ФГ «Юхимчук»

№ п/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію на виробничі основні засоби	231	131
2	Відпущено насіння, мінеральні добрива, засоби захисту рослин на потреби виробництва	231	208
3	Відпущено у виробництво малоцінні та швидкозношувані предмети (спецодяг, інструменти тощо)	231	22
4	Відображено послуги допоміжних виробництв, наданих основному виробництву	231	234
5	Нарахована оплата праці виробничим працівникам	231	661
6	Нараховано ЄСВ, нараховані внески страховим компаніям зі страхування посівів зернових культур	231	65
7	Послуги сторонніх організацій для потреб основного виробництва	231	631
8	Розподілено та включено до собівартості зернової продукції загальновиробничі витрати	231	90
9	Отримано готову продукцію з виробництва	271	231

Джерело: власні дослідження

Для забезпечення якісного обліку витрат на виробництво продукції рослинництва у ФГ «Юхимчук» важливим є взаємозв'язок між первинними документами, регістрами аналітичного та синтетичного обліку, а також формами звітності. Відображення кореляції між виробництвом, залишками і реалізацією продукції в системі обліку має свій алгоритм, який дозволяє забезпечити

необхідний рівень деталізації та узагальнення інформації, яка використовується для управлінських рішень, контролю та аналізу (рис. 2.4).

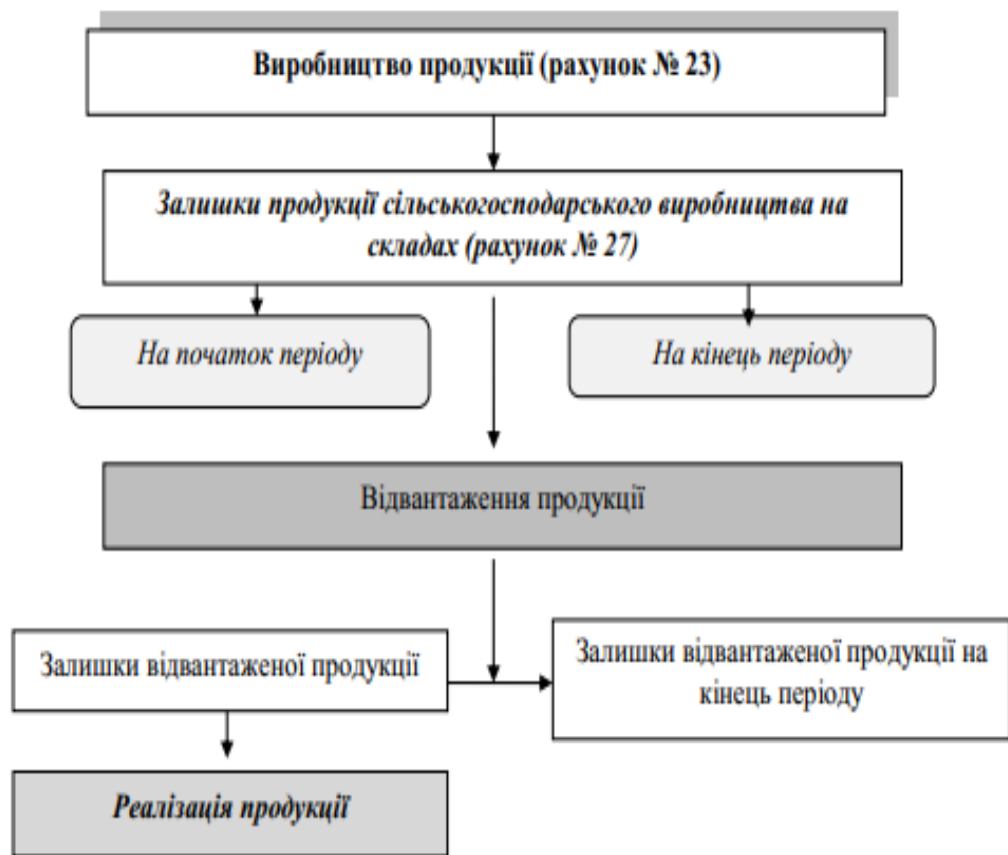


Рис. 3.2. Взаємозв'язок основних процесів в системі бухгалтерського обліку

Характеризуючи показники динаміки стану активів у ФГ «Юхимчук» (табл. 3.2), варто зазначити, що впродовж останніх років спостерігалася тенденція до зростання. Загальна вартість активів у 2023 р. порівняно з 2021 р. збільшилася на 88 %, що відбулося за рахунок нарощення необоротних активів на 20%. Крім цього в аналізованому періоді привертає увагу стаття довгострокових фінансових інвестицій, яка мала 20 % зростання, рівень оборотних активів зазнав змін більш ніж у два рази.

Таблиця 3.2

Характеристика активів ФГ «Юхимчук», тис. грн

Види активів	Рік						Відхилення 2023 до 2021 рр.	
	2021		2022		2023			
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+ /-	%
Необоротні активи								
Незавершені капітальні інвестиції	212,0	0,8	212,0	0,8	212,0	0,4	0	100,0
Основні засоби (залишкова вартість)	318,9	1,2	352,0	1,3	375,2	0,7	56,3	117,7
Довгострокові фінансові інвестиції	11386,4	42,2	13696,5	49,1	13696,5	27,0	2310,1	120,3
Усього за розділом 1	11917,3	44,1	14260,5	51,1	14283,7	28,2	2366,4	119,9
Оборотні активи								
Запаси	607,2	2,2	1971,3	7,1	2730,2	5,4	2123	У 4,5 р.
Готова продукція	246,7	0,9	1946,8	7,0	1646,7	3,2	1400	У 6,7 р.
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	8629,0	31,9	7080,3	25,4	20279,6	40,0	11650,6	У 2,4 р.
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	26,0	0,1	111,8	0,4	162,9	0,3	136,9	У 6,3 р.
Інша поточна дебіторська заборгованість	-	-	4485,0	16,1	13163,3	26,0	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті	-	-	-	-	88,5	0,2	-	-
Усього за розділом 2	15095,2	55,9	13648,4	48,9	36424,5	71,8	21329,3	У 2,4 р.
Разом	27012,5	100,0	27908,9	100,0	50708,2	100,0	23695,7	187,7

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності [додаток А, Б]

Фінансова стабільність підприємства є ключовим фактором його життєздатності та конкурентоспроможності. Вона значною мірою визначається ефективністю управління фінансовими ресурсами, зокрема їх правильним та доцільним вкладенням в активи. Розрахунок на власні кошти, визначення рівня їх залучення у загальну структуру дозволяє здійсненню аналізу джерел формування активів у ФГ «Юхимчук» (табл. 3.3.).

Таблиця 3.3

Динаміка джерел формування активів ФГ «Юхимчук», тис. грн

Види джерел формування активів	Рік						Відхилення 2023 до 2021 рр.	
	2021		2022		2023			
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+ /-	%
Зареєстрований (пайовий) капітал	65,3	0,2	65,3	0,2	65,3	0,1	0	100,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	25457,2	94,2	24978,3	89,5	44882,3	88,5	19425,1	176,3
Усього за розділом 1	25522,5	94,5	25043,6	89,7	44947,6	88,6	19425,1	176,1
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	1145,8	4,2	1862,4	6,7	1026,0	2,0	-119,8	89,5
Поточні зобов’язання за розрахунками з бюджетом	1,0	0,003	-	-	-	-	-	-
зі страхування	7,3	0,03	4,6	0,02	3,3	0,01	-4	45,2
з оплати праці	14,8	0,05	8,1	0,03	5,6	0,01	-9,2	37,8
Інші поточні зобов’язання	321,0	1,2	990,2	3,5	4725,7	9,3	4404,7	У 14,7 р.
Усього за розділом 3	1490,0	5,5	2865,3	10,3	5760,6	11,4	4270,6	У 3,9 р.
Разом	27012,5	100,0	27908,9	100,0	50708,2	100,0	23695,7	187,7

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності [додаток А, Б]

Дані таблиці 2,3 вказують на те, що величина зареєстрованого капіталу протягом останніх 3-х років була не змінною, нерозподілений прибуток збільшився більш ніж на 70%, у 15 разів спостерігалось зростання поточних зобов'язань. Разом з тим, в межах 40% відбулося зменшення поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом, , на 10% зменшилася кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги. Такі зміни без сумніву мали вплив на формування доходу у досліджуваному господарстві, динаміка якого відображена у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Динаміка формування доходу у ФГ «Юхимчук», тис. грн

Показники	Рік			Відхилення 2023 до 2021 рр., %
	2021	2022	2023	
Дохід (виручка) від реалізації продукції	17089,2	2037,4	-	-
Чистий дохід від реалізації продукції	14170,8	310,3	19416,2	137,0
Інші доходи	2717,8	41,6	3608,3	133,0
Разом чисті доходи	16888,6	351,9	23024,5	136,3

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності [додаток А, Б]

Із даних таблиці 3.4. видно, що у 2023 р. порівняно з 2021р. усі позники

доходності підприємства зросли більш ніж на 30%. , що вказує на його фінансову стійкість і незалежність. Однак у 2022 р. у досліджуваному господарстві, як і в більшості подібних конкуруючих аграрних підприємств, були фінансові труднощі ведення господарської діяльності, пов'язані з повномасштабним вторгненням росії в Україну та ведення військових дій.

Як наслідок, в останні роки спостерігалася відсутність коефіцієнту фінансової абсолютної ліквідності, відбувся різкий спад платоспроможності та коефіцієнта швидкої ліквідності (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка показників ліквідності ФГ «Юхимчук» у 2021-2023 рр.

Показники	Норматив	Рік			Зміна показника 2023 р. до 2021 р. /-
		2021	2022	2023	
Загальний коефіцієнт покриття (платоспроможності)	>1	18,5	10,1	4,8	-13,7
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,5	13,7	9,7	4,1	-9,6
Коефіцієнт незалежної (забезпеченої) ліквідності	>0,5	3,8	0,2	0,7	-3,1
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,01	-	-	-
Частка оборотних активів в загальній сумі активів	за планом	0,97	0,56	0,49	-0,48
Частка виробничих запасів в оборотних активах	>0,5	0,06	0,02	0,14	0,08

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності [додаток А, Б]

Результати діяльності ФГ «Юхимчук» підтверджують попередні твердження. Не зважаючи на зменшення у 2023 р. порівняно з 2021р. на 1305 тис. грн собівартості реалізованої продукції та зростання валового прибутку, великого зростання зазнали адміністративні витрати. Відомості про інші операційні витрати за досліджуваний період відсутні.

Зростання адміністративних витрат означає збільшення витрат, пов'язаних із забезпеченням функціонування управлінської, адміністративної та організаційної діяльності підприємства. Це може свідчити про різні процеси на підприємстві, як позитивні, так і негативні. Оцінка наслідків залежить від причин такого зростання та його впливу на загальну ефективність діяльності.

Таблиця 3.4

Характеристика результатів господарської діяльності
у ФГ «Юхимчук» за 2021-2023 рр., тис. грн

Показники	Рік			Відхилення 2023 до 2021 рр.	
	2021	2022	2023	тис. грн.	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	14170.8	310.3	19416.2	5245,4	137.0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	5619	572.2	4314	-1305	76,8
Валовий: прибуток (збиток)	(371)	1488	(23)	348	6,2
Інші операційні доходи	98	4	341	243	У 3,5 р.
Адміністративні витрати	220	229	441	221	У 2,0 р.
Інші операційні витрати	4	36	-	-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	(700)	982	215	915	-30,7

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності [додаток А, Б]

В умовах сучасних реалій зростання адміністративних витрат в з позитивної точки зору може вказувати на:

- розширення господарської діяльності та покращення управлінських процесів;
- інвестування в ефективну організацію управління, що підвищує конкурентоспроможність.

Однак є ряд негативних аспектів такого процесу:

- зниження прибутковості, якщо витрати зростають швидше за доходи;
- зменшення фінансової стійкості підприємства;
- зниження конкурентоспроможності у разі неефективного використання ресурсів.

Отже, зростання адміністративних витрат може бути як закономірним наслідком розвитку підприємства, так і ознакою неефективного управління. Ключовим завданням є забезпечення балансу між необхідними витратами для підтримки та розвитку управлінської структури та їх впливом на загальну рентабельність підприємства.

3.2. Інструменти вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діагностики витрат у фермерському господарстві

Обліково-аналітичне забезпечення діагностики витрат має вагоме значення в прийнятті управлінських рішень щодо перспективного розвитку підприємств. В сучасних умовах ведення бізнесу такий механізм є достатньо складним, проте досить дієвим та затребуваним. Взаємозв'язок облікового та аналітичного забезпечення дає можливість відстежити зміни в раціоналізації ведення бізнесу, а цифровізація підприємницької діяльності стає все більш необхідним та затребуваним інструментом стратегічного майбутнього (рис. 3.3).

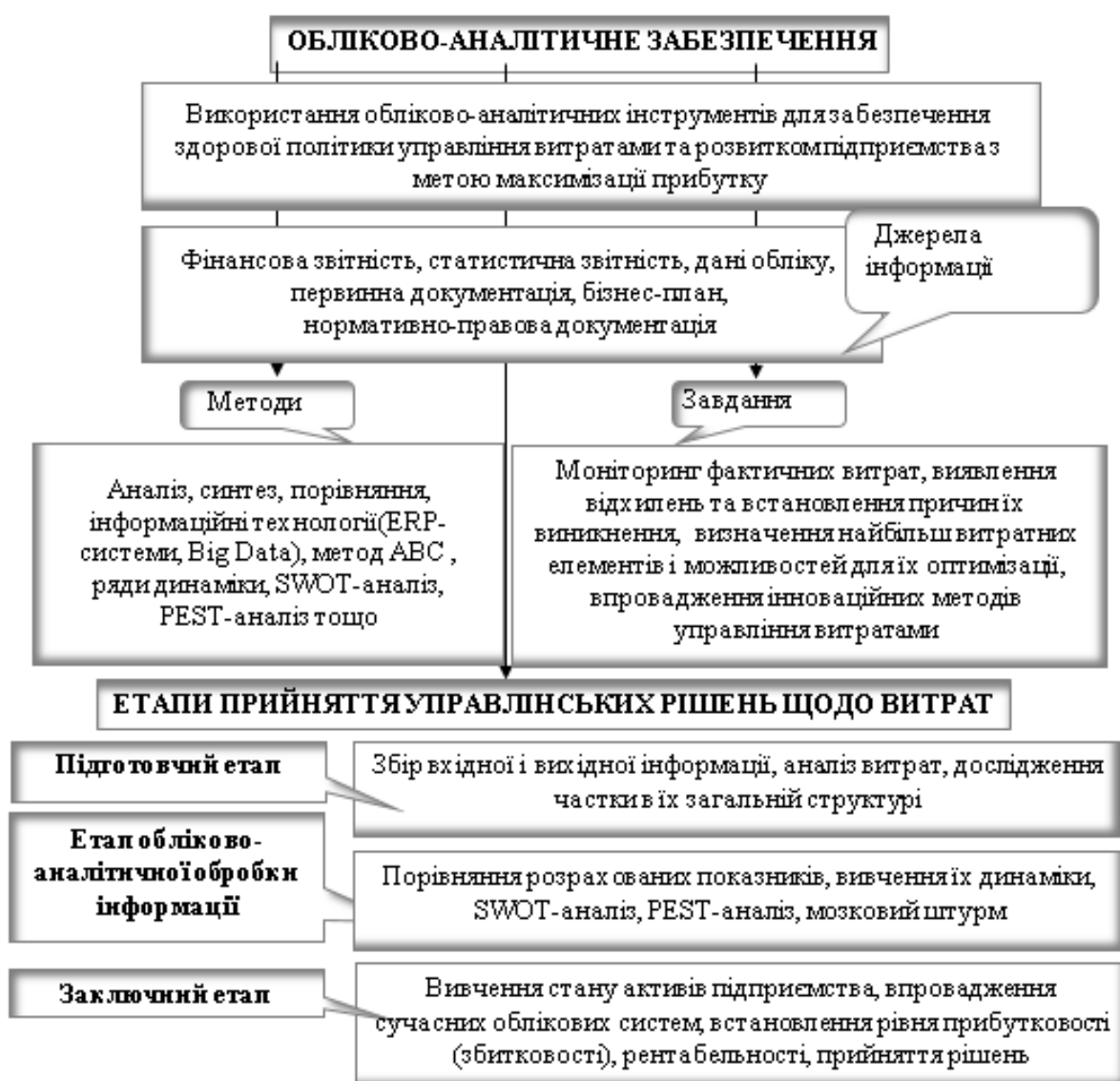


Рис. 3.3. Модель обліково-аналітичного забезпечення діагностики витрат

Джерело: власна розробка

Перед суб'єктами господарювання в ринкових умовах, постає проблема виживання і забезпечення безперервного самодостатнього розвитку. Перспективи їх розвитку в умовах посилення конкуренції та збільшення вартості ресурсів значною мірою залежать від поведінки витрат та управління ними. У цьому контексті *дієвим інструментарієм* є грамотно організований та ефективно здійснюваний процес стратегічного управління витратами, який потребує інформаційного забезпечення через інструменти облікової системи суб'єктів господарювання.

Концептуальна модель управління операційними витратами в сільськогосподарському виробництві України та фермерських господарств зокрема, за інформаційними ресурсами облікової системи суб'єктів господарювання наведена на рис. 3.4.

Ефективна система управління витратами має бути побудована на рівні держави, територіальних громад, суб'єктів господарювання, їх структурних підрозділів, центрів відповідальності та окремих об'єктів діяльності.

Інформація для забезпечення формування ефективної системи управління витратами надходить від облікової системи підприємства, зокрема, фінансового, управлінського і статистичного обліку та показників їх звітності (рис. 3.5-3.6).

Насамперед, розглянемо яку систему показників щодо характеристики витрат виробництва і собівартості продукції вимагають державні органи управління через фінансову, статистичну і податкову звітність.

У фінансовій звітності виникає потреба формувати витрати відповідно з показниками:

- 1) розділу I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) при розрахунку чистого прибутку;



Рис. 3.5. Концептуальна модель управління операційними витратами виробництва за інформаційними ресурсами облікової системи суб'єктів господарювання

Джерело: розроблено автором

2) розділу III «Елементи операційних витрат» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) при структуризації операційних витрат по підприємству;

3) розділу XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів» Приміток до річної фінансової звітності при розрахунку виробничої собівартості за визначеним переліком продукції та додаткових біологічних активів рослинництва та тваринництва;

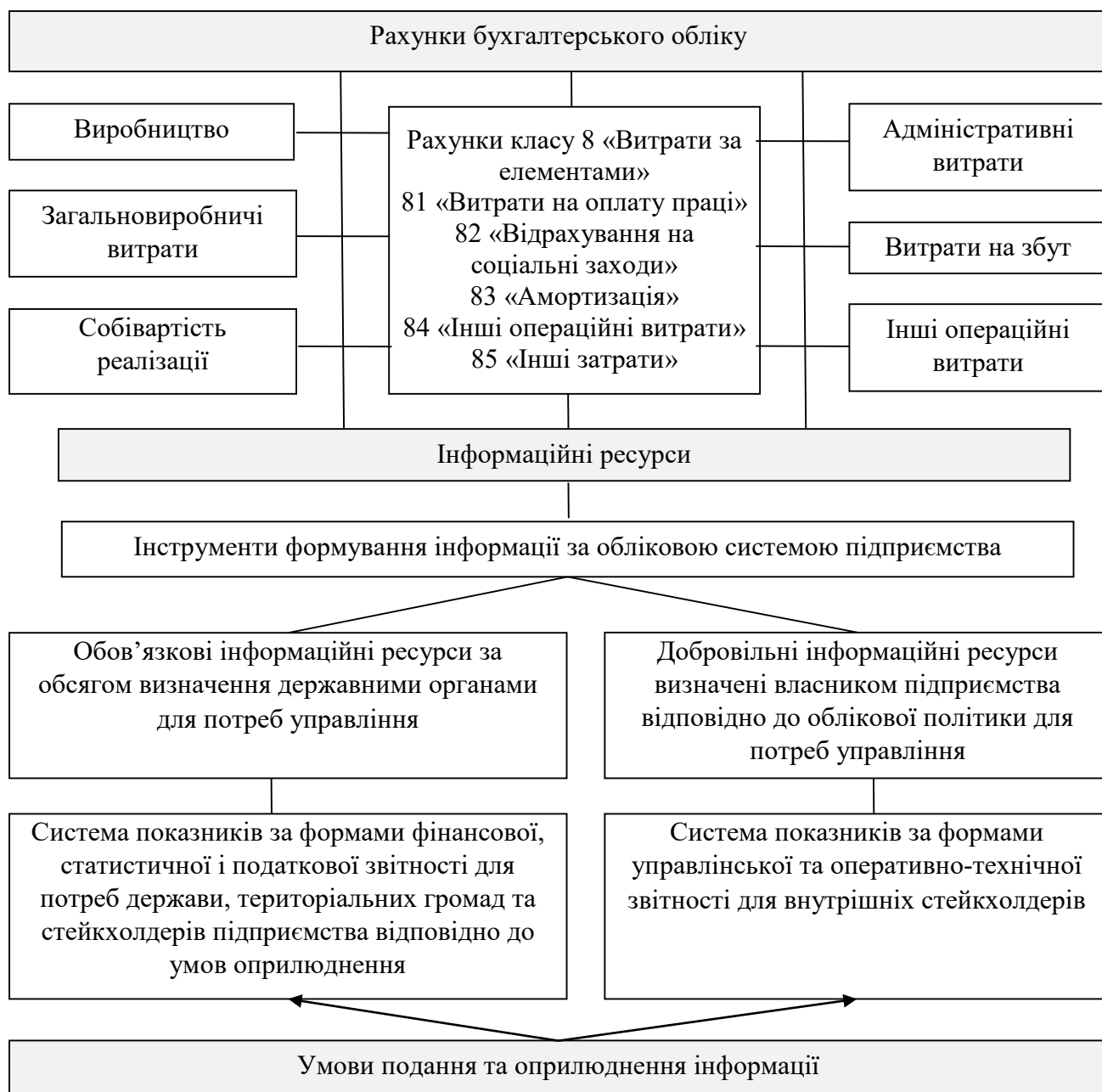


Рис. 3.6. Загальна схема формування інформації для управління витратами виробництва і собівартістю реалізації в фермерських господарствах

Джерело: розроблено автором

4) витрат операційної діяльності за звітними сегментами визначеними підприємством в Додатку до Приміток до річної фінансової звітності "Інформація за сегментами".

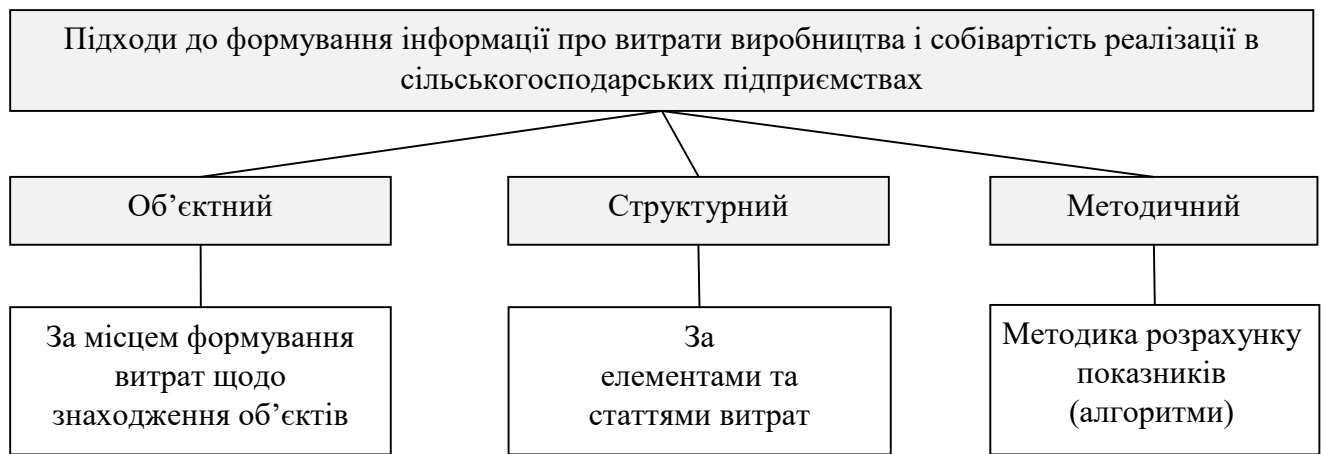


Рис. 3.7. Інструменти підходів до формування інформації про витрати виробництва і собівартість реалізації у фермерських господарствах

Джерело: розроблено автором

Статистичні форми звітності передбачають необхідність формувати витрати пов'язані з виробництвом і собівартістю реалізації сільськогосподарської продукції за наступною системою показників:

1) за формою № 1-підприємство «Структурне обстеження підприємства» в розрізі наведеному в табл. 3.5.

2) за розділом 1 «Структура собівартості за видами продукції сільського господарства» Звіту про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (форма 50-сг) в розрізі назв видів продукції рослинництва і тваринництва (додаток В);

3) за розділом 2 «Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства» Звіту про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (форма 50-сг) в розрізі галузей виробництва (рослинництво, тваринництво) (табл. 3.6).

За результатами проведених досліджень щодо підготовки інформації за формою 50-сг «Звіту про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» було зроблено наступні висновки:

- витрати на підготовку показників цієї форми складають від 2 до 7 робочих днів;

Інформаційні ресурси щодо операційних витрат підприємства за державним
статистичним спостереженням «Структурне обстеження підприємства»
форма №1-підприємництво

Система інформаційних ресурсів щодо операційних витрат в сільськогосподарському виробництві для управління на рівні держави, територіальних громад і суб'єктів господарювання		
за кодами КВЕД на рівні класу	за видами операційних витрат	за структурою формування матеріальних витрат та витрат на оплату послуг, використаних у виробництві
01.11. Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур 01.13. Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів 01.41. Розведення великої рогатої худоби молочних порід 10.91. Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах	1. Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві продукції (товарів, послуг) (без ПДВ) (рахунки 23, 91, 92, 93, 94 або рахунки 23, 91, 96) • із матеріальних витрат та витрат на оплату послуг – платежі підрядникам (із рахунку 63 або із рахунку 68) 2. Амортизація (рахунки 23,83, 91, 92, 93 або рахунки 23, 96) 3. Витрати на оплату праці (рахунки 47, 66, 81 або рахунки 47, 66) 4. Відрахування на соціальні заходи (рахунки 65, 82 або із рахунку 64)	За видами продукції (уключаючи послуги) відповідно до кодів за основною номенклатурою продукції (ОНП-2020) відповідно до структури яка визначена в розділі 4 «Розподіл матеріальних витрат і витрат на оплату послуг, використаних у виробництві продукції (товарів, послуг), за видами продукції (уключаючи послуги)» [21]

Джерело: сформовано автором

- труднощі у підготовці інформації виникають у зв'язку із великою вибіркою даних щодо витрат та їх розподілу за видами продукції, віднесення витрат до окремих структурних елементів, які потребує звітність;
- існує потреба у кваліфікованій допомозі при заповненні звітності.

Таблиця 5

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства

Галузі сільського господарства	
Рослинництво	Тваринництво
1. Прямі матеріальні витрати – усього (із рахунків 23, 80 або із рахунку 23)	1. Прямі матеріальні витрати – усього (із рахунків 23, 80 або із рахунку 23)
у тому числі	у тому числі
• насіння та посадковий матеріал	• корми
	✓ з них покупні
• інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйця для інкубації)	• інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйця для інкубації)
• мінеральні добрива	• мінеральні добрива
	•
• пальне і мастильні матеріали (нафтопродукти, газ для автомобілів і т. ін.)	• пальне і мастильні матеріали (нафтопродукти, газ для автомобілів і т. ін.)
• електроенергія	• електроенергія
• паливо й енергія (вугілля, торф, дрова, газ тощо)	• паливо й енергія (вугілля, торф, дрова, газ тощо)
• запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	• запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту
2. Прямі витрати на оплату праці (рахунки 47, 66, 81 або рахунки 47, 66)	2. Прямі витрати на оплату праці (рахунки 47, 66, 81 або рахунки 47, 66)
3. Інші прямі витрати – усього	3. Інші прямі витрати – усього
у тому числі	у тому числі
• відрахування на соціальні заходи (із рахунків 65,82 або із рахунку 64)	• відрахування на соціальні заходи (із рахунків 65,82 або із рахунку 64)
• орендна плата за:	• орендна плата за:
✓ земельні частки (паї)	✓ майнові паї
✓ майнові паї	
• амортизація (рахунки 83, 91, 92 або рахунки 23, 96)	• амортизація (рахунки 83, 91, 92 або рахунки 23, 96)
4. Загальновиробничі витрати – усього (рахунок 91)	4. Загальновиробничі витрати – усього (рахунок 91)
з них	з них
• оплата послуг сторонніх організацій	• оплата послуг сторонніх організацій

Джерело: сформовано автором на основі [29, 31-32]

По відношенню до фермерських господарств, існує статистична форма № 2-ферм «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства», яка вимагає подання інформації про витрати на виробництво в цілому по двох галузях (рослинництво і тваринництво) у розрізі визначених статей з додатковими даними про адміністративні витрати. За назвами видів реалізованої

продукції фермерам обов'язково необхідно формувати аналітичну інформацію щодо її вартості, собівартості і витрат на збут [31; 324].

В податковому обліку для сільськогосподарських підприємств може виникати необхідність в коригуванні операційних витрат, якщо облікова політика підприємства положення Податкового кодексу України в частині нарахування амортизації, формування забезпечень (резервів) та здійсненні фінансових та інших господарських операцій [18].

Вищенаведений моніторинг стану підготовки інформації в обліковій системі підприємств щодо витрат виробництва і собівартості реалізованої продукції для здійснення управлінської діяльності, схиляє до думки, чи можливо її якісно створити, кому потрібна така розбіжність даних і як за таких умов прийняти ефективне управлінське рішення, що безпосередньо впливає на рівень результативних показників сільськогосподарського бізнесу. Пояснити та здійснити обґрунтування діючих підходів до формування витрат неможливо як на теоретичному так і на практичному рівнях.

Проведене дослідження щодо формування витрат для потреб управління на і суб'єктів господарювання в цілому та їх структурних підрозділів, центрів відповідальності і об'єктів діяльності засвідчив, що сьогодні облікова система сільськогосподарських підприємств гостро потребує гармонізації інформаційних ресурсів на рівні фінансової і статистичної звітності та потреб внутрішніх стейкхолдерів. Для вирішення цих проблем необхідно:

1. Подавати елементи операційних витрат як базові для формування в бухгалтерському обліку, тільки в статистичній звітності за формою № 1-підприємництво «Структурне обстеження підприємства». Інформація про елементи операційних витрат повинна бути зорієнтована на задоволення потреб державних органів управління і використовуватися для визначення макроекономічних показників за системою національних рахунків. Проте лише невелика кількість підприємств використовує для організації обліку розмежування обліку витрат за елементами рахунки класу 8 «Витрати за елементами». З метою заповнення III розділу «Елементи операційних витрат»

Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) підприємства здійснюють відповідне перегрупування витрат від операційної діяльності тільки в кінці звітної періоду за умовними розрахунками.

2. Упорядкувати статті витрат на виробництво продукції рослинництва і тваринництва на основі елементів операційних витрат шляхом гармонізації потреб управлінського обліку для внутрішніх стейкхолдерів підприємств і держави відповідно до статистичного спостереження за формою 50-сг «Звіту про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» і 2-ферм «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства». Крім того є потреба визначати об'єкти витрат виробництва і собівартості реалізації сільськогосподарської продукції відповідно до кодів КВЕД.

Побудова ефективної системи управління витратами на різних вертикальних рівнях від кожного аналітичного об'єкта на підприємстві до зведених показників для потреб законодавчих і виконавчих органів влади вимагає створення гармонізованих інформаційних ресурсів за всіма видами обліку.

ВИСНОВКИ

1. Формування витрат як теоретичної основи обліково-аналітичного середовища забезпечує: гармонійний зв'язок між обліком, аналізом і прийняттям управлінських рішень, підвищення ефективності діяльності підприємства через оптимізацію ресурсів, стабільність фінансового стану в умовах динамічних змін ринкового середовища. Розуміння цих аспектів є фундаментом для побудови результативної системи обліку, аналізу та управління витратами в сучасних підприємствах та фермерських господарствах зокрема .

2. Об'єкти та системи управлінського обліку витрат у фермерських господарствах створюють основу для реалізації низки важливих функцій, які спрямовані на підвищення ефективності діяльності господарства та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вони дозволяють здійснювати: розрахунок та контроль собівартості продукції, планування витрат, аналіз структури витрат, оцінку ефективності виробництва, оптимізацію використання ресурсів, впровадження контролю та моніторингу, прийняття управлінських рішень.

3. Нормативно-правове регулювання формування облікової політики фермерських господарств забезпечує правові рамки для організації бухгалтерського обліку та звітності. Чітке дотримання законодавчих норм, адаптація до змін у законодавстві та специфіки господарської діяльності є запорукою ефективного обліку і прийняття правильних управлінських рішень. У фермерських господарствах.

4. Обліково-аналітичні інструменти є важливим елементом в системі управління підприємствами. Для діагностики витрат, окрім традиційних аналітичних прийомів діагностики витрат, пропонується використовувати сучасні технології, таких як ERP, Big Data, штучний інтелект. Ці інструменти дозволяють підвищити ефективність управління витратами та сприятимуть сталому розвитку фермерських господарств у сучасних умовах економічної невизначеності.

5. Перед системою діагностики та управління витратами на рівні фермерських господарств постає завдання одержувати раціональну, обов'язкову та базову структурну і об'єктну інформацію про витрати, яка буде створюватися за єдиним форматом суб'єктами господарювання на рахунках бухгалтерського обліку через показники статистичної звітності. Ознак витрат повинно бути стільки, щоб забезпечити отримання достатньої корисної інформації для вирішення конкретних проблем.

6. Методика обліку витрат у контексті сучасного розвитку фермерського господарства базується на інтеграції цифрових інструментів, адаптації до змін і гнучкій організації облікових процесів. Такий підхід дозволяє підприємствам підвищувати конкурентоспроможність, ефективність використання ресурсів і оперативно реагувати на виклики сучасного ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І. Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 52. URL.: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-46>
2. 8 стратегій управління витратами підприємства під час війни. URL.: <https://www.accountor.com/uk/ukraine/article/8-stratehiy-upravlinnya-vytratamy-pidpryyemstva-pid-chas-viyny>
3. Бойко В., Зарічний М. Я. Інструменти підвищення конкурентоспроможності підприємств в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2023. Випуск №54. URL.: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/27542>
4. Буй Т.Г., Прімерова О.К. Податкове стимулювання розвитку малого підприємництва в Україні. *Ефективна економіка*. 2018. № 9. URL.: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2018/45.pdf
5. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. №2. С.162-178.
6. Галац В.О. Методичний інструментарій в обліково-аналітичному забезпеченні виробництва соняшника (на прикладі фермерського господарства «Оазис «К» Самбірського району Львівської області). Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. Дубляни, Львівський НАУ, 2021. 110 с.
7. Гладій І.О., Дзюба О. М., Майстер Л. А. Управлінська звітність: навч. посіб. Вінниця: РВВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. 260 с.
8. Гнатюк В.А. Інформаційна система аналізу операційних витрат підприємства. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : зб. наук. пр. VIII Всеукр. наук.- практ. Інтернет-конф., 25 берез. 2020 р. Ч.2. С. 10–16
9. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Київ, 2012. 131 с

10. Грищук Г. В. Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва. Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Національний університет біоресурсів і природокористування України. Київ, 2023. 155с.
11. Давидович І.Є. Управління витратами: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
12. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
13. Деякі питання державної реєстрації в умовах воєнного стану та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2022 р. № 164. Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2022 № 209. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/209-2022-%D0%BF#Text>
14. Загорський В.С., Кисіль Б.М. Проблеми функціонування підприємницької діяльності в умовах військових дій. Ефективність державного управління. 2023. Вип. 3/4. С. 11-19.
15. Іванов М. В. Концептуальні засади управління витратами на стадії їх формування. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 9(1). С. 81–86.
16. Іщенко Я.П. Облікове забезпечення управління витратами у сільському господарстві. Монографія. Вінниця: Вид-во ПП «ТД «Єдельвейс і К». 2011. 276 с.
17. Іщенко Я.П., Мельник О.С. Правове забезпечення обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в Україні. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. №8. С. 120-130.
18. Коваленко О.В. Класифікація витрат ресурсів як основа оцінювання собівартості продукції. *Економіка АПК*. 2013. №4. С.90 – 95
19. Ковальчук Т.А. Методичні підходи до класифікації витрат на підприємствах бурякоцукрового виробництва. *Агросвіт*. 2016. №6. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/6_2016/15.pdf

20. Комітет з питань інтеграції України до ЄС вітає історичне рішення Євросоюзу надати Україні статус кандидата на вступ до ЄС. URL: <https://www.rada.gov.ua/news/razom/224501.html>
21. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. URL: https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/25.pdf
22. Кулакова С., Ткаченко А., Разно М. Сучасні аспекти управління витратами українських підприємств. Фінансово-кредитні системи: перспективи розвитку. 2023. № 1 (8). С. 40–48. DOI: <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2023-1-05>
23. Кулинич М., Матвійчук І., Сафарова А., Герасименко Т. Діджиталізація обліку, аналізу та оподаткування в системі управління підприємством. Herald of Lviv University of Trade and Economics. Economic Sciences. 2021. No 64. С. 57—63.
24. Лагодієнко Н., Якушко І. Розвиток системи оподаткування в умовах цифрової трансформації національної економіки. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2021. No 5 (40). С. 378—388.
25. Максименко Д.В., Перевузняк Т.М. Аналіз витрат підприємства на виробництво продукції. Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2017. Випуск 23 (18). С. 204–209
26. Михайловина С., Матрос О., Поліщук О. "Хмарні" технології як важливий аспект розвитку системи бухгалтерського обліку і оподаткування. Ефективна економіка. 2021. No 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9153>.
27. Мікрогранти. URL: <https://microgrants.bdf.gov.ua/>
28. Мокієнко Т.В. Підвищення прибутковості аграрного підприємства шляхом менеджменту витрат. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. Випуск 1. Том 1. 2018 р. С.154-158.

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Tex>
30. Офіційний сайт Міністерства соціальної політики України. URL: <https://www.msp.gov.ua/news/21342.html>
31. Пархоменко Л.А., Малюга Л.М., Фротер О.С., Нижник І.О. Методи обліку та управління операційними витратами. *Економіка та держава*. 2022. № 1. С. 50–54. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2022.1.50>
32. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.
33. Поліщук О., Михайловина С., Матрос О. Проблеми та перспективи розвитку обліку в комп'ютерному середовищі. *Ефективна економіка*. 2024. № 2. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/3104>.
34. Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України щодо надання фінансової державної підтримки суб'єктам підприємництва. Постанова Кабінету Міністрів України від 14 березня 2023 р. №229. <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennia-zmin-do-deiakykh-postanov-kabinetu-ministriv-ukrainy-shchodo-nadannia-finansovoi-derzhavnoi-pidtrymky-subiektam-pidpriemnytstva-i140223-229>
35. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану. Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
36. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
37. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану. Закон

України від 30.06.2023 № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-20#Text>

38. Про державну підтримку сільського господарства України : Закон України від 24.06.2004 р. № 1877-IV. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T041877?an=474>

39. Про фермерське господарство: Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>

40. Розум О. О. Методи та інструменти стимулювання економічного розвитку суб'єктів малого підприємництва в умовах воєнного стану. *Ефективна економіка*. 2024. №7. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.7.94>

41. Русак О.П. Статистико-аналітичне забезпечення управлінських рішень щодо розвитку підприємств / Роль та значення бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу та контролю у підтримці інноваційно-інвестиційної активності підприємств для створення продукції з високим ступенем доданої вартості та сприяння післявоєнному відновленню економіки України: кол. моногр. / за заг. ред. Т. С. Гайдучок. Житомир: Поліський національний університет, 2024. С. 60-78.

42. Сидорчук, А., Кириленко, О., Коваль, С., & Сидор, І. (2022). Аналіз витрат як складова оцінки фінансового стану домогосподарств. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 2022. Вип. 3(44), 82–91. <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.44.2022.3786>

43. Суліменко Л.А., Малюга Н.М., Русак О.П. Обліково-аналітичні аспекти розвитку тваринництва в Україні. *Ефективна економіка*. Київ. 2023. №6. С.2-24. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.6.11>

44. Фостолович В. А. Механізм управління криптовалютою в обліковій системі підприємства. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&-z=6324>.

45. Фролов С.М., Колісник Г.М. Планування витрат діяльності підприємства. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2014. Вип. 6 (110). С. 159- 171.

46. Шаповалова А., Кузьменко О., Поліщук О., Ларікова Т., Мирончук З. Модернізація національної системи обліку й аудиту з використанням інструментів цифрової трансформації. Financial and credit activity problems of theory and practice. 2023. Вип. 4 (51). С. 33—52.

47. Юрчук Н. П., Кіпоренко С. С. Особливості використання цифрових технологій в агробізнесі. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2022. № 36. С. 109—116.

Додатки