

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Освітній ступінь «Магістр»

на тему: **«Формування обліково-аналітичної інформації в управлінні виробничими витратами у ХХХХХ Луцького району Волинської області»**

Виконав: студент групи Оп – 61
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

КУЛІШ Ю.В.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент ПРОКОПИШИН О. С.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент: *****
(Прізвище та ініціали)

ЛЬВІВ 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь **«Магістр»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

«30» квітня 2024 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу студенту

КУЛІШ ЮЛІЇ ВАСИЛІВНІ

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: «ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ У ХХХХХ ЛУЦЬКОГО РАЙОНУ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Керівник роботи ПРОКОПИШИН О.С., к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ЛНУП від «16» жовтня 2024 року № 740/К-С

2. Термін здачі студентом закінченої кваліфікаційної роботи до «10» грудня 2024 року

3. Вихідні дані для дипломної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність досліджуваного підприємства, Інтернет-джерела, методичні рекомендації

4. Зміст дипломної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО МЕХАНІЗМУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

1.1. Облікова інформація в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами

1.2. Класифікація обліково-аналітичної інформації з метою інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами

1.3. Концепція релевантності облікової інформації та її вплив на процес ухвалення рішень

РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Роль виробництва у формуванні фінансового стану сільськогосподарського підприємства

2.2. Організація первинного обліку виробничих витрат у системі управління підприємством

2.3. Аналітичний та синтетичний облік як складова інформатизації підприємства

2.4. Облікова політика в частині обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ

3.1. Формування внутрішньої звітності та її значення в ухваленні управлінських рішень

3.2. Бюджетування як елемент управління виробничими витратами

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «30» квітня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для дипломної роботи).	30.04.2024-30.05.2024 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.06.2024 – 12.08.2024р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання основної частини роботи; висновків і пропозицій.	13.08.2024 – 30.09.2024 р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.10.2024 – 15.11.2024 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	16.11.2024 – 10.12.2024 р.

Студент _____
(підпис)

ЮЛІЯ КУЛІШ
(ім'я та прізвище)

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

ОКСАНА ПРОКОПИШИН
(ім'я та прізвище)

АНОТАЦІЯ

У роботі висвітлено суть облікової інформації в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами; наведено класифікацію обліково-аналітичної інформації з метою інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами; описано концепцію релевантності облікової інформації та її вплив на процес ухвалення рішень. Визначено роль виробництва у формуванні фінансового стану сільськогосподарського підприємства. Висвітлено важливість первинного обліку виробничих витрат у системі управління підприємством; представлено методику організації аналітичного та синтетичного обліку як складової інформатизації підприємства; відображено облікову політику в частині обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства. Розроблено пропозиції щодо вдосконалення облікової інформації в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами. Акцентовано увагу на формуванні внутрішньої звітності та її значенні в ухваленні управлінських рішень. Вказано на важливості процесу бюджетування як елемента управління виробничими витратами.

Ключові слова: облік витрат, облікова політика, обліково-аналітична інформація, інформаційна система, управлінський облік, витрати підприємства, облікове забезпечення, сільськогосподарське підприємство, витрати виробничих підрозділів, бюджетування, система управління витратами підприємства, методи управління, внутрішня звітність, управлінські рішення.

SUMMARY

The article highlights the significance of accounting information in the system that supports production cost management. It provides a classification of accounting and analytical information essential for managing agricultural enterprises and describes the relevance of accounting information and its impact on the decision-making process. The role of production in shaping the financial health of an agricultural enterprise is emphasized. Additionally, the importance of primary accounting of production costs within the enterprise management system is underlined. The methodology for organizing both analytical and synthetic accounting as part of the information technology integration in enterprises is presented. The article also outlines the accounting policies related to production costs within agricultural enterprises. Proposals have been developed to enhance the accounting information system that supports production cost management. The formation of internal reporting and its crucial role in management decision-making is given special attention. Finally, the article points out the importance of the budgeting process as a key component of production cost management.

Keywords: cost accounting, accounting policy, accounting and analytical information, information system, management accounting, enterprise costs, accounting support, agricultural enterprise, costs of production units, budgeting, enterprise cost management system, management methods, internal reporting, management decisions.

УДК 657.05:338.3]:631.11(477.82)

Кваліфікаційна робота: 92 с. текстової частини, 20 рисунків, 21 таблиця, 93 позиції літературних джерел, додатки.

«ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ У ХХХХХ ЛУЦЬКОГО РАЙОНУ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Куліш Ю.В. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування – Дубляни, Львівський НУП, 2024.

Текстова частина охоплює вступ, три розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел.

В першому розділі роботи висвітлено суть облікової інформації в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами; наведено класифікацію обліково-аналітичної інформації з метою інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами; описано концепцію релевантності облікової інформації та її вплив на процес ухвалення рішень.

У другому розділі визначено роль виробництва у формуванні фінансового стану сільськогосподарського підприємства. Висвітлено важливість первинного обліку виробничих витрат у системі управління підприємством; представлено методику організації аналітичного та синтетичного обліку як складової інформатизації підприємства; відображено облікову політику в частині обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства.

У третьому розділі розроблено пропозиції щодо вдосконалення облікової інформації в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами. Акцентовано увагу на формуванні внутрішньої звітності та її значенні в ухваленні управлінських рішень. Вказано на важливості процесу бюджетування як елемента управління виробничими витратами.

На основі опрацювання теоретичного та практичного матеріалів зроблено відповідні висновки та конкретні пропозиції.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО МЕХАНІЗМУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ.....	11
1.1. Облікова інформація в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами.....	11
1.2. Класифікація обліково-аналітичної інформації з метою інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами	19
1.3. Концепція релевантності облікової інформації та її вплив на процес ухвалення рішень.....	32
РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	33
2.1. Роль виробництва у формуванні фінансового стану сільськогосподарського підприємства	33
2.2. Організація первинного обліку виробничих витрат у системі управління підприємством.....	51
2.3. Аналітичний та синтетичний облік як складова інформатизації підприємства.....	54
2.4. Облікова політика в частині обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства.....	57
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ.....	63
3.1. Формування внутрішньої звітності та її значення в ухваленні управлінських рішень	63
3.2. Бюджетування як елемент управління виробничими витратами.....	72
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	83
ДОДАТКИ	

ВСТУП

У господарській діяльності кожного підприємства передбачається регулювання обсягів різноманітних видів витрат. Тому без запровадження на підприємстві системи управління витратами неможливе підвищення ефективності виробництва. Функціонування вітчизняних підприємств в сучасних умовах вимагає особливої обґрунтованості ухвалених управлінських рішень. Політична й економічна нестабільність, перманентні кризові явища, висока залежність від світових економічних подій істотно впливають на ефективність у діяльності кожного підприємства і вимагають від керівництва швидко реагувати на зміни, ухвалювати раціональні, кваліфіковані, оперативні й обґрунтовані рішення.

Реформування бухгалтерського обліку сприятиме підвищенню обґрунтованості управлінських рішень стосовно стратегічного розвитку підприємств і тактики реалізації стратегій. Проте практика реформування свідчить, що бухгалтерський облік не відповідає повною мірою вимогам менеджменту. Недостатньо розвинутою є обслуговуюча функція обліку користувачів інформації і суб'єктів прийняття рішень.

Основною функцією управління є облік, в якому відображаються витрати виробництва, обігу і розподілу. На основі його інформації забезпечується обґрунтованість управлінських рішень і можливість контролю їх виконання.

Ефективну систему управління виробничими витратами сьогодні можна вважати майже синонімом стабільного, конкурентоспроможного функціонування підприємства. А тому провідні українські фахівці з менеджменту та обліку зацікавились проблемами поліпшення інформаційного забезпечення управління виробничими витратами за допомогою організації обліку за центрами відповідальності. На управління витратами підприємства зорієнтований головним чином внутрішньогосподарський облік. Він сприяє науковому підходу до виконання обліково-аналітичних завдань, успішній адаптації до змін зовнішнього середовища, реалізації можливостей на різних

стадіях процесу економічного відтворення управляти витратами, використанню ефективних методів їх оптимізації, оперативному відображенню економічної інформації та контролю за впровадженням нової техніки й прогресивних технологій.

Однак варто звернути увагу на дискусійний характер вирішення цієї проблеми, що підтверджується наявністю різних наукових поглядів.

Питаннями формування облікової та економічної інформації стосовно виробничих витрат займалися у своїх дослідженнях чимало вчених, зокрема: М. І. Бондар, Ф. Ф. Бутинець, Р. Ф. Бруханський, Ю. А. Верига, С. Ф. Голов, К. Друрі, З.-М. В. Задорожний, В. М. Жук, В. В. Лагодієнко, О. Б. Каламан, О. В. Пурцхванідзе, Моссаковський В. Б. та ін.

Однак залишається недостатньо вивченою проблема створення й інтеграції в систему менеджменту підприємств комплексної підсистеми обліково-інформаційного забезпечення управління виробничими витратами, якою мають враховуватися реальні, зосереджені в сфері внутрішньогосподарських процесів підприємства чинники виникнення і зміни витрат, а також має надаватися можливість ефективного розв'язання широкого спектра стратегічних і тактичних управлінських задач. Отже, **актуальною** є проблема належного обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими витратами, яка на сьогодні ще не набула вичерпного розв'язання.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає в узагальненні теоретичних основ формування інформаційного механізму та ролі обліково-аналітичної інформації для управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства.

Виходячи з визначеної мети, у роботі поставлено такі **завдання**:

- ❖ виокремити облікову інформацію в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами;

- ❖ прокласифікувати обліково-аналітичну інформацію з метою інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами;

- ❖ розкрити концепцію релевантності облікової інформації та її вплив на процес ухвалення рішень;
- ❖ визначити роль виробництва у формуванні фінансового стану сільськогосподарського підприємства;
- ❖ описати процес організації первинного обліку виробничих витрат в системі управління підприємством;
- ❖ представити методику аналітичного та синтетичного обліку як складової інформатизації підприємства;
- ❖ окреслити складові облікової політики в частині обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства;
- ❖ представити напрями поліпшення формування обліково-аналітичної інформації в управлінні виробничими витратами.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітична інформація в управлінні виробничими витратами у ХХХХХ Луцького району Волинської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних питань із формування обліково-аналітичної інформації в управлінні виробничими витратами.

Методи дослідження. Методи дослідження: анкетування, спостереження та опитування з метою встановлення реальної ефективності чинної системи обліку виробничих витрат; під час розгляду побудови системи управлінського обліку витрат виробництва застосовано абстрагування; логіко-гносеологічний метод – з метою визначення і поглиблення основних понять, а для встановлення рівня розвиненості національного законодавства у сфері регулювання управлінського обліку витрат використано порівняльно-правовий метод; аналіз і синтез, індукцію і дедукцію застосовано з метою комплексного розгляду системи обліку витрат виробництва і побудови обґрунтованих висновків.

Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробленні рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичної інформації як джерела інформаційного забезпечення для управління виробничими витратами.

Практичне значення одержаних результатів – розроблення пропозицій, що спрямовані на посилення дієвості обліково-аналітичної інформації в управлінні виробничими витратами сільськогосподарського підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО МЕХАНІЗМУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

1.1. Облікова інформація в системі інформаційного забезпечення управління виробничими витратами

Інформаційне забезпечення діяльності – одна з найважливіших функцій органів управління кожної соціальної системи. Ця діяльність скерована на створення інформаційних систем, які слугують успішному виконанню завдань управління, організацію їх функціонування та їх вдосконалення [5].

Від якості інформаційного забезпечення підприємства значною мірою залежить ефективність управління його фінансовою діяльністю, адже вичерпна, своєчасна, достовірна і зрозуміла інформація – запорука ухвалення оптимальних фінансових рішень, що спрямовані на зменшення виробничих витрат та зростання прибутку.

А отже, необхідним є інструментарій формування управління виробничими витратами, з допомогою якого можна було б відобразити на належному рівні структуру, сучасний стан, динаміку і прогноз виробничих витрат сільсько-господарських підприємств.

Основною метою управління виробничими витратами є їх оптимізація для отримання підприємством бажаного результату.

Це завдання має такі основні блоки: формалізація стратегії й мети підприємства, складу і асортименту продукції; опис організаційно-функціональної структури виробництва та узгодження її з відповідальними особами; класифікатор витрат, що заснований на формалізованих принципах; нормативна документація, що містить опис технологій виробництва, стандарти бізнес-процесів тощо; методики калькуляції собівартості продукції; принципи наукового нормування виробничих витрат; облік і аналіз витрачання засобів; система заохочень (мотивація) відповідальних осіб; регламент роботи, плани

заходів з оптимізації витрат, пов'язані з іншими бізнес-функціями підприємства [5].

Отже, первинна задача контролю та обмеження виробничих витрат являє собою лише поверхневу проблему, під якою приховується пласт інших, що пов'язані із підвищенням ефективності підприємства завдяки управлінню виробничими витратами.

Щоб розпочати побудову системи управління виробничими витратами, необхідне комплексне вивчення сучасного стану підприємства. Насамперед розглядають витрати, якими безпосередньо визначається вартість продукції. Під час їх аналізу складають карту ланцюга цінностей із визначенням суми витрат та їх переліку для певного процесу чи технології виробництва сільськогосподарської продукції (у розбитті за елементами).

Постановка системи управління виробничими витратами передбачає виконання таких етапів: визначення об'єктів витрат і їх носіїв; класифікація витрат для потреб управління; облік витрат; аналіз витрат; визначення перспективних напрямів оптимізації, зокрема й зниження витрат; розробка і впровадження комплексу заходів за напрямками оптимізації витрат; контроль [7].

Через систему обліку, яку традиційно вважають однією із функцій управління (рис. 1.1), отримують значну частку економічної інформації.

Як бачимо (див. рис. 1.1), функції управління виробничими витратами взаємодіючи частково переходять одна в одну.

Зокрема, організація являє собою формування та визначення головних завдань, принципів і методів управління виробничими витратами.

Плануванням забезпечується розрахунок оптимальних розмірів виробничих витрат з метою досягти поставлених цілей.

Виявлення виробничих витрат і визначення їх розміру відбувається в процесі обліку.

Функція контролю полягає в перевірці правильності здійснених розрахунків та виявленні відхилень обсягів фактичних виробничих витрат від норм, кошторисів, планів.



Рис 1.1 Функції управління виробничими витратами

Факторний аналіз проводиться з метою встановлення причин відхилень. Це дозволяє визначити, з вини яких чинників виникли відхилення та визначити ступінь впливу на результативні показники цих чинників.

За допомогою функції регулювання здійснюється пошук альтернативних напрямів зниження виробничих витрат з метою отримання оптимального результату.

Отже, облік та планування виробничих витрат мають забезпечувати оперативну інформацію з метою здійснення функцій контролю і аналізу. Своєю чергою, інформація, яку отримано в результаті здійсненого аналізу, являє собою складову частину інформаційної системи управління виробничими витратами й може використовуватися не лише для оперативного і тактичного, а й з метою стратегічного планування.

Таким чином, необхідна передумова ефективності управління виробничими витратами підприємства – інтеграція всіх функцій управління, які реалізуються різними службами підприємства, зокрема бухгалтерією,

виробничим, плановим та іншими відділами. Тільки завдяки координації їх роботи бухгалтерська служба зможе забезпечити систему управління необхідною інформацією.

Зрозуміло, що інформаційна система не зможе бути створена лише у межах бухгалтерського обліку. Зумовлено це передусім тим, що обліком фіксуються господарські факти. Таким підходом, наскільки б детально не була ця інформація, неможливо передбачити і запобігти неефективному використанню ресурсів.

На рис. 1.2 наведено модель інформаційного забезпечення системи управління виробничими витратами.



Рис. 1.2. Модель інформаційного забезпечення системи управління виробничими витратами

У сучасних реаліях функціонування господарства збільшуються чинники впливу на діяльність підприємства і, як наслідок, підвищуються інформаційні

вимоги керівництва, що зумовлює необхідність використання у практиці господарювання інструментарію управлінського обліку.

Управлінський облік скерований на забезпечення керівництва інформацією стосовно широкого кола об'єктів, у тому числі виробничих витрат.

Що стосується економіки українських сільськогосподарських підприємств, то система управління виробничими витратами створюється зараз на такому рівні, коли менеджерами вже усвідомлена її цінність, однак вони ще не мають належних знань в цій сфері. Тому важко налагодити систему, яка б змогла забезпечувати ефективну роботу підприємства завдяки формуванню інформації про виробничі витрати як основи ухвалення оптимальних управлінських рішень. Роль обліково-аналітичного механізму у системі управління витратами відображає рис. 1.3.



Рис. 1.3. Обліково-аналітичний механізм у системі управління витратами

Загалом, інформацією, яку використовують у системі управління витратами, повинні задовольнятися такі вимоги:

- ❖ своєчасність;
- ❖ простота форми;

- ❖ місткість (кількість даних визначає принцип необхідності і достатності);
- ❖ регулярність (з метою створення можливості простежити тенденції);
- ❖ первинний аналіз (тобто порівняння планових та фактичних величин, виявлення наднормативних відхилень внаслідок аналізу відхилень);
- ❖ взаємозв'язок звітності різних рівнів управління (підсумкові сумарні величини зі звітів нижніх рівнів входять як окремі статті до звітів центрів відповідальності вищого рівня);
- ❖ зміст звітності менеджера – його персональна відповідальність за ухвалення рішень на конкретній ділянці [11].

З метою правильної організації обліку витрат згідно з їх особливостями складом і роллю у процесі виробництва та для потреб аналізу, контролю, визначення собівартості й управління витратами, їх класифікують за тими ознаками, які визначає мета класифікації.

Класифікацію витрат здійснюють за принципом: різні витрати – для різних потреб, тобто методика і склад груп витрат визначаються метою, з якою здійснюється класифікація (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Класифікація витрат за принципом: різні витрати – для різних цілей

Витрати у фінансовому обліку поділяються передусім за видами діяльності, завдяки якій вони виникають, а саме: витрати від звичайної і витрати від надзвичайної діяльності.

Звичайна діяльність підприємства – це будь-яка його діяльність та операції, що її забезпечують чи виникають внаслідок її здійснення. Виробництво і реалізація продукції, розрахунки із працівниками, постачальниками і замовниками, банківськими установами, податковими органами тощо є прикладом звичайної діяльності підприємства.

До звичайної діяльності відносять також курсові різниці, переоцінку короткотермінових інвестицій, списання знецінених запасів, економічні санкції за господарськими договорами, за порушення податкового законодавства, цебто операції, якими супроводжується звичайна діяльність підприємства.

До надзвичайної діяльності належать операції підприємства, що часто чи регулярно не відбуваються і які відрізняються від звичайних (до прикладу, пожежа, стихійне лихо, техногенні аварії тощо). При розрахунку фінансових результатів враховуються втрати внаслідок подій надзвичайної діяльності.

Звичайну діяльність, своєю чергою, поділяють на операційну й іншу – фінансову й інвестиційну.

Основну діяльність підприємства становлять операції, що пов'язані з виробництвом чи реалізацією продукції (послуг, товарів), які є основною метою створення підприємства й забезпечують найбільшу частку його доходу. Що стосується виробничого підприємства, то такими операціями є придбання матеріалів і сировини, виготовлення продукції, її реалізація.

Витрати, які пов'язані з основною діяльністю, розрізняються за функціями – виробництво, управління, збут тощо. Витрати операційної діяльності є такими, які включають і які не включають до собівартості продукції (робіт, послуг).

Таке групування визначається П(С)БО 16 «Витрати» і Методичними рекомендаціями з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств [70], [49].

Однак для ефективного ухвалення управлінських рішень такої класифікації витрат недостатньо. А отже, на підприємстві для управління витратами потрібно організувати підсистему управлінського (внутрігосподарського) обліку витрат, у межах якої отримують інформацію про витрати в залежності від поставлених завдань (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація виробничих витрат відносно поставлених завдань

Питання, що стоять перед керівником підприємства	Класифікація витрат стосовно даних питань
Як зміниться прибуток при зміні цін, витрат та обсягів виробництва? Які наслідки будуть мати зміни в структурі випуску продукції? Яким повинен бути обсяг виробництва? Наскільки великим є ризик і який «запас міцності»?	За динамікою витрат відносно обсягу виробництва: - змінні; - постійні; - змішані.
Які витрати на виробництво в цілому? Які витрати на виробництво даного виду продукції? Які витрати даного підрозділу?	За можливістю віднесення на конкретний об'єкт обліку: - прями; - непрями.
Наскільки великими є відхилення фактичних витрат від планових і чим вони викликані? Хто відповідає за відхилення? В чому конкретні резерви економії?	За ступенем регулювання: - ті, що повністю регулюються; - ті, що частково регулюються; - ті, що слабо регулюються.

Виробництво сільськогосподарської продукції – складний процес, який пов'язаний з обліком різноманітної та об'ємної номенклатури витрат. Для ухвалення управлінських рішень стосовно управління ними потрібна додаткова інформація щодо витрат. Така інформація повинна розкривати відповідність витрат параметрам, визначеним заздалегідь (бізнес-плану, кошторису, нормам), виявити причини існуючого стану, з'ясувати ініціаторів економії чи винуватців перевитрат.

Отже, класифікація витрат залежна від кінцевої інформації, яку прагнуть отримати з обліку користувачі. Таким чином, класифікація витрат в управлінському та фінансовому обліку відрізняється, позаяк відрізняються вимоги користувачів цих видів обліку до інформації щодо витрат (рис. 1.5).

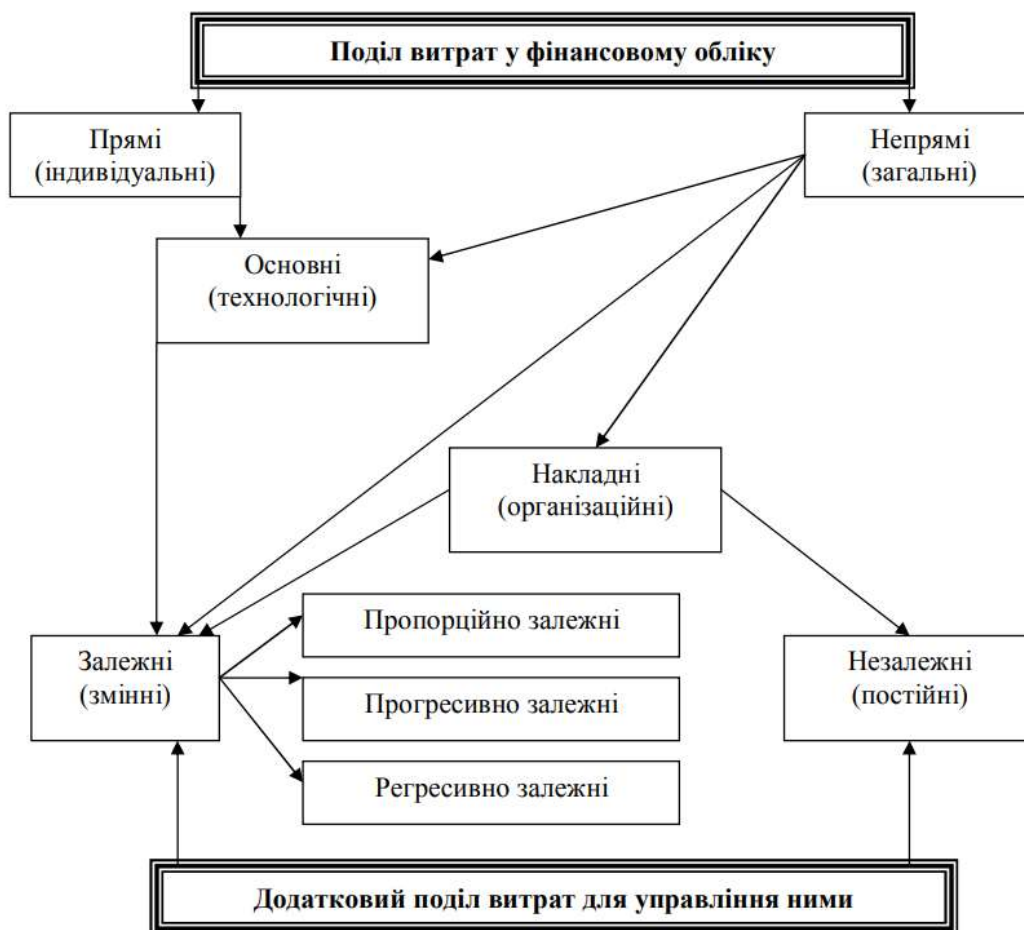


Рис. 1.5. Класифікація витрат у фінансовому та управлінському обліку

Існує чимало думок і поглядів на можливості тієї чи іншої класифікації витрат, вони можуть класифікуватися за різними ознаками, однак підприємство відповідно до особливостей його функціонування самостійно обирає відповідну систему.

1.2. Класифікація обліково-аналітичної інформації з метою інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами

Інформація у формі даних про економічну, соціальну й екологічну діяльність та зовнішнє середовище підприємства, що забезпечують ухвалення управлінських рішень стосовно його функціонування й розвитку, становить важливу складову процесу формування і здійснення його господарської

діяльності. На основі інформації визначаються цілі, методи та технологія управління, вона сприяє підготовці управлінських рішень і контролю за їх виконанням. Діяльність підприємства можлива внаслідок трансформаційних процесів у економічних системах на мікро-, мезо- та макрорівнях, які відображаються в інформаційних системах управління і, відповідно, у підсистемах обліку, аналізу й контролю, основу яких становить обліково-аналітична інформація [29].

Через постійні зміни та складнощі внутрішнього й зовнішнього середовища, в якому провадить свою діяльність підприємство, постійно зростає обсяг обліково-аналітичної інформації, який, відповідно, потребує її логічного групування для задоволення потреб користувачів. Різноманітні цілі діяльності сільськогосподарських підприємств вимагають відповідного обліково-аналітичного забезпечення для управління, чим і зумовлена необхідність класифікації обліково-аналітичної інформації.

Певним видом інформації може окреслюватися її цінність і корисність. Відповідно, у системі забезпечення цілей стійкого розвитку підприємства особлива роль належить класифікації обліково-аналітичної інформації з метою ухвалення управлінських рішень. На сьогодні питання класифікації інформації досить ґрунтовно досліджені, тому доцільно розглянути класифікацію обліково-аналітичної інформації для мети обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Цебто необхідно визначити класифікаційні ознаки обліково-аналітичної інформації, які якнайповніше сприяли б формуванню інформаційної складової управління діяльністю підприємства та його розвитку. Вважаємо, що це уможливить така сукупність класифікаційних ознак (табл. 1.2).

Інформацію про зовнішнє і внутрішнє середовище підприємства дає можливість сформулювати класифікація обліково-аналітичної інформації за джерелами її надходження.

Зокрема, зовнішня інформація, тобто інформація, яка надходить зі зовнішніх джерел, базується на даних фінансових звітів, результатів зовнішнього аудиту, статистичній інформації.

Класифікація обліково-аналітичної інформації, яка враховує потреби управління підприємством

Ознаки класифікації	Види інформації
1. За джерелами надходження (за середовищем функціонування)	1) зовнішня; 2) внутрішня;
2. За напрямками інформаційних потоків	1) вхідна; 2) вихідна;
3. За змістом	1) економічна; 2) соціальна; 3) екологічна;
4. За видами користувачів	1) інформація для зовнішніх користувачів; 2) інформація для внутрішніх користувачів;
5. За ступенем відкритості	1) відкрита; 2) конфіденційна;
6. Орієнтація на рівень управління	1) оперативна; 2) тактична; 3) стратегічна;
7. За впливом на прийняття рішень	1) релевантна; 2) нерелевантна;
8. За видами обліку	1) інформація оперативного обліку (оперативна інформація); 2) інформація фінансового обліку (фінансова інформація); 3) інформація управлінського обліку (управлінська інформація); 4) інформація податкової системи підприємства (податкова інформація); 5) інформація статистичного обліку (статистична інформація);
9. За функціями управління	1) планова; 2) облікова; 3) контрольна; 4) аналітична;

Зовнішня інформація охоплює показники, які характеризують розвиток країни в розрізі економіки, екології, соціальної діяльності. Під час ухвалення управлінських рішень вони становлять основу оцінки зовнішнього середовища діяльності підприємства.

Важливу зовнішню інформацію становлять відомості, що характеризують діяльність інших підприємств (замовників, постачальників, покупців,

підприємств-конкурентів тощо). Джерелами цієї інформації є переважно фінансова звітність та відповідні рейтинги, якими визначаються деякі економічні, соціальні та екологічні результативні показники.

Законодавча та нормативно-правова інформація (закони, постанови, інструкції та ін.) у сфері сталого розвитку становить окремий вид зовнішньої інформації.

На основі даних бухгалтерського, оперативного, статистичного обліку, аналізу господарської діяльності та на підставі внутрішнього контролю формується внутрішня інформація.

Внутрішню інформацію для забезпечення цілей управління діяльністю підприємства за цих умов можна поділити на інформацію, що формується:

- ❖ на основі фінансової звітності (формується переважно економічні й частково екологічні показники у випадку їх розшифрування);
- ❖ на підставі статистичного обліку (економічні, соціальні, екологічні показники);
- ❖ в управлінському обліку (за видами діяльності, сегментами ринку, центрами відповідальності тощо).

Із врахуванням подальшого групування та потреб інформаційного забезпечення підприємства зовнішня і внутрішня інформація може поділятися на зовнішню економічну, соціальну, екологічну та внутрішню економічну, соціальну, екологічну. На наступному рівні класифікації такої інформації відбувається поділ її на фінансову і нефінансову.

У цілях управління розвитком підприємства цікавою є класифікація інформації, зокрема обліково-аналітичної, з позиції напрямів інформаційних потоків у межах певного середовища (внутрішнього або зовнішнього) (табл. 1.3).

При цьому виділяють вхідну і вихідну інформацію. Вхідною є інформація, що підлягає обробці. У результаті обробки вхідних даних з'являється вихідна інформація.

За складовими інформацію поділено на економічну, соціальну та екологічну.

Класифікація обліково-аналітичної інформації з погляду напрямів інформаційних потоків

Ознаки для класифікації			Характеристика джерел
Середовище функціонування	Напрями інформаційних потоків	Джерела	
Зовнішнє інформаційне середовище	Вхідна інформація	Облікові джерела	Первинні документи
		Позабюджетні джерела	Нормативно-правові акти Рейтинги Аналітичні огляди Матеріали аудиторських перевірок Статистичні дані Маркетингові дослідження Договори
	Вихідна інформація	Облікові та позаоблікові джерела	Фінансова звітність Податкова звітність Статистична звітність
Внутрішнє інформаційне середовище	Вхідна інформація	Облікові джерела	Облікова політика підприємства Дані фінансового обліку Дані управлінського обліку Дані системи оподаткування Дані оперативного обліку
		Позабюджетні джерела	Установчі документи Регламентні документи (накази, розпорядження) Техніко-технологічна інформація Планово-бюджетні показники
	Вихідна інформація	Облікові та позаоблікові джерела	Аналітичні довідки Внутрішня звітність Матеріали внутрішнього аудиту і контролю

Економічна інформація містить усі відомості щодо економічної діяльності підприємства. Соціальна інформація акумулює дані стосовно справедливого розподілу благ. Екологічна інформація є інформацією щодо збереження, самовідновлення і динамічної адаптації до змін біологічних та фізичних природних систем.

Із метою управління підприємством обліково-аналітичну інформацію за видами користувачів поділяємо на інформацію, призначену для зовнішніх користувачів, і інформацію, що призначена для внутрішніх користувачів. Внутрішні користувачі обліково-аналітичної інформації – це власники та керівництво підприємства, а також його працівники. Водночас, як зазначає С. Ф. Легенчук, суб'єкти господарювання не працюють ізольовано, а мають різноманітні відносини з навколишнім діловим і суспільним середовищем [7]. Тому до зовнішніх користувачів належать інвестори (акціонери), кредитори (постачальники, банківські й інші фінансові установи), покупці (замовники), державні органи, уряд і громадськість.

Інформацію, яка використовується зовнішніми користувачами, можна поділити на інформацію, що буде використовуватися зовнішніми користувачами із прямим фінансовим інтересом, із непрямим фінансовим інтересом і без бухгалтерського інтересу.

Така класифікація обліково-аналітичної інформації скерована на забезпечення потреб користувачів із метою управління діяльністю підприємства та його перспективного розвитку.

Важлива класифікаційна група інформації – ступінь її відкритості. Відкрита інформація є інформацією, що може бути надана зовнішнім і внутрішнім користувачам на їх вимогу. До такої інформації належить, переважно, інформація фінансової, податкової, статистичної звітності.

Інформація, яка, як правило, містить комерційну таємницю, має закритий характер і є конфіденційною. Особливо цінною є така інформація для потреб управління з метою зміцнити свою конкурентоспроможність.

Обліково-аналітичну інформацію залежно від потреб рівнів управління доцільно поділяти на оперативну, тактичну і стратегічну. За допомогою оперативної інформації забезпечується своєчасне реагування, а отже, й вирішення поточних проблем, що виникають в ході діяльності підприємства. За допомогою тактичної інформації вирішують поточні завдання економічної, соціальної та екологічної діяльності. Важливою основою ухвалення

управлінських рішень є стратегічна обліково-аналітична інформація, яка дає змогу визначити вектори, згідно з якими має рухатися підприємство для досягнення цілей розвитку.

Значні обсяги обліково-аналітичної інформації вимагають також необхідності її поділу за впливом на ухвалення рішень: релевантна, яка впливає на конкретне управлінське рішення, і нерелевантна, що не впливає на конкретне управлінське рішення.

Інформацію за видами обліку варто поділяти на інформацію, яка виникає у підсистемі фінансового обліку, тобто системі, що призначена для реєстрації, оформлення, безперервного і взаємозв'язаного відображення господарських операцій на рахунках і в облікових реєстрах, складання фінансової звітності, збирання й систематизації інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Інформація, яку надає управлінський облік, орієнтована на задоволення потреб поточного і стратегічного управління, об'єктивну оцінку діяльності підрозділів та окремих менеджерів, оптимізацію використання ресурсів.

Податкова інформація складає основу у прийнятті рішень щодо розподілу прибутку, управління екологічними витратами та доходами, здійснення соціальних заходів.

Статистичну інформацію формує документована інформація, яка надає кількісну характеристику масових явищ і процесів, що відбуваються в економічній, культурній, соціальній та ін. сферах життя суспільства [30].

Потрібно за функціями управління розмежовувати планову інформацію, яку створює функція планування, облікову, що створюється функцією обліку, та аналітичну, яку створює функція економічного аналізу, і контрольну, що створюється функцією контролю.

Усі групи класифікації обліково-аналітичної інформації пов'язані між собою через механізм обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством (рис. 1.6).

Основа обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства та його розвитком, яке формує інформацію для внутрішніх і

зовнішніх користувачів, складають утворені блоки згідно з класифікаційними групами обліково-аналітичної інформації.

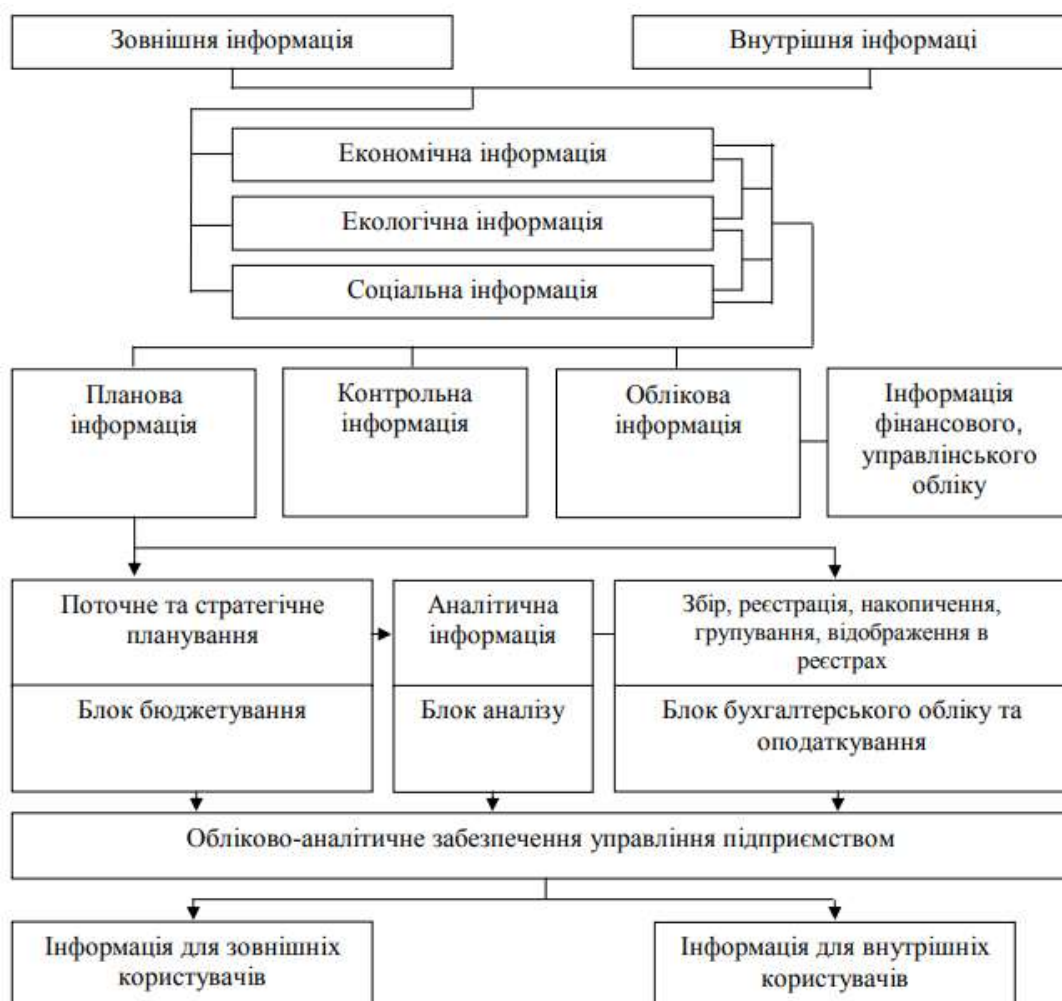


Рис. 1.6. Формування обліково-аналітичної інформації з метою управління підприємством

Інформаційні потоки, які створюються внаслідок взаємозв'язку різних видів обліково-аналітичної інформації, мають ґрунтуватися на таких принципах: своєчасності виявлення інформаційних потреб; об'єктивності відображення у звітності всіх показників; єдності інформації, що надходить із різних джерел (фінансового, статистичного, управлінського обліку тощо); відсутності дублювання інформації; оперативності подання інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам.

Це сприятиме об'єктивному визначенню соціально-економічних, екологічних показників діяльності підприємства та формуванню повного

інформаційного забезпечення потреб управління діяльністю підприємства та його перспективним розвитком.

Запропонованою класифікацією обліково-аналітичної інформації забезпечиться формування якісного інформаційного підґрунтя системи управління розвитком підприємства, що сприятиме зростанню ефективності його діяльності і підвищенню конкурентоспроможності на ринку. Однак перелік класифікаційних ознак можна доповнювати залежно від умов, що забезпечують розвиток підприємства, і потреб користувачів інформації.

1.3. Концепція релевантності облікової інформації та її вплив на процес ухвалення рішень

Ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення стосовно діяльності підприємства можливо тільки володіючи релевантною обліковою інформацією, яка якісно і кількісно характеризує економічні й правові ознаки об'єктів.

Існують різноманітні визначення релевантності облікової інформації, однак на основі аналізу даних дод. А можна виокремити спільні риси, які властиві більшості понять: практична цінність інформації для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень та забезпечення бажаного результату.

Вважаємо, що під релевантністю облікової інформації в процесі управління підприємством належить розуміти адекватність та спроможність даних бути відповідними вимогам менеджменту при ухваленні управлінських рішень для досягнення бажаних виробничих і стратегічних цілей. В основі концепції релевантності облікової інформації лежить теоретична аксіома про те, що керівництву підприємства з метою досягнення поставлених перед ним цілей потрібно постійно ухвалювати різноманітні управлінські рішення, що стосуються і поточної операційної, фінансової, інвестиційної діяльності, і майбутньої стратегії діяльності підприємства. Процедура ухвалення рішень визнається при цьому однією із функцій процесу управління. А отже, за своєю суттю, на думку вітчизняних науковців Кравченко, М., Голюк, В та Глоба Г.О,

управлінське рішення являє собою певний директивний акт, що має на об'єкт управління цілеспрямований вплив і засновується на аналізі достовірної інформації, яка характеризує конкретну управлінську ситуацію, визначає цілі і містить певну програму дій [30], [13].

З іншого боку, процес ухвалення рішень варто розглядати насамперед як процедуру вибору між альтернативами. Терміном «альтернатива» передбачається вибір одного з наявних варіантів дій з метою отримання запланованого результату оптимальним шляхом. У результаті «ухвалити рішення» – це вибрати з певної множини варіантів тільки один, що відповідає досягненню поставленої мети перед підприємством. А отже, процес ухвалення рішень можна розглядати: у вузькому розумінні як вибір найкращої з існуючих альтернатив; і в широкому розумінні як упорядкування існуючих альтернатив.

Управлінські рішення доцільно класифікувати з позиції комплексного підходу за такими ознаками (рис. 1.7).

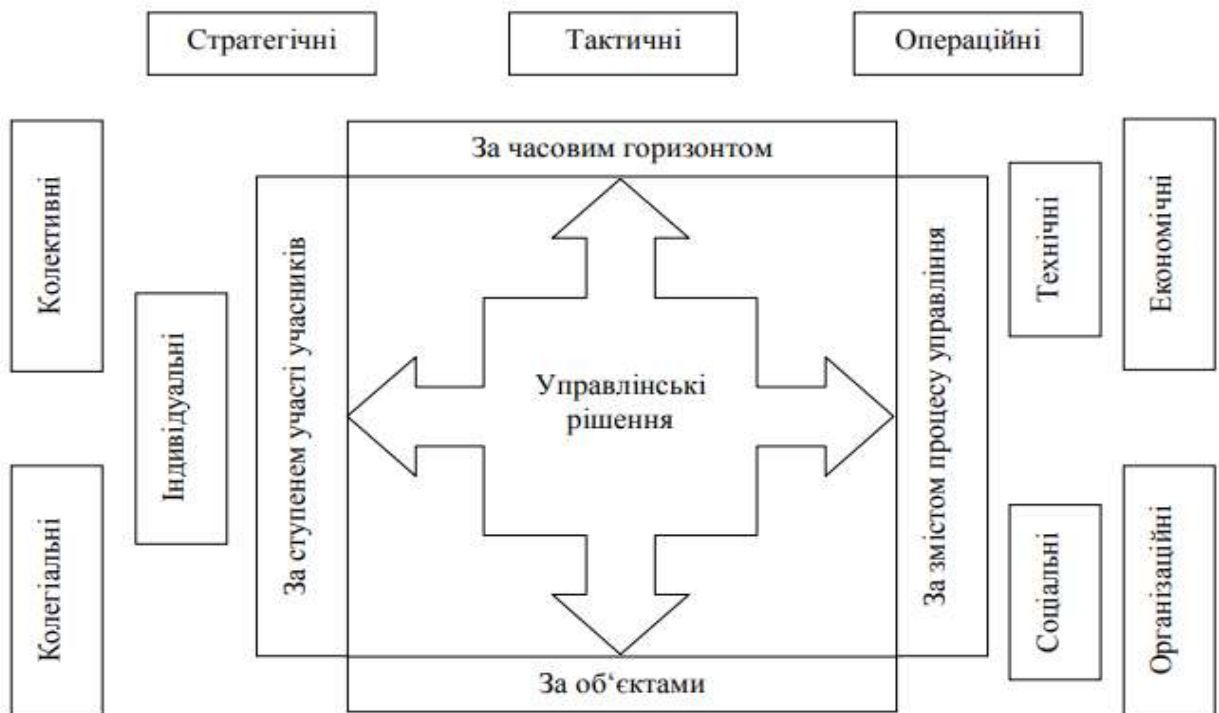


Рис. 1.7. Логічно-структурна модель загальної класифікації управлінських рішень

Джерело: узагальнено автором за [79]

Ухваленням стратегічних рішень передбачається вибір стратегії, яка забезпечить встановлення довготермінових конкурентних переваг підприємства. Пов'язані такі рішення насамперед із капітальними вкладеннями й поширюються на доволі великий період часу (тобто понад п'ять років). Ухвалення операційних і тактичних рішень пов'язане з вибором альтернативи. Впровадження цієї альтернативи спричиняє наслідки, які проявляються відразу або через невеликий час. Операційні рішення називають часто поточними або короткостроковими.

Нераціонально операційним рішенням віддавати перевагу над стратегічними, хоча часто окремі менеджери замість спрямування своїх зусиль на досягнення стратегічних цілей, намагаються максимізувати прибуток у короткостроковій перспективі, позаяк од рівня фінансового результату, який відображається у бухгалтерській звітності, залежить особистий їхній дохід.

У найпростішому вигляді процес ухвалення рішення можна зобразити трьома основними кроками (рис. 1.8). У процесі ухвалення оперативних управлінських рішень потрібно чітко дотримуватись наведеної послідовності. Однак треба зазначити, що залежно від ситуації кількість етапів формування й реалізації управлінського рішення може коливатися від трьох до десяти.

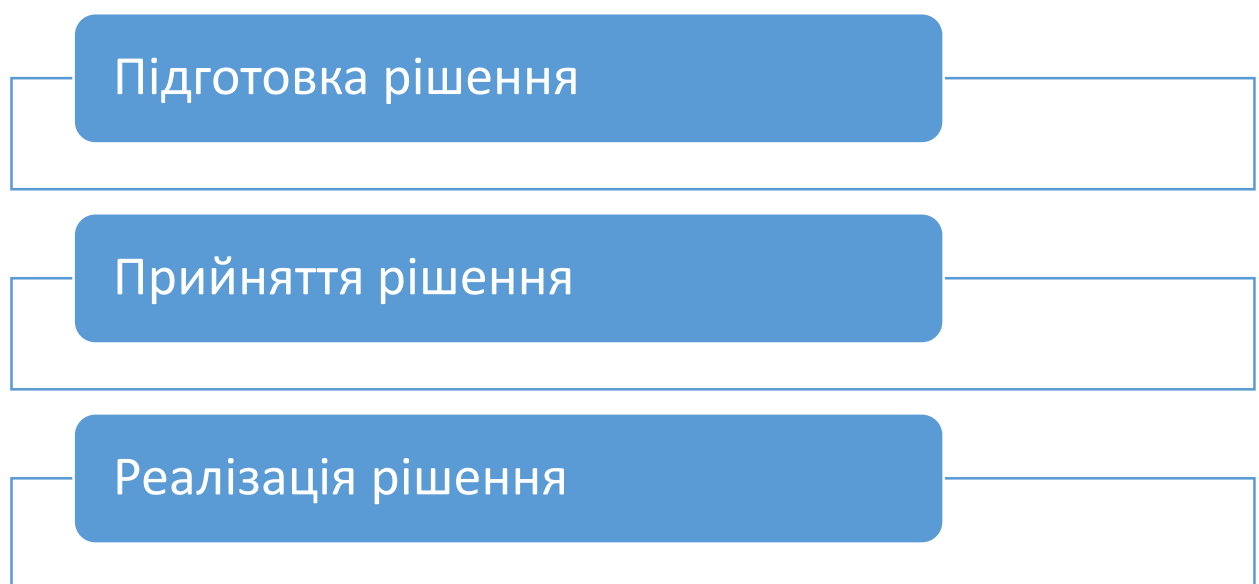


Рис. 1.8. Загальні етапи процесу ухвалення рішень

Джерело: узагальнено автором за [85]

Більш деталізовано технологічну модель ухвалення управлінського рішення можна зобразити такою схемою (рис. 1.9).



Рис. 1.9. Технологія процесу ухвалення управлінського рішення

Джерело: узагальнено автором за [17] Груб'як С.В.

Найвідповідальнішим етапом підготовки й ухвалення управлінського рішення є чітка постановка завдання, яка залежить від правильного розуміння проблеми, позаяк на всі наступні дії спеціаліста, який ухвалюватиме рішення, істотно буде впливати зміст сформульованої проблеми та завдання.

Як встановлено попередніми дослідженнями, облікові дані за сучасних умов господарювання не задовольняють потреб управління підприємством із-за несвоєчасності надходження інформації користувачам, що спричиняє запізнення в ухваленні управлінських рішень. Усе це пов'язано з ентропією бухгалтерського обліку, яка на ефективності діяльності аграрних підприємств позначається негативно.

Наростання ентропії в практичному бухгалтерському обліку на сучасному етапі пов'язане із тривалим реформуванням, гармонізацією та уніфікацією обліку до міжнародних стандартів унаслідок перенесення закордонного облікового досвіду та руйнування досягнень національної бухгалтерської школи [33]. своє

На зниження релевантності інформації впливає саме ентропія обліку, що відображається на ефективності управління сільськогосподарським підприємством, позаяк повнотою, своєчасністю та узгодженістю інформаційних потоків визначається оперативність і якість ухвалення управлінських рішень стосовно координації виробничих процесів у діяльності аграрних підприємств.

Підвищити релевантність облікової інформації щодо діяльності підприємства можливо в разі усунення наявної на сьогодні ентропії. Оскільки облікова інформація є основою для ухвалення виважених, обґрунтованих, кваліфікованих і раціональних управлінських рішень стосовно діяльності підприємства, сформулюємо вимоги до облікової інформації.

На основі аналізу наукової літератури із бухгалтерського обліку можемо стверджувати про відсутність системно сформульованих вимог, структури і змісту облікової інформації. На думку М. І. Бондаря, це пояснюється багатогранністю методологічних, наукових, організаційних і практичних досліджень у сфері економіки, які не скоординовані на вирішення спільного результату [3]. Тому виокремимо вимоги до облікової інформації в процесах управління діяльністю підприємства із врахуванням потреб аналізу (рис. 1.10).

Для забезпечення обліково-аналітичної системи управління підприємством інформацією в різних її видах застосовують методи і прийоми, що являють собою інструменти пізнання її об'єктів. Методи і прийоми обліково-аналітичної системи, які визначено згідно зі структурною побудовою об'єкта дослідження, забезпечують постійну його координацію й практичну поетапну реалізацію цілей відтворення. Системним поєднанням методів і прийомів досягається отримання релевантних інформаційних потоків, які відповідають потребам управління й цілям відтворення та визначають ефективність усіх задіяних в системі процесів.

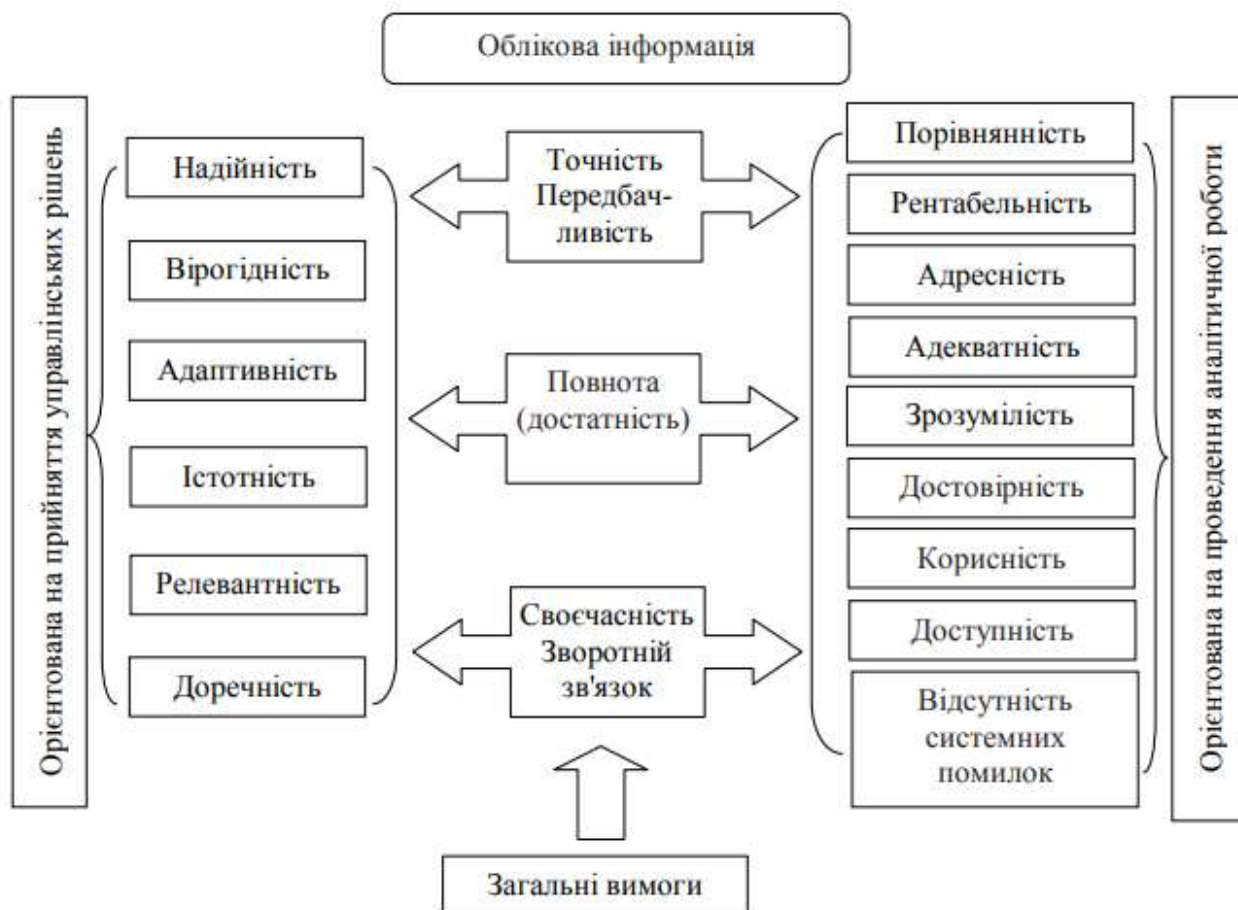


Рис. 1.10. Вимоги до облікової інформації в системі обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством

Джерело: узагальнено автором за [61], [62].

Розглянута обліково-аналітична система дає змогу одержати інформацію щодо результативності та доцільності сільськогосподарської діяльності. На основі аналізу аналітичних показників здійснюється оцінка ефективності діяльності. Цілісну уяву щодо результатів господарської діяльності аграрних підприємств дає критерій ефективності, який дає змогу оцінити реалізацію його стратегії у результаті розгляду комплексу показників (економічних, екологічних, соціальних) та зіставлення їхніх результатів.

Застосуванням неформалізованих методів з метою оцінки якісних і кількісних параметрів можливо виявляти не лише вплив галузевої специфікації, а й внаслідок цього підвищити аналітичність функцій управління підприємством.

РОЗДІЛ 2

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Роль виробництва у формуванні фінансового стану сільськогосподарського підприємства

XXXXX Луцького району Волинської області, має своє найменування, печатку і штамп. XXXXX є юридичною особою та діє на основі статуту.

Засновником підприємства є XXXXX першим в Україні здійснив розпаювання землі та майна XXXXX, що слугувало основою для розвитку. Починаючи з 2001 р. справу засновника продовжила XXXXX, яка й очолює підприємство на сьогодні. XXXXX активно розвивається, основою розвитку якого є чітко сформована мета, стратегічні цілі та цінності, серед яких основним є принцип соціально відповідального бізнесу. Середня кількість працівників – 150 осіб.

Згідно зі Статутом, підприємство самостійно визначає напрями своєї діяльності, спеціалізацію, організовує виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку та реалізацію, на власний розсуд підбирає партнерів з економічних зв'язків у всіх сферах діяльності, зокрема зовнішньоекономічній.

XXXXX свою діяльність здійснює на площі понад 3600 га, орендуючи 1452 земельні ділянки. Висока родючість ґрунтів та дотримання повної сівозміни сприяють одержанню стабільно високих урожаїв продукції рослинництва. Спеціалізується підприємство на вирощуванні зернових і технічних культур та молочно-м'ясному скотарстві.

Основними видами продукції рослинництва є пшениця, ячмінь, гречка, овес, кукурудза, соя, ріпак. Виробництво продукції рослинництва характеризується високою технологічністю. Оновлення технологічного парку відбувається на постійній основі, що забезпечує виконання агротехнологічних операцій відповідно до технологічних карт з вирощування окремих видів культур. Усі

технологічні операції здійснюються в оптимальні терміни, що забезпечує зниження виробничих витрат та високий рівень рентабельності. У структурі машинно-тракторного парку переважають сучасні потужні трактори та зернозбиральні комбайни таких відомих виробників, як John Deere, Claas, Fendt, Amazone. Польові роботи проводяться на основі використання систем навігації та паралельного водіння «Green Star», що забезпечує підвищення якості і точності обробітку ґрунтів.

Розглянемо структуру посівних площ (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Структура посівних площ XXXXX, 2023р.

Джерело : розроблено автором на основі СГПП Дружба – про нас. URL: <http://sgppdruzhba.com.ua/about.php?lang=1>

Для отримання високих та стабільних врожаїв підприємство використовує найкращий насінневий матеріал, високоякісні мінеральні добрива та понад 20 тис. т органічних добрив. Це дозволяє забезпечити збереження родючого шару ґрунту (рис. 2.2).

Для зберігання й підготовки насіння та продовольчого зерна до посівних і товарних кондицій на території XXXXX розташований елеватор із зерносушильним комплексом загальною місткістю зберігання близько 20 тис. т. Крім того, на елеваторі надаються послуги з очистки, переробки, протруювання та сушки зерна і насіння.

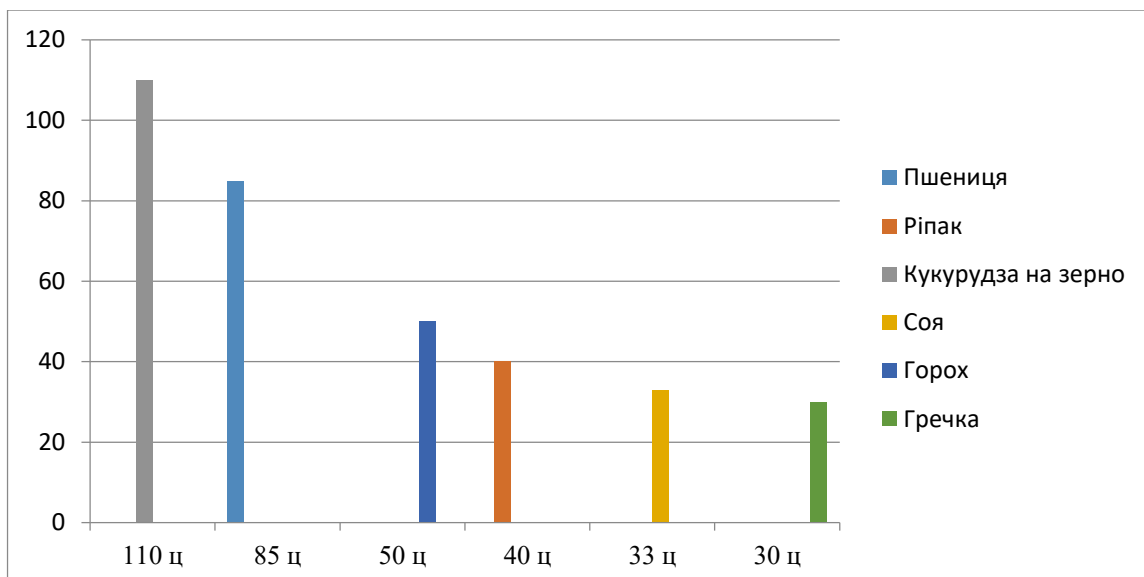


Рис. 2.2. Урожайність основних видів продукції рослинництва XXXXX, 2023 р.

Джерело : розроблено автором на основі XXXXX

Спеціалізація тваринництва – молочно-м'ясне скотарство. На сучасних комп'ютеризованих фермах утримується 1750 голів ВРХ, в числі яких дійне стадо становить 800 голів. Щорічно у стаді знаходиться не менше 60 % тільного поголів'я. Для управління стадом використовується програма Uniform Agri. Це дає можливість одержувати в середньому понад 8000 л молока на корову в рік. Головною метою розвитку тваринництва XXXXX є оптимізація економічних показників виробництва молока екстра-гатунку. З огляду на це, підприємство керується чітко розробленою довгостроковою стратегією розвитку тваринництва.

Поголів'я ВРХ представлене українською чорно-рябою голштинізованою породою молочно-м'ясного напрямку на прив'язно-вигульному утриманні. Поголів'я худоби розміщене у двох комп'ютеризованих молочно-товарних фермах та відділку з відгодівлі биків. Підприємство функціонує як племінний завод. Щоденне виробництво становить понад 20 т молока екстра та вищого гатунку. Основні характеристики якості молока: вміст жиру – 4 %, білка – 3,30 %, кількість соматичних клітин – не перевищує 200 тис./см³. Останніми роками на

фуражну корову на рік було досягнуто надою 8400 кг молока, чого вдалося досягти завдяки правильному балансуванню стійлово-вигульного утримання.

Наявний виробничий потенціал підприємства формує його організаційну структуру. Організаційна структура XXXXX представлена на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Організаційна структура XXXXX

Джерело: розроблено автором на основі XXXXX

Досягнення високих показників ефективності роботи підприємства забезпечується застосуванням виробничих та управлінських інновацій, перелік яких наведено в табл. 2.1.

Таким чином, наявний виробничий потенціал та використання інноваційних технологій і рішень забезпечують ту виробничу базу, яка є основою для здійснення ефективної діяльності підприємства та одержання високих і стабільних фінансових результатів.

Виробничо-господарська діяльність будь-якого підприємства спрямована на досягнення економічного ефекту.

Таблиця 2.1

Виробничі та управлінські інновації, які використовуються в XXXXX

Рослинництво	Тваринництво
<ul style="list-style-type: none"> ❖ використання систем навігації та паралельного водіння «Green Star» для забезпечення підвищення якості і точності обробітку ґрунтів; ❖ використання модернізованої техніки та постійне оновлення машинно-тракторного парку. 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ використання програми Uniform Agri при управлінні стадом; ❖ впровадження програми ProFeed в управлінні годівлею; ❖ облаштування тваринницьких ферм устаткуванням типу De Laval та Брацлав; ❖ здійснення кормозмішування міксерами BvL; ❖ заготівля кормів із використанням зеленої лінії Claas; ❖ поліпшення генетичного фонду стада за допомогою використання найкращих биків-поліпшувачів IBS.

Джерело: розроблено автором на основі XXXXX

Суть економічної ефективності полягає в одержанні максимального результату з одиниці виробничого ресурсу.

Якщо господарська діяльність забезпечує прибуток, то утворюються додаткові джерела коштів, які в кінцевому підсумку сприяють зміцненню фінансового становища підприємства. Брак або неправильне формування і використання активів може виявитись головною причиною несвоечасності оплати заборгованості постачальників за одержані сировину і матеріали, неповного і неритмічного забезпечення підприємницької діяльності необхідними ресурсами, а отже, й погіршення результатів виконання підприємством своїх зобов'язань перед власниками, державою і найманими працівниками. Забезпеченість підприємства активами в межах розрахункової потреби та їх раціональне використання створюють широкі можливості для подальшого поліпшення кількісних і якісних показників господарювання.

Показники економічної ефективності сільськогосподарського виробництва визначимо за даними річної бухгалтерської та статистичної звітності (табл. 2.2).

Як видно з проведених розрахунків, за досліджуваний період господарство є високорентабельним, однак рівень рентабельності діяльності підприємства знизився.

Основні економічні показники ХХХХХ

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Середня кількість працівників, осіб	165	154	150	90,9
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	255319	21597	252565	98,9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	160559	151511	193723	120,6
Необоротні активи, тис. грн	267876	273089	274497	102,5
з них основні засоби, тис. грн	159859	126735	142709	89,3
частка основних засобів в необоротних активах, %	59,7	46,9	52,0	-6,3
знос основних засобів, %	40,5	53,4	55,9	+15,4
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги (на кінець звітного року), тис. грн	8675	32036	12270	141,4
Кредиторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги (на кінець звітного року), тис. грн	7065	22782	12718	180,0
Наявність власного капіталу, тис. грн	391994	434354	469416	119,7
Одержано чистого прибутку (збитку) від діяльності, тис. грн	77360	42360	29839	38,6
Рівень рентабельності діяльності підприємства, %	43,1	24,0	12,1	-31,0

Якщо рівень рентабельності становив у 2021 р. 43,1 %, то у 2023 р. тільки 12,1 %. Зростання собівартості реалізованої продукції на 20 % зумовило зниження рівня рентабельності.

Негативним є збільшення дебіторської заборгованості на 41,4 %, адже це є фактом невчасної оплати покупцями за відвантажену продукцію. Натомість кредиторська заборгованість також зросла на 80,0 %, що вказує на те, що в підприємства є заборгованість за розрахунками. Позитивним є зростання власного капіталу на 19,7 %. Необоротні активи майже не змінилися. Це свідчить про розширення діяльності підприємства за рахунок власних джерел фінансування (нерозподіленого прибутку). Більше половини необоротних активів становлять основні засоби, коефіцієнт зносу яких є досить високим – понад 50 %. Незавершені капітальні інвестиції у 2021р. становили 100142 тис. грн, або 37,4 % вартості необоротних активів, а у 2023 р. суттєво знизилися – до 3474 тис. грн, а їх частка становила 1,3 %, що свідчить про введення в експлуатацію виробничої інфраструктури.

Проаналізуємо глибше фінансові результати за видами діяльності (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Фінансові результати за видами діяльності XXXXX

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Прибуток від виробничої діяльності, тис. грн	94760	63986	58842	62,1
Рівень рентабельності виробничої діяльності, %	59,0	29,7	23,3	-35,7
Адміністративні витрати, тис. грн	17065	16138	19156	112,2
Доходи операційної діяльності, тис. грн	256084	218551	275467	107,6
Витрати операційної діяльності, тис. грн	179560	173902	240700	134,0
Прибуток від операційної діяльності, тис. грн	76524	44649	34767	45,4
Рівень рентабельності операційної діяльності, %	42,6	25,7	14,4	-28,2
Сукупний фінансовий дохід, тис. грн	256980	218848	276102	107,4
Сукупні витрати, тис. грн	179620	176488	246263	137,1
Чистий фінансовий результат (прибуток), тис. грн	77360	42360	29839	38,6
Рівень рентабельності діяльності підприємства, %	43,1	24,0	12,1	-31,0

Як бачимо з наведених даних, за аналізований період суттєво знизився прибуток від виробничої діяльності – на 37,9 %, та в цілому від операційної діяльності – на 54,6 %. Натомість спостерігається суттєве зростання витрат на збут та інших операційних витрат на 34,0%, а фінансових витрат – 37,1%. Зростання цих витрат і зумовило таке зниження рівня рентабельності як підприємства в цілому – на 31 п., так і виробничої і операційної діяльності відповідно на 35,7 та 28,2 п.

Проаналізуємо показники фінансового стану підприємства (табл. 2.4).

Аналіз табл. 2.4 свідчить про стабільний фінансовий стан підприємства. Підприємство є високоліквідним та фінансово стійким, про що свідчать досить високі показники поточної ліквідності (18,54) та абсолютної ліквідності (платоспроможності) – відповідно 18,54 та 29,1 і низькі коефіцієнти фінансової залежності – 1,08 та коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів – 0,09 з незначним зростанням за аналізований період.

Оцінка рентабельності проведена під час аналізу табл. 2.3.

Таблиця 2.4

Аналіз фінансового стану ХХХХХ

Група	Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., +/-
Оцінка стану основних засобів	Частка основних засобів в активах підприємства	59,7	46,9	52,0	-6,3
	Коефіцієнт зносу основних засобів	40,5	53,4	55,9	+15,4
Ліквідність	Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності	18,06	18,67	18,54	+0,48
	Абсолютна ліквідність (платоспроможність)	28,3	27,4	29,1	+0,8
Оцінка фінансової стійкості	Коефіцієнт фінансової залежності	1,07	1,17	1,08	+0,01
	Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,07	0,09	0,09	+0,02
Оцінка рентабельності	Рентабельність продукції, %	59,0	29,7	23,3	-35,7
	Рентабельність операційної діяльності, %	42,6	25,7	14,4	-28,2

Проведемо аналіз виробництва та реалізації продукції підприємства, оскільки саме виробництво та реалізація продукції забезпечують підприємству стабільний фінансовий результат (табл. 2.5, 2.6).

Як уже зазначалося вище, основною продукцією, яку виробляє і, відповідно, реалізовує підприємство, є зернові, соя, насіння ріпаку та соняшнику і молоко та ВРХ в живій масі як побічна продукція скотарства, а також у незначних кількостях мед.

Таблиця 2.5

Обсяги та динаміка виробництва продукції в ХХХХХ, ц

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Зернові культури	162635	152425	187963	115,6
Боби сої	8516	15158	9009	105,8
Насіння ріпаку	21637	19935	23218	107,3
Насіння соняшнику	7453	6623	7202	96,6
Силос із культур кормових	135877	135720	95369	70,2
Сінаж із культур кормових	1953	69801	61514	31,5
Сіно	960	1131	97	10,1
Солома	19834	36607	32769	165,2
Молоко, сире	78383	83509	80761	103,3
Мед натуральний, кг	90	151	248	2,7 р

Обсяги реалізації продукції в XXXXX, ц

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Зернові культури	263117	148014	162626	61,8
Боби сої	11869	5256	12023	101,3
Насіння ріпаку	21637	19959	13343	61,7
Насіння соняшнику	10459	2141	3711	35,5
ВРХ – жива маса	2734	2439	3092	113,2
Молоко, сире	76087	80867	78100	102,6
Мед натуральний, кг	58	359	6	10,3

Крім того, для забезпечення виробництва продукції скотарства підприємство виробляє силос та сінаж з кормових культур, сіно та соломку, які використовує для власних потреб.

Як бачимо, обсяги виробництва за всіма видами продукції незначно зросли, особливо зріс обсяг виробництва зернових культур – на 15,6 % та меду – у 2,7 рази. Суттєво скоротилося виробництво сіна, сінажу та силосу. Обсяг виробництва молока практично не змінився за аналізований період – спостерігається зростання на 3,3 %. Натомість реалізація продукції рослинництва різко скоротилась: зерна – на 38,2 %, ріпаку – на 38,3 %, соняшнику – на 64,5 %. Уся продукція рослинництва реалізовується на ринках. Виняток становить тільки реалізація бобів сої, яка залишилась практично без змін.

Практично все вироблене молоко підприємство реалізує переробним підприємствам (рівень товарності становить 96,7 %), рівень його реалізації зріс на 2,6 %.

Скорочення рівня реалізації продукції рослинництва зумовлене несприятливою ціновою політикою, за рахунок чого підприємство обирає стратегію створення товарних запасів на наступний період.

Зберігання продукції призводить до зростання витрат, хоча й відбувається на власному елеваторі, у зв'язку з чим розглянемо формування обсягів продукції протягом року (табл. 2.7).

Формування обсягів продукції в XXXXX у 2023 р., ц

Показник	Запаси на початок року	Власне виробництво	Поза-виробничі надходження	Реалізація	Використано для власного виробництва	Запаси на кінець року
Зернові культури	103450	187963	873	162626	10481	119179
з них: пшениця	47769	109688	624	93842	7392	56847
кукурудза на зерно	53830	71788	249	67781	961	57125
Боби сої	16676	9009	136	12023	7873	5925
Насіння ріпаку	-	23218	22	13343	23	9874
Насіння соняшнику	4458	7202	7	3711	72	7884
Комбікорми	93	-	500	-	556	37
Молоко, сире	100	80761	4859	78100	7528	92
Мед натуральний, кг	263	248	-	6	-	505
борошно, крупи та ін. продукти переробки зерна	698	-	-	24	674	0

Як бачимо з табл. 2.7, найвищі запаси підприємство створює для продукції рослинництва. Зростання запасів зернових культур за поточний рік відбулося на 15,2 %, соняшнику – на 76,8 %, натомість запаси сої скоротились на 35,5 %. Запасів ріпаку на початку року не було, а на кінець року вони становили 9874 ц.

Значну частину продукції рослинництва підприємство використовує для власних потреб: для створення насінневого фонду та годівлі тварин, а також для виробництва борошна і круп. Комбікорми повністю покупні.

Отже, підприємство є фінансово стабільним, високорентабельним, що дає можливості для нарощування виробництва продукції.

Основою ведення господарської діяльності є операційні витрати. Управління цими витратами є основою успішного ведення бізнесу.

Операційні витрати – це витрати, які підприємство несе для безперебійної роботи. Розуміння операційних витрат дає змогу краще планувати фінансові стратегії і відповідно бюджет, ухвалювати обґрунтовані рішення щодо

інвестування в нові технології, що в кінцевому підсумку покращить фінансову діяльність підприємства, а отже, забезпечить нарощування прибутку.

Розрахунок операційних витрат забезпечує можливість формувати цінову політику з метою зростання конкурентоспроможності без втрати прибутку. Саме на основі величини операційних витрат є можливість визначити скорочення чи перерозподіл окремих статей витрат.

Зупинимось на оцінці величини та динаміки операційних витрат (табл. 2.8, 2.9).

Таблиця 2.8

Обсяги та динаміка операційних витрат в XXXXX, тис. грн

Елемент операційних витрат	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Матеріальні витрати	228174	201047	183535	80,4
Витрати на оплату праці	27606	25297	28779	104,2
Відрахування на соціальні заходи	5934	5443	6359	107,2
Амортизація	36820	39118	41544	112,8
Інші операційні витрати	40999	43723	54621	133,2
Разом	339533	314628	314838	92,7

Таблиця 2.9

Структура операційних витрат в XXXXX, %

Елемент операційних витрат	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., +/-
Матеріальні витрати	67,2	63,9	58,3	-8,9
Витрати на оплату праці	8,1	8,0	9,2	+1,0
Відрахування на соціальні заходи	1,8	1,8	2,0	+0,3
Амортизація	10,8	12,4	13,2	+2,4
Інші операційні витрати	12,1	13,9	17,3	+5,2
Разом	100	100	100	-7,3

Поелементний аналіз операційних витрат показує, що найбільшу частку становлять матеріальні витрати, що й не дивно, оскільки підприємство займається виробничою діяльністю. Матеріальні витрати за аналізований період скоротилися на 19,6 %, а в структурному відношенні – на 8,9 %. Натомість зросли витрати на оплату праці, хоча, як зазначалося вище, кількість працівників зменшилась. Це свідчить про зростання заробітних плат на одного працівника. В цілому операційні витрати за останні три роки скоротилися на 7,3%.

Операційні витрати включають витрати на збут продукції. Витрати на збут не включаються у виробничу собівартість продукції і відображаються на рахунку 93 або рахунку 96 (табл. 2.10). Хоча витрати на збут становлять невелику частку в операційних витратах підприємства (у 2023р. становили 1,3 %), однак розглянемо витрати, пов'язані зі збутом продукції рослинництва, оскільки витрати на збут продукції тваринництва є несуттєвими.

Таблиця 2.10

Величина і динаміка витрат на збут в XXXXX

Вид продукції	2021 р.		2022 р.		2023 р.		2023 р. до 2021 р., %
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Зернові	365,8	57,0	3557,2	77,2	2841,3	70,1	у 7,8р.
Боби сої	63,1	9,8	73,9	1,6	110,2	2,7	175,1
Насіння ріпаку	103,5	16,1	927,5	20,1	919,1	22,7	у 8,9р.
Насіння соняшнику	109,8	17,1	51,4	1,1	184,0	4,5	167,6
Разом витрат на продукцію рослинництва	642,2	100	4610,0	99,99	4054,6	99,99	у 6,3р.
Всього витрат на збут	642,2	100	4611,0	100	4055,9	100	у 6,3р.

Як бачимо, витрати на збут зросли за всіма видами продукції, а в цілому у 6,3 раза. Найбільше зросли ці елементи витрат на збут зернових – у 7,8 раза та ріпаку – у 8,9 раза.

Основними складовими операційних витрат є постійні витрати і змінні.

Постійні витрати залишаються незмінними незалежно від обсягу виробництва чи реалізації продукції. Це орендна плата, страхування, виплати кредиту, амортизація, податки, адміністративні зарплати та інші накладні витрати.

Змінні витрати включають всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції і збільшуються зі збільшенням виробництва. Це сировина, витрати на ремонт, витрати на оплату праці, паливо та комунальні послуги, зовнішні послуги.

Важливим є співвідношення постійних і змінних витрат, які розглянемо в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Динаміка і співвідношення постійних і змінних витрат ХХХХХ, тис. грн

Елемент операційних витрат	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Змінні витрати на виробництво продукції рослинництва	63516,8	113624,7	110688,8	174,3
Змінні витрати на виробництво продукції тваринництва	47516,8	60733,4	65788,9	138,4
Разом змінних витрат	111033,6	174358,1	176477,7	158,9
Постійні витрати	17065	16138	19156	112,2
Співвідношення змінних і постійних витрат, %	86,7:13,3	91,5:8,5	90,2:9,8	+3,5: -3,5%

Спостерігається суттєве зростання змінних витрат підприємства як при виробництві продукції рослинництва (на 74,3 %), так і при виробництві продукції тваринництва, хоча й нижчими темпами (на 38,4 %). Швидке зростання змінних витрат зумовлене ростом обсягів виробництва продукції. Постійні витрати також зросли, хоча й набагато нижчими темпами – на 12,2 %. Співвідношення змінних і постійних витрат у 2023 р. становило 90,2 % до 9,8 %, що є досить хорошим значенням і свідчить про те, що рішення з управління витратами на підприємстві є ефективними. Проведемо аналіз витрат на виробництво продукції в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Витрати на виробництво продукції в ХХХХХ, тис. грн

Елемент витрат на виробництво продукції	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. в % до 2021 р.
Прямі матеріальні витрати – усього				
у рослинництві	63516,8	113624,7	110688,8	174,3
у тваринництві	47830,1	60733,4	65788,9	137,5
Прямі витрати на оплату праці				
у рослинництві	7304,0	7780,6	7793,0	106,7
у тваринництві	12790,0	10827,4	13136,9	102,3
інші прямі витрати				
у рослинництві	56784,5	68875,3	54935,6	96,7
у тваринництві	9625,1	5331,7	8173,1	84,9
Загальновиробничі витрати				
у рослинництві	34101,7	6,9	519,9	1,5
у тваринництві	26626,6	8,5	1149,9	4,3
Всього витрат на виробництво продукції	258578,8	267188,5	262186,1	101,4
у рослинництві	161707	190287,5	173937,3	107,6
у тваринництві	96871,8	76901,0	88248,8	91,1

Як бачимо, витрати на виробництво продукції рослинництва зросли на 7,6 %, а на виробництво продукції тваринництва зменшились на 8,9 %. Найбільше зросли прямі матеріальні витрати – у рослинництві на 74,3 %, у тваринництві на 37,5 %. Різко скоротились загальновиробничі витрати – більше ніж на 90 % як у рослинництві, так і у тваринництві.

У цілому витрати на виробництво продукції в підприємстві зросли на 1,4 %. Частка витрат у загальних витратах на виробництво продукції рослинництва у 2023 р. становила 63,6 %, а на виробництво продукції тваринництва – 36,4 %. У 2021 р. відповідно 62,5 % і 37,5 %. Розглянемо більш ґрунтовно структуру прямих матеріальних витрат, оскільки ці витрати становлять основну суму витрат на виробництво продукції (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

**Структура прямих матеріальних витрат на виробництво продукції в
XXXXX, %**

Елемент прямих матеріальних витрат на виробництво продукції	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., +,-
Насіння і посадковий матеріал				
у рослинництві	33,4	38,7	28,8	-4,6
у тваринництві	x	x	x	x
Мінеральні добрива				
у рослинництві	32,5	35,1	33,4	+0,9
у тваринництві	x	x	x	x
Корми				
у тваринництві	81,9	73,1	87,8	+8,8
з них покупні	43,2	34,8	38,5	-4,7
Пальне і мастильні матеріали				
у рослинництві	11,5	10,4	11,9	+0,4
у тваринництві	3,0	3,8	3,5	+0,5
Електроенергія				
у рослинництві	0,2	0,4	0,5	+0,3
у тваринництві	1,1	3,5	3,5	+2,4
Паливо і енергія				
у рослинництві	7,7	8,3	3,3	-4,4
у тваринництві	-	-	-	-
Запасні частини				
у рослинництві	2,4	7,1	5,2	+1,9
у тваринництві	2,8	4,3	3,4	+2,4

У виробництві продукції рослинництва значні витрати припадають на насіння та мінеральні добрива. Ці витрати в структурі прямих матеріальних

витрат становлять більше половини і характеризуються зростанням, незважаючи на те, що підприємство використовує власний насіннєвий матеріал. У тваринництві понад 80 % витрат становлять витрати на корми, оскільки значну частину кормів закупають. Інші види прямих матеріальних витрат є незначними і практично їх структура є незмінною.

Найбільш ілюстративною в аналізі витрат на виробництво продукції є її собівартість, яка охоплює всі види витрат. Якщо витрати зростають за рахунок збільшення обсягів виробництва – це є нормальним явищем. Про зростання непродуктивних витрат може свідчити зростання собівартості виробництва в розрахунку на 1 ц виробленої продукції. Для виявлення, наскільки обґрунтованим є зростання витрат, проаналізуємо собівартість продукції (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

Виробнича собівартість виробленої продукції в XXXXX

Вид продукції	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р., %
Продукція рослинництва – всього, тис. грн	127605,3	173520,3	155083,4	121,5
у т. ч. зернові – всього, тис. грн	77784,9	95906,0	84162,4	199,4
собівартість 1 ц, грн	478,28	629,21	447,76	93,6
з них пшениця – всього, тис. грн	46308,9	47465,2	52963,1	124,4
собівартість 1 ц, грн	516,17	686,22	482,85	93,5
кукурудза на зерно – всього, тис. грн	24088,4	47496,2	24579,3	102,0
собівартість 1 ц, грн	390,60	591,26	342,39	87,6
боби сої – всього, тис. грн	6965,0	13253,1	6528,4	93,7
собівартість 1 ц, грн	817,87	874,32	724,65	88,6
насіння ріпаку – всього, тис. грн	28904,5	32035,5	25873,8	89,5
собівартість 1 ц, грн	1335,88	1607,00	1114,39	83,4
насіння соняшнику – всього, тис. грн	7840,7	10439,1	7331,2	93,5
собівартість 1 ц, грн	1052,02	1576,19	518,08	49,2
Продукція тваринництва всього, тис. грн	70245,2	76892,5	87098,9	124,0
жива маса приросту ВРХ – всього, тис. грн	8822,6	15960,1	22315,1	2,5 р
молоко, сире – всього, тис. грн	57476,3	60925,3	64768,4	112,7
собівартість 1 ц, грн	733,27	729,57	801,98	109,4
мед натуральний – всього, тис. грн	8,8	7,1	15,4	175,0
собівартість 1 кг, грн	97,78	47,02	62,10	63,5

Виробнича собівартість продукції як рослинництва, так і тваринництва зросла відповідно на 21,5 % та 24,0 %. Найбільше зросла виробнича собівартість зернових – на 99,4 %, зокрема пшениці – на 24,4 %. Але, як бачимо, собівартість виробництва 1 ц за всіма видами продукції рослинництва знижується. Натомість собівартість виробництва 1 ц молока зросла на 9,4 %, хоча й нижчими темпами, ніж виробнича собівартість всього виробленого молока (на 12,7 %).

Оскільки приріст ВРХ є побічною продукцією молочного скотарства, обсяг виробництва живої маси приросту в підприємстві не обліковується і собівартість виробництва 1 ц неможливо розрахувати.

Таким чином, зростання виробничих витрат на виробництво продукції в ХХХХХ є економічно оправданим, оскільки їх ріст в основному зумовлений зростанням виробництва продукції, а зниження собівартості виробництва 1 ц свідчить про ефективність виробництва всіх видів продукції.

Розглянемо глибше структуру виробничої собівартості основних видів продукції підприємства – пшениці, кукурудзи на зерно та молока (табл. 2.15).

Прямі витрати на виробництво пшениці та кукурудзи становлять більше половини всіх прямих витрат рослинництва, а на виробництво молока – 69,1 % прямих витрат тваринництва. Прямі витрати на оплату праці за цими видами продукції становлять відповідно 25,7 %, 20,4 % витрат на оплату праці в рослинництві та 88,1 % цього виду витрат тваринництва. Це свідчить про те, що саме на ці види продукції підприємство несе основну частку витрат.

**Структура виробничої собівартості окремих видів продукції в ХХХХХ,
2023р., %**

Елемент витрат	Пшениця		Кукурудза на зерно		Молоко	
	частка у виробничій собівартості продукції рослинництва	структура	частка у виробничій собівартості продукції рослинництва	структура	частка у виробничій собівартості продукції тваринництва	структура
Прямі матеріальні витрати	37,9	66,2	15,8	53,0	69,1	70,1
вартість насіння та посадкового матеріалу	26,2	4,8	32,1	12,7	х	х
вартість мінеральних добрив	49,9	34,9	11,0	16,6	х	х
вартість кормів	х	х	х	х	67,2	59,9
вартість пального і мастильних матеріалів	34,2	8,6	14,0	7,5	92,7	3,3
решта прямих матеріальних витрат	29,3	17,9	12,3	16,3	78,4	6,9
Прямі витрати на оплату праці	25,7	3,8	20,4	6,5	88,1	17,9
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – усього	29,0	30,0	18,1	40,5	95,0	12,0
з них відрахування на соц. заходи	26,1	0,8	19,6	1,3	87,9	3,8
амортизація	18,5	8,8	23,9	24,5	100,0	4,0
оплата послуг сторонніх організацій	18,5	0,2	24,3	0,5	99,9	1,8
решта інших прямих та загальновиробничих витрат	39,0	20,3	12,6	14,1	95,7	2,4

У табл. 2.16 проведемо аналіз собівартості реалізованої продукції.

Собівартість реалізованої продукції рослинництва зросла на 19405,5 тис грн, а тваринництва – на 17565,6 тис грн. Найбільше зросла реалізаційна собівартість зернових культур – на 37829, 1 тис грн, а їх частка – на 14,2 % і становила у 2023р. 42,7 %. Понад третину реалізаційної собівартості становить молоко. Отже, основні витрати на реалізацію продукції становлять витрати на реалізацію зернових культур та молока.

Собівартість реалізованої продукції, її динаміка та структура в XXXXX

Вид продукції	2021 р.		2022 р.		2023 р.		2023 р. до 2021 р., +,-%	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Продукція рослинництва – всього	91963,8	59,5	86020,3	57,2	111369,3	58,1	19405,5	-1,4
у т. ч. зернові	44044,7	28,5	52155,3	34,7	81873,8	42,7	37829,1	14,2
боби сої	9087,5	5,9	942,1	0,7	9252,3	4,8	164,8	-1,1
насіння ріпаку	28916,4	18,7	29864,8	19,8	14869,1	7,8	-14047,3	-10,9
насіння соняшнику	9915,2	6,4	3058,1	2,0	5374,1	2,8	-4541,1	-3,6
Продукція тваринництва всього	62630,9	40,5	64413,1	42,8	80196,5	41,9	17565,6	2,7
жива маса приросту ВРХ – всього	5647,5	3,5	5403,6	3,6	8022,1	4,2	2374,6	0,7
молоко, сире	56982,1	35,7	58999,4	39,2	72174,2	37,7	15192,1	2,0
мед натуральний – всього, тис. грн	1,3	0,00	10,1	0,00	0,2	0,00	-1,1	-
Всього	159971,7	100	150433,4	100	191565,8	100	19,7	x

Проведений аналіз витрат дає підстави для таких висновків. Основну частину витрат на виробництво продукції підприємство зазнає під час виробництва пшениці, кукурудзи на зерно та молока. За аналізований період витрати підприємства зросли, однак це є продуктивні витрати, оскільки їх зростання пов'язане з ростом виробництва продукції, що є закономірним. Собівартість виробництва 1 ц при цьому знижується. Таким чином, прийняття рішень щодо управління витратами на підприємстві є обґрунтованим та ефективним. У підсумку проведеного аналізу можна стверджувати, що наявний виробничий потенціал використовується ефективно, підприємство є фінансово стійким та високоліквідним з достатньо високим рівнем рентабельності. Використання інноваційних технологій та рішень забезпечує ту виробничу базу, яка є основою для здійснення ефективної діяльності підприємства, що сприяє високим і стабільним фінансовим результатам. Витрати виробничої діяльності є оправданими і забезпечують її високу ефективність.

2.2. Організація первинного обліку виробничих витрат у системі управління підприємством

В обліку виробничої діяльності підприємства найвищим етапом є документальне оформлення витрат. Документально підтверджені витрати – це витрати, зафіксовані оформленими належним чином документами [89]. Документальне підтвердження витрат зумовлюється переважно типом витрат. На підставі бухгалтерських документів здійснюють записи про витрати і вихід продукції. Ці документи можна об'єднати в розрізі таких елементів витрат (рис. 2.4).

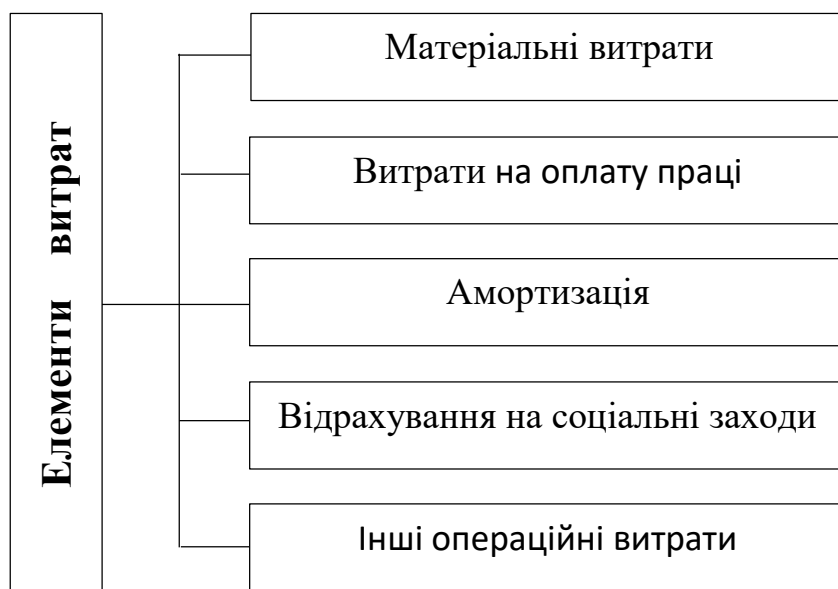


Рис. 2.4. Елементи виробничих витрат

Отже, в розрізі перелічених економічних елементів групують первинний облік витрат.

У документообігу найбільшу питому вагу становлять первинні документи з обліку матеріальних цінностей. Зі складу основну частину матеріалів відпускають у цехи для споживання в процесі виробництва, для обслуговування устаткування та на господарські потреби. Для бухгалтерського обліку руху матеріальних цінностей усередині організації та їхнього відпуску застосовують

«Вимогу» (форма М №-10) [89], своє яку пишуть у двох примірниках, її підписує відповідальний працівник підприємства, у ній вказують номер, дату, через кого отримані цінності, їх найменування, кількість, склад, на якому вони зберігалися, об'єкт-отримувач (цех, відділ), кореспондуючий рахунок та інші реквізити.

При відпуску матеріалів підрозділам підприємства один примірник обов'язково передають в цех, інший забирають на склад, а потім передають у бухгалтерію.

Якщо матеріали переміщують з одного підрозділу в інший, то вимогу складає особа, відповідальна за роботу складу (матеріально відповідальна особа) або цеху, який віддає ці цінності. На складі залишається перший примірник вимоги, який являє собою підґрунтя для списання матеріальних цінностей, а інший примірник призначений для складу, який отримує ці цінності для оприбуткування.

Для оформлення відпуску цінних матеріалів, що постійно витрачаються під час виробництва продукції, а також для контролювання дотримання поставленого ліміту відпуску матеріалу для виробництва продукції використовують «Лімітно-забірну картку» [89]. Вона є і документом, який підтверджує списання зі складу матеріалів.

Витрачання палива і води підтверджується рахунком, в якому вказують: постачальника, розрахунковий рахунок, платника, назву послуг, кількість, ціну та суму до оплати. Підписи директора і головного бухгалтера є обов'язковими реквізитами цього документа.

Документи з обліку елементів витрат на оплату праці посідають друге місце після витрат на матеріальні цінності. Розраховують витрати на оплату заробітної плати на основі нарахованої кількості витраченого часу (годин, днів, місяців) і за кількістю виробітку. У разі встановлення на підприємстві погодинної форми оплати праці для бухгалтерського обліку використаного робочого часу всіх працівників, залучених до виробництва, для контролю за дотриманням працівниками режиму робочого часу, встановленого підприємством, для отримання даних про те, які працівники і скільки годин відпрацювали, з метою

провести розрахунок заробітної плати працівникам підприємства, а також для складання статистичної звітності використовують «Табель обліку використаного часу та розрахунку заробітної плати» [89].

У таблиці відмічають також причини неявок на роботу, час роботи, який використано фактично, а також час роботи понаднормової або відхилення роботи від нормальних умов. Усе це фіксують на основі оформлених належним чином документів.

Для нарахування заробітної плати працівникам, які працюють на вантажних автомобілях, використовується «Подорожній лист вантажного автомобіля», який виписується в розрахунок на кожен день (якщо ж автомобіль їде в далекі рейси, то роблять розрахунок на один рейс). Для нарахування заробітної плати водіям легкових автомобілів використовують «Подорожній лист службового легкового автомобіля» [89].

Стаття затрат «Відрахування на соціальні заходи» є похідною від статті витрат на оплату заробітної плати. Обсяг затрат залежний від нарахованої заробітної плати і розраховується в довідках бухгалтерії.

З метою визначення обсягу суми амортизації основних засобів, які нараховують у звітному місяці, підприємством використовується «Розрахунок амортизації основних засобів». Суму амортизації автотранспортних засобів, що належить до нарахування у звітному періоді, відображає «Розрахунок амортизації по автотранспорту» [89].

До інших витрат переважно відносять витрати на відрядження, роботи та послуги підрядників, сплату відсотків, суми на касове обслуговування тощо.

Так, для первинного обліку витрат на відрядження використовують звіт про витрачені суми, до якого додають усі підтверджувальні документи: акт закупівлі, чеки, квитанції, залізничні та інші проїзні квитки тощо [90].

Отже, собівартість виробничої продукції охоплює такі витрати: прямі витрати та інші прямі матеріальні витрати; витрати на оплату праці; змінні загальновиробничі і постійні розподілені загальновиробничі витрати. Об'єкт обліку становлять види продукції. Усі проведені операції в розрізі перелічених

витрат у ХХХХХ фіксують у відповідних документах, на підставі яких здійснюють записи в бухгалтерському обліку (Додаток А, Додаток Б).

2.3. Аналітичний та синтетичний облік як складова інформатизації підприємства

Аналітичний облік відображає рух коштів підприємства та їхні джерела з детальним поданням відомостей (одиниця виміру, ціна, кількість, конкретне найменування, сума тощо) на аналітичних рахунках (журнали, картки обліку, довідки, відомості тощо) [86].

Кожне підприємство організовує аналітичний облік витрат на виробництво відповідно до свого виробничого процесу, що характеризується особливостями продукції, яка випускається, або виконуваних робіт. Спираючись на загальні правила у веденні бухгалтерського обліку, можна стверджувати, що всьому управлінському персоналу бухгалтерський відділ підприємства надає інформацію, яка необхідна для аналізу і контролю, планування й управління господарською діяльністю підприємства. З його допомогою на аналітичних рахунках відбувається формування детальної облікової інформації в розрізі об'єктів обліку витрат і процесів.

Конкретизацію показників підприємство обирає і встановлює самостійно, враховуючи конкретні умови й потреби в отриманні інформації з метою оперативного управління.

Нерідко одне підприємство істотно відрізняється від іншого за організаційною структурою і технологічним процесом, а також взаємозв'язком і взаємозалежністю між окремими структурними підрозділами. Насамперед проявляються відмінні риси підприємства в організації виробництва, що зумовлена процесом виготовлення продукції. А тому зміст, вид та форму подачі інформації, її обсяг, який необхідний для управління виробничим процесом, кожне підприємство формує самостійно залежно від його характеристики. Враховуючи викладене, можна сказати, що своєчасна і правильна організація

обліку витрат за підрозділами та видами продукції має особливе значення, інакше кажучи, правильно організований аналітичний облік. Під час складання внутрішньої звітності використовуються дані аналітичної звітності, що встановлюється на основі наявної інформації про види продукції, яка випускається, її кількість, цехи-виробники, статті витрат тощо [85].

У ХХХХХ у програмі для ведення обліку 1С Бухгалтерія 8.3 формують оборотно-сальдові відомості (ОСВ), в яких ведуть аналітичний та синтетичний облік. ОСВ підтверджує факт здійснення господарської діяльності підприємства і являє собою зведену таблицю, складену на підставі бухгалтерських рахунків. Це дуже важливий документ для підприємства, оскільки допущена в ньому помилка може спричинити плутанину в розрахунках, неправильне проведення операцій, штрафні санкції з боку органів контролю, а в підсумку призвести до втрат і збитків. Тому правильність складання й документального оформлення ОСВ потребує особливо ретельної перевірки.

ОСВ, як правило, слугує для узагальнення, перевірки цифрових значень у рахунках бухгалтерського обліку, для створення нового балансу. Застосування цього документа в аналізі фінансово-господарського процесу слугує першим кроком до автоматизації аналізу, що заснований на даних управлінського обліку.

Для ведення обліку бухгалтери активно використовують ОСВ. Цей документ дає змогу зведено охопити кожен рахунок, показує узагальнену інформацію за необхідний період і є бухгалтерським реєстром (Додаток В, Dodatok Д).

Упродовж місяця на рахунках аналітичного обліку виробництва відображаються тільки прямі витрати виробництва, у кінці місяця до них відносять ще й непрямі витрати в порядку їх поділу. Виходячи з викладеного, за дебетом виробничих рахунків відображають усі витрати, пов'язані з виробничим процесом. За кредитом цих рахунків відображають витрати, що належать до собівартості виробленої продукції. Виробничі витрати у рахунках аналітичного обліку відображають в окремих статтях, що передбачені типовим положенням для кожної галузі окремо.

Бухгалтерський облік виробничих витрат ведуть на субрахунок рахунка 23 «Виробництво», при цьому відповідно до визначених об'єктів калькулювання групують усі витрати.

Зокрема, за дебетом рахунка 23 «Виробництво» відображаються трудові і прямі матеріальні та інші прямі витрати, витрати загальновиробничого розподілу, за кредитом – вартість готової продукції за фактичною собівартістю та за вартістю наданих послуг. Аналітичний облік ведеться за видами виробництва, статтями витрат, видами виготовленої продукції (Додаток Е).

За дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» обліковують усі інші витрати, які потім повністю списують на собівартість реалізованої продукції. За дебетом відображається сума визнання виробничих витрат, за кредитом – помісячна, за відповідним розподілом відбувається списання на рахунки 23 «Виробництво» і 90 «Собівартість реалізації». Обов'язкова умова під час вибору методу розподілу таких витрат – закріплення цього факту в обліковій політиці підприємства (Додаток Ж).

Основні проведення, що відображають прямі і непрямі витрати підприємства, розглянемо в табл. 2.17.

За кожним видом продукції фактична собівартість розраховується з врахуванням коефіцієнта розподілу (відношення планової собівартості одиниці продукції до загальної суми планової собівартості за звітний період).

Витрати непрямого характеру обліковують за групами, які встановлені номенклатурою статті, чим покращується рівень контролю. Непрямі витрати під кінець звітного періоду поділяють пропорційно до суми оплати праці між видами виробництва. Інформація щодо витрат у формах фінансової звітності відображається у Балансі (Звіт про фінансовий стан), рядок 1102 «Незавершене виробництво»; собівартість реалізованих робіт і послуг відображають у Звіті про фінансові результати в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)».

Відображення в обліку прямих і непрямих витрат на підприємстві

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Відображено прямі матеріальні витрати на ремонт	23	20	2000,00
2	Нарахування амортизації на технологічне устаткування	23	13	800,00
3	Нарахування амортизації на основні засоби загальнови­робничого призначення	91	13	500,00
4	Відображено витрати по операційній оренді основних засобів загальнови­робничого призначення	91	685	100,00
5	Нарахування ПК по ПДВ	641	685	70,00
6	Нарахування заробітної плати виробничого персоналу і соціальні внески на неї (22 %)	23	661	8000,00
		23	65	1540,00
7	Нарахування заробітної плати персоналу загальнови­робничого призначення і соціальні внески на неї (22%)	91	661	3500,00
		91	65	770,00
8	Відображення витрат на утримання і обслуговування споруд загальнови­робничого призначення	91	685	250,00
		641	685	50,00
9	Списання змінних загальнови­робничих витрат Списання постійних загальнови­робничих витрат на витрати виробництва Списання постійних загальнови­робничих витрат на собівартість продукції	23	91	350,00
		23	91	3085,71
		90	91	964,28
10	Відображення виробничої собівартість послуг	903	23	16660
11	Відображення фінансового результату	791	903	16660

Схематично покажемо облік виробничих витрат у ХХХХХ (Додаток 3).

Таким чином, у процесі формування бухгалтерського обліку виробничих витрат важливе значення має визначення синтетичних та аналітичних рахунків виробництва, а також розподіл загальнови­робничих витрат, на початок звіт­ного періоду підприємство може мати незавершене виробництво у вигляді понесених витрат.

2.4. Облікова політика в частині обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства

Розробка облікової політики є необхідною складовою організації бухгалтерського обліку на кожному підприємстві.

Золотницька Ю. В. зазначає, що формування облікової політики є відповідальним завданням і насамперед полягає в застосуванні нормативно

передбачених принципів ведення бухгалтерського обліку, складання та подання бухгалтерської фінансової звітності, у виборі методів і процедур обробки облікової інформації [22].

На рівні окремого П(С)БО, як зазначає В. М. Жук, не регламентуються чітко практичні питання щодо визначення облікової політики, порядку її розкриття і внесення змін. Таким станом нормативного забезпечення облікової політики на підприємстві не забезпечуються єдині засади формування інформації і, відповідно, її порівнянності, що переводить значення показників зведеної звітності до розряду некоректних [20].

Облікова політика охоплює три складові: принципи обліку, тобто правила, що визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», за якими оцінюють, реєструють господарські операції та відображають в звітності підприємства їх результати; методи обліку, цебто способи та прийоми, за якими в обліку відображають господарські операції; процедури обліку (сюди входять форма ведення обліку, робочий план рахунків, перелік звітних форм, документообіг і технологія обробки облікової інформації, методика аналізу результатів обліку й ухвалення управлінських рішень).

Підприємства у своїй практиці керуються загальними основами ведення обліку, а облікова політика майже повністю копіює зміст нормативних документів, не розкриваючи при цьому повноцінно особливості діяльності підприємства. Відповідно відсутні й чіткі специфічні норми відображення окремих об'єктів обліку.

Сільськогосподарська діяльність охоплює основні виробництва, до яких відносять галузі рослинництва і тваринництва, допоміжні виробництва, підсобні (промислові) та інші обслуговуючі виробництва і господарства. У результаті діяльності різних виробничих підрозділів виникають витрати, що вимагає відображення їх в обліку, відповідного документального оформлення, відображення наявності основної, побічної та супутньої продукції, перерозподілу витрат між підрозділами з метою визначення собівартості, та наявні інші особливості технологічних процесів, що відбуваються на конкретних

сільськогосподарських підприємствах. Через такі особливості сільськогосподарської галузі облік виробничих витрат і виходу продукції ведеться окремо за кожним виробничим підрозділом підприємства.

Як правило, основною метою діяльності господарюючих суб'єктів вважають отримання прибутку, який формується під впливом отриманих доходів і понесених витрат. В обліковому процесі облік витрат сільськогосподарських підприємств становить одну з найбільш трудомістких і складних ділянок, а отже, обліковою політикою мають визначатися критерії, за якими визнають витрати, наведена їх класифікація; визначено методи їх оцінки і порядок відображення в обліку.

Зазначимо, що до наказу про облікову політику варто також включати інформацію, що стосується забезпечення контролю витрат виробництва, формування собівартості готової продукції, тобто доцільно орієнтуватися не тільки на інформаційні потреби бухгалтера, а й на запити усього управлінського персоналу.

У сільськогосподарських підприємствах об'єктами обліку витрат можуть бути: види виробництва, групи тварин, групи культур, окремі культури, виробничі підрозділи, галузі. Сільськогосподарським підприємством самостійно визначається перелік об'єктів обліку витрат окремих виробничих підрозділів, які зазначають в обліковій політиці.

Для чіткого обліку й контролю за діяльністю виробничих підрозділів виникає потреба у визначенні функцій окремих підрозділів аграрного підприємства (основних, допоміжних й інших виробництв) і визнання їх витрат. Таку інформацію доцільно внести в облікову політику, вона допоможе виділити об'єкти обліку і визнати витрати таких підрозділів витратами основної діяльності.

У плануванні виробництва, визначенні реалізаційних цін, виявленні резервів підвищення ефективності господарювання важливе значення має чіткість визначення методів обліку витрат допоміжних виробництв та калькулювання собівартості продукції окремих виробничих підрозділів. У наказі

про облікову політику сільськогосподарським підприємством можуть зазначатися нормативний, позамовний, попередільний, «котловий» методи обліку витрат в залежності від специфіки галузі та від вибору об'єктів обліку витрат.

Елементи витрат чітко регламентуються П(С)БО 16 «Витрати» [70], а отже, не доцільно, на нашу думку, дублювати їх повторно в обліковій політиці. Водночас статті витрат підприємством встановлюються самостійно, позаяк Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств дають для різних галузей зразковий перелік статей витрат [49]. Тому в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств потрібно визначати статті витрат для кожного виробництва з урахуванням потреб управління у відповідній інформації та особливостей побудови первинних документів, облікових реєстрів, які використовуються на підприємстві.

Під час формування собівартості продукції, робіт і послуг виробничих підрозділів важливе значення мають непрямі витрати, що на практиці переважно розподіляються між замовленнями (виробами) чи іншими об'єктами пропорційно до певної бази, на підставі якої обчислюють ставку їх розподілу.

В обліковій політиці повинен чітко зазначатися порядок розподілу і списання таких витрат (Додаток И).

Витрати підприємства, визнані й відображені в обліку, пов'язані з нарахуванням і сплатою податків: податку на прибуток, податку на додану вартість, фіксованого сільськогосподарського податку тощо. Податковий кодекс України регламентує загальні засади встановлення, нарахування і сплати податків. Практика суб'єктів господарювання засвідчує, що в сучасних умовах господарювання особливу актуальність набувають правомірність та підстави для визнання податкового кредиту з податку на додану вартість.

Для усунення будь-яких протиріч стосовно правильності організації обліку виробничих витрат, з метою уникнення податкових ризиків і ефективного управління пропонуємо в обліковій політиці відображати повну інформацію про

особливості діяльності виробничих підрозділів конкретного господарюючого суб'єкта й витрати ресурсів на здійснення такої діяльності.

В обліковій політиці сільськогосподарських підприємств у частині витрат виробничих підрозділів доцільно відображати такий перелік елементів (табл. 2.18).

Таблиця 2.18

**Елементи облікової політики в частині витрат виробничих підрозділів
сільськогосподарських підприємств**

Елементи облікової політики	Можливі варіанти
Галузі виробництва (об'єкти обліку)	Рослинництво (види культур), тваринництво (групи тварин) Визначаються функції основних, допоміжних та інших підрозділів щодо виробництва продукції рослинництва та тваринництва
Методи обліку витрат, склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції	Встановлюються підприємством самостійно залежить від вибору об'єктів обліку
База розподілу непрямих витрат	Розподіляються між основними галузями та об'єктами витрат
Документальне оформлення операцій	Зазначаються форми первинних та зведених документів, аналітичні форми та внутрішні форми документів, розроблені підприємством самостійно
Робочий план рахунків	Визначаються відповідні субрахунки до рахунка 23 «Виробництво»

Як зазначають О. В. Олійник і Т. В. Барановська, положення наказу про облікову політику, які стосуються обліку витрат, можуть уточнюватися в окремих додатках [63].

Зокрема, у додатках можуть розкриватися:

- ❖ перелік об'єктів обліку витрат та перелік об'єктів калькулювання;
- ❖ номенклатура статей загальновиробничих витрат;
- ❖ перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- ❖ нормальна потужність ферм, бригад й інших структурних підрозділів;

- ❖ номенклатура статей адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат;
- ❖ затверджений наказом керівника графік документообігу, перелік первинних документів, перелік зведених бухгалтерських документів, реєстрів бухгалтерського обліку, які затверджує головний бухгалтер;
- ❖ перелік і терміни подання форм управлінської звітності.

Сформована належним чином облікова політика повинна відображати принципи, методи й процедури організації бухгалтерського обліку, враховуючи особливості господарської діяльності окремого підприємства, має бути адаптованою для потреб управління, слугувати своєрідним гарантом економічної безпеки господарюючого суб'єкта стосовно зниження його податкових ризиків.

Облікова політика сільськогосподарського підприємства щодо обліку витрат впливає на: розмір собівартості продукції рослинництва і тваринництва, обсяг прибутку, розмір податку на прибуток, показники фінансового стану підприємства. А отже, оптимальною моделлю облікової політики господарюючого суб'єкта створюються передумови для максимально ефективної господарської діяльності, забезпечуються обліковою інформацією внутрішні і зовнішні користувачі.

Врахування в обліковій політиці сільськогосподарського підприємства розкритих особливостей формування виробничих витрат буде сприяти розширенню обліково-аналітичного забезпечення управління результатами виробництва, допоможе в наданні достовірної та аналітичної інформації щодо собівартості продукції, робіт та послуг, підвищить ефективність процесу управління, знизить для підприємства податкові ризики.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ

3.1. Формування внутрішньої звітності та її значення в ухваленні управлінських рішень

У межах забезпечення обліково-аналітичною інформацією управління сільськогосподарськими підприємствами останнім етапом облікового процесу є етап підсумкового обліку, на якому здійснюється узагальнення інформації про господарську діяльність підприємства, накопиченої на попередніх етапах. Підсумковий етап облікового процесу ще називають балансовим узагальненням (звітністю). Це завершальний етап облікового процесу, який можна охарактеризувати як упорядковану сукупність операцій з формування показників, які відображають результати виробничої та господарської діяльності суб'єкта господарювання за певний період (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Організація внутрішньогосподарського облікового процесу
Джерело: узагальнено автором за [82; 85; 86]

На підсумковому етапі облікового процесу створюється результативна облікова інформація, яка є водночас й первинними аналітичними даними.

Складністю організації цього етапу є й те, що, окрім облікових даних, показників первинного і поточного обліку, необхідні дані планування, нормування, фінансів, оперативного і статистичного обліку, а також попередніх звітних періодів. На основі цих даних та показників є можливість не тільки оцінити результати роботи підприємства, а й виявити тенденції розвитку.

Інформацію такого типу подають у вигляді звітності, яка є основним джерелом інформації, що відображає результати діяльності підприємства. Позаяк за однією із класифікаційних ознак звітність поділяється на зовнішню, яку оприлюднюють та подають органам державної влади, і внутрішню, що призначена для управління підприємством, тому саме внутрішня звітність виконує функцію підтримки дієвих управлінських рішень і забезпечення апарату управління оперативною й стратегічною інформацією щодо результатів чи окремих показників діяльності підприємства та його структурних підрозділів. Зокрема, Н.М. Гудзенко, К.Ф. Лебедева і Я. П. Іщенко розглядають внутрішню управлінську звітність як окрему систему, яка підтримує процес управлінської діяльності менеджменту підприємства [18], [24].

Дослідженнями встановлено спільні погляди сучасних учених-економістів про призначення управлінської звітності: управлінська звітність – це результат систематизації фінансової й нефінансової інформації про результати діяльності підприємства й окремих його підрозділів; управлінська звітність є гнучкою системою показників, які повинні бути згруповані в окремі форми згідно з потребами управління підприємством; управлінська звітність являє собою основне джерело інформації з метою ухвалення оперативних, тактичних і стратегічних управлінських рішень.

Інтегрованою системою формування управлінської інформації є система управлінської звітності як сукупність елементів (технічних засобів, внутрішніх стандартів і регламентів, форм і форматів представлення інформації, характеристик інформації, суб'єктів формування), які забезпечують представлення інформації за запитами управлінців різних рівнів. Здебільшого для побудови такої системи достатньо змін у підходах щодо організації

управлінських взаємодій, контролю, отримання додаткової інформації про середовище діяльності. Впровадження сучасних інформаційних технологій в процес формування інформації з метою управління є одним із засобів здійснення таких змін.

Чинне законодавство України не регламентує ведення управлінського обліку, тому ХХХХХ самостійно розробляє його методику й форми надання користувачам оперативної інформації, враховуючи їхні потреби та специфіку своєї діяльності, а саме: складає форми звітності, передбачені специфікою процесів виробництва сільськогосподарської продукції, вирощування біологічних активів та порядком відображення в обліку їхніх результатів. Отже, сьогодні створення єдиної в Україні системи управлінської звітності з цілісними формами і структурою неможливе.

За рівнем досягнення основної цілі – забезпечення управлінською звітністю інформаційної потреби користувачів – доцільно оцінювати ефективність управлінської звітності. Критерії оцінки ефективності управлінської звітності загалом та окремих її форм наведено на рис. 3.2.

Таким чином, мету внутрішньої звітності в сільськогосподарських підприємствах можна визначити як задоволення потреб апарату управління в інформації за допомогою формування показників у натуральній і вартісній формах, які дозволяють оцінювати і контролювати, планувати і прогнозувати діяльність підприємства та його структурних підрозділів.

Слід зазначити, що внутрішня звітність має відповідати таким критеріям:

- ❖ своєчасність надходження інформації про результати поставлених для виконання завдань;
- ❖ наповнення форм внутрішньої звітності лише необхідною для управлінців інформацією.

Одна з основних проблем у формуванні звітності – це довільна форма її подачі і неузгодженість даних між структурними підрозділами, що подають її.

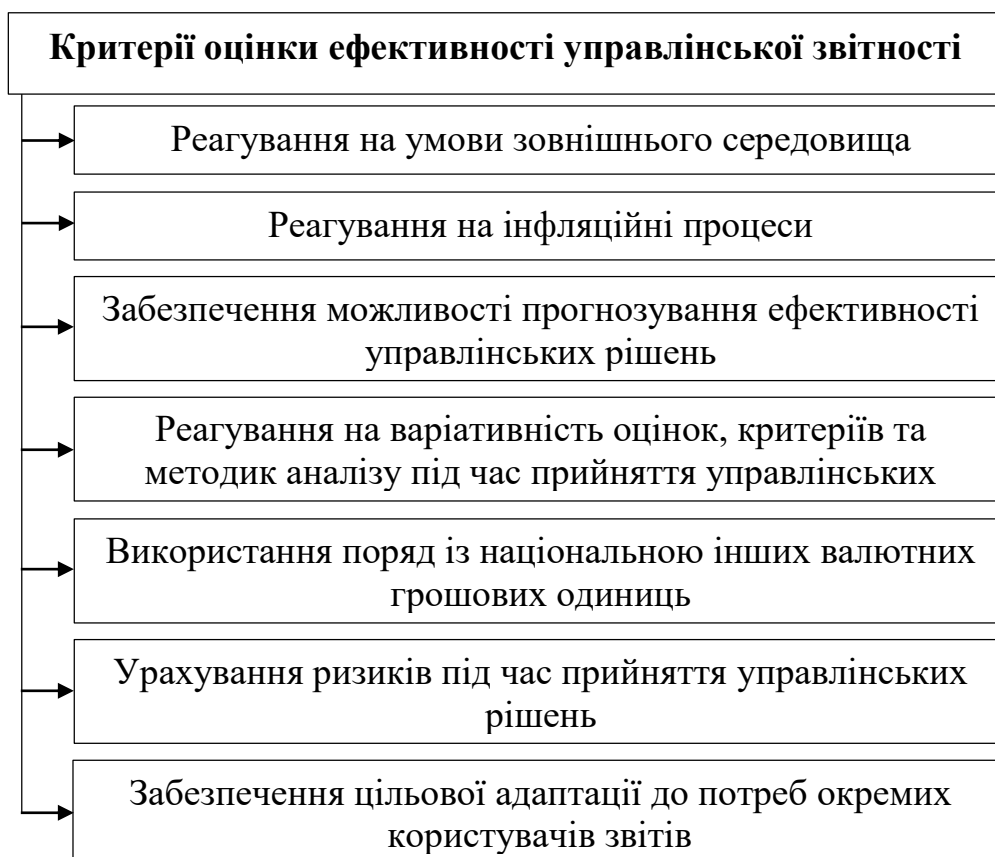


Рис. 3.2. Критерії оцінки ефективності управлінської звітності

Джерело: узагальнено автором за [12,69, 93]

У результаті до користувача потрапляє невзаємопов'язаний набір форм, які нерідко суперечать одна одній та відображають недостовірні дані про діяльність підприємства загалом і окремих його структурних підрозділів.

У вигляді схеми (рис. 3.3) можемо зобразити систему обліково-аналітичної інформації внутрішньої управлінської звітності ХХХХХ і порядок її формування.

На основі наведеної схеми (див. рис. 3.3) можна дійти висновку, що управлінська звітність формується на основі об'єктивних вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ. Документ-звіт повинен мати належні реквізити, які надають можливість його ідентифікувати; такий документ має бути представлений в належній формі – у вигляді діаграми, графіка, таблиці, яка дає змогу належним чином сприйняти інформацію; документ-звіт повинен бути узгоджений з іншими звітами щодо назв показників, одиниць їх виміру тощо.

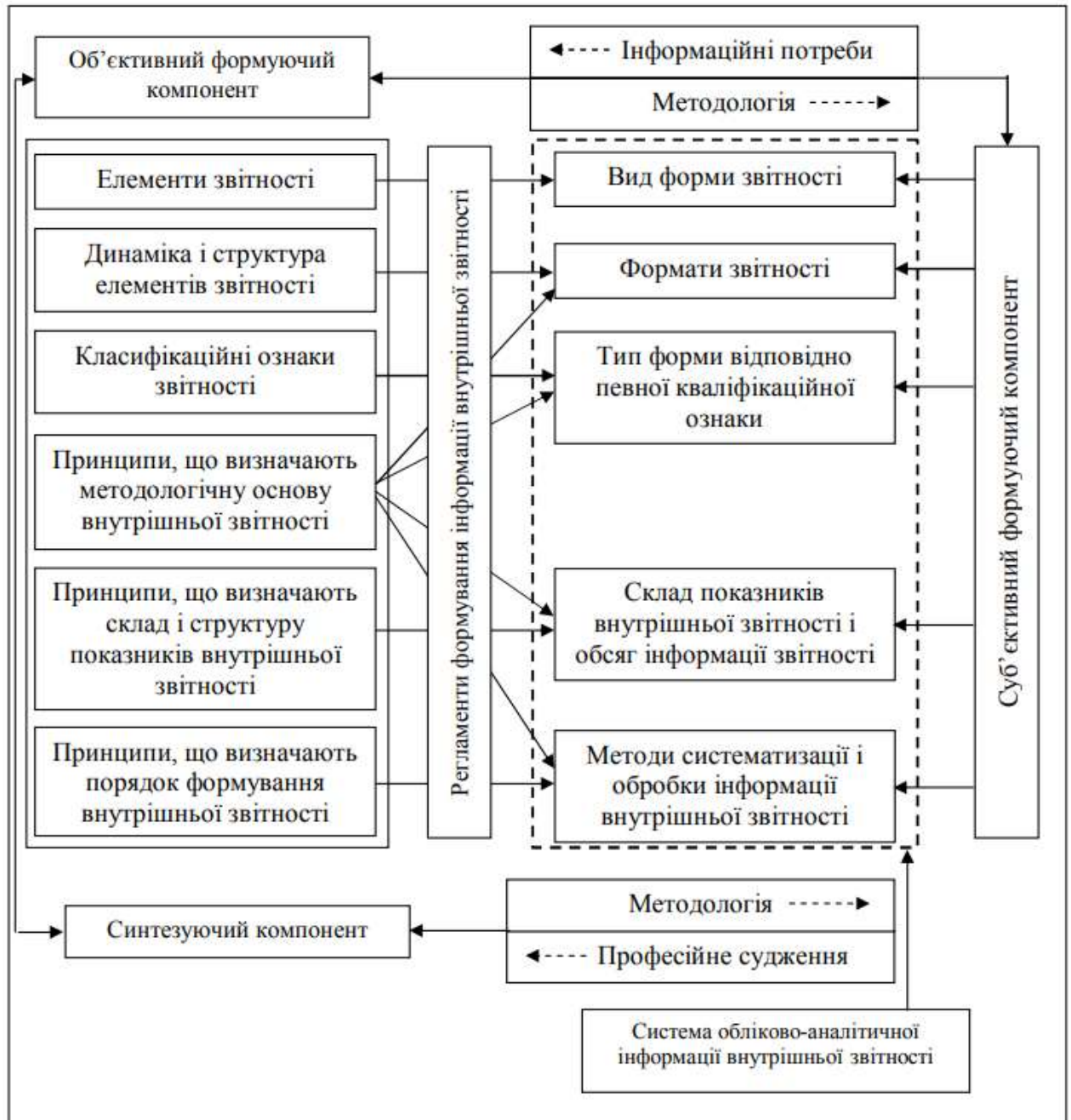


Рис. 3.3. Система обліково-аналітичної інформації
внутрішньої управлінської звітності

Джерело: узагальнено автором за [15, 39, 87, 93]

Окрім того, як уже зазначалося, управлінська звітність повинна відповідати потребам користувачів, тобто, розробляючи таку звітність, потрібно завжди знаходити компроміс між стандартизованою формою і бажаннями користувачів щодо форми її подання. Внутрішні користувачі управлінської звітності – це

керівники різних рівнів управління, фінансова служба, бухгалтерський персонал і працівники підприємства (рис. 3.4).

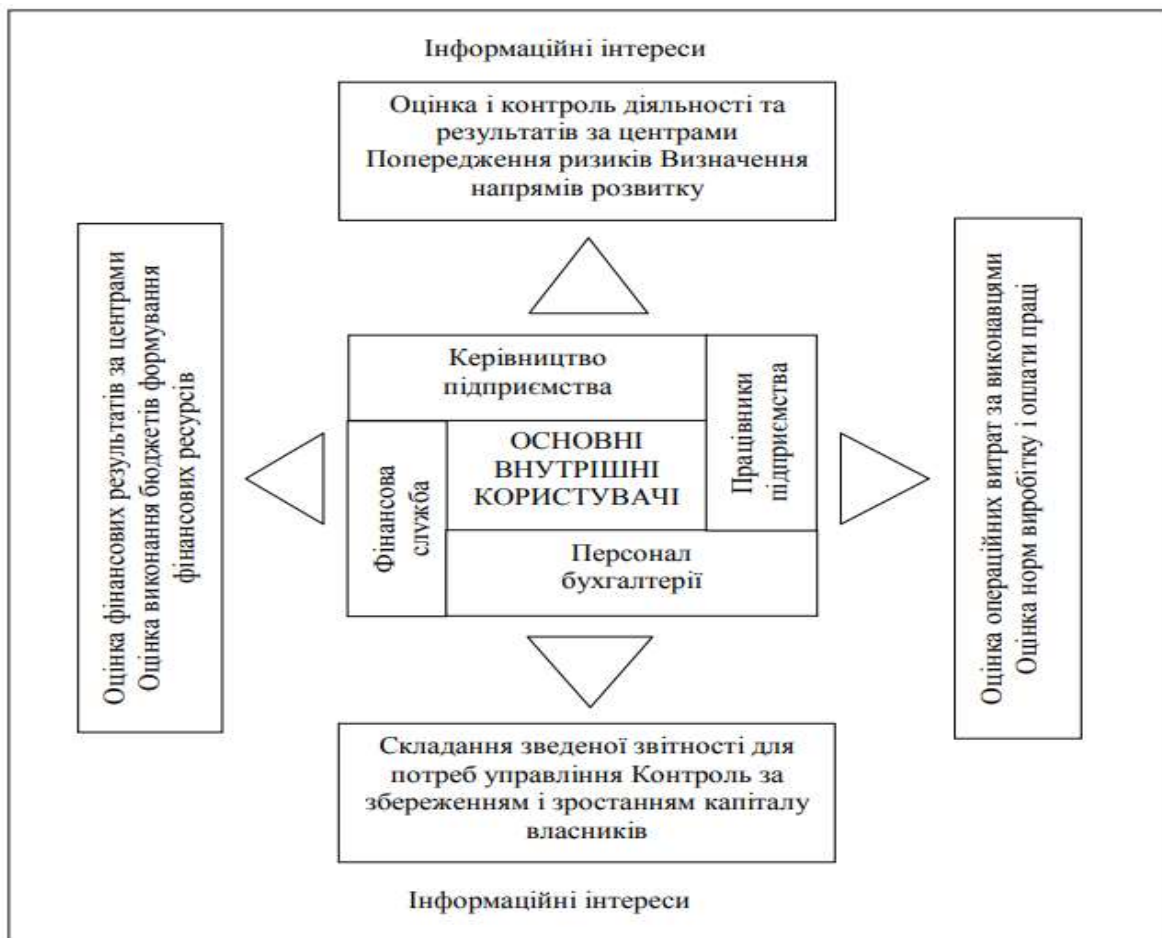


Рис. 3.4. Основні внутрішні користувачі управлінської звітності та їх інформаційні потреби

Джерело: узагальнено автором за [12, 45, 69]

Керівництву підприємства потрібно отримати інформацію для вчасного ухвалення рішення стосовно управління, планування, визначення напрямів розвитку і попередження ризикових ситуацій.

Проаналізувавши форми управлінської звітності, які впроваджені у ХХХХХ, можемо зазначити, що зазвичай внутрішні звіти складають у табличній, графічній чи текстовій формах. Найприйнятнішою як для укладачів, такі для користувачів є таблична форма подання внутрішньої звітності.

Більшу частину внутрішньої звітної інформації виражають за допомогою цифрових показників, які найзручніше подавати в табличній формі. Щоб надати

пояснення до звіту та його уточнення, іноді додають записку з коментарями й розкриттям основних показників.

Найбільш наочною є графічна форма, але вона фактично не зустрічається в практиці роботи досліджуваного підприємства. Значний обсяг цифрового матеріалу зручніше представляти у формі таблиць.

Текстову форму подання інформації застосовують тоді, коли обсяг цифрової інформації незначний або вона відсутня, однак необхідно детально пояснити взаємозв'язок та значення поданої інформації. Такі текстові звіти нерідко складають у формі додатка до звітів у табличній чи графічній формі. Водночас під час складання системи управлінської звітності обов'язково має враховуватися професійне судження користувачів інформації з приводу бажаних параметрів управлінської звітності.

Форматом внутрішньої управлінської звітності визначається набір показників, які включають у звітність, а в низці випадків і порядок формування цих показників. І навпаки, порядок формування показників впливає на формат внутрішньої управлінської звітності. Таким чином, формат звітності і порядок формування її показників потрібно розглядати не відокремлено один від одного, а у взаємозв'язку.

Система обліково-аналітичної інформації за допомогою реалізації принципів формування показників внутрішньої управлінської звітності об'єднує суб'єктивний і об'єктивний формуючий компоненти системи в єдине ціле.

При цьому, якщо визначення форми внутрішньої управлінської звітності не становить значної практичної проблеми, позаяк набір основних елементів звітності не дуже широкий і внутрішні користувачі інформації можуть чітко в найзагальнішому вигляді сформулювати свої вимоги саме стосовно елементів звітності, то складнішим є визначення формату внутрішньої звітності, її типу відповідно до класифікаційної ознаки та набору показників, що включаються у кожен форму внутрішньої звітності.

Відповідно, методологія розробки системи управлінської звітності має розглядатися як аналітично-проектна робота, спрямована на розробку системи

управлінської звітності на засадах пошуку балансу між об'єктивними вимогами до документів-звітів і суб'єктивними вимогами користувачів інформації до зазначеної системи.

Вимоги до побудови та змісту внутрішньої звітності, що вироблені наукою і практичним досвідом, характеризують саму суть цього елемента управлінського обліку. При цьому значення мають як чисто формальні, так і суттєві вимоги.

Ми вважаємо, що основними вимогами до формування управлінської звітності сільськогосподарських підприємств, зокрема XXXXX, є такі [92]:

- ❖ доцільність: інформація, яка узагальнюється у внутрішніх звітах, має відповідати меті, заради якої вона підготовлена;

- ❖ оперативність: інформація має надаватися до терміну, в який вона є необхідною для ухвалення рішень;

- ❖ об'єктивність і точність: у внутрішніх звітах не повинні міститися упереджені оцінки й суб'єктивна думка, ступінь похибки в звітах має бути таким, щоб не заважати ухваленню обґрунтованих рішень. Оперативність і швидкість подання звітності у будь-якому разі впливатиме на точність інформації, однак потрібно прагнути мінімізувати зазначений чинник;

- ❖ стислість: звіт не повинен містити зайвої, надлишкової інформації.

Чим меншим за обсягом є звіт, тим оперативніше можна зрозуміти й обдумати його зміст і ухвалити необхідне рішення;

- ❖ адресність: внутрішня звітність має потрапити відповідальному керівнику чи іншим зацікавленим особам, але з дотриманням ступеня конфіденційності, що встановлений на підприємстві;

- ❖ порівнянність: можливість використовувати звітну інформацію для роботи різних центрів відповідальності. Звітність має бути порівнянною також і з планами та кошторисами;

- ❖ ефективність: витрати на складання внутрішньої звітності мають бути порівнянні з вигодами від отриманої управлінської інформації.

Зазначені вище вимоги є основними принципами оцінки системи показників управлінської звітності.

Звіти не повинні бути надмірно деталізованими. Надмірна деталізація і періодизація звітності замість сприяти обґрунтованості управлінських рішень, зазвичай зумовлює тільки непродуктивні витрати робочого часу і працівників бухгалтерського обліку, і управлінців різних рівнів на шаблонну обробку таких звітних даних.

Вважаємо, що в інформаційному забезпеченні користувачів управлінської звітності існує низка недоліків:

- ❖ оцінки якості управління підрозділами підприємства;
- ❖ неоднозначне тлумачення поданих у звітності показників виконавцями і користувачами.

Таким чином, управлінська звітність виступає цілісністю елементів (показників звітності), що призначена для формування інформації, яка використовується менеджерами в управлінні підприємством. Показники звітності – це інструмент управління, засіб, який через набір параметрів, що зафіксовані в системі показників звітності, показує ефективність самого процесу управління. Точність і обсяг наведених даних залежать від організаційно-технологічних та економічних особливостей, властивих підприємству і конкретному об'єкту управлінського обліку. А отже, створити якісну інформаційну систему – означає сформувати важливу передумову раціональної організації управління підприємством та своєчасного ухвалення управлінських рішень стосовно оптимального ведення діяльності.

3.2. Бюджетування як елемент управління виробничими витратами

З метою підвищення ефективності виробничої діяльності та отримання прибутку в умовах нестабільної економіки суб'єкти підприємницької діяльності шукають оптимальні методи й інструменти управління.

Управління витратами має здійснюватися при комплексному поєднанні управління процесами фінансової, операційної й інвестиційної діяльності підприємства, обсягами та видами витрат під час їх здійснення і чинниками, які мають вплив на процеси діяльності й обсяги витрат підприємством ресурсів за місцями формування витрат, центрами відповідальності, видами продукції, послуг, робіт (носіями витрат). Організувати управління витратами за місцями їх формування та центрами відповідальності необхідно тому, що потрібно створити умови, за яких функціональні служби підприємства і виробничі підрозділи відповідали б за результати своєї діяльності, тобто потрібне виконання завдань внутрішньовиробничого контролю та зниження витрат.

Однією з основних складових системи управління витратами є бюджетування, тобто розроблення бюджетів, організація їх здійснення і контроль за виконанням. Плануванням бюджетів структурних підрозділів забезпечуються передбачувані точні обсяги та структура витрат на виробництво, і реалізацію продукції або надання послуг. За допомогою системи бюджетів можливо заздалегідь оцінити ефективність управлінських рішень, оптимально розподілити ресурси та зіставити витрати під час розроблення концепції бізнесу [4].

Бюджетування (або оперативне фінансове планування) є процесом організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, який ґрунтується на розробці бюджетів за центрами відповідальності або напрямками діяльності, здійсненні контролю за їх виконанням, а також аналізу відхилень фактичних результатів від бюджетних і регулюванні господарської діяльності для узгодження й досягнення на всіх рівнях управління запланованих результатів.

Бюджетування базується на інтегрованому підході до основних функцій управління: прогнозування та планування, організація, облік, контроль, регулювання, аналіз (рис. 3.5).

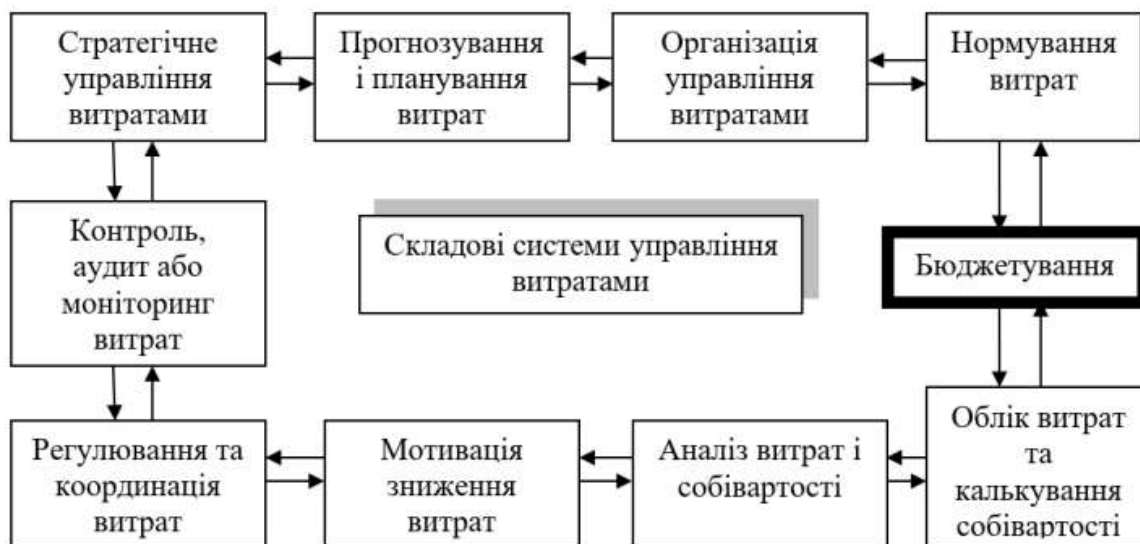


Рис. 3.5. Бюджетування в системі управління витратами

Джерело: складено автором на основі [4]

Мета бюджетування полягає в описі майбутнього стану підприємства в економічних показниках у такий спосіб, аби оптимально забезпечити досягнення вартісних цілей підприємства (або інших цілей, які виражаються через фінансово-господарські показники) [68].

Бюджетуванням забезпечується можливість складання, коригування, контролю та оцінки виконання виробничих планів. Отже, бюджет підприємства є фінансовим планом на перспективу, вираженим у конкретних цифрах і показниках, що необхідні для досягнення поставлених цілей. Водночас кошторис або бюджет підприємства для цілей управлінського обліку – це план або кошторис певного виробничого процесу конкретного виду продукції, що забезпечує можливість за допомогою розрахованих показників та норм максимально оптимізувати витрати, що здійснюються на виробництво. У разі відхилень від цих показників і норм – виявити причини цих відхилень та розробити заходи із забезпечення відповідності результатів плановим

показникам чи переглянути складений кошторис, якщо його виконання нереальне в даних умовах виробництва [28].

У межах основних операційних бюджетів, виходячи з техніко-організаційних і економічних особливостей підприємств, здійснюють аналіз і узагальнення інформації за доходами та видатками у необхідних для керівництва рамках.

За умови належної організації бюджетування пронизує всі етапи управління діяльністю підприємства і передбачає таке:

- ❖ постановка цілей і завдань бюджетного процесу;
- ❖ на основі визначених цільових орієнтирів планування діяльності;
- ❖ управління робочими процесами (виконанням, мотивуванням, стимулюванням тощо) в межах конкретного бюджету;
- ❖ з метою виявлення відхилень облік та контроль бюджетних показників;
- ❖ ідентифікація й аналіз ключових чинників, що зумовили наявність відхилень фактичних показників від бюджетних;
- ❖ формування коригувальних впливів із врахуванням попередньо проведеного аналізу стосовно усунення виявлених відхилень і нівелювання дії чинників, що спричинили такі відхилення [65].

Бюджетування прямо пов'язане з управлінням і управлінським обліком, становить його складову. Економічно ефективна діяльність підприємства можлива тільки в тому разі, якщо вона має досить напружені чітко задані, однак водночас реальні до виконання вартісні параметри витрат і результатів.

Бюджет – це оперативний фінансовий план, який розробляють, як правило, у рамках до одного року і який відображає витрати й надходження коштів за окремими господарськими операціями чи інвестиційними проєктами.

Розробка бюджетів характеризується строком бюджетування і спрямована на розв'язання двох основних задач:

- ❖ визначення обсягу і складу витрат;
- ❖ забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел.

Системою бюджетів полегшується процедура складання консолідованого плану розвитку підприємства й підвищується обґрунтованість прийняття відповідних господарських рішень. Розглянемо, що входить до цих бюджетів та їх призначення.

Операційне бюджетування є планом діяльності підприємства на один рік. Воно охоплює такі бюджети: бюджет продажів, в якому фіксують, скільки товару підприємство планує збути впродовж місяця чи кварталу. Його формують, розбиваючи за видами і групами продукції. Цей бюджет допомагає скласти решту бюджетів підприємства; бюджет виробництва, що дає змогу коригувати обсяги виробництва, збуту й товарних запасів із врахуванням плану продажів; бюджет витрат підприємства на оплату праці, який враховує як відрядну, так і фіксовану частини зарплат; бюджет комерційних витрат, до яких належать витрати на маркетинг, транспорт, партнерські виплати тощо; бюджет управлінських витрат, до якого входять виплати податків, відсотків за кредитами, комунальних послуг, утримання бухгалтерії тощо.

Балансовий бюджет. У ньому відображаються заплановані суми активів і пасивів на звітний період.

Фінансовий бюджет, де вказують можливі джерела коштів і те, як їх планують використовувати. До такого виду бюджетів також належать: інвестиційний бюджет – у цьому документі відображаються заплановані вкладення в розвиток бізнесу, наприклад, витрати на закупівлю нового обладнання чи відкриття нової філії; касовий бюджет – кошторис очікуваних надходжень і видатків фінансових надходжень за звітний період [6].

Спираючись на розгорнуту технологію бюджетування, можливо оцінити ефективність діяльності підприємства. А окрім того, створенням системи бюджетування вирішують низку завдань, таких як приведення структури статей видатків бюджетів у відповідність економічному змісту операцій; завдяки всебічному аналізу і контролю управління обіговими коштами підприємства, обґрунтування його витрат та управління ними.

На рис. 3.6 наведено схему бюджетування на підприємстві [9].

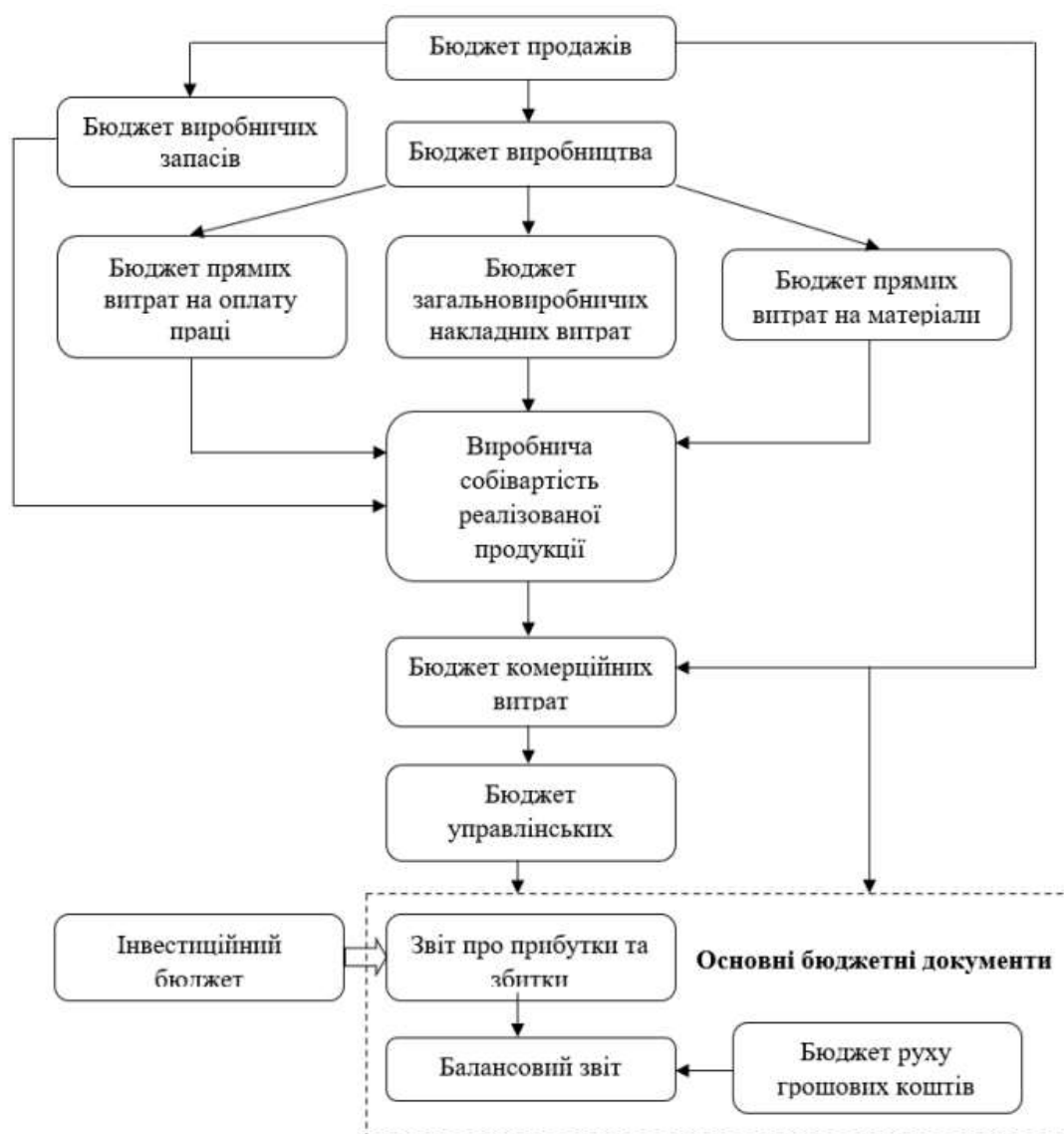


Рис. 3.6. Схема бюджетування підприємства

Джерело: [9]

Завдяки використанню бюджетування як інструмента управління, вище керівництво має змогу реалізувати своє бачення майбутнього розвитку організації у вигляді різноманітної прогностичної моделі взаємопов'язаних бюджетів. Можливості сценарного планування і моделювання при цьому суттєво підвищують адаптивну спроможність підприємства до змін зовнішнього і внутрішнього середовища. Оскільки система бюджетування зорієнтована на майбутнє, це дає змогу керівництву підприємства сфокусувати свою увагу на ухваленні у режимі реального часу стратегічно важливих рішень, водночас системою делегування повноважень забезпечується доведення результатів цих

рішень до конкретних виконавців. Такою методикою управління заперечується короткостроковість як ознака системи бюджетування, яка більшістю науковців визнається як основна характеристика бюджетів. Поєднання оперативного і стратегічного характеру системи бюджетування істотно підвищує якість ухвалених рішень як на рівні вищого менеджменту, так і на рівні виконавців, що в кінцевому результаті забезпечує стабільне зниження витрат і збільшення прибутковості організації [84].

Однак бюджетування як складова системи управління витратами поряд з перевагами має і певні недоліки, а саме:

- ❖ відсутність чіткого розуміння можливостей бюджетування і його призначення;

- ❖ відсутність кваліфікованих фахівців, обізнаних зі системою бюджетування;

- ❖ недостатня формалізація процесу управління на підприємстві, що вимагає розробки внутрішнього нормативного і методичного забезпечення системи бюджетування;

- ❖ впровадження одиничних елементів системи бюджетування, оскільки планові розрахунки на підприємствах здебільшого мають фрагментарний характер;

- ❖ дороговизна системи бюджетування, що обмежує сферу її використання лише корпоративними підприємствами із складною організаційною структурою.

На основі бюджетів керівництво підприємства може ухвалювати стратегічні й поточні управлінські рішення та, відповідно, впливати на зміну фінансових результатів внесенням відповідних коригувань до технологічних процесів виробництва та реалізації продукції. Потрібно передбачати негативні ситуації ще до їх виникнення та шукати способи їх попередження і мінімізації негативних наслідків. Можливість вчасного реагування та уникнення негативних наслідків і поліпшення загальних результатів при цьому залежить від частоти складання бюджетів. Найбільший ефект досягається в разі застосування «гнучких» бюджетів.

«Гнучкий» бюджет є бюджетом, складеним на підставі запланованих даних про доходи й витрати підприємства для фактичного обсягу реалізації [65, 68].

Вдосконалення системи управління витратами на засадах бюджетування дає змогу розробити для підприємства оптимальну концепцію ведення бізнесу, довести плани до їх виконавців унаслідок погодження бюджетів з центрами відповідальності, суттєво спростити процедуру контролю рівня витрат підприємства і, внаслідок цього, організувати рух фінансових потоків підприємства на новому якісному рівні.

Таким чином, бюджетування є специфічним підходом в організації управління господарсько-фінансовою діяльністю підприємства на основі регулювання витрат і кінцевих фінансових результатів за допомогою використання оціночних показників з виділенням центрів фінансової відповідальності, що підпорядковані керівникам структурних підрозділів. Як складова системи управління витратами підприємства, бюджетування прямо пов'язане з управлінням і управлінським обліком та, будучи технологією фінансового планування, обліку і контролю витрат, дає змогу аналізувати прогнозовані й отримані показники фінансово-господарської діяльності.

Проте в нинішніх умовах суб'єкти господарської діяльності зазвичай застосовують бюджетування тільки для контролю окремих показників, а не для того, щоб управляти витратами, тому використання бюджетування являє собою перспективний напрям управлінської діяльності й підвищення ефективності виробництва.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Формування обліково-аналітичної інформації посідає одне з основних місць у системі управління виробничими витратами.

Дослідження, проведені нами стосовно формування обліково-аналітичної інформації як основного джерела інформації для управління виробничими витратами, дали підстави для низки теоретичних висновків і дозволили сформулювати наступні пропозиції.

Обліково-аналітична інформація є сукупністю даних бухгалтерського обліку, якими розкривається господарська діяльність суб'єктів господарювання, і використовується вона для ухвалення рішень у процесі управління.

Запропонована класифікація обліково-аналітичної інформації забезпечить формування якісного інформаційного підґрунтя системи управління розвитком підприємства, що сприятиме підвищенню ефективності його діяльності та зростанню конкурентоспроможності на ринку. Однак перелік класифікаційних ознак можна доповнювати залежно від умов, що забезпечують розвиток підприємства, і потреб користувачів інформації.

Витрати можуть класифікуватися за різними ознаками. Існує чимало думок і поглядів на можливості тієї чи іншої класифікації витрат, однак підприємство відповідно до особливостей свого функціонування самостійно обирає відповідну систему.

Спеціалізація досліджуваного підприємства – молочно-м'ясне скотарство. На сучасних комп'ютеризованих фермах утримується 1750 голів великої рогатої худоби, зокрема дійне стадо становить 800 голів. Щорічно в стаді не менше 60 % становить тільне поголів'я. Для управління стадом використовується програма Uniform Agri. Це дає можливість одержувати в середньому понад 8000 л молока на корову в рік. Головною метою розвитку тваринництва ХХХХХ є оптимізація економічних показників виробництва молока екстра-гатунку.

Господарство є високорентабельним, однак рівень рентабельності діяльності підприємства знизився. Якщо у 2021 р. він становив 43,1 %, то у

2023 р. тільки 12,1 %. Зростання собівартості реалізованої продукції на 20 % зумовило зниження рівня рентабельності.

Негативним явищем є зростання дебіторської заборгованості на 41,4 %, адже це свідчить про невчасну оплату покупцями за відвантажену продукцію. Кредиторська заборгованість також зросла на 80,0 %, що вказує на те, що в підприємства є заборгованість за розрахунками. Позитивним є зростання власного капіталу на 19,7 %. Необоротні активи майже не змінилися. Це свідчить про розширення діяльності підприємства за рахунок власних джерел фінансування (нерозподіленого прибутку).

За досліджуваній період суттєво знизився прибуток від виробничої діяльності – на 37,9 %, та в цілому від операційної діяльності – на 54,6 %. Натомість спостерігається суттєве зростання витрат на збут та інших операційних витрат – у 14,4 раза, а фінансових витрат у 92,7 раза. Зростання цих витрат і зумовило таке зниження рівня рентабельності як підприємства в цілому – на 31 п., так і виробничої і операційної діяльності відповідно на 35,7 п. та 28,2 п.

Підприємство є високоліквідним та фінансово стійким, що засвідчують досить високі показники поточної ліквідності (18,54) та абсолютної ліквідності (платоспроможності) – відповідно 18,54 і 29,1 та низькі коефіцієнти фінансової залежності – 1,08 і коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів – 0,09 з незначним зростанням за аналізований період

XXXXX є фінансово стабільним, високорентабельним, що дає можливості для нарощування виробництва продукції. Як бачимо, витрати на виробництво продукції рослинництва зросли на 7,6 %, а на виробництво продукції тваринництва зменшились на 8,9 %. Найбільше зросли прямі матеріальні витрати – у рослинництві на 74,3 %, у тваринництві на 37,5 %. Різко скоротилися загальновиробничі витрати – більше ніж на 90 % як у рослинництві, так і у тваринництві. Загалом витрати на виробництво продукції в підприємстві зросли на 1,4 %. У загальних витратах частка витрат на виробництво продукції

рослинництва у 2023 р. становила 66,3 %, а на виробництво продукції тваринництва – 33,7 %, у 2021 р. відповідно 62,5 % і 37,5 %.

Усі проведені операції в розрізі перелічених витрат у ХХХХХ фіксують у відповідних документах, на підставі яких здійснюють записи в бухгалтерському обліку

Аналітичний облік ведеться за видами виробництва, статтями витрат, видами виготовленої продукції

У ХХХХХ у програмі для ведення обліку 1С Бухгалтерія 8.3 формують оборотно-сальдові відомості (ОСВ), в яких ведуть аналітичний та синтетичний облік. ОСВ підтверджує факт здійснення господарської діяльності підприємства і являє собою зведену таблицю, складену на підставі бухгалтерських рахунків. Це дуже важливий документ для підприємства, оскільки допущена в ньому помилка може спричинити плутанину в розрахунках, неправильне проведення операцій, штрафні санкції з боку органів контролю, а в підсумку призвести до втрат і збитків. Тому правильність складання й документального оформлення ОСВ потребує особливо ретельної перевірки.

Під час формування бухгалтерського обліку виробничих витрат важливу роль відіграє визначення аналітичних і синтетичних рахунків виробництва та розподіл загальновиробничих витрат, оскільки в підприємства на початок звітного періоду може бути незавершене виробництво у вигляді понесених витрат.

Облікова політика сільськогосподарського підприємства щодо обліку виробничих витрат впливає на: обсяг прибутку, розмір податку на прибуток, собівартості продукції рослинництва і тваринництва, показники фінансового стану підприємства. А отже, облікова політика суб'єкта господарювання та її оптимальна модель створюють передумови для максимально ефективної господарської діяльності, забезпечують внутрішніх і зовнішніх користувачів обліковою інформацією.

На основі здійснених опрацювань окреслено подальші пропозиції.

Для ефективного функціонування інформаційної системи обліку та управлінської звітності у ХХХХХХ необхідне застосування системного підходу. Застосування системного підходу до формування управлінської звітності забезпечить час на підготовку звітності, і, використовуючи сучасні автоматизовані системи підготовки інформації, мінімізує ризики у допущенні помилок. Управлінська звітність є важливим джерелом інформації для персоналу підприємства (основних користувачів), тому саме методиці її формування і потрібно приділяти особливу увагу. Показники звітності – це інструмент управління, засіб, який через набір параметрів, що зафіксовані в системі показників звітності, показує ефективність самого процесу управління. А отже, створити якісну інформаційну систему – означає сформуванню важливу передумову раціональної організації управління підприємством та своєчасного ухвалення управлінських рішень стосовно оптимального ведення діяльності.

Впровадження бюджетної системи підприємства висуває принципово нові вимоги до змісту та способу надання інформації, що потребує правильно організованого обліку на рівні узагальнення та аналізу. Бухгалтерський облік, як основа процесу складання бюджету, має бути ефективним інструментом забезпечення досягнення цілей бізнес-стратегії підприємства на основі оптимального виконання бюджету, усунення причин відхилень, виявлення резерву невикористаних можливостей і запобігання негативним впливам ризику.

Отже, бюджетування є специфічним підходом в організації управління господарсько-фінансовою діяльністю підприємства на основі регулювання витрат і кінцевих фінансових результатів за допомогою використання оціночних показників з виділенням центрів фінансової відповідальності, що підпорядковані керівникам структурних підрозділів. Як складова системи управління витратами підприємства, бюджетування прямо пов'язане з управлінням і управлінським обліком та, будучи технологією фінансового планування, обліку і контролю витрат, дає змогу аналізувати прогнозовані й отримані показники фінансово-господарської діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Agri: бухгалтерія. URL: https://agrianalytica.com/uk/products_farmer_ac (дата звернення: 24.09.2024).
2. Адамовська В. С., Брітан Н. В. Удосконалення управлінського обліку витрат операційної діяльності як один з напрямів бізнес-адміністрування. *Агросвіт*. 2015. № 8. С. 58-61.
3. Бондар М. І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління. URL: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/12677/1/11_58-62_Vis721menegment.pdf 2012 (дата звернення: 08.08.2024).
4. Борисюк І. О., Семеняка Я. В. Формування системи управління витратами підприємства. *Modern Economics: електрон. наук. фахове вид. з екон. наук*. 2017. № 6 (2017). С. 15-23. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Borisyuk-I.-O.-Semenyaka-YA.-V..pdf> (дата звернення: 02.09.2024).
5. Бруханський Р. Ф. Стратегічний управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах. *Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки*: зб. матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 26 лютого 2015 р.) / відп. за вип. Б. В. Мельничук. Київ: ННЦ «ІАЕ», 2015. С. 20-24.
6. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2013. 604 с.
7. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посіб. / О. А. Лаговська, С. Ф. Легенчук, В. І. Кузь, С. В. Кучер. Житомир: Вид. О. О. Євенок, 2017. 416 с.
8. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Н. С. Акімова, О. О. Говоруха, Л. О. Кирильєва, Т. О. Євлаш. Харків: ХДУХТ, 2019. 182 с.
9. Бюджетування на підприємстві: що містить та як організувати. URL: <https://finacademy.net/materials/article/osnovy-byudzhetrovaniya-na-predpriyatii-ua>

(дата звернення: 09.10.2024).

10. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Центр навч. літ., 2019. 520 с.

11. Верига Ю. А., Яковенко А. А. Особливості ведення управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах. *Економічний розвиток держави та її соціальна стабільність*: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. молодих учених, студентів та аспірантів, 11 черв. 2020 р. Полтава: Нац. ун-т ім. Ю. Кондратюка, 2020. С. 142-144.

12. Гладій І. О. Формування системи управлінської звітності в процесі реалізації стратегії підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2020. Вип. 38. С. 92-95.

13. Глоба Г. О. Розкриття змісту поняття «управлінське рішення» та пошук відповідного йому денотата. URL: kbuara.kharkov.ua/e%book/conf/2009.../07.pdf (дата звернення: 08.09.2024).

14. Гнатишин Л. Б. Організація обліку: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і допов. Львів: Магнолія–2006, 2016. 438 с.

15. Городянська Л. В., Гольцова Л. В. Звітність підприємства та питання уніфікації її термінології. *Обліково-аналітичні системи: глобальний і національний аспекти*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 16-17 трав. 2006 р. Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2006. Ч. 1. С. 24-27.

16. Господарський кодекс України: станом на 26.04.2015 р. / Верховна Рада України. Київ: Парлам. вид-во, 2003. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 05.10.2024).

17. Груб'як С. В. Сучасні аспекти розроблення і прийняття управлінських рішень. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 11. С. 202.

18. Гудзенко Н. М., Лебедева К. Ф. Переваги та недоліки впровадження електронної звітності. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. № 2. С. 57-60.

19. Економічна теорія (історія економіки та економічної думки, політекономія, мікроекономіка, макроекономіка): у 2 ч. Ч. 1: Історія економіки

та економічної думки, політекономія: навч. посіб. / за ред. М. М. Теліщука; Ун-т ДФС України. Ірпінь, 2020. 544 с.

20. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія. Київ: ННЦ ІАЕ, 2009. 648 с.

21. Задорожний З.-М. В., Омецінська І. Я., Богуцька Л. Т. Управлінський облік: приклади, задачі, тести: навч. посіб. 2-ге вид., допов. і перероб. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2020. 211 с.

22. Золотницька Ю. В. Облікова політика суб'єктів суспільного інтересу в умовах реформування системи бухгалтерського обліку. *Облік і фінанси*. 2017. № 4. С. 28-32.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 лист. 1999 р. № 291 із змінами і доповненнями від 25 вер. 2009 р. № 1125. URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 05.10.2024).

24. Іщенко Я. П., Стефанішена І. М. Формування системи фінансової звітності підприємств. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(4). С. 261-265.

25. Кодекс законів про працю України. Ужгород: ІВА, 1998. 268 с.

26. Кодекс цивільного захисту України від 1 лип. 2013 р. (зі змінами і доповненнями від 27.03.2014 р. № 1166 VII). URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 05. 01.2024).

27. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. URL: <http://advoc.kiev.ua> (дата звернення: 05.09.2024).

28. Копійка О. В. Особливості формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. *Держава та регіони*. 2007. № 3. С. 113-115. URL: <https://rep.btsau.edu.ua/bitstream/BNAU/1754/1/orhanizatsiino-ekonomichni.pdf> (дата звернення: 10.10.2024).

29. Костенко О. М. Управлінський облік – інформаційна система прийняття рішень. *Агросвіт*. 2013. № 1. С. 26-30.

30. Кравченко М., Голюк В. Прийняття управлінських рішень: сутність та сучасні тенденції розвитку. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. doi: 10.32782/2524-0072/2022-40-37.

31. Кулініч Т., Шепель І., Гавриленко Н. Розвиток управлінського обліку на основі ризик-орієнтованого підходу. *Економічний аналіз*. 2021. Т. 31, № 1. С. 17-24. URL: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/1868/6565656954> (дата звернення: 05.10.2024).

32. Куліш Ю. Методика оцінки людського капіталу у сільськогосподарських підприємствах. *Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу*: матеріали I Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. студентів, аспірантів та молодих вчених пам'яті видатного укр. вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 1 лют. 2022 р.). Кам'янець-Подільський, 2022. С. 144-146.

33. Куліш Ю. Облік людського капіталу: теорія та методика. *Збірник матеріалів Звітної студентської наукової конференції за результатами науково-дослідної роботи у 2021 р.* / за заг. ред. В. М. Коваліва, Р. Д. Федіва. Львів, 2022. С. 99-102.

34. Куліш Ю. Особливості справляння єдиного податку на період дії воєнного стану. *Сучасний менеджмент: витоки, реалії та перспективи розвитку*: тези доп. VIII Всеукр. студ. наук.-практ. конф., присвяч. 71-й річниці від дня народження д. е. н., професора Петра Степановича Березівського та з нагоди святкування 75-ї річниці заснування кафедри менеджменту ім. проф. Є. В. Храпливого Львівського НУП. Львів, 2022. С. 289-292.

35. Куліш Ю. Оподаткування сільськогосподарських підприємств в умовах воєнного стану. *Студентська молодь і науковий прогрес в АПК*: тези доп. Міжнар. студ. наук. форуму, 4-6 жовт. 2022 р. Львів, 2022. С. 252.

36. Куліш Ю. Оцінка та облік людського капіталу. *Молодь і науковий прогрес у соціально-економічному та освітньому просторі суспільства*: матеріали III Міжнар. студ. наук. конф., 11-12 лист. 2021 р. Кам'янець-Подільський, 2021. С. 27-29.

37. Куліш Ю. В., Боднарчук Д. Б. Продовольча безпека держави: реалії сьогодення. *Україна у міжнародних економічних відносинах в умовах інтеграційних процесів: стан, виклики та перспективи розвитку*: зб. тез доп. VII Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (м. Дубляни, 23-24 лист. 2023 р.). Львів, 2023. С. 60-62.

38. Куліш Ю., Іванишин Н. Бухгалтерський облік як основа інформаційної системи управління підприємством. *Студентська молодь і науковий прогрес в АПК*: тези доп. Міжнар. студ. наук. форуму, 2-4 жовт. 2024 р. Львів, 2024. С. 253.

39. Куліш Ю., Семко М., Демянчук А. Порядок складання та подання фінансової звітності за міжнародними стандартам. *Збірник матеріалів Звітної студентської наукової конференції за результатами науково-дослідної роботи у 2022 р./* за ред. В. М. Коваліва та Р. Д. Федіва. Львів, 2023. С. 185-188.

40. Лагодієнко В. В., Каламан О. Б., Пурцхванідзе О. В. Особливості методології наукового дослідження сфери управління. *Бізнес-навігатор*. 2020. № 5 (61). С. 77–83. doi: 10.32847/business-navigator.61-12.

41. Лобода Н. О., Чабанюк О. М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: Алерта, 2022. 224 с.

42. Луценко І., Яковенко С. Розвиток моделей бухгалтерського обліку в умовах сучасних інформаційних технологій. *Молодий вчений*. 2022. № 1 (101). С. 28-31. doi: 10.32839/2304-5809/2022-1-101-6.

43. Любохинець Л. С., Шавкун В. М., Бабич Л. М. Історія політичних та економічних вчень: навч. посіб. / Хмельниц. нац. ун-т. Київ: ЦУЛ, 2017. 293 с.

44. Мацелюх Н. П., Максименко І. А. Історія економіки та економічної думки. Політична економія. Мікроекономіка: навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2019. 382 с.

45. Мервенецька В. Фінансова звітність - 2016: загальні аспекти. *Баланс – Агро*. 2017. №1 (517). С. 7-10.

46. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ М-ва фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315, зі змінами і доповненнями

від 02.06.2010 р. № 302. URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

47. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ М-ва фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

48. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: затв. наказом М-ва фінансів України від 07 груд. 2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 02.10.2023).

49. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 від 18.05.2001 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

50. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <http://dtkk.com.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

51. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах від 21.12.2007 р. № 929. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

52. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів: наказ М-ва аграр. політики України від 27.09.2007 р. № 701. URL: <http://uazakon.com> (дата звернення: 02.10.2023).

53. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ): список, стандарт, міжнар. док. від 01.01.2012 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

54. Моссаковський В. Б. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2013. № 6. С. 40-45.

55. Мулик Т. О. Витрати як базова складова системи обліку та аналізу виробництва продукції тваринництва. *ModernEconomics*. 2020. № 22(2020). С. 50–58.

56. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2017. 288 с.

57. Нападовська Л. В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 8–9. С. 50–62.

58. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://dtkk.com.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

59. Ніпорко Н. І. Поняття системи та методів обліку витрат і калькулювання собівартості. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2017. Т. 19, вип. 5-6. С. 130-133.

60. Облік фактичних витрат і калькуляція собівартості. URL: <http://www.parus.ua/ua/149/> (дата звернення: 02.10.2024).

61. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємств в умовах інституційних трансформацій: колект. моногр. / Р. Ф. Бруханський та ін. Тернопіль: Осадца Ю. В., 2017. 388 с.

62. Омецінська І. Я. Бухгалтерський облік як інформаційна система для управління підприємством. *Глобальні та національні проблеми економіки*: електрон. наук. фахове вид. 2015. Вип. 8. С. 1154-1158.

63. Олійник О. В., Барановська Т. В. Витрати підприємств як об'єкт облікової політики: організаційно-методичні положення. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 1(31). С. 469-478.

64. Осадча Г. Г., Синявська Ю. Управлінська бухгалтерська звітність та критерії оцінки її ефективності. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 6(49). С. 223-227.

65. Пічка А. М. Бюджетування як складова процесу управління підприємством. *Водний транспорт*. 2013. № 1. С. 93-97.

66. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

67. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://pro-u4ot.info/index> (дата звернення: 02.10.2023).

68. Пожуєва Т. О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств. *Вісник економічної науки України*. 2017. № 1. С. 73-77. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua> (дата звернення: 10.10.2024).

69. Поліщук О. Т., Шимко Н. О. Управлінська звітність підприємства: інформаційне забезпечення й оптимальна структура. *Економіка та суспільство*. 2021. № 32. doi: [10.32782/2524-0072/2021-32-42](https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-42).

70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затв. наказом М-ва фінансів України від 18 лип. 2005 р. № 790 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

72. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід»: затв. наказом Мінфіну № 290 від 29.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств»: затв. наказом М-ва фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси»: затв. наказом М-ва фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

75. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: затв. наказом М-ва фінансів України від 24.03.1995 р. № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

76. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями № 3332-VI від 12.05.2011 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2023).

77. Прокопишин О. С., Гінайло К. В., Куліш Ю. В. Сімейна бухгалтерія: суть і мистецтво ведення. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: фінансовий та управлінський аспекти*: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 22-23 берез. 2022 р. Львів: ЛНУП, 2022. С. 61-63.

78. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95 (із змінами і доповненнями від 24.08.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 11.11.2024).

79. Прийняття управлінських рішень: навч. посіб. / Ю. Є. Петруня та ін.; за ред. Ю. Є. Петруні. 3-тє вид., перероб. і допов. Дніпропетровськ: Ун-т митної справи та фінансів, 2015. 209 с.

80. Рижикова Н. І., Накісько О. В. Управління витратами: навч. посіб. Харків: ХНТУСГ, 2013. 198 с.

81. Скрипник С. В., Франчук І. Б., Шепель І. В. Особливості автоматизації обліку підприємств у сучасних умовах. *Економіка та держава*. 2020. № 10. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4757&i=6> (дата звернення: 05.10.2023).

82. Стеців І. І. Організація облікового процесу в умовах реформування системи бухгалтерського обліку України (на прикладі малих підприємств): автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Львів, 2002. 19 с.

83. Тарасевич В. Історія економічних вчень: підручник. Київ: Центр навч. літ., 2019. 352 с.

84. Топило В. А. Впровадження системи бюджетування на підприємствах. *Ефективна економіка*. 2020. № 8. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2020/159.pdf (дата звернення: 2010.2024).

85. Управлінський облік в інформаційній системі підприємства: навч. посіб. / І. Б. Чернікова та ін.; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. Харків: Вид. Іванченко І. С., 2016. 209 с.

86. Управлінський облік: підручник / Г. О. Партин, А. Г. Загородній, А. І. Ясінська, Т. І. Воскресенська, Н. О. Микитюк. Львів: Вид-во Львів. політехніки, 2023. 672 с.

87. Усатенко О. В. Бухгалтерський облік та звітність організацій: навч. посіб. / М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». Дніпро: НТУ «ДП», 2022. 74 с.

88. Ущাপовський Ю. В. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. Житомир: Житомир. політехніка, 2020. 144 с.

89. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.

90. Шевців Л. Ю. Управлінський облік: навч. посіб. Львів: Растр-7, 2022. 642 с.

91. Шепель І. Сучасні можливості організація обліку витрат виробництва і готової продукції в умовах комплексної автоматизації. *Економіка та суспільство*. 2023. № 55. doi: [10.32782/2524-0072/2023-55-7](https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-7).

92. Яремко І. Й., Заворітній М. В. Управлінська звітність в системах управління та планування на підприємстві: особливості формування та змістові параметри. *Ефективна економіка*. 2022. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=10282> (дата звернення: 10.11.2024).

93. Ясінська А. Методологія формування управлінської звітності в системі управління підприємством. *Економіка та суспільство*. 2024. № 66. doi: [10.32782/2524-0072/2024-66-88](https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-88).