

Первомайська філія
Національного університету кораблебудування імені адмірала Макарова

Кафедра обліку і економічного аналізу

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«___» _____ 2021 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

на тему: Бухгалтерський облік і економічний аналіз готової продукції
підприємства
(на матеріалах ФГ «Вікторія»)

Виконала: здобувачка вищої освіти 46-ОА групи
_____ Гончар Анна Сергіївна
(підпис)

Керівник роботи
_____ к.е.н., доцент Козіцька Наталя Олександрівна
(підпис)

Первомайськ 2021

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	6
1.1. Сутність готової продукції як економічної категорії	6
1.2. Готова продукція як об'єкт бухгалтерського обліку і економічного аналізу	13
РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «ВІКТОРІЯ»	27
2.1. Виробничо-економічна характеристика фермерського господарства «Вікторія»	27
2.2. Аналіз фінансового стану фермерського господарства «Вікторія»	32
РОЗДІЛ 3 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «ВІКТОРІЯ»	40
3.1. Бухгалтерський облік готової продукції фермерського господарства «Вікторія»	40
3.2. Аналіз готової продукції фермерського господарства «Вікторія»	52
РОЗДІЛ 4 СТАН ОХОРОНИ ПРАЦІ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «ВІКТОРІЯ»	62
ВИСНОВКИ	67
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	71

ВСТУП

Діяльність будь-якого господарюючого суб'єкта направлена на отримання позитивного фінансового результату – прибутку, основним джерелом отримання якого є реалізація результату його операційної діяльності. Достовірне відображення в облікових документах операцій стосовно виробництва і реалізації готової продукції впливає на загальну результативність господарської діяльності підприємства. Відповідно, зростають вимоги до інформативності даних бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю якості бухгалтерської інформації. Наразі, білік та аналіз виробництва готової продукції, а також її реалізації є важливою проблемою в діяльності сучасних підприємств України, тому що завдяки виробництву готової продукції підприємства отримують та максимізують свій прибуток. Відповідно, дослідження організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу обраного для дослідження об'єкту є рушійною силою в досягненні соціальної та економічної ефективності діяльності підприємства адже підвищення якості готової продукції вважають одним із основних шляхів покращення ефективності виробничого процесу підприємства. Саме ці моменти обумовлюють актуальність тематики кваліфікаційної роботи.

Питання, пов'язані з бухгалтерським обліком і економічним аналізом виробництва і реалізації готової продукції висвітлені в працях вітчизняних науковців, таких як: О.С. Белявцев, Н.М. Бондаренко, С.В. Візіренко, В.А. Вороніна, Є.П. Гнатенко, А.В. Гнатишин, Ж.В. Задоець, М.Г. Запорожець, В.О. Іваницька та інших.

Метою кваліфікаційної бакалаврської роботи є дослідження теоретичних, методичних та практичних питань з бухгалтерського обліку і економічного аналізу готової продукції фермерського господарства «Вікторія».

Для досягнення мети виокремлено ряд завдань, а саме:

- дослідження теоретичних аспектів бухгалтерського обліку та економічного аналізу готової продукції підприємства;
- ознайомлення з загальною характеристикою ФГ «Вікторія» та проведення аналізу його фінансового стану;
- дослідження особливостей ведення бухгалтерського обліку продукції рослинництва ФГ «Вікторія»;
- аналіз обсягів готової продукції та її реалізації ФГ «Вікторія» ;
- досліджування стану охорони праці у ФГ «Вікторія».

Предметом дослідження в кваліфікаційній роботі виступають теоретичні, методичні та практичні аспекти бухгалтерського обліку і економічного аналізу готової продукції підприємства;

Об'єктом дослідження – первинна, зведена та звітна інформація щодо бухгалтерського обліку та економічного аналізу готової продукції ФГ «Вікторія».

Досягнення поставленої мети та виконання завдань досягнуто через застосування наступних методів: узагальнення, групування, порівняння, абсолютних і відносних величин, групування тощо.

Основними джерелами, які були використані під час виконання кваліфікаційної роботи є нормативно-правові акти України, наукові доробки вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, первинна, зведена та звітна інформація по діяльності ФГ «Вікторія».

Результати кваліфікаційної роботи обговорені та апробовані на науково-практичній конференції «Молодь, освіта, наука 2021», м. Первомайськ.

Кваліфікаційна робота виконана на 76 сторінках друкованого тексту, включає 14 таблиць, 12 рисунків, список використаної літератури налічує 48 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність готової продукції як економічної категорії

Поняття «готова продукція» в працях вітчизняних та зарубіжних вчених з'явилося не одразу. Зазираючи в історію, можна стверджувати, що першочергового поняття готова продукція не існувало, використовувалося лише поняття «товар», яке виникло близько 5-7 тисячоліть тому за часів існування первісного суспільства і було поширеним в різних соціально-економічних системах і розумілося значно ширше. У всі часи, включно до сьогодення, науковці прагнули і прагнуть зрозуміти сутність товарних взаємовідносин та закони, які ними керують. Дослідженню економічної категорії «товар» присвячено безліч досліджень науковців різних епох та економічних течій.

Найширшого розвитку товарне виробництво набуло у грецьких містах, що стосується України, то на початку XIII століття, з розвитком товарного ремесла, починають виробляти предмети праці не тільки для власного споживання і обмін, а й для продажу.

Наразі поняття «готова продукція» тлумачать одноманітно, базуючись на основних положеннях викладених в нормативно-правових документах, що діють в сфері бухгалтерського обліку. Відповідно, спостерігаємо тлумачення даного поняття на законодавчому та теоретичному (науковому) рівнях.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» готовою продукцією вважається продукція, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та

якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [34].

Порівняння цього визначення із тлумаченням такого виду продукції у міжнародній обліковій практиці свідчить про практичне його спів падання. при цьому уточнюється, що вироби, які не пройшли всіх стадій технологічної обробки, випробувань і технологічного приймання, вважаються не закінченими і входять до складу незавершеного виробництва підприємства [38].

Міжнародним аналогом Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [27].

Таке порівняння вдало провели у своїй праці вітчизняні науковці А. Касич та В. Шара (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Порівняння міжнародного та національного стандартів з обліку запасів
[19 с.35]

П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Склад активів, які визначаються стандартами як запаси	
- сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; - незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів; - готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідіє технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом; - товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу; - малоцінні та швидкозношувані предмети,	- товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, у тому числі, наприклад, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлі та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість для перепродажу; - готова вироблена продукція або незавершене виробництво суб'єкта господарювання й основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва; - витрати на послуги,

що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року; - поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.	для яких суб'єкт господарювання ще не визнав відповідний дохід (у випадку виконавця послуг)
Оцінка запасів на дату балансу	
За найменшої з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації	За найменшою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації
Оцінка вибуття запасів (методи)	
- ідентифікованої собівартості; - середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); - нормативних затрат; - ціни продажу	- середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);

Таким чином, можна сказати, що П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» мають спільні та відмінні риси, що впливає на визначення складових собівартості готової продукції. Так визначення поняття «запасів», умови визнання запасів і основні поняття, пов'язані з ними, а також рекомендації щодо використання методів оцінки запасів в обох стандартах є тотожними. Основними відмінностями між двома стандартами є склад запасів та склад витрат, що входять до собівартості отриманих запасів [19 с.35].

Наразі, в спеціальній науковій літературі спостерігаємо декілька підходів до тлумачення економічної сутності категорії «готова продукція». Це пояснюється активністю поміж науковців до даного поняття, а також вагомістю цієї дефініції в економічній науці. Для розуміння сутності готової продукції ознайомимося з підходами, що застосовують науковці при трактуванні даного терміну (табл.1.2).

Основні підходи до трактування сутності
економічної категорії «готова продукція»

Науковець	Зміст
Ф.Ф. Бутинець	«Готовою вважається продукція, повністю завершена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки). це виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшла всі стадії технологічної обробки на підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції» [4 с.324].
В.А.Вороніна, В.В. Черниш	«Готова продукція – виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції» [6 с.75].
Н.М. Ткаченко	«Готова продукція – це продукція, яка пройшла всі послідовні стадії технічного процесу, включаючи упаковку, маркування, контроль якості і готова до реалізації» [43 с.671].
Г.П. Журавель, П.Я. Хомин	«Готовою продукцією є така, яка повністю пройшла передбачені технологією виробництва стадії і процеси, оприбуткована на склад, або прийнята замовником» [13].
В.М. Глібко О.П.Бущан	«Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства, коли запаси набувають нової якості. Крім випуску речової продукції, підприємство може виконувати роботи для інших підприємств або надавати послуги. На відміну від тієї, яка в обліку зазначається як готова продукція, цей вид продукції називають «виконані роботи і послуги». Отже, продукція підприємства складається з готової продукції та виконаних робіт і послуг» [8 с.112].
В.В. Сопко	«Готова продукція – продукція, завершена у виробництві і підготовлена до продажу або відправки замовнику, до вивезення з підприємства – виробника» [41 с.152].
Р.Л. Хом'як	«Готова продукція промислового виробництва – конкретні вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки на цьому підприємстві, відповідають встановленим

	стандартам чи технічним умовам, прийнятті відділом технічного контролю і здані на склад або безпосередньо замовнику» [3 с.144].
Л.І. Шваб	«Готова продукція – це запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектуванні згідно з умовами договорів і замовниками й відповідають технічним умовам і стандартам» [45 с.23].
Т.М.Писаренко	«Готова продукція – об’єкт облікової системи промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства» [31 с.239].

Інформація, наведена в табл.1.2. демонструє дослідження вітчизняних науковців щодо понятійного терміну «готова продукція». Спостерігаємо, що всі автори, праці яких опрацьовані, будують свої визначення з дотриманням основних вимог, викладених в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Але у визначеннях однієї групи переважає економічний аспект, у визначеннях іншої – обліковий, кожен з авторів акцентує увагу на певному, відмінному від інших аспекті. Наприклад, належність готової продукції до тієї, що пройшла всі стадії технологічної обробки визначають: Ф.Ф. Бутинець [4], В.А.Вороніна, В.В. Черниш В.В. [6; 7], Н.М. Ткаченко [43], Г.П. Журавель, П.Я. Хомин [13], В.В. Сопко [41]. Але не всі з цих авторів наголошують на тому, що така продукція призначена для продажу, хоча, на нашу думку, це є однією з найважливіших характеристик такого активу.

Дещо незвичне визначення наводять автори В.М. Глібко та О.П. Брущан [8]. Вони ототожнюють категорію готова продукція з категорією матеріальний результат і надають окреме визначення поняттям «виконані роботи» і «надані послуги», Р.Л. Хом’як [3] називає готову продукцію конкретним виробом, а Л.І. Шваб [45] – запасами виробів на складі.

В працях Т.М.Писаренка [31], знаходимо зовсім відмінне, від попередніх, визначення, що передбачає виключно обліковий аспект,

ототожнюючи готову продукцію з поняттям обліковий об'єкт. В даному визначенні не згадується про завершення технологічного процесу, а наголошується на тому, що готова продукція є саме тим об'єктом, завдяки якого досягається основна мета діяльності будь-якого підприємства, господарства тощо. Не погоджуємося з даним визначенням автора, адже досягти основної мети можливо не лише за рахунок реалізації готової продукції, а й певного виду виконаних робіт та наданих послуг.

На думку Н.С. Костишина [21 с.515] всі автори сходяться в тому, щоб відносити готову продукцію до товарно-матеріальних цінностей, які отримані в результаті виробничого процесу, тобто це речовинна продукція, виконані роботи і надані послуги. Разом з тим жодне із наведених визначень не містить вимоги щодо спроможності такого виду оборотних активів приносити економічну вигоду, хоча цей момент є основним. невиконання даного критерію, на думку автора, призводить до того, що такий товарно-матеріальний запас може бути визнаний як збиток організації, адже витрати, понесені на його виготовлення, не будуть компенсовані [21 с.515].

Найбільш ґрунтовніше та повно, на наш погляд, визначають сутність поняття готова продукція вчені Ф.Ф. Бутинець [4] та В.А. Вороніна В.В.Черниш [6; 7].

Як вважають більшість науковців, для визначення сутності поняття «готова продукція» слід враховувати галузеву приналежність підприємства, адже продукція, отримана в різних галузях має свої специфічні особливості, відповідно і визначення сутності готової продукції для кожної галузі матиме свої нюанси (табл.1.3).

Таблиця 1.3

Особливості готової продукції деяких галузей [19 с.34]

Галузь	Особливості
Лісове господарство	Важливим а процесі обліку готової продукції є особливості обліку такої продукції на стадіях лісозаготівлі, лісоруб очних робіт, вивезення продукції, лісо продукції на складах та облік продукції столярного

	цеху [11 с.80].
Машинобудування	- тип організації виробництва; - технологічний процес виробництва; - структура виробничого управління; - вид та структура виробничих підрозділів; - організаційна структура управління підприємством [44].
Сільське господарство	Для сільськогосподарських підприємств готовою є не лише продукція, як продукт обробки (переробки) доведений до належного стану використання, а й продукція сільськогосподарського виробництва (зерно, зерновідходи, солома, плоди, ягоди, молоко тощо) [33 с.22; 2 с.79].
Будівництво	Організація будівельного виробничого процесу має інші особливості та відмінності від організації процесу виробництва в інших галузях: - тривалість операційного циклу; - не однотипність кінцевої продукції; - довго тривалість процесу [30 с.233].
М'ясопереробна	- технологічний процес нетривалий; - незавершене виробництво відсутнє; - строк збереження основних матеріально-виробничих запасів обмежений; - термін реалізації обмежений, а залишки нереалізованої продукції мінімальні [21 с.515].

Інформація, представлена в табл.1.3, доводить, що результат виробництва залежить від його галузевих особливостей, які є необхідними для врахування при визначенні терміну «готова продукція».

Отже, проаналізувавши погляди науковців на економіко-облікову інтерпретацію «готової продукції» можна говорити про наявність протиріч в думках науковців, а відповідно, різноманітність представлених до вивчення тверджень. Досліджені наукові джерела підтверджують поступове формування категорії «готова продукція», що наразі представляє об'єкт облікової системи, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, слугує засобом для досягнення основної мети функціонування господарюючого суб'єкта.

В роботі встановлено, що питання дослідження готової продукції є актуальними, адже вона становить головне джерело отримання прибутку для підприємства, а також частину запасів, що можуть споживатися самим підприємством, бути внутрішніми ресурсами для його виробництва.

1.2. Готова продукція як об'єкт бухгалтерського обліку і економічного аналізу

Основна діяльність виробничого підприємства полягає у виробництві та реалізації виготовленої продукції.

Побудова обліку готової продукції можлива за різними варіантами. Продукція, яка має кількісні, якісні та вартісні характеристики, може бути здана на склад, а звідти відбуватиметься її відвантаження (продаж) та реалізація. Водночас можливий інший підхід (здебільшого на дрібних підприємствах, фермерських господарствах тощо), коли готова продукція не передається на склад, а нагромаджується безпосередньо у виробника, звідки її відвантажують або передають покупцеві та реалізують [26 с.528].

За словами Н.М. Ткаченко [43] «...готова продукція на промисловому підприємстві проходить такі операції:

- випуск продукції з виробництва і здача її на склади;
- зберігання продукції на складах підприємства;
- відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) тощо;
- реалізація продукції...»

На побудову бухгалтерського обліку готової продукції підприємства мають вплив сутнісні характеристики її як активу. Огляд наукових джерел, представлений у пункті 1.1 кваліфікаційної роботи, свідчить про різноманітні підходи до інтерпретації сутності готової продукції [24 с.69].

Процес організації обліку готової продукції умовно розподіляють на етапи (рис.1.1) [5 с.40].



Рис.1.1. Етапи організації обліку готової продукції [5 с.40]

Під час організації обліку готової продукції основним моментом є раціональна її організація. Більшість авторів класифікують готову продукцію за формою, ступенем готовності та технологічною складністю [38; 26 с.529; 29 с.896; 22 с.132] (рис.1.2).



Рис.1.2. Класифікація готової продукції

Випуск готової продукції за звітний місяць відображають у двох оцінках: за обліковими цінами (за плановою собівартістю) і за фактичною собівартістю, яка визначається наприкінці місяця після упорядкування звітної калькуляції, яка базується на даних аналітичного обліку. В аналітичному обліку можливе відображення готової продукції за обліковими цінами, а надходження та відпуск готової продукції в синтетичному обліку - за фактичною виробничою собівартістю [17 с.90-91].

У кінці місяця за даними аналітичного обліку витрат на виробництво визначається фактична собівартість готової продукції. Якщо облік готової продукції ведеться за обліковими цінами, то після закінчення звітного періоду й визначення фактичної собівартості готової продукції записи щодо випуску і відвантаження корегуються на суму відхилень фактичної собівартості від її вартості за обліковими цінами шляхом їх зіставлення.

Від’ємна сума відхилень фіксується методом червоного сторно, додатна – звичайним записом [22 с.134].

На думку вітчизняних науковців Г.М. Лютової та А.М. Бондарь невизначеність економічної сутності готової продукції зумовлює певні проблеми в її оцінці [24 с.69].

У зв’язку з тим, що виробничу собівартість виготовленої продукції остаточно можна визначити тільки в кінці місяця, виникає необхідність у такій оцінці готової продукції, яка дозволить демонструвати рух готової продукції протягом місяця. Після визначення виробничої собівартості розраховують і окремо відображають відхилення фактичної виробничої собівартості за звітний місяць від планової (нормативної) собівартості. Тому, в практиці бухгалтерського обліку історично склалося визначення оцінки готової продукції в поточному обліку та на звітну дату.

У зв’язку з цим, автори Г.М. Лютова та А.М. Бондарь [24 с.70] розглядають види оцінки готової продукції за етапами облікового процесу (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Види оцінки готової продукції за етапами облікового процесу

[24 с.70]

Етапи облікового процесу	Види оцінки готової продукції
Поточний облік	- фактична собівартість; - планова собівартість; - облікові ціни.
Узагальнений облік (звітність)	- фактична собівартість; - облікові ціни.

Таким чином, оцінка готової продукції у звітному періоді може здійснюватися за фактичною собівартістю і за обліковими цінами. По закінченню місяця обов’язковою умовою є розрахунок фактичної собівартості (визначається за даними аналітичного обліку витрат на виробництво) та відображення відхилень її від облікових цін. Перелік і склад

статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством.

Останнім часом дослідження цих питань набуло ще більшої актуальності, так як існує протиріччя між Податковим кодексом та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Як зазначають науковці Г.Г. Осадча та Ю.Л. Темчишина [29 с.895] «...якщо порівняти склад загальновиробничих витрат згідно з цими двома системами обліку, можна побачити, що існують незначні відмінності між деякими пунктами витрат, які входять до загальновиробничих. Це може викликати труднощі під час формування собівартості, незважаючи на те, що, дотримуючись змін, внесених до Податкового кодексу України, можна сказати, що загальновиробничі витрати входять до собівартості виготовленої та реалізованої продукції. Але, незважаючи на це, підприємства повинні й надалі надавати детальний зміст змінних та постійних загальновиробничих витрат, щоб полегшити прийняття рішення щодо відображення цих витрат в бухгалтерському та податковому обліку...» [29 с.895].

Операції, пов'язані з рухом готової продукції, відображаються на рахунку 26 «Готова продукція». За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або нормативною вартістю. За кредитом рахунку 26 «Готова продукція» відображається списання виробничої собівартості готової продукції. Продукція, що не відповідає умовам договору і технічним вимогам та стандартам відображається на синтетичному рахунку 24 «Брак у виробництві» [47 с.32].

Для більш детального обліку готової продукції на промислових підприємствах науковці Т.С. Яровенко і А.І. Чернова [48 с.197] наголошують на доцільності його ведення за видами продукції: основна, супутня, побічна. Вони вважають доречним використовувати субрахунки:

- 261 «Основна продукція»;
- 262 «Супутня продукція»;

- 263 «Побічна продукція» [48 с.197].

При оприбуткуванні випущеної з виробництва готової продукції в бухгалтерському обліку роблять запис: Дт 26 «Готова продукція» Кт 23 «Виробництво». У разі використання готової продукції для власних потреб підприємства, вона обліковується першочергово в дебеті рахунку 26 «Готова продукція» з подальшим його закриттям в дебет рахунку 20 «Виробничі запаси».

Поділяємо думки Т.С. Яровенко та А.І. Чернової, щодо виділення аналітичних субрахунків до основного рахунку 26 «Готова продукція». застосування таких субрахунків сприятиме підвищенню аналітичності інформації та можливості проведення аналізу співвідношення видів продукції з метою розробки стратегічних бізнес-проектів.

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюється накладними відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких указується дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниці виміру, кількість, ціна за одиницю. Кількість виробів, що оприбутковуються на склад, їх вага та обсяг вимірюється, підраховується і за необхідності зважується. Накладну виписує у двох примірниках підрозділ-здавальник (цех). На обох примірниках накладних мають бути два підписи: начальника цеху готової продукції та начальника складу готової продукції. На підставі одного з примірників накладної, що залишається на складі готової продукції, начальник складу чи відповідальна особа заповнює картку складського обліку. У ній роблять запис про оприбуткування готової продукції, що надійшла на склад, і разом з матеріальним звітом передають до бухгалтерії. У картці або книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю [22 с.133-134].

На складі готова продукція обліковується в кількісному виразі за її видами в Картках або в Книгах складського обліку. В Картці або Книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру,

розмір, марка, ціна за одиницю. Облік готової продукції на складі ведеться в міру її надходження на склад або відпуску зі складу. В Картках або Книгах складського обліку робляться записи про надходження та відпуск готової продукції і щоденно виводяться її залишки. На підставі здавальних накладних, що виписуються у двох примірниках, складається Відомість випуску продукції [5 с.40].

Реалізація продукції – це завершена стадія кругообігу засобів виробництва, внаслідок чого суб'єкт господарської діяльності отримує виручку в грошовій формі, яка спрямовується на відновлення процесу кругообігу засобів, його безперервне повторення.

Відвантаження готової продукції покупцям проводять на підставі первинних документів: наказів-накладних або розпоряджень відділу збуту. У первинній документації зазначають номер замовлення та адресу, за якою відправляють продукцію, кількість місць, вид упаковки, масу, та інші дані, що характеризують відвантажену продукцію [6].

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою – первісна вартісна (за дебетом рахунку 901 «Собівартість реалізації готової продукції»), та оцінка, яка визначається за домовленістю сторін (за кредитом рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції») [20].

У зв'язку з реалізацією продукції підприємство несе додаткові витрати, пов'язані з рекламою, доставкою цієї продукції своїм транспортом тощо. Такі витрати включаються до складу витрат на збут. Складові собівартості готової продукції представлено на рис. 1.3.

За результатами змін, які відбулися із готовою продукцією на складі протягом місяця, до бухгалтерії підприємства подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», за даними якого бухгалтером вносяться відповідні зміни до «Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках». Узагальнена інформація за операціями, пов'язаними з рухом готової

продукції на підставі звітів виробничих підрозділів та звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення у журналах № 3, № 5, № 6 [29 с.897].

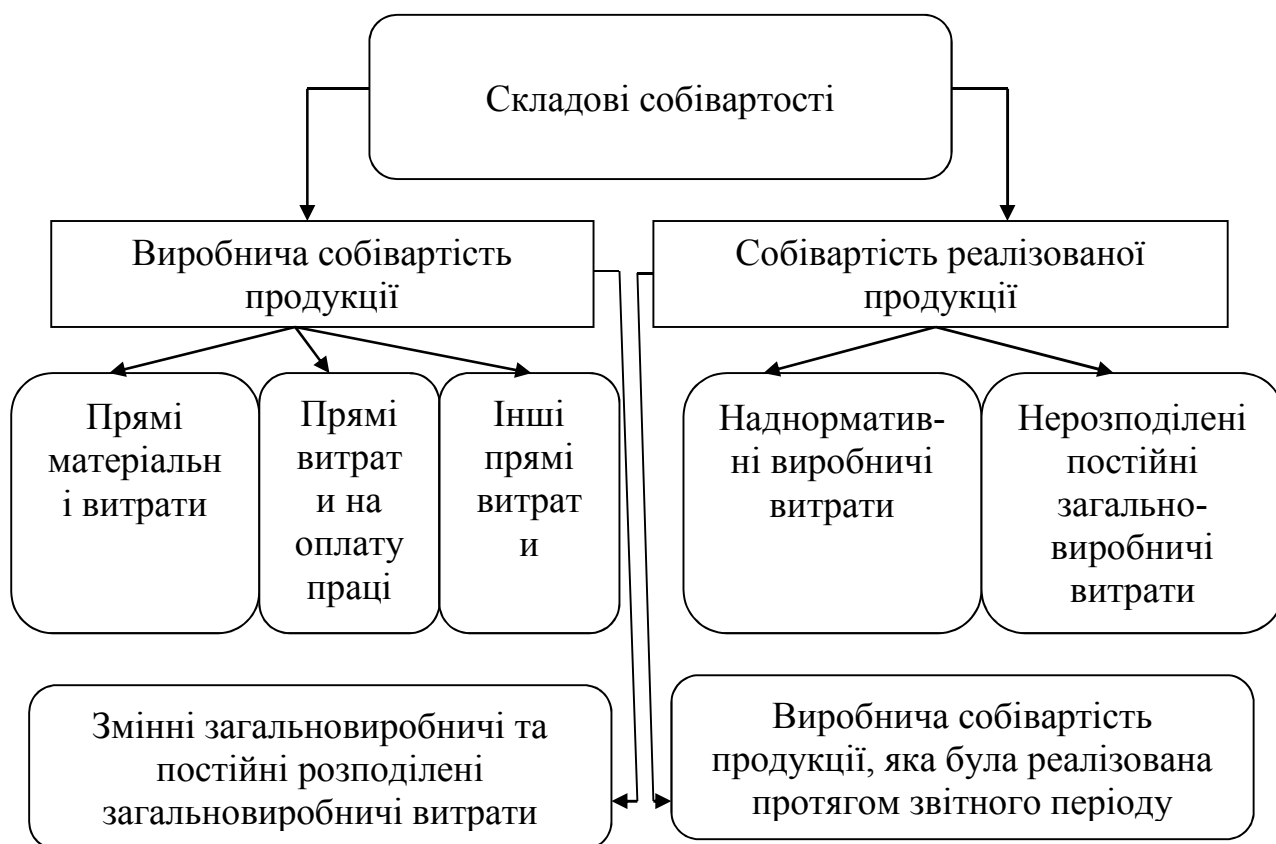


Рис. 1.3. Складові собівартості готової продукції

Інформація щодо виробництва та реалізації готової продукції знаходить відображення у формах №1 «Звіт про фінансовий стан» та №5 «Примітки до фінансової звітності» фінансової звітності.

У бухгалтерському балансі залишки готової продукції відображаються в другому розділі активу балансу «Оборотні активи», стаття 1103 «Готова продукція». Ця стаття показує запаси готової продукції на складі. У формі № 5 в розділі VIII «Запаси» розкривається інформація про балансову вартість готової продукції. Розділ IX «Дебіторська заборгованість» містить дані про заборгованість покупців і замовників за продукцію. Підприємства, які займаються виготовленням та реалізацією сільськогосподарської продукції,

деталізують інформацію про неї у розділах XIV і XV «Приміток до фінансової звітності».

Отже, підсумовуючи вищевикладене, прослідковуємо тісний взаємозв'язок між виробництвом, залишками на складах та реалізацією готової продукції (рис.1.4).

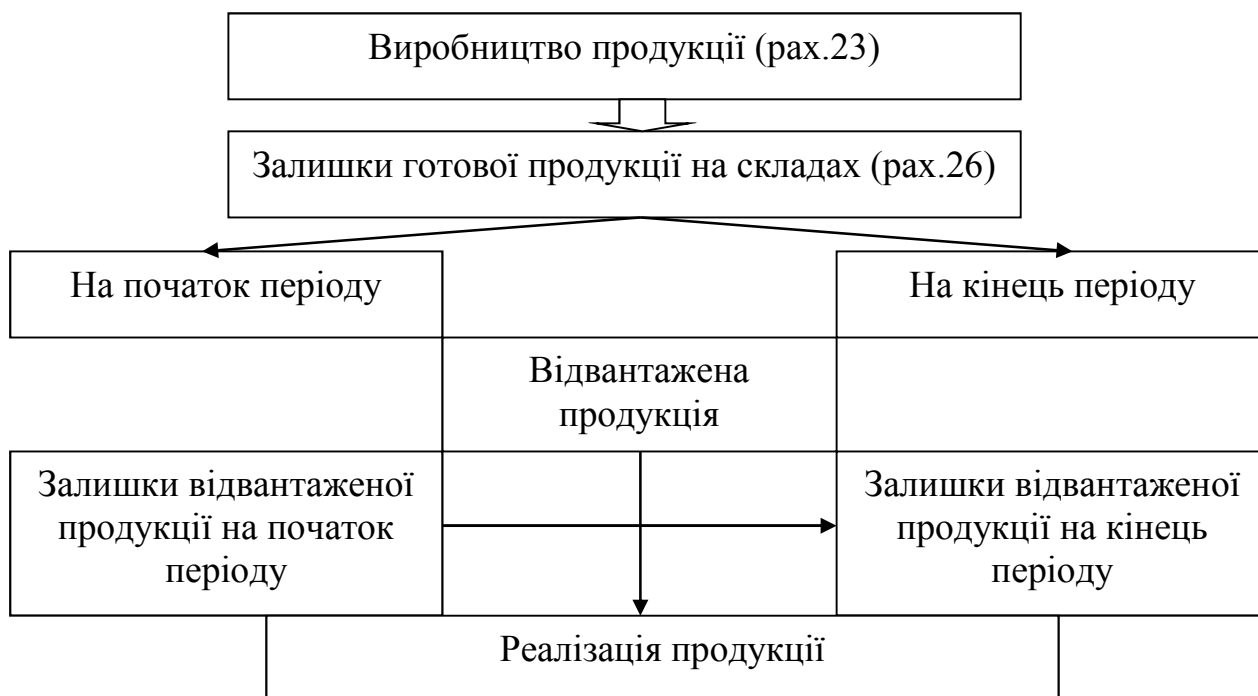


Рис. 1.4. Взаємозв'язок між виробництвом, залишками на складах та реалізацією готової продукції

Дані бухгалтерського обліку слугують основним інформаційним джерелом для проведення економічного аналізу готової продукції.

Метою аналізу виробництва і реалізації готової продукції є обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на збільшення обсягів продажу, зміцнення конкурентних позицій підприємства на ринку, розширення його частки, в результаті чого зростають фінансові результати (рис. 1.5).

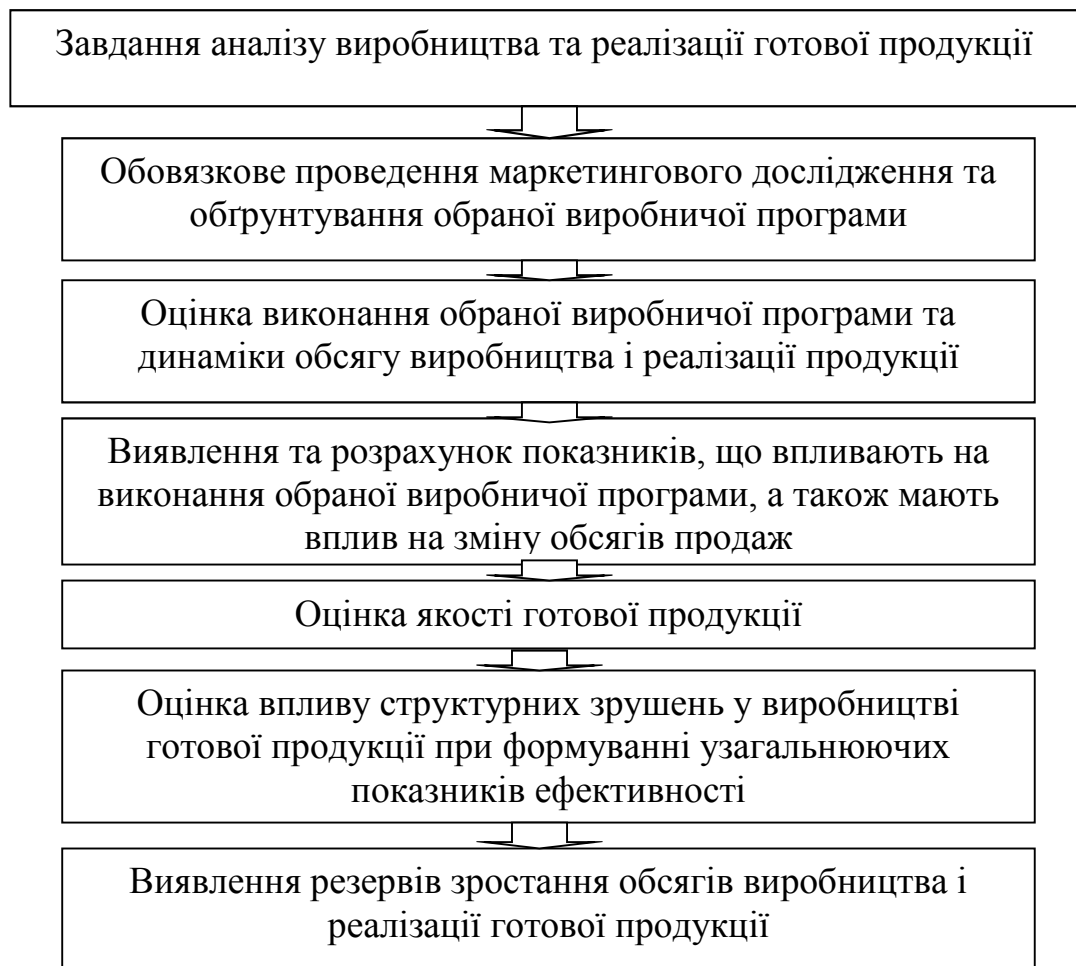


Рис.1.5. Завдання аналізу виробництва та реалізації готової продукції
[14 с.982]

Для виконання перерахованих завдань, виокремлюють наступні методи аналізу виробництва і реалізації продукції, що у своїй сукупності формують систему елементів які доповнюють один одного, при здійсненні аналізу (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Елементи аналізу виробництва і реалізації готової продукції
(сформовано автором на основі [12])

Об'єкт	Готова продукція підприємства
Періодичність проведення аналізу	Оперативний, місячний, квартальний, річний
Система показників	Інформаційне формування моделі виробництва і реалізації готової продукції за кількісними і якісними

Система показників	характеристиками
Сукупність чинників	Причини, що визначають характер формування величини виробничих витрат та їх місце у собівартості готової продукції
Система методів	Математичні, логічні, статистичні та інші методи та прийоми, що базуються на теорії аналізу чи взяті з інших наук (статистики, бухгалтерського обліку, математики тощо).
Джерела інформації	Облікова, планова та нормативно-довідкова інформація,

Варто зазначити, що дослідження наукових джерел доводить окрему цікавість науковців до аналізу саме реалізації готової продукції, а не її виробництва. Такий висновок впливає із наявності наукових праць щодо вивчення зазначеної проблематики. Проблема регулювання економічних процесів на підприємстві і питання підвищення ефективності організації виробництва та реалізації продукції розглядаються науковцями в основному відокремлено одне від іншого, а у взаємозв'язку не становлять предмет наукових досліджень.

Обсяг виробництва і реалізації продукції є взаємозалежними показниками і на підприємстві вони повинні бути збалансованими. В умовах обмежених виробничих можливостей і необмеженого попиту на перше місце виходить обсяг виробництва продукції. Але в міру насичення ринку і посилення конкуренції не виробництво визначає обсяг продажів, а навпаки, можливий обсяг продажів є основою розробки виробничої програми. Підприємство має виробляти тільки ту продукцію і в такому обсязі, якому воно може реально реалізувати [37 с.123].

На основі попереднього аналізу підприємство повинно визначати загальні потреби ринку, в тому чи іншому виді продукції, а також, що пропонують в даний момент конкуруючі підприємства. Це дозволяє керівництву сформувати стратегію відносно того, з якими явищами в майбутньому потрібно буде рахуватися, які сильні та слабкі сторони

можуть вплинути на підприємство, як оцінити його перспективи і чи необхідне вдосконалення або нова стратегія, а також можливість адаптування до нових завдань при нових умовах. Аналіз ринку реалізації готової продукції повинен передбачати пошук найбільш перспективних покупців і обговорення з ними обсягів продажу продукції і умов її придбання. Від ринків реалізації залежить обсяг продаж, середній рівень цін, виручка від реалізації продукції, сума отриманого прибутку та ін. Знання ринку того чи іншого продукту є дуже важливим для підприємства, оскільки знаючи всю сукупність фірм, котрі функціонують у цій сфері обміну, можна виявити потенційних та регіональних конкурентів [1].

У процесі аналізу виробництва та реалізації готової продукції оцінюються обсяг виробництва та реалізації продукції, а також обсяг чистої продукції. Зміст та якість інформації мають першочергове значення у забезпеченості точності та ефективності проведення аналізу обсягу випуску готової продукції. Під час відбору конкретних показників інформаційної бази аналізу необхідно врахувати зовнішні та внутрішні джерела.

Науковець А. В. Гнатишин зазначає, що «...аналіз реалізації продукції тісно пов'язаний з аналізом виконання договірних зобов'язань по поставках продукції. Недовиконання плану за договорами для підприємства обертається зменшенням виручки, прибутку...» [10 с.354].

Баланс товарної продукції розраховується наступним чином:

$$OP = ГПп + ОВ - ГПк \quad (1.1),$$

де OP – обсяг реалізованої продукції за звітний період;

ГПп, ГПк – залишки готової продукції на складах на початок і кінець періоду;

ОВ- обсяг виробництва продукції [10 с.354].

В умовах ринку формується комплекс завдань оперативного аналізу виконання договірних зобов'язань і реалізації продукції:

- оперативний аналіз обґрунтованості та ефективності формування договорів;

- оперативний аналіз виконання замовлень за асортиментом і якістю продукції;
- оперативний аналіз виконання замовлень за поставками продукції у встановлений термін;
- оперативний аналіз наслідків невиконання замовлень за поставками продукції [10 с.355-356].

Одним із пріоритетних напрямків аналізу виробництва та реалізації готової продукції є також аналіз ритмічності виробництва та продаж.

Для аналізу ритмічності роботи промислового підприємства використовують як показники ритмічності, так і аритмічності виробництва. Спільним у використанні цих показників є те, що вони повністю прив'язані до виконання планового завдання. Застосування показників ритмічності передбачає суворе дотримання планових завдань за часом і обсягом, що у практичній роботі сучасного підприємства зустрічається досить рідко. Відповідно будь-яке відхилення фактичного випуску продукції від планового свідчить про аритмічність виробництва. Тому при виборі системи показників, які якнайбільше підходять для оцінки ритмічності виробництва, необхідно враховувати економічну доцільність їх застосування [39 с.176].

Підсумовуючи інформацію, викладену у першому розділі кваліфікаційної роботи, констатуємо, що досліджені наукові джерела підтверджують поступове формування категорії «готова продукція», що наразі представляє об'єкт облікової системи, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, слугує засобом для досягнення основної мети функціонування господарюючого суб'єкта. Проаналізувавши погляди науковців на економіко-облікову інтерпретацію «готової продукції» можна говорити про наявність протиріч в думках науковців, а відповідно, різноманітність представлених до вивчення тверджень.

Однією із складових раціональної організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу виробництва, наявності та руху готової продукції є

високий рівень використання обліково-аналітичної інформації. Виходячи з наявності суперечностей між науковцями при трактуванні сутності «готової продукції», існують суперечності і при організації та методиці обліково-аналітичного процесу даного об'єкту, в тому числі і в нормативно-правовій базі. Така кількість різноманітних теорій свідчить про актуальність обраної для дослідження тематики.

РОЗДІЛ 2

ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «ВІКТОРІЯ»

2.1. Виробничо-економічна характеристика фермерського господарства «Вікторія»

Фермерське господарство (надалі ФГ) «Вікторія», створене на базі колишнього КСП «Хмельівське» у 2007 році.

ФГ «Вікторія» Маловисківського району Кіровоградської області розташовано в степовій зоні України. Його територія складається із таких населених пунктів: Хмельове, Червона Поляна, Злинка.

Центральна садиба ФГ «Вікторія» розміщена в селі Хмельове. Вона знаходиться на відстані 65 кілометрів від обласного центра м. Кропивницький і на відстані 30 кілометрів від районного центра смт Мала Виска.

Найближча залізнична станція – Капустіно знаходиться в 20 кілометрах від с. Хмельове.

Ґрунтово-кліматичні умови є сприятливими для вирощування зернових, технічних та інших культур що вирощуються на території даного підприємства. Господарство займається вирощуванням зерно-бобових культур: пшениця, ячмінь, кукурудза, гречка, горох, соя та технічних культур: сояшник, ріпак. Також, підприємство займається вирощуванням та реалізацією посівного матеріалу, в тому числі першої репродукції.

Основними контрагентами, з якими співпрацює ФГ «Вікторія» є: «ВАССМА» - науково виробнича фірма, яка є постачальником насіння та засобів захисту рослин, «Бізон -Тех» - компанія постачає насіння, засоби захисту рослин, добрива та мікродобрива, «Техноторг Дон» - являється

основним місцем закупівлі сільськогосподарської техніки, «Ерідон - Тех» - надає широкий спектр оригінальних запчастин до сільськогосподарської техніки.

Основними покупцями готової продукції ФГ «Вікторія» є: ТОВ СП «НІБУЛОН» - лідер експортерів сільськогосподарської продукції в Україні; ПАТ «Кіровоградський хлібокомбінат» - одне з провідних підприємств області, що займається виробництвом хлібобулочної, кондитерської та макаронної продукції; Новоукраїнський елеватор – сертифікований елеватор, що займається зберіганням, очищенням, сушкою та підробіток зернових і олійних культур; Спиртзавод «Межирічка» - сучасне підприємство з високою культурою виробництва.

Пункти реалізації продукції знаходяться на невеликій відстані від підприємства, це скорочує витрати на транспортування продукції, а також час на її перевезення, що в свою чергу впливає на якість і собівартість продукції, що реалізується.

Земля – є основним елементом виробництва досліджуваного господарства. За розмірами загальної земельної площі дане підприємство є досить великим в порівнянні з підприємствами району і області. Склад та структура земельного фонду ФГ «Агрофірма Вікторія» представлено в табл.2.1.

Таблиця 2.1

Аналіз землекористування ФГ «Вікторія»

Показник	Землекористування, га		Структура, %		Відхилення, %	
	2019	2020	2019	2020	+; -	%
Площа земельних угідь всього	1964,0	1987,0	100	100	+23	+1,17
з них рілля:	1964,0	1987,0	100	100	+23	+1,17
в.т.ч. арендовано	1865,0	1888,0	94,9	95	+23	+1,23
Власність господарства	99,00	99,00	5,1	5	-	-

Дані, представлені в табл.2.1 демонструють інформацію щодо площі земельних угідь, що знаходяться в розпорядженні ФГ «Вікторія». Левову частку, серед земельних угідь, становить орендована у фізичних осіб земля: 94,9% у 2019 році та 95% у 2020 році (рис.2.1). Збільшення загальної площі земельних угідь у 2020 році на 23 га., свідчить про те, що господарство збільшило кількість орендованих земель, що використовуються в процесі виробництва, площа власних угідь залишилася незмінною.



Рис.2.1. Структура земельних угідь ФГ «Вікторія», га

Наявні в розпорядженні господарства угіддя використовуються для вирощування різноманітних сільськогосподарських культур. Найвищу питому частку серед цих культур становлять зернові. Частка, яку займає кожна із культур у загальній площі, з якої було зібрано урожай представлено в табл. 2.2.

Безперечним лідером серед вирощуваних досліджуваним господарством культур є зернові та зерно-бобові. На основі даних, представлених в табл. 2.2, спостерігаємо, що найбільшу частку в загальній площі земельних угідь займають 3 культури: пшениця озима, кукурудза на зерно, соняшник. Площі угідь, прийняті в аренду в 2020 році – 23 га, використовувалися під вирощування зернових культур.

Разом з тим, можемо говорити що структура земельних угідь під сільськогосподарськими культурами є досить нестабільною, зокрема: площа посіву пшениці озимої в 2020 році, порівняно з 2019 роком зросла на 45 га, тобто на 13,43 %, а площа посіву кукурудзи на зерно зменшилась на 145 га, або на 28,15 %. Такі зміни викликані характерною для сільського господарства сівозміною, тобто чергуванням сільськогосподарських культур у часі і на території. Наразі, на ринку представлено велику кількість біопрепаратів та добрив, для підкормки та насичення землі необхідними елементами та мінералами, що дають можливість не залишати землі на пар, що й спостерігаємо у досліджуваного господарства. Тому основним «природним» способом підвищення врожайності є чергування культур. Наприклад, для кукурудзи на зерно, найкращим попередником являється горох, площа посіву якого, відповідно до отриманих даних, збільшилась майже на 40%.

Щодо значного збільшення площі посіву ярого ячменю, а саме на 162,35%, то такі зміни також пов'язані із сівозміною та регіоном. Так як в степовій зоні ярий ячмінь добре садити після кукурудзи.

Одним із чинників зміни площ посівів різних культур у ФГ «Вікторія» називають також орієнтацію на ринок, тобто аналіз цін (визначення тієї культури, яка буде мати найбільшу ціну). Врожайність кожної культури визначають на основі даних валового виробництва продукції протягом певного періоду (року) та площі, з якої було зібрано такий врожай.

Основні економічні показники роботи господарства в 2019 та 2020 роках наведено в табл.2.3. «Основні економічні показники роботи господарства».

Таблиця 2.3

Основні економічні показники роботи господарства

Показник	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
Чисельність працівників, осіб	54	52	-2	-3,7
Площа земельних угідь, га	1964,0	1987,0	+23	+1,17

Продовження табл.2.3

Нерозподілений прибуток, тис.грн	5806,0	5634,0	-172	-3
Кредиторська заборгованість, тис. грн	1372,0	1950,0	+578	+42,13
Дебіторська заборгованість, тис. грн	6015,0	7590,0	+1575	+26,18
Грошові кошти та їх еквіваленти, тис.грн	982,0	680,0	-302	-30,75

Результати перших двох показників, представлених в таблиці 2.3 дозволяють говорити про досліджуване господарство як про «велике підприємство».

Сума нерозподіленого прибутку протягом 2020 року зменшилася у порівнянні з 2019 роком на 172 тис.грн., що склало 3%. зменшення даного показника пов'язане зі збільшенням дебіторської заборгованості на 1575 тис.грн (26,18%). Прибуток господарства умовно поділяється на асигновану частину, яка призначена для виплати орендної плати, для розвитку господарства та для підтримання подальшої діяльності господарства, а також неасигнована частина, яка не має конкретного призначення.

Негативним явищем є підвищення розміру кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги - на 42,13%, що становить 578 тис.грн. Протягом досліджуваного періоду було придбано посівний матеріал – горох, соя та ріпак, а також мінеральні добрива для підкормки та насичення землі необхідними елементами та мінералами.

Щодо суми грошових коштів, якими володіє господарство, незважаючи на їх зменшення на 302 тис.грн. у 2020 році, то їх кількість, по відношенню до заборгованостей підприємства, вказує на те що фермерське господарство є абсолютно незалежним у здійсненні своєї діяльності.

2.2. Аналіз фінансового стану фермерського господарства «Вікторія»

Аналіз фінансового стану фермерського господарства «Вікторія» проведемо шляхом вирахування економічних показників, які продемонструють його фінансово-господарський стан та дозволять сформулювати висновки щодо перспектив подальшого функціонування.

Зазвичай, аналіз фінансового стану будь-якого господарюючого суб'єкта розпочинають зі структурно-динамічного аналізу його господарських засобів та джерел їх утворення. інформаційною базою для проведення такого аналізу слугуватиме форма №1 фінансової звітності «Звіт про фінансовий стан» (Баланс).

Аналіз активів та пасивів господарства дозволить надати загальну оцінку зміні всього його майна. Оцінка сукупних активів, в свою чергу, дозволить зробити висновок про те, в які активи вкладені знову залучені фінансові ресурси або які активи зменшились за рахунок зменшення фінансових ресурсів, чи навпаки (табл.2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз складу та структури балансу ФГ «Вікторія»

Назва статті	2019		2020		Зміни за звітний період (+, -)	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	% до початку року
Актив						
I. Необоротні активи						
Основні засоби	9356,0	40,83	9626,0	36,26	+270,0	+2,9
Незавершені капітальні інвестиції	88,0	0,38	304,0	1,15	+216,0	+245,5
Довгострокові біологічні активи	24,0	0,1	24,0	0,09	-	-
Всього по I розділу	9468,0	41,31	9954,0	37,5	+486,0	+5,13
II. Оборотні активи						
Виробничі запаси	536,0	2,34	1003,0	3,78	+467,0	+87,13

Продовження табл.2.4

Незавершене виробництво	2770,0	12,09	3155,0	11,88	+385,0	+13,9
Готова продукція	3138,0	13,69	4160,0	15,67	+1022,0	+32,6
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6015,0	26,25	7590,0	28,59	+1575,0	26,2
Грошові кошти та їх еквіваленти	982,0	4,29	680,0	2,56	-302,0	-30,75
Всього по II розділу	13441,0	58,66	16589,0	62,48	+3148,0	+23,4
Витрати майбутніх періодів	6,0	0,03	7,0	0,03	+1,0	+16,7
Пасив						
I. Власний капітал						
Пайовий капітал	1461,0	6,38	1461,0	5,5	-	-
Додатковий капітал	588,0	2,57	588,0	2,22	-	-
Інший додатковий капітал	433,0	1,89	433,0	1,63	-	-
Резервний капітал	12996,0	56,71	16302,0	61,4	+3306,0	+25,4
Нерозподілений прибуток	5806,0	25,34	5634,0	21,22	-172,0	-3
Всього по I розділу	21284,0	92,88	24418,0	91,97	+3134,0	+14,7
III. Залучені кошти						
Кредиторська заборгованість						
- за товари, послуги	1372,0	5,98	1950,0	7,34	+578,0	+42,1
- з бюджетом	152,0	0,66	64,0	0,24	-88,0	-57,9
- по страхуванню	32,0	0,14	39,0	0,15	+7,0	+21,9
- по оплаті праці	75,0	0,33	78,0	0,3	+3,0	+4
Всього по III розділу	1631,0	7,12	2131,0	8,03	+500,0	+30,7
Баланс	22915,0	100	26549,0	100	+3634,0	+15,9

Відповідно до даних, представлених в табл. 2.4 спостерігаємо збільшення загальної вартості майна господарства у 2020 році порівняно з 2019 роком на 3634,0 тис. грн., що становить 15,9%. Такі зміни, в основному, пов'язані із збільшенням вартості:

- капітальних інвестицій на 216,0 тис. грн. – 245,5%;
- основних засобів на 270,0 тис. грн. – 2,9%;
- виробничих запасів на 467 тис. грн. – 87,13%;
- незавершеного виробництва на 385,0 тис. грн. – 13,9%;
- готової продукції на 1022,0 тис. грн. – 32,6%;
- дебіторської заборгованості на 1575,0 тис. грн – 26,2%.

Попри все, збільшення готової продукції, на складі, свідчить про те, що фермерське господарство не може збути свою продукцію з двох причин: або не має на неї попиту або «очікують» такого періоду, коли ціна на сільськогосподарську продукцію на зовнішньому та внутрішньому ринках підвищиться. Це пов'язано з тим, що головними покупцями зерна у підприємства є зернотрейдери, які підвищують ціну в момент отримання квоти на експорт зерна.

Як згадувалося в пункті 2.1 кваліфікаційної роботи, негативним моментом являється значне збільшення дебіторської заборгованості - на 1575,0 тис. грн., питома вага якої в складі вартості всіх активів підприємства становить 28,59 %. Значне збільшення дебіторської заборгованості є негативним моментом, так як можливий варіант того, що з часом деяка частина заборгованості може перерости в сумнівну, та, на кінець, в безнадійну.

Попри збільшення активів ФГ «Вікторія» по деяким статтям балансу, спостерігається зменшення розміру прибутку у 2020 році на 172,0 тис. грн., що становить 3% від загальної валюти балансу.

Найвагомішою статтею, що вплинула на зростання загальної вартості пасивів господарства являється резервний капітал - на 3306,0 тис. грн., або на 25,4 %. Виходячи з даних Ф-3 «Звіт про власний капітал», спостерігаємо, що поповнення резервного капіталу відбувається за рахунок сум нерозподіленого прибутку. Тобто, господарство частину від отриманого прибутку, у попередньому періоді, відносить до складу резервного капіталу.

Попри те, що загальна тенденція є позитивною, є і негативний момент, такий як: підвищення суми кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 578,0 тис. грн. Але при цьому, якщо порівнювати із сумою збільшення дебіторської заборгованості, в даному періоді, а саме 1575,0 тис. грн., то особливого негативного впливу на загальний результат не буде. Навіть достатньо врахувати той факт, що господарство, маючи, фактично,

на рахунку 678,0 тис. грн., може в будь-який момент погасити дану заборгованість.

Наступні кроки аналізу фінансового стану ФГ «Вікторія» спрямуємо на вивчення та аналіз інформації щодо економічних ресурсів, що контролюються господарством, їх ліквідність, платоспроможність, а також здатність адаптуватися при зміні зовнішнього та внутрішнього середовища.

Зазвичай, розпочинають такий аналіз з аналізу платоспроможності і ліквідності господарюючого суб'єкта (табл.2.5).

Таблиця 2.5

Аналіз показників ліквідності ФГ «Вікторія»

Показники	2019	2020	Зміни	
			+/-	%
Коефіцієнт покриття	8,24	7,79	-0,45	-5,5
Коефіцієнт швидкої ліквідності	4,29	3,88	-0,41	-9,6
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,6	0,32	-0,28	-46,7
Коефіцієнт співвідношення кредиторської і дебіторської	0,27	0,28	-0,01	-3,7
Коефіцієнт чистого обороту капіталу	0,78	0,72	-0,06	-7,7

На основі розрахованих показників ліквідності (табл.2.5) можна сказати, що загалом господарство повністю забезпечене ресурсами для покриття своїх зобов'язань, не дивлячись на незначне погіршення значень цих показників в 2020 році.

Коефіцієнт покриття, що складає 8,24 – у 2019 році, та 7,79 – у 2020 році, свідчить про те, що оборотні активи господарства здатні покрити зобов'язання практично у восьмикратному розмірі, так як на кожну одиницю поточних зобов'язань припадає, відповідно, 8,24 та 7,79 грошових одиниць оборотних активів. Проте спостерігається зменшення розміру коефіцієнта покриття на 0,45 (5,5%), це пов'язано з тим, що відбулось збільшення суми

поточних зобов'язань на 500,0 тис. грн., що в основному спричинене збільшенням кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги.

Коефіцієнт швидкої ліквідності характеризує спроможність господарства сплатити свої зобов'язання, за умови вчасного проведення розрахунків з дебіторами. Спостерігаємо досить високе його значення у 2020 році – 3,88.

Вагомим показником, що характеризує спроможність підприємства негайно сплатити свої зобов'язання, є абсолютна ліквідність. Загалом нормальним, вважається, значення коефіцієнта абсолютної ліквідності у межах від 0,2 до 0,35. Якщо брати до уваги значення коефіцієнта у 2019 році – 0,6, то можна сказати, що фермерське господарство спроможне в будь-який момент погасити більшу частину своєї кредиторської заборгованості, а саме приблизно 60%. Проте, у 2020 році значення коефіцієнту знизилось до 0,32. На зниження даного коефіцієнта вплинула зміна одразу двох показників: це зменшення грошових коштів та їх еквівалентів на 302,0 тис. грн. та збільшення суми поточних зобов'язань на 500,0 тис. грн.

Зменшення суми грошових коштів пов'язане з тим, що господарство має велику дебіторську заборгованість, тобто фактично воно отримало менше коштів, при цьому в звітному періоді були більші витрати на оплату праці, а відповідно й на соціальні заходи. Такі висновки зроблено на основі даних Ф-3 фінансової звітності «Звіт про рух грошових коштів».

Коефіцієнт співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованостей становить 0,27 і 0,28, відповідно у 2019 та 2020 роках і є значно меншим за 1,0, це свідчить про те, що кредиторська заборгованість більш ніж в 3 рази менша ніж дебіторська, тим самим характеризує достатні резерви підприємства.

Коефіцієнт чистого обороту капіталу характеризує спроможність господарства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати подальшу діяльність.

Результати проведеного аналізу ліквідності ФГ «Вікторія» доводять, що господарство має в своєму розпорядженні значні суми для інвестування їх в діяльність. Порівнюючи два періоди, спостерігаємо, що кількість власних ресурсів господарства у 2020 році зростає на 2648,0 тис. грн. Це досить позитивно відзначається на його діяльності, оскільки дані зміни характеризують збільшення ресурсів, які в подальшому можуть використовуватись для розвитку.

Наступним кроком проаналізуємо показники фінансової стійкості (платоспроможності) фермерського господарства «Вікторія» (табл.2.6).

Таблиця 2.6

Аналіз показників фінансової стійкості (платоспроможності)

ФГ «Вікторія»

Показники	2019	2020	Зміни	
			+/-	%
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,93	0,92	-0,01	-1,08
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	0,88	0,87	-0,01	-1,14
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,56	0,59	+0,03	+5,4

Коефіцієнт фінансової незалежності демонструє частку власного капіталу в загальній сумі господарських засобів господарства, а також можливість реалізувати свої зовнішні зобов'язання за рахунок використання власних активів, тобто його незалежність від позикових джерел.

Значення розрахованого коефіцієнта вказує, що сума власного капіталу складає, відповідно, 93% у 2019 році та 92% у 2020 році. А враховуючи те, що фермерське господарство не має залучених коштів і здійснює діяльність за рахунок наявних власних коштів, можна говорити, що ФГ «Вікторія» є абсолютно незалежним від позикових джерел. Оскільки 7% у 2019 році та 8% у 2020 році становлять поточні зобов'язання, які складаються із заборгованості з оплати праці, з бюджетом та кредиторами, така

заборгованість є «нормальною», так як вона виникає за рахунок нарахованих сум, погашення яких відбудеться в наступному звітному періоді.

Розрахований коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами вказує на те, що господарство на 88%, у 2019 році, та 87% у 2020 році, забезпечене власними оборотними коштами для здійснення діяльності та розширення виробництва.

Значення коефіцієнта маневреності власного капіталу вказує на те, що значна частина (0,56 та 0,59) власного капіталу, фермерського господарства «Вікторія», використовується для здійснення поточної діяльності, інша – капіталізована.

Порівнюючи показники платоспроможності 2020 року з показниками платоспроможності 2019 року, можна прослідкувати незначне зниження показників, яке пов'язане з тим, що у 2020 році, питома вага поточних зобов'язань зросла, порівняно з 2019 роком, на 0,91%.

Заключним етапом аналізу фінансового стану проведемо аналіз рентабельності господарства, який дозволить визначити ефективність інвестування коштів у діяльність господарства, раціональність їхнього використання та охарактеризувати здатність господарства одержувати прибуток в процесі своєї діяльності. Розрахунок проведемо на основі даних Ф-2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Аналіз показників рентабельності ФГ «Вікторія»

Показники	2019	2020	Відхилення	
			+/-	%
Прибуток від звичайної діяльності	5806	5634	-172	-3
Валюта балансу, тис. грн.	22915	26549	+3634	+15,9
Власний капітал, тис. грн.	21284	24418	+3134	+14,7
Чиста виручка від реалізації, тис. грн.	16699	17487	+788	+4,7

Показники рентабельності				
Рентабельність активів	0,25	0,21	-0,04	-16
Рентабельність власного капіталу	0,27	0,23	-0,04	-14,8
Рентабельність діяльності	0,35	0,32	-0,03	-8,6

Щодо показників рентабельності, то розрахунки представлені в табл. 2.7 демонструють їх зменшення в 2020 році порівняно з 2019 роком. Це пов'язано з тим, що прибуток фермерського господарства зменшився на 172,0 тис. грн., а вартість активів та власного капіталу збільшилися відповідно на 3634,0 та 3134,0 тис. грн.

В свою чергу збільшення власного капіталу фермерського господарства пов'язано із збільшенням резервного капіталу на 3306 тис. грн., внаслідок віднесення до його складу прибутку отриманого в попередньому періоді. В свою чергу формування та збільшення резервного капіталу є економічним методом мінімізації ризиків в сільськогосподарському виробництві.

Провівши аналіз фінансового стану ФГ «Вікторія», можна впевнено сказати, що досліджуване господарство характеризується фінансовою стійкістю, оскільки працює прибутково, є ліквідним та платоспроможним, здійснює свою діяльність, виключно, за рахунок власних коштів.

РОЗДІЛ 3

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «ВІКТОРІЯ»

3.1. Бухгалтерський облік готової продукції фермерського господарства «Вікторія»

Організація бухгалтерського обліку у ФГ «Вікторія» здійснюється відповідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Національних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема Положення стандарту бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» та Наказу про облікову політику ФГ «Вікторія».

Облікова інформація проходить автоматизовану обробку, шляхом застосування автоматизованої програми «Дебет Плюс» конфігурація «Сільське господарство». Звітність складається та подається до контролюючих органів за допомогою програми «Sonata». Зв'язок з обслуговуючим банком відбувається через програму «Клієнт-банк».

ФГ «Вікторія» визначено як суб'єкт малого підприємництва і фінансову звітність складає та подає відповідно до Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Мінфіну України від 25 лютого 2000 року № 39, але для зручності План рахунків застосовує повний.

Організацію та ведення бухгалтерського обліку у ФГ «Вікторія» забезпечують як досвідчені бухгалтери, з значним досвідом роботи, так і молоді спеціалісти. Бухгалтерія фермерського господарства, в своєму складі налічує 4 бухгалтера: головний бухгалтер, бухгалтер по заробітній платі, бухгалтер по матеріалам та бухгалтер-касир.

Для групування даних, бухгалтерами, застосовується меморіально-ордерна форма ведення обліку.

В період 2019-2020 рр. (за які представлено фінансову звітність) господарство знаходилося на спеціальному податковому режимі. Тобто сплачувало єдиний податок IV групи, який справлявся з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки та сплата якого замінювала сплату окремих податків і зборів, визначених Податковим Кодексом України.

Бухгалтери самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого подають в Центр обслуговування платників Маловисківської ДПІ Новоукраїнського управління ГУ ДФС у Кіровоградській області декларацію в електронному вигляді. Сама ж сплата податку проводиться щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

- у I кварталі - 10 відсотків;
- у II кварталі - 10 відсотків;
- у III кварталі - 50 відсотків;
- у IV кварталі - 30 відсотків.

Результатом здійснення основної діяльності фермерського господарства «Вікторія» є одержання готової сільськогосподарської продукції, у вигляді: пшениці, ячменю, кукурудзи, гороху, соняшнику, ріпаку, овочів, баштанних культур тощо.

Із загальної маси отриманої продукції частина відбирається для посівного матеріалу для майбутнього врожаю, а частина для реалізації на сторону.

Сільське господарство відносять до специфічної галузі, відповідно галузеві особливості мають вплив на організацію і методику бухгалтерського обліку їх суб'єктів.

Основною відмінністю даної галузі є сезонність. Більшість робіт припадають на весну, літо та осінь. Найпитоміша частина роботи для бухгалтерської служби відповідно припадає на літо та осінь. в той же час, в будь-яку пору року проводиться нарахування заробітної плати, обліковується рух оборотних активів, нараховується амортизація на основні засоби тощо.

Навесні працівниками фермерського господарства здійснюється підготовка ґрунту до посівів, після чого висівають ярі культури. В свою чергу, для озимих, в цей час, здійснюють підкормку.

Основний етап збору врожаю розпочинається влітку, в момент дозрівання таких культур як пшениця, ячмінь, горох, овочі, баштання. Восени дозрівають пізні культури такі як соняшник, кукурудза тощо.

Взимку проводять ремонт сільськогосподарської техніки, підкорм ґрунтів, а також боротьба з гризунами.

Для відображення інформації щодо узагальнення та руху продукції, отриманої від сільськогосподарської діяльності ФГ «Вікторія», а саме рослинництва, дане господарство застосовує рахунок 26 «Готова продукція». Зазначимо, що у складі даного рахунку господарство відображає і ту продукцію, що залишає на наступний рік в якості посівного матеріалу і ту, що планує реалізувати на сторону.

Одразу зауважимо, що відповідно до Плану Рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, а також Інструкції щодо його застосування, облік і узагальнення інформації про наявність і рух сільськогосподарської продукції, що призначена для реалізації в майбутньому, має відображатися на активному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а саме субрахунку 271.1 «Готова продукція рослинництва» Дана помилка, допущена бухгалтерами не призводить до викривлення загального фінансового результату, тобто не є локальною, в той же час, це є порушенням методики бухгалтерського обліку та недотримання норм діючого законодавства. Щодо продукції, яка в майбутньому буде

використана як посівний матеріал, тобто в виробничому процесі наступного календарного року, виникають суперечності, тому що відповідно до Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку спостерігаємо суперечності. В Інструкції такий вид продукції пропонують відображати одночасно і на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» і на субрахунку 274 «Посадковий матеріал». Вважаємо доречним першочергово таку продукцію обліковувати у складі продукції сільськогосподарського призначення на субрахунку 271.1 271.1 «Готова продукція рослинництва», а після визначення її цільового призначення переносити на субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

Первинні документи є підставою для обліку операцій з оприбуткування, переміщення та реалізації готової сільськогосподарської продукції. З цією метою ФГ «Вікторія» використовує типові форми первинного обліку, які визначені Методичними рекомендаціями щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів в сільськогосподарських підприємствах.

Щодо особливостей документування господарських операцій, пов'язаних з продукцією рослинництва, то тут слід враховувати, що вони складаються у різних структурних підрозділах, в тому числі віддалених від самої бухгалтерії. Деякі документи заповнюються вручну працівниками току, водіями, комбайнерами, трактористами, бригадами тощо, а потім для узагальнення передаються в бухгалтерію.

Після закінчення сівби та приймання цих робіт агроном складає «Акт витрачання насіння і садивного матеріалу», який є першочерговою підставою для списання в бухгалтерії посадкового матеріалу, використаного при сівбі.

Відправка зерна зі складу для посадки, а також з току вже готової продукції або внутрішньогосподарське переміщення між матеріально-відповідальними особами оформлюється «Накладною

внутрішньогосподарського призначення», а у разі реалізації «Товарно-транспортною накладною».

Для контролю врожаю, отриманого з поля, ФГ «Вікторія» використовує «Талони на відправлення зерна з поля», які виписуються в бухгалтерії, реєструються у розрізі їх одержувачів в «Журналі обліку виданих талонів» і передаються комбайнерам. Кожен такий талон призначений для обліку одного повного бункера зерна, який відправляється від комбайнера. При передачі зерна водієві автомобіля, комбайнер залишає собі корінець талону, як свідчення передачі зерна. Водій, прибувши на тік, зважується і надає талон вагареві для фіксації маси доставленого зерна. Одна частина талону залишається водієві і кріпиться до його подорожнього листа, інша вагарю і прикріплюється до книги вагаря, третя – повертається водієм комбайнеру.

Надалі, на основі зібраних всіх частин талонів, формується «Реєстр приймання зерна вагарем». Вагар щодня розраховує загальну масу прийнятого за день зерна і фіксує її у «Відомість руху зерна та іншої продукції». В кінці дня всі документи передаються в бухгалтерію, де на підставі них здійснюються відповідні записи в реєстрах.

Для відображення відомостей про наявність та рух готової продукції застосовують Меморіальний ордер №10 с/г. Наприкінці місяця вся інформація по готовій продукції узагальнюється і переноситься до Реєстраційного журналу та Головної книги.

Не можливо упустити той факт, що облік готової продукції, також ведеться паралельно на складах. Вся прийнята продукція від комбайнерів обліковується завідувачем току або комірником у Книзі (картці) складського обліку. При чому, кожна окрема культура або сорт споріднених культур фіксуються на окремих сторінках, із зазначенням кількості отриманої, відправленої або виданої продукції.

У випадку, якщо певний вид готової продукції вимагає додаткової обробки (сушіння, очищення, сортування тощо), то складається «Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва», на кожную партію або вид

продукції окремо. Даний акт передається в бухгалтерію та на його основі здійснюють оприбуткування продукції на аналітичних та синтетичних рахунках бухгалтерського обліку.

Протягом календарного року всі витрати, пов'язані з виробництвом сільськогосподарської продукції фіксуються на рахунку 23 «Виробництво», а саме на рахунку другого порядку 231 «Рослинництво». Для кожної культури відкривається окремий аналітичний рахунок, до того ж, основна і супутня продукція обліковуються відокремлено.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», продукцію рослинництва під час її первісного визнання оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (чи собівартістю за прямими витратами) відповідно до Положення стандарту бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Готову продукцію протягом року обліковують за плановими цінами, фактична собівартість визначається наприкінці року. В такому випадку, виникає необхідність доведення планової собівартості готової продукції до фактичної, з цією метою знаходять різницю між ними, за кожним видом продукції, яку прийнято називати калькуляційна різниця.

Калькуляційна різниця розподіляється прямопропорційно до маси готової продукції і списується. Сума, що перевищує фактичну собівартість над плановою проводять додатковий запис. У разі, якщо планова собівартість перевищує фактичну, калькуляційна різниця списується методом «червоного сторно». після списання калькуляційних різниць на рахунку 231 «Рослинництво» можуть залишатися тільки витрати незавершеного виробництва, відповідно, аналітичні рахунки на яких обліковуються витрати під урожай майбутнього року не закриваються.

Зобразимо графічно схему оприбуткування готової продукції в фермерському господарстві «Вікторія», враховуючи вищевикладені

пропозиції щодо застосування рахунку 271.1 «Готова продукція рослинництва» (рис.3.1).

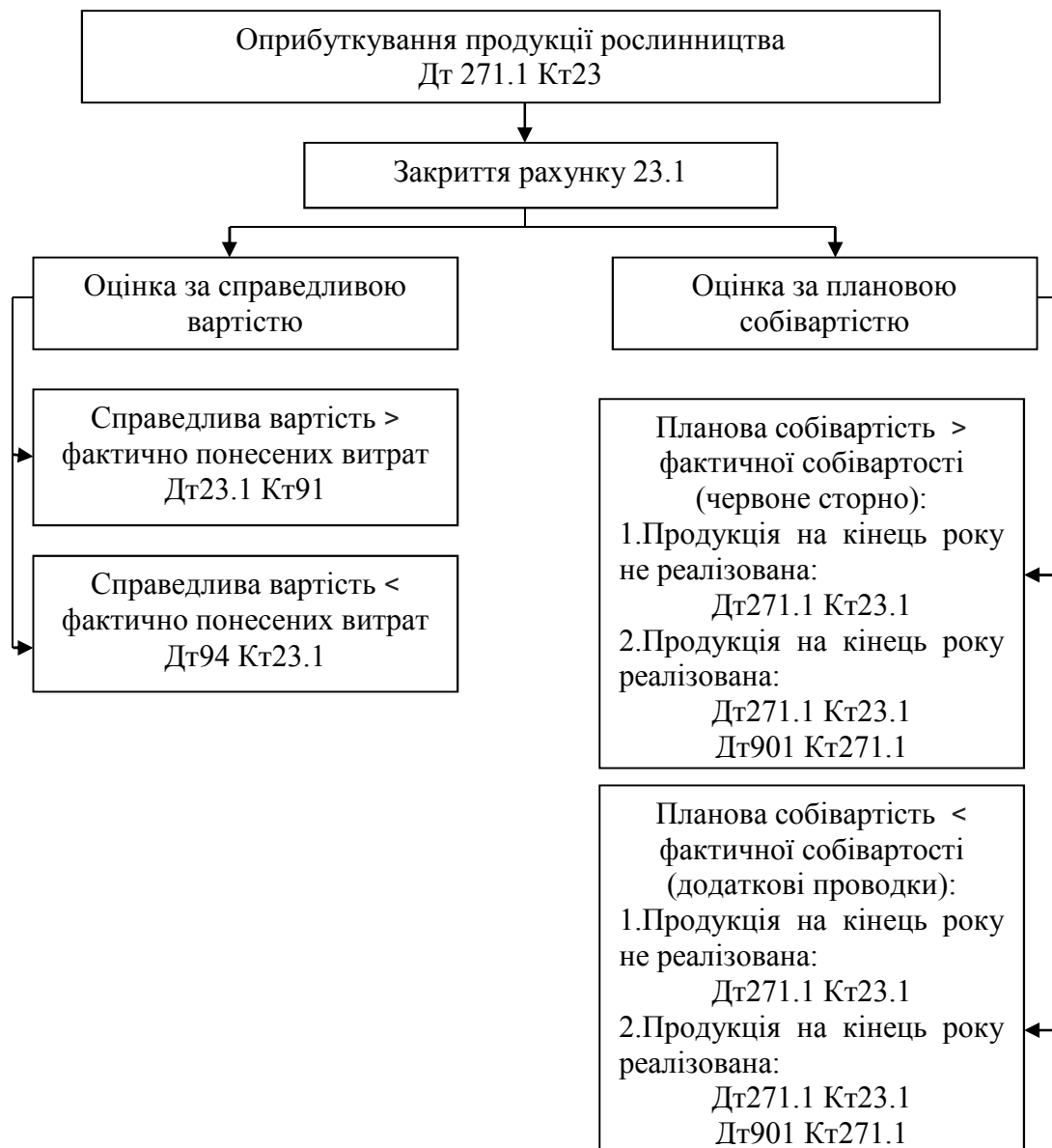


Рис.3.1. Схема оприбуткування готової продукції ФГ «Вікторія»

Зазначимо, що для бухгалтерів досліджуваного підприємства це питання є справжньою проблемою, оскільки воно потребує самостійної роботи з вибору методів та об'єктів обліку. Якщо є культури із визначенням об'єктів яких питань не виникає, тому, що об'єктом обліку виступає одна сільськогосподарська культура, то щодо зернових культур та овочів постає питання: як вести облік (за кожною культурою чи загалом за групою або ж підгрупою).

Зауважимо, що все вищевикладене, стосовно способів обліку готової продукції та оцінки незавершеного виробництва не визнається у досліджуваного господарства елементами облікової політики, про що свідчить відсутність цієї інформації в Наказі про облікову політику. Даний недолік впливає на порушення методології бухгалтерського обліку; зниження результативності інформації в управлінні операціями з готовою продукцією та затримує можливості отримувати оперативні дані для користувачів облікової інформації.

Для вирішення цієї ситуації, в Наказ про облікову політику господарства, на нашу думку, необхідно ввести елемент «Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)», у складі якого відображати: обрані фермерським господарством методи калькулювання собівартості продукції; застосовувані способи калькулювання собівартості продукції; види собівартості продукції, які планує визначати господарство для забезпечення ефективного процесу його управління.

Досліджуючи первинну та зведену документацію фермерського господарства «Вікторія» було виокремлено основні статті витрат, перелік яких пропонуємо навести у додатку до Наказу про облікову політику ФГ «Вікторія» (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Номенклатура статей калькулювання витрат

Номенклатура статей калькулювання витрат (рослинництво)
Витрати на оплату праці
Відрахування на соціальні заходи
Насіння та посадковий матеріал
Добрива
Засоби захисту рослин
Роботи і послуги
Вистрати на утримання основних засобів (паливно-мастильні матеріали, амортизація)
Витрати на утримання та обслуговування виробництва
Інші витрати

Наведену номенклатуру вважають типовою. Проведене дослідження показує, що у питомій вазі витрат даного господарства вагому частку займають витрати на насіння і садівний матеріал (27,31%), пальне і мастильні матеріали (23,9%) та добрива (21,65%).

Щодо реалізації готової продукції, то вона може бути реалізована одразу після збору або через певний проміжок часу. Підставою для продажу готової продукції є укладений з покупцем договір. Для оплати партії продукції, покупцеві виписується Рахунок-фактура та Товарно-транспортна накладна, спеціалізованої форми № 1-с/г (зерно) в чотирьох примірниках, а у разі перевезення сторонньою організацією – у п'яти примірниках.

В момент реалізації елітної продукції, крім товарно-транспортної накладної, виписують і передають покупцеві документи, що підтверджують їх сортність: Атестат на насіння, Свідоцтво на насіння, Сортове посвідчення.

Методика обліку сільськогосподарської продукції не відрізняється від процесу реалізації промислової продукції. Процес реалізації відображають на рахунках: 90 «Собівартість реалізації», 93 «Витрати на збут», 70 «Доходи від реалізації».

На основі перелічених вище документів записи вносять в облікові реєстри – меморіальні ордери №11 с/г та №11.1 с/г., де відображають інформацію про отримані доходи від реалізації готової продукції та списання її собівартості. У разі, якщо господарство отримує збиток, а таке спостерігалось у 2018 році, даний збиток був покритий у 2019 році за рахунок отриманого прибутку, то такі витрати відображають у меморіальному ордері № 10.3 с/г. Наприкінці місяця зведені загальні дані переносять до Головної книги, а з Головної книги для складання звітності.

Звітна інформація по готовій продукції фіксується у формі №50 с/г «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», в якій відображається інформація по виробництву продукції, за кожною культурою, та щодо її реалізації, у кількісних та вартісних показниках.

Алгоритм послідовності формування інформації про вихід готової продукції у ФГ «Вікторія» відображено на рис.3.2.

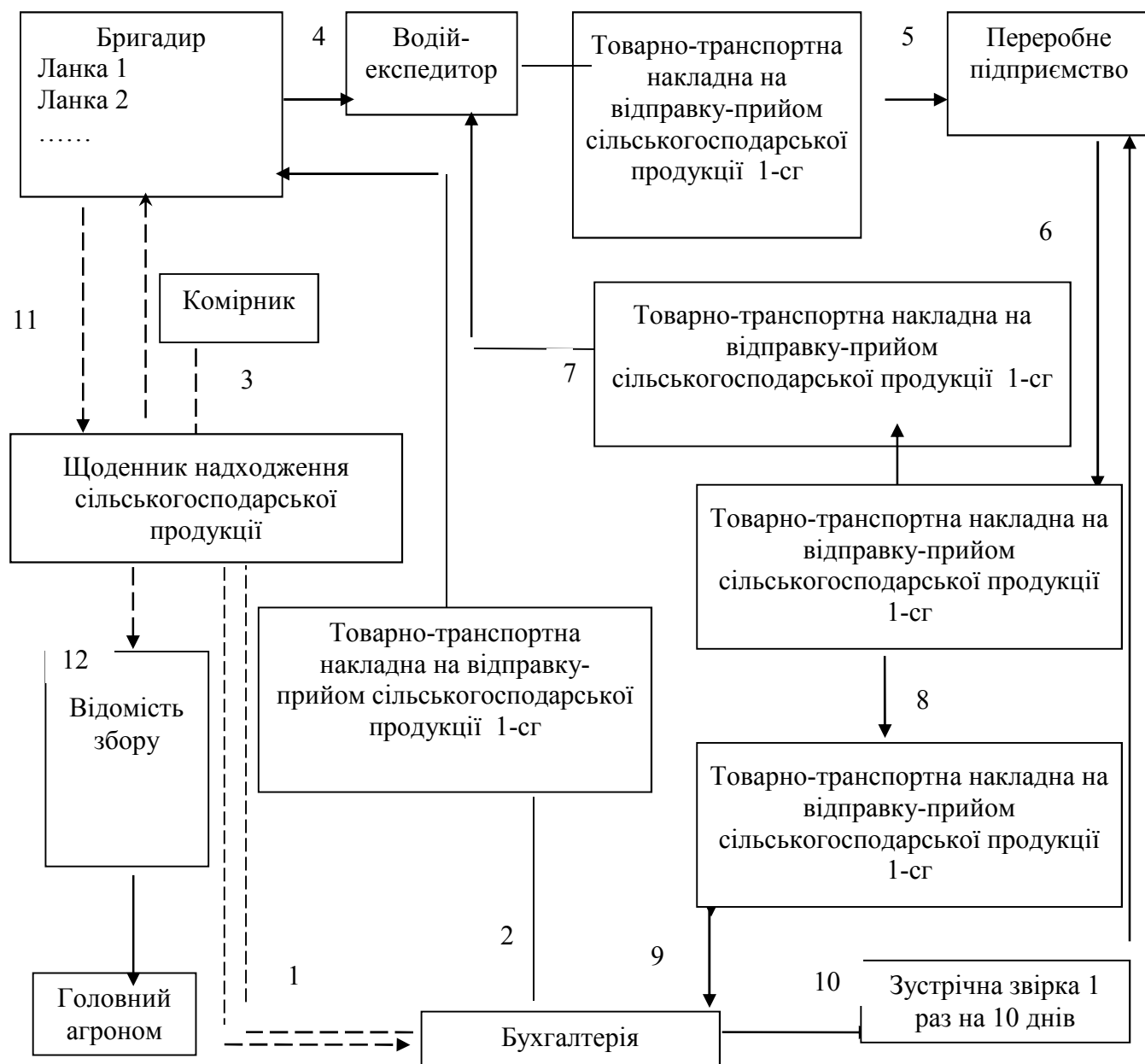


Рис.3.2. Алгоритм послідовності формування інформації про вихід готової продукції у ФГ «Вікторія»

Слід зауважити, що особливості документального оформлення та перелік документів, які використовує фермерське господарство «Вікторія» не висвітлені в Наказі про облікову політику. Тому, пропонуємо до існуючого Наказу про облікову політику, затвердити додаток з переліком специфічних

первинних документів з обліку витрат і виходу готової продукції рослинництва (табл.3.2).

Таблиця 3.2

Проект запропонованого додатку до Наказу про облікову політику

Первинні документи з обліку витрат на вирощування продукції рослинництва	Первинні документи з обліку оприбуткування вирощеної продукції рослинництва
Табелі обліку робочого часу (ф.П-5)	Талони водіїв і комбайнерів (ф. № 77б, 787в)
Облікові листи трактористів-машиністів (ф.№67-Б)	Журнали обліку виданих талонів (ф. № 188)
Облікові листи праці та виконаних робіт (ф. №66, 66а)	Реєстри приймання хзерна вагарем (ф. № 78а)
Дорожні листи вантажних автомобілів або дорожні листи трактористів (ф.№37)	Відомості руху зерна та іншої продукції (ф. № 80)
Накопичувальні відомості використання машинно-тракторного парку ((ф.№37 а)	Виписки з реєстру про намот зерна та зібрану площу (ф. №67а)
Накопичувальні відомості роботи вантажного автотранспорту (ф. №38)	Реєстри відправки зерна та іншої продукції з полів (ф. №77)
Лімітно-забірні карти (ф. №ВЗСГ-1,2)	Реєстри приймання зерна та іншої продукції з полів (ф. №78)
Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8)	Путівки на вивезення продукції з полів (ф. №77а)
Звіти про рух матеріальних цінностей (ф. № М-19)	Товарні накладні за видами продукції (ф.№ ВЗСГ-7)
Акти витрачання насіння та садівного матеріалу (ф. № ВЗСГ – 4)	Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. №81)
Акти використання добрив, отрутохімікатів і гербіцидів (ф. № ВЗСГ-3)	Акти на сортування та сушіння продукції рослинництва (ф. №82)
Розрахунки амортизаційних відрахувань (ф. № ОЗ-14, ОЗ-16)	Книги складського обліку (ф. ВЗСГ-10)

Зрозуміло, що в жодному Наказі про облікову політику та додатках до нього неможливо висвітлити всі всі аспекти обліку та звітності. Проте, запропонований додаток надасть змогу зорієнтувати працівників бухгалтерії на перелік первинних та зведених документів, якими оформлюються

безпосередньо операції з готовою продукцією господарства. Оскільки фермерське господарство «Вікторія» займається вирощуванням та реалізацією елітних сортів сільськогосподарської продукції, то на кожному первинному документі рекомендуємо робити позначку, що це зерно дійсно являється елітним.

Дослідження організації і методики бухгалтерського обліку готової продукції в фермерському господарстві «Вікторія» дозволили визначити ряд недоліків в обліковому процесі господарства, а саме:

- застосування рахунку 26 «Готова продукція» для обліку сільськогосподарської продукції, що призначена для подальшого використання в процесі виробництва і реалізації на сторону. Облік і узагальнення інформації про наявність і рух сільськогосподарської продукції, що призначена для реалізації в майбутньому, запропоновано відображати на активному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а саме 271.1 «Продукція рослинництва». Щодо продукції, яка в майбутньому буде використана як посівний матеріал, тобто в виробничому процесі наступного календарного року, виникають суперечності, тому що відповідно до Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку спостерігаємо суперечності. В Інструкції такий вид продукції пропонують відображати одночасно і на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» і на субрахунку 274 «Посадковий матеріал». Вважаємо доречним першочергово таку продукцію обліковувати у складі продукції сільськогосподарського призначення на субрахунку 271.1 271.1 «Готова продукція рослинництва», а після визначення її цільового призначення переносити на субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;

- способи обліку готової продукції та оцінки незавершеного виробництва не визнаються у досліджуваного господарства елементами облікової політики, про що свідчить відсутність цієї інформації в Наказі про облікову політику. Для виправлення зазначеного недоліку, в Наказ про

облікову політику господарства запропоновано ввести елемент «Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)», у складі якого відображати: обрані фермерським господарством методи калькулювання собівартості продукції; застосовувані способи калькулювання собівартості продукції; види собівартості продукції, які планує визначати господарство для забезпечення ефективного процесу його управління. Також в роботі виокремлено основні статті витрат, перелік яких запропоновано навести у додатку до Наказу про облікову політику ФГ «Вікторія»;

- перелік документів, які використовує фермерське господарство «Вікторія» також не висвітлено в Наказі про облікову політику. Тому, запропоновано до існуючого Наказу про облікову політику, затвердити додаток з переліком специфічних первинних документів з обліку витрат і виходу готової продукції рослинництва.

3.2. Аналіз готової продукції фермерського господарства «Вікторія»

Проведена, під час виконання кваліфікаційної роботи, діагностика показала, що в досліджуваному фермерському господарстві відсутня ефективна система економічного аналізу, тому побажанням для керівника є створення необхідних умов для раціонального ведення обліково-аналітичного процесу готової продукції, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами, працівниками дотримання внутрішнього розпорядку. При цьому слід ураховувати, що розмір фермерського господарства невеликий для створення організаційно-відокремленої служби економічного аналізу, тому систему аналізу рекомендуємо будувати так, щоб посилити контролюючою функцією повноваження головного бухгалтера та інших працівників бухгалтерського підрозділу.

Як було згадано в попередніх структурних підрозділах кваліфікаційної роботи, основним і єдиним видом діяльності ФГ «Вікторія» є рослинництво, а саме вирощування зернових, зерно-бобових та технічних культур.

Врожайність кожної культури визначається на основі даних валового виробництва продукції протягом певного періоду (року) та площі, з якої було зібрано такий врожай. Такі дані сільськогосподарські підприємства та господарства відображають у спеціалізованій формі 50 СГ «Основні економічні показники роботи сільськогосподарського підприємства», а саме в першому розділі «Виробництво і реалізація продукції сільського господарства і послуг».

Дані про розрахунок врожайності кожної окремої культури ФГ «Вікторія» за 2019-2020 роки представлено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Розрахунок врожайності сільськогосподарських культур

ФГ «Вікторія»

Продукція	Дані обліку				Врожайність,ц	
	Виробництво, ц		Площа збору,га			
	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Пшениця озима	20461,0	14388,0	335,0	380,0	61,08	37,86
Кукурудза на зерно	48380,0	22541,0	515,0	370,0	93,94	60,92
Ячмінь озимий	12393,0	9755,0	283,0	308,0	43,8	31,67
Ячмінь ярий	2385,0	6029,0	85,0	223,0	28,06	27,04
Горох	4129,0	5150,0	221,0	308,0	18,68	16,72
Соняшник	11863,0	12087,0	345,0	345,0	34,39	35,04
Ріпак озимий	1945,0	-	82,0	-	23,72	-
Овочі відкритого ґрунту	767,0	398,0	5,0	5,0	153,4	79,6
Баштанні продовольчі (кавуни, дині)	835,0	1174,0	3,0	4,0	278,3	293,5
Інші культури	520,0	340,0	89,0	44,0	5,84	7,73
Всього	103678,0	71862,0	1964,0	1987,0	52,78	36,19

Маючи загальні дані по врожайності ФГ «Вікторія» проведемо її структурно-динамічний аналіз (табл.3.4, 3.5).

Таблиця 3.4

Структура врожайності ФГ «Вікторія»

Продукція	Питома вага 2020/2019, %					
	Виробництва, ц		Площі збору, га		Врожайності, ц	
	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Пшениця озима	19,7	20,0	17,6	19,2	8,2	6,4
Кукурудза на зерно	46,7	31,4	26,29	18,62	12,7	10,3
Ячмінь озимий	12,0	13,6	14,4	15,5	5,9	5,4
Ячмінь ярий	2,3	8,4	4,32	11,22	3,8	4,6
Горох	4,0	7,2	11,25	15,5	2,5	2,8
Соняшник	11,4	16,8	17,57	17,36	5	6,0
Ріпак озимий	1,9	-	4,18	-	3,2	-
Овочі відкритого ґрунту	0,7	0,6	0,25	0,25	20,7	13,5
Баштанні продовольчі (кавуни, дині)	0,8	1,6	0,15	0,22	37,5	49,7
Інші культури	0,5	0,4	4,5	4,53	0,3	1,3
Всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100	100

Структурний аналіз врожайності ФГ «Вікторія» у 2019-2020 роках показав, що найбільшу питому вагу в структурі виробництва займає кукурудза на зерно: 46,7% у 2019 році та 31,4% у 2020 році. Ця ж культура займає найбільшу земельну площу: 26,29% у 2019 році та 18,62% у 2020 році. Друге місце у структурі виробництва сільськогосподарських культур фермерського господарства «Вікторія» посідає озима пшениця – 219,7% у 2019 році і 20% у 2020 році, а третє соняшник – 11,4% у 2019 році і 16,8% у 2020 році. Для зручнішого сприйняття вищевикладеної інформації узагальнимо її на рис.3.3.

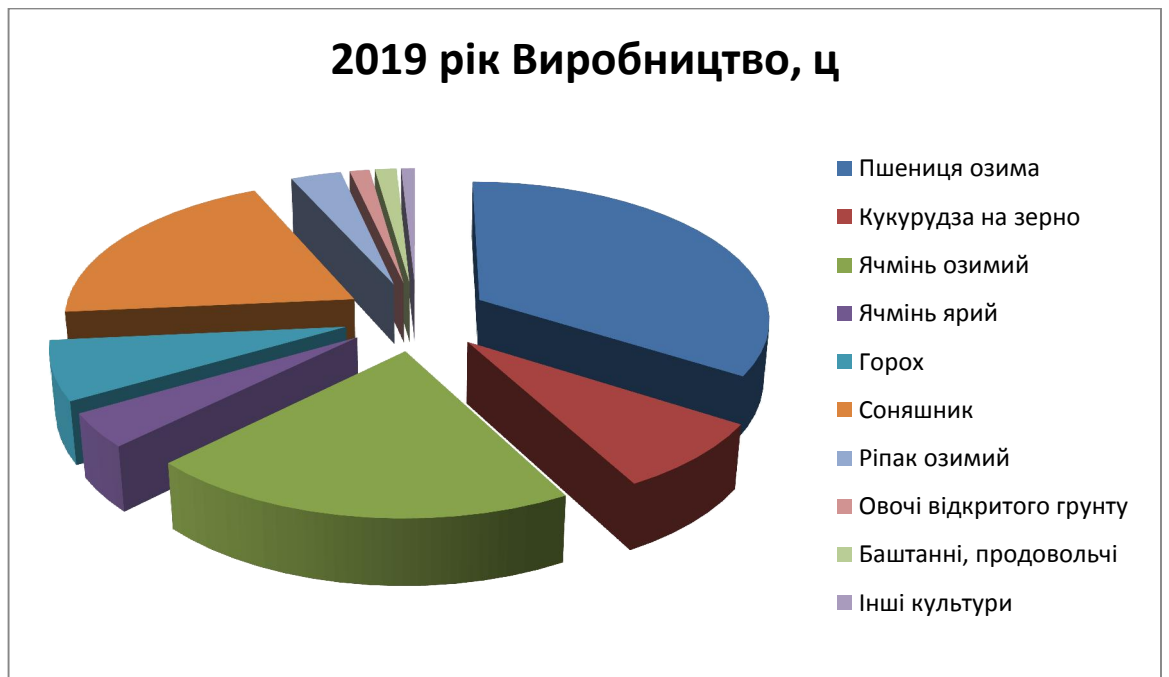


Рис.3.3. Структура виробництва сільськогосподарської продукції ФГ «Вікторія», 2019 рік

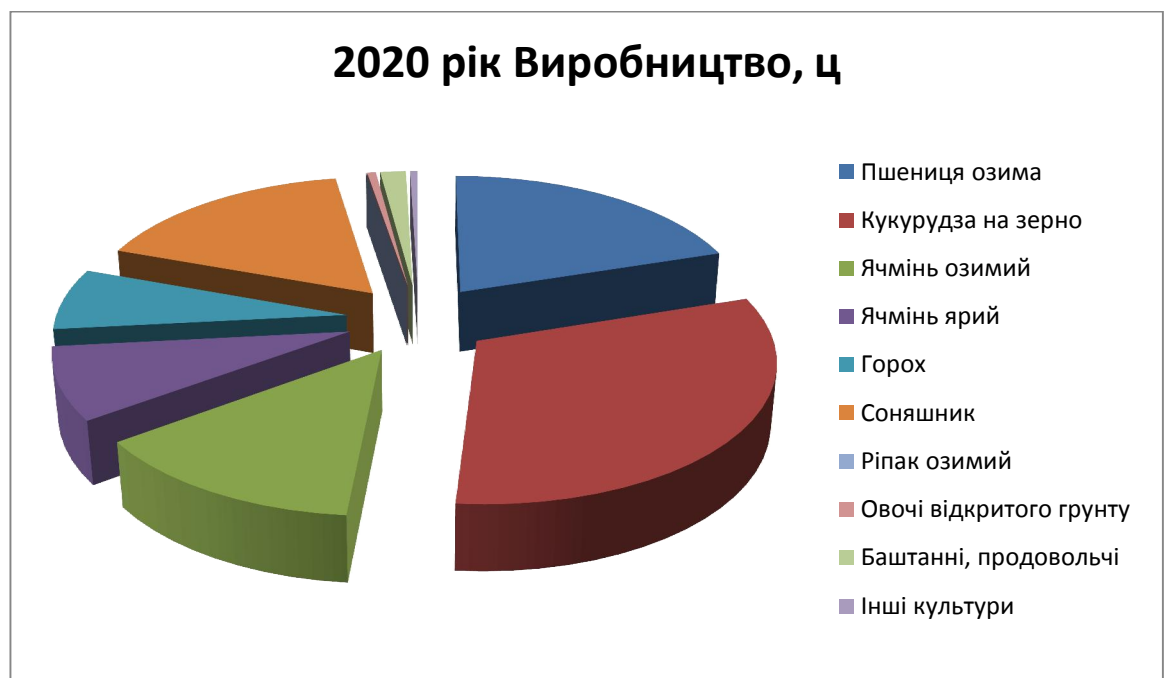


Рис.3.4. Структура виробництва сільськогосподарської продукції ФГ «Вікторія», 2020 рік

Динамічний аналіз врожайності ФГ «Вікторія» у 2019-2020 роках наведено в табл.3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка змін врожайності ФГ «Вікторія»

Продукція	Зміни 2020/2019					
	Виробництва		Площі збору		Врожайності	
	+/-	%	+/-	%	+/-	%
Пшениця озима	-6073,0	-29,7	+45,0	+13,4	-23,22	-38,0
Кукурудза на зерно	-25839,0	-53,4	-145,0	-28,2	-33,02	-35,2
Ячмінь озимий	-2638,0	-21,3	+25,0	+8,8	-12,13	-27,7
Ячмінь ярий	+3644,0	+152,8	+138,0	+162,4	-1,02	-3,6
Горох	+1021,0	+24,7	+87,0	+39,4	-1,96	-10,5
Соняшник	+224,0	+1,9	-	-	+0,65	+1,9
Ріпак озимий	-1945,0	-100,0	-82,0	-100,0	-23,72	-100,0
Овочі відкритого ґрунту	-369,0	-48,1	-	-	-73,8	-48,1
Баштанні продовольчі (кавуни, дині)	+339,0	+40,6	+1,0	+33,3	+15,2	+5,46
Інші культури	-180,0	-34,6	-45,0	-50,7	+1,89	+32,4
Всього	-31816,0	-30,7	+23,0	+1,17	-16,02	-30,4

Результати динамічного аналізу виробництва та врожайності сільськогосподарських культур ФГ «Вікторія», викладені в табл.3.5 демонструють загальне зниження виробництва у 2020 році на 30,7% порівняно з 2019 роком, а відповідно і зниження загальної врожайності з 1 га. землі на 30,4%. Значно зменшився обсяг зібраної кукурудзи на 28839 ц, що склало 53,4%, незважаючи на те, що кукурудза залишалася лідером по врожайності протягом досліджуваного періоду, а також значного зменшення по збору досягли овочі відкритого ґрунту на 369 ц або 48,1% та інші культури – 180 ц. або 34,6%. Ріпак у 2020 році не дав врожайності, хоча першочергово висівався у ґрунт. Такі зміни у врожайності пояснюються погодніми умовами 2020 року, що сприяли зниженню врожайності, або зовсім його відсутності – ріпак (був знищений під час весняної зливи).

Слід відмітити, що значний приріст дав ячмінь ярий на 3644 ц., що склало 152,8% та баштанні культури на 339 ц. або 40,6%. пояснюються такі

зміни збільшенням площ земельних угідь під вирощування даних культур на 138 га (162,4%) та 1 га. (33,3%) відповідно.

Загалом сільське господарство є ризикованою галуззю. Оскільки завжди урожай залежить не тільки від того скільки «вкладено» в землю, а й від погодних умов.

Аналіз виручки від реалізації сільськогосподарської продукції, зібраної з 1 га посіву представлено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Аналіз виручки від реалізації сільськогосподарської продукції,
отриманої з 1 га посіву

Продукція	Дані обліку				Виручка від реалізації, тис.грн., з 1 га посіву.	
	Урожайність, ц		Ціна, 58рн../ц.			
	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Пшениця озима	61,08	37,86	562,5	587,7	34,36	22,25
Кукурудза на зерно	93,94	60,92	452,5	447,5	42,5	27,26
Ячмінь озимий	43,8	31,67	420,0	435,0	18,4	13,78
Ячмінь ярий	28,06	27,04	420,0	435,0	11,8	11,8
Горох	18,68	16,72	580,0	650,0	10,8	10,9
Соняшник	34,39	35,04	925,0	965,0	31,8	33,8
Ріпак озимий	23,72	-	1180,0	1250,0	28,0	-
Овочі відкритого ґрунту	153,4	79,6	165,0	180,0	25,3	14,3
Баштанні продовольчі (кавуни, дині)	278,3	293,5	600	800	167,0	234,8
Інші культури	5,84	7,73	X	X	X	X

При розрахунках, представлених в табл.3.6 використовувалися середньостатистичні ціни на сільськогосподарську продукцію у 2019 та 2020 роках. Динаміка їх змін на державному рівні представлена на рис.3.5.

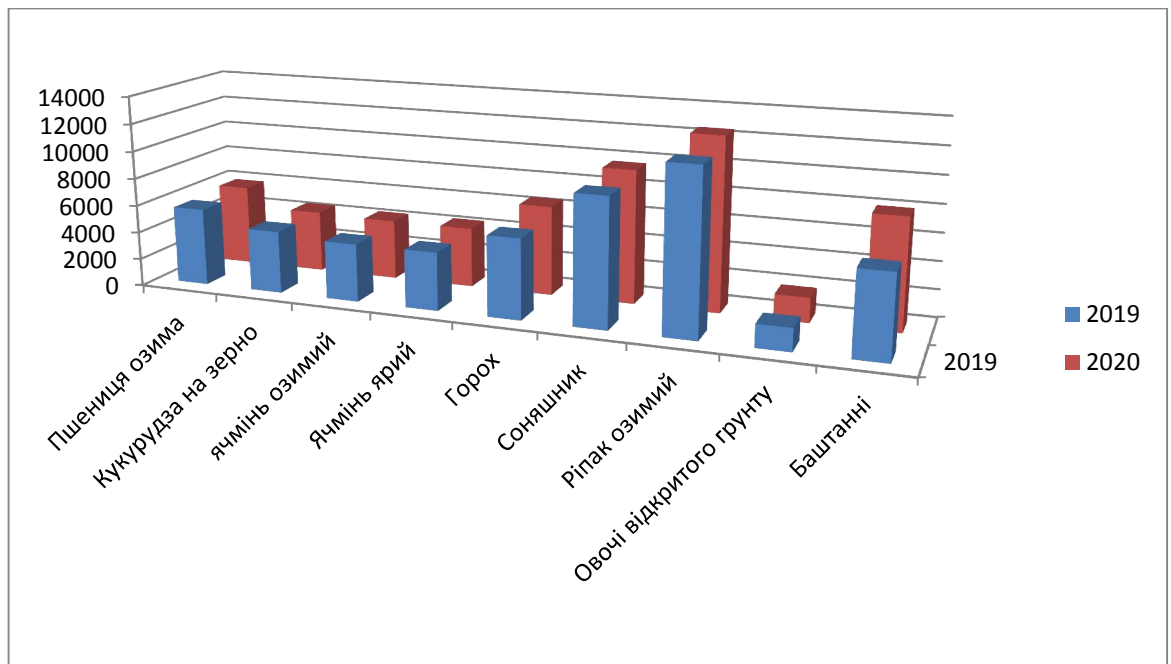


Рис. 3.5. Зміни цін на сільськогосподарську продукцію у 2019-2020 роках

Інформація, викладена на рис.3.4 демонструє зміну регульованих цін на сільськогосподарську продукцію протягом 2019-2020 років. У 2020 році ціни зросли на всі види культур, вирощуваних фермерським господарством «Вікторія» в середньому до 10%, окрім кукурудзи на яку ціна зменшилися на 1,1%.

В кваліфікаційній роботі проаналізовано розмір виручки, отриманої від реалізації всіх видів сільськогосподарської продукції, зібраної з 1 га посівів. Такий аналіз показав, що виручка від реалізації продукції з 1 га посівів зменшилася по кожній культурі, окрім соняшнику та баштанних продовольчих, де виручка зросла на 6,3% та 40,6% відповідно. Єдиним чинником, що вплинув на зменшення виходу продукції є значне зменшення врожайності.

Найвищий рівень виручки дали баштанні продовольчі культури (кавуни, дині) – 16700 грн. у 2019 році і 234800 грн. у 2020 році. найнижчий рівень виручки, за найвищої ціни, горох – 10800 грн. у 2019 році і 10900 грн. у 2020 році (рис.3.6).

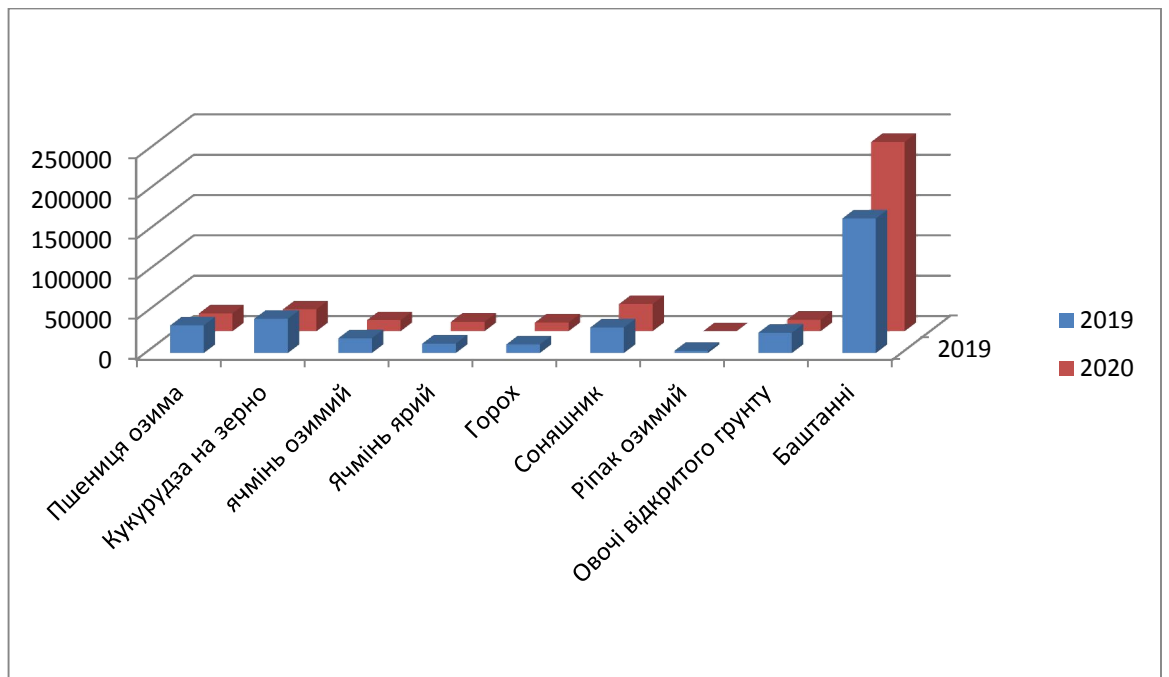


Рис.3.6. Зміни виручки від реалізації сільськогосподарської продукції ФГ «Вікторія», отриманої з 1 га посіву

Для визначення прибутку, отриманого від реалізації продукції слід проаналізувати два показники: дохід від реалізації та повну собівартість (табл.3.7).

Таблиця 3.7

Аналіз прибутку від реалізації продукції

Продукція	Дані обліку				Прибуток (до оподаткування) від реалізації продукції, тис. грн.	
	Дохід від реалізації, тис. грн.		Повна собівартість, тис. грн.			
	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Пшениця	11510,6	8455,0	7412,8	6704,8	4097,8	1750,2
Кукурудза на зерно	21887,5	10086,2	13887,6	7907,6	7999,9	5980,0
Ячмінь озимий	5207,2	4244,24	3462,8	3395,4	1744,4	848,84
Ячмінь ярий	1003,0	1003,0	548,6	812,43	454,4	190,57
Горох	2386,8	5149,76	2410,7	3331,9	-23,9	1817,86
Соняшник	10971,0	11661,0	4389,5	5795,5	5175,5	5865,5
Ріпак озимий	2296,0	-	1407,4	-	888,6	-

Продовження табл.3.7

Овочі відкритого ґрунту	126,5	71,5	63,1	39,1	63,4	32,4
Баштанні продовольчі (кавуни, дині)	501,0	939,2	218,9	407,6	282,1	531,6
Всього	55889,6	41609,9	33801,4	28394,33	22088,2	13215,6

Представлені в табл. 3.7 розрахунки свідчать, що реалізація кожної із культур принесла господарству прибуток, окрім гороху, в 2019 році, реалізація якого принесла збиток в сумі 23,9 тис. грн. Хоч і горох має високу ціну реалізації, проте витрати на його вирощування є більшими. При вирощуванні гороху значні витрати ідуть на добрива, оскільки горох має відносно невеликий вегетаційний період та слабо розвинену кореневу систему.

В розрахунках не наведено розмір прибутку від інших сільськогосподарських культур.

Проведений в кваліфікаційній роботі аналіз готової продукції свідчить про те, що фермерське господарство «Вікторія» займається вирощуванням сільськогосподарських культур, які застосовують у якості готової продукції для реалізації на сторону та у якості запасів, як посівний матеріал. Структура посівів та вирощування культур залежить від орієнтації на ринок, а саме на те які культури матимуть високу ціну. Також значний вплив мають сівозміни, які сприяють підвищенню врожайності кожної з культур. Врожайність, в свою чергу, залежить від догляду за кожною з культур: від підготовки ґрунту до збору врожаю та від погодних умов. Результати роботи господарства напряму залежать від погодних умов, що складуться в певний період. Доходи та прибуток, що отримує господарство залежать від ціни на ринку та витрат понесених на вирощування продукції рослинництва.

Фермерське господарство «Вікторія» базується на політиці того, що «щоб отримати гарний врожай, необхідно понести значні витрати». Такі

витрати пов'язані із закупівлею елітних сортів насіння, для отримання врожаю першої репродукції, також із закупівлею великої кількості мінеральних добрив, та різноманітної агрохімії.

Загалом господарство має високі показники як врожайності так і доходів та прибутків отриманих в результаті своєї діяльності. Характеризується високим рівнем рентабельності по кожній із культур.

РОЗДІЛ 4

СТАН ОХОРОНИ ПРАЦІ

У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «ВІКТОРІЯ»

Одним з основних законодавчо-нормативних актів, який регулює організацію охорони праці у фермерському господарстві «Вікторія» є Закон України «Про охорону праці» [15], «Правила охорони праці у сільськогосподарському виробництві» [28] та внутрішнє Положення «Про організацію охорони праці у ФГ «Вікторія».

Відповідальність за організацію охорони праці, дотримання безпечних та створення комфортних умов праці у ФГ «Вікторія» несе власник, окремого структурного підрозділу не створено.

Відповідно до «Правил охорони праці у сільськогосподарському виробництві» систему організації охорони праці у ФГ «Вікторія» розподілено на декілька напрямків:

- вимоги безпеки до обладнання, спеціальної сільськогосподарської техніки, транспорту та організації робочих місць;
- безпечне поводження з мінеральними добривами, пестицидами та гербіцидами, їх правильне зберігання та раціональне використання;
- дотримання правил безпеки під час обробки ґрунту, сівби і догляду за посівами, а також в момент збирання і зберігання продукції рослинництва;
- дотримання правил безпеки в момент збирання та заготівлі соломи, сіна, силосу тощо;
- дотримання правил пожежної безпеки під час робіт із електроприладами.

Як було вказано у попередніх розділах кваліфікаційної роботи, весняно-польові роботи - напружений етап річного циклу будь-якого агропромислового підприємства. Відповідно, у цей час зростає кількість зайнятих робітників, зокрема, на технологічному обслуговуванні та

забезпеченні роботи посівних та інших машинно-тракторних агрегатів. За умови недотримання правил техніки безпеки це збільшує вірогідність виникнення травматизму. а через те, що такі роботи виконуються, зазвичай, на віддаленій відстані від адміністративних будівель, знижується контроль за безпекою робітників зі сторони адміністрації. Відповідальними за організацію охорони праці під час весняно-польових робіт призначають:

- загалом по господарству – головного агронома або головного інженера;
- по бригадам – бригадирів тракторних і польових бригад.

Зрозуміло, що зростає і особиста відповідальність водіїв, механізаторів та інших робітників за безпечне проведення робіт.

На початку таких робіт:

- проводиться інструктаж всім зайнятим особам;
- забезпечуються працюючі спеціальним одягом; аптечками; засобами гігієни – мило, антисептики, захисні маски, гумові рукавички, тощо; питною водою та засобами пожежогасіння;
- проводиться технічний огляд спеціальної сільськогосподарської техніки та недопускається до експлуатації, та що має найменші несправності;
- не допускаються до роботи особи, які не пройшли медичний огляд або стан здоров'я яких погіршився перед виїздом в поле;
- відводиться окреме місце для відпочинку працівників в обідній час, прийняття їжі та паління.

Проведення весняно-польових робіт вимагає від власника певних матеріальних затрат та зусиль по запобіганню виробничого травматизму, збереження життя і здоров'я працюючих.

Фермерське господарство «Вікторія» без участі посередників купує та використовує у своїй діяльності агрохімікати, мінеральні добрива та пестициди. Працівники, що безпосередньо працюють з вищеперерахованими речовинами проходять спеціальні навчання, після закінчення яких отримують посвідчення, що надає право на роботи, пов'язані з

транспортуванням, зберіганням, застосуванням пестицидів та агрохімікатів. Наведемо фрагмент Журналу господарських операцій ФГ «Вікторія» за 2020 рік, що відображає інформацію про витрати на охорону праці, у вигляді навчань, в бухгалтерському обліку (табл.4.1).

Таблиця 4.1

Фрагмент Журналу господарських операцій ФГ «Вікторія», що відображає інформацію про витрати на охорону праці

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
Перераховано кошти за навчання 2 осіб	371	311	2400
Податковий кредит з ПДВ	641	644	400
Відображено витрати на навчання у складі витрат господарства	94	685	2000
Податковий кредит з ПДВ	644	685	400
Проведено взаємозалік заборгованостей	685	371	2400

Загальна вартість витрат на охорону праці для досліджуваного господарства у 2020 році склали 0,32% від фонду оплати праці 2019 року. Одразу зазначимо, що це порушує норми статті 19 Закону України «Про охорону праці», який регламентує, що «...для підприємств, незалежно від форм власності, або фізосіб, які відповідно до законодавства використовують найману працю, витрати на охорону праці становлять не менше 0,5% від фонду оплати праці за попередній рік..» [15]. До речі, в розділі 6 Колективного договору ФГ «Вікторія» зазначено про необхідність створення фонду охорони праці на виробництві в розмірі саме 0,5% фонду оплати праці за попередній рік

Що стосується облікових питань таких витрат, то вони входять до складу витрат з податку на прибуток, у разі, що фермерське господарство може чітко підтвердити їх зв'язок з охороною праці, якщо ж фермерське господарство такого факту підтвердити не може, то їх включають до складу невиробничих витрат.

Наведемо фрагмент Журналу господарських операцій ФГ «Вікторія» за 2020 рік, що відображає інформацію про витрати на охорону праці в бухгалтерському обліку (табл.4.2).

Таблиця 4.2

Фрагмент Журналу господарських операцій ФГ «Вікторія», що відображає інформацію про витрати на охорону праці

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
Перерахована попередня оплата за спец.одяг – 8 комплектів спец.костюмів	371	311	3600
Податковий кредит з ПДВ	641	644	600
Оприбуткований спец.одяг	22	631	3000
Податковий кредит з ПДВ	644	631	600
Проведено взаємозалік заборгованостей	631	371	3600
Видано працівникам спецодяг	23	22	2100
Придбані засоби гігієни: мило, антисептики, дезінфікуючі засоби, захисні маски, гумові рукавички	20	68	4000
Податковий кредит з ПДВ	64	68	800
Оплачено вартість придбаних матеріалів	68	31	4800

У відповідності до діючого законодавства всі працівники ФГ «Вікторія» проходять обов'язкові щорічні профілактичні медогляди один раз на рік. До витрат на проходження медогляду відносять оплату послуг лікарів, вартість лабораторних досліджень та бланків медичних документів.

Такі медогляди відносяться до заходів з охорони праці. В бухгалтерському обліку витрати на його проведення включають до складу загальновиробничих і обліковують на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Оплата праці працівникам за такі дні оплачується у розмірі середньоденної заробітної плати за останнім два календарних місяці, що передували медогляду і в бухгалтерському обліку відображається проводкою Дт 91 «Загальновиробничі витрати» Кт 66 «Розрахунки з оплати праці».

Отже, підсумовуючи вищевикладене, відзначимо, створення безпечних та здорових умов праці у фермерському господарстві «Вікторія», що відповідають вимогам чинного законодавства. Проаналізувавши витрати на охорону праці, понесені у 2020 році констатуємо їх дефіцит, що призвело до порушення норм статті 19 Закону України «Про охорону праці» та вимог розділу 6 Колективного договору ФГ «Вікторія». Вивчивши облікову документацію, що демонструє понесені витрати на охорону праці, можемо стверджувати про їх різноманітність. А це доводить чіткість в налагодженості системи управління охороною праці в господарстві.

:

ВИСНОВКИ

Дослідження в кваліфікаційній роботі теоретичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку та економічного аналізу готової продукції дозволяє зробити наступні висновки:

1. Проаналізувавши погляди науковців на економіко-облікову інтерпретацію «готової продукції» можна говорити про наявність протиріч в думках науковців, а відповідно, різноманітність представлених до вивчення тверджень. Досліджені наукові джерела підтверджують поступове формування категорії «готова продукція», що наразі представляє об'єкт облікової системи, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, слугує засобом для досягнення основної мети функціонування господарюючого суб'єкта.

Однією із складових раціональної організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу виробництва, наявності та руху готової продукції є високий рівень використання обліково-аналітичної інформації. Виходячи з наявності суперечностей між науковцями при трактуванні сутності «готової продукції», існують суперечності і при організації та методиці обліково-аналітичного процесу даного об'єкту, в тому числі і в нормативно-правовій базі. Така кількість різноманітних теорій свідчить про актуальність обраної для дослідження тематики.

2. Кваліфікаційна робота виконувалася на матеріалах фермерського господарства «Вікторія», основною діяльністю якого є вирощування продукції рослинництва з метою реалізації та внутрішнього використання.

Аналіз фінансового стану ФГ «Вікторія» демонструє досліджуване господарство як фінансово стійке, оскільки воно працює прибутково, є ліквідним та платоспроможним, здійснює свою діяльність, виключно, за рахунок власних коштів.

3. Дослідження організації і методики бухгалтерського обліку готової продукції в фермерському господарстві «Вікторія» дозволили визначити ряд недоліків в обліковому процесі господарства, а саме:

- застосування рахунку 26 «Готова продукція» для обліку сільськогосподарської продукції, що призначена для подальшого використання в процесі виробництва і реалізації на сторону. Облік і узагальнення інформації про наявність і рух сільськогосподарської продукції, що призначена для реалізації в майбутньому, запропоновано відображати на активному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а саме 271.1 «Продукція рослинництва». Щодо продукції, яка в майбутньому буде використана як посівний матеріал, тобто в виробничому процесі наступного календарного року, виникають суперечності, тому що відповідно до Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку спостерігаємо суперечності. В Інструкції такий вид продукції пропонують відображати одночасно і на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» і на субрахунку 274 «Посадковий матеріал». Вважаємо доречним першочергово таку продукцію обліковувати у складі продукції сільськогосподарського призначення на субрахунку 271.1 271.1 «Готова продукція рослинництва», а після визначення її цільового призначення переносити на субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;

- способи обліку готової продукції та оцінки незавершеного виробництва не визнаються у досліджуваного господарства елементами облікової політики, про що свідчить відсутність цієї інформації в Наказі про облікову політику. Для виправлення зазначеного недоліку, в Наказ про облікову політику господарства запропоновано ввести елемент «Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)», у складі якого відображати: обрані фермерським господарством методи калькулювання собівартості продукції; застосовувані способи калькулювання собівартості продукції; види собівартості продукції, які планує визначати господарство

для забезпечення ефективного процесу його управління. Також в роботі виокремлено основні статті витрат, перелік яких запропоновано навести у додатку до Наказу про облікову політику ФГ «Вікторія»;

- перелік документів, які використовує фермерське господарство «Вікторія» також не висвітлено в Наказі про облікову політику. Тому, запропоновано до існуючого Наказу про облікову політику, затвердити додаток з переліком специфічних первинних документів з обліку витрат і виходу готової продукції рослинництва.

4. Проведений в кваліфікаційній роботі аналіз готової продукції свідчить про те, що фермерське господарство «Вікторія» займається вирощуванням сільськогосподарських культур, які застосовують у якості готової продукції для реалізації на сторону та у якості запасів, як посівний матеріал. Структура посівів та вирощування культур залежить від орієнтації на ринок, а саме на те які культури матимуть високу ціну. Також значний вплив мають сівозміни, які сприяють підвищенню врожайності кожної з культур. Врожайність, в свою чергу, залежить від догляду за кожною з культур: від підготовки ґрунту до збору врожаю та від погодних умов. Результати роботи господарства напряму залежать від погодних умов, що складуться в певний період. Доходи та прибуток, що отримує господарство залежать від ціни на ринку та витрат понесених на вирощування продукції рослинництва.

Фермерське господарство «Вікторія» базується на політиці того, що «щоб отримати гарний врожай, необхідно понести значні витрати». Такі витрати пов'язані із закупівлею елітних сортів насіння, для отримання врожаю першої репродукції, також із закупівлею великої кількості мінеральних добрив, та різноманітної агрохімії.

Загалом господарство має високі показники як врожайності так і доходів та прибутків отриманих в результаті своєї діяльності. Характеризується високим рівнем рентабельності по кожній із культур.

5. Створення безпечних та здорових умов праці у фермерському господарстві «Вікторія» відповідають вимогам чинного законодавства. Проаналізувавши витрати на охорону праці, понесені у 2020 році констатуємо їх дефіцит, що призвело до порушення норм статті 19 Закону України «Про охорону праці» та вимог розділу 6 Колективного договору ФГ «Вікторія». Вивчивши облікову документацію, що демонструє понесені витрати на охорону праці, можемо стверджувати про їх різноманітність. А це доводить чіткість в налагодженості системи управління охороною праці в господарстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Белявцев О.С. Напрями вдосконалення обліку та аналізу реалізації готової продукції / О.С. Белявцев// [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://cdn.hneu.edu.ua/rozvitok19/thesis03-02.html>
2. Бондаренко Н.М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва / Н.М. Бондаренко, Н.В. Різченко// Економіка та держава. – 2019. - №11. – С.76-82.
3. Бухгалтерський облік в Україні: [навч. посібн.] / за ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського; 4-те вид., доп. і перероб. – Львів: інтелект, 2005. – 1072 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф.Ф. бутинець та ін.]; під. заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2013. – 912 с.
5. Візіренко С.В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції /С.В. Візіренко, О.В. Агаркова// Інвестиції: практика та досвід. – 2018. - №24. – С.36-42.
6. Вороніна В.А. Особливості документального відображення руху готової продукції / В.А. Вороніна, В.В. Черниш// Кримський економічний вісник. – 2013. - №2 (03) Частина I. – с.75-77.
7. Вороніна В.Л. Особливості документального відображення руху готової продукції / В.Л. Вороніна, В.В. Черниш // Кримський економічний вісник. – 2013. – Частина I. – 277 с. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dSPACE.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/3000/1/%d0%92%d0%be%d1%80%d0%be%d0%bd%d0%b8%d0%bd%d0%b0%2520%d0%92.%d0%9b.%2c%d0%a7%d0%b5%d1%80%d0%bd%d0%b8%d1%88%2520%d0%92.%d0%92%5b1%5d.pdf>

8. Глібко В.М. Судова бухгалтерія: [підручник] / В.М. Глібко, О.П. Бушчан. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – с.224.
9. Гнатенко Є.П. Аналіз збалансованості обсягів виробництва та реалізації продукції на підприємстві / Є.П. Гнатенко // Ефективна економіка. – 2013. - № 9. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/efek_2013_9_18.pdf
10. Гнатишин А.В. Оперативний аналіз виконання договірних зобов'язань і реалізації продукції / А.В. Гнатишин // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – 2010. – Випуск 7 (25). Ч.1. – С.353-359.
11. Гордополов В.Ю. Особливості обліку лісових біологічних активів та лісо продукції / В.Ю. Гордополов, В.Д. Гоцуляк, І.С. Несходовський// Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2015. - №4. – С.76-87.
12. Гранат Л. Теоретичні аспекти аналізу виробничих витрат підприємства / Л. Гранат // [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/3.pdf
13. Журавель Г.П. Теорії бухгалтерського обліку: студії [Текст]: монографія / Г.П. Журавель, П.Я. Хомин //. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 400 с.
14. Задоеенко Ж. В. Проблеми обліку та аналізу готової продукції та її реалізації / Ж.В. Задоеенко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип.4. – С.981-984.
15. Закон України «Про охорону праці» [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1992. – № 49. – с. 668. – Режим доступу:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2694-12>
16. Запорожець М.Г. Удосконалення організації обліку реалізації продукції у власній торговельній мережі підприємства / М.Г. Запорожець//

Науковий огляд. – 2020. - №2 (65). - [Електронний ресурс] – Режим доступу:
<http://oaji.net/articles/2020/797-1585656807.pdf>

17. Іваніцька В.О. Інформаційне забезпечення обліку готової продукції /В.О. Іваніцька// [Електронний ресурс] – Режим доступу.
https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/7775/1/NRMSE2017_V3_P090-092.pdf

18. Іванченко В.О. Охорона праці в малих фермерських господарствах / В.О. Іванченко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. – Економічні науки. – 2014. – Вип.25. – С. 47-51.

19. Касич А. Понятійний апарат терміну «готова продукція» як об'єкта бухгалтерського обліку /А.Касич, В. Шара// Економіка. – 2016. - 11 (188). – С.33-36.

20. Кисіль Н.М. Методологічні аспекти обліку готової продукції на підприємствах / Н.М. Кисіль, Н.І. Колінько // Збірник науково-технічних праць Українського державного лісотехнічного університету. – 2012. – Випуск 14. – С.145-150.

21. Костишин Н.С. Значення готової продукції та особливості організації її обліку на м'ясопереробних підприємствах / Н.С. Костишин// Економіка і суспільство. – 2017. - №11. – С.515-522.

22. Лебедик Г.В. Особливості обліку готової продукції та її реалізація на підприємстві /Г.В. Лебедик, І.Л. Максимович// Економіка і регіон. – ПолтНТУ. – 2015. - №5 (54). - С.131-135.

23. Ліпешко Д.В. Особливості формування обліку готової продукції на підприємствах / Д.В. Ліпешко// [Електронний ресурс] – Режим доступу.
http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/3/20.pdf

24. Лютова Г.М. Методичні аспекти обліку готової продукції /Г.М. Лютова, А.М. Бондар// Фінансовий простір.- 2017. - №1(25). – С.68-72.

25. М'яка С.І. Особливості обліку готової продукції у фермерських господарствах / С.І. М'яка // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/2011/v2i3/159.pdf>

26. Макарова Г.С. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства /Г.С. Макарова, В.В. Мушта// Економіка і суспільство. – Мукачівський державний університет. – 2016. – Випуск 3. – С.527-533.

27. МСБО №2 «Запаси». Міжнародний документ від 01.01.2012 року. Електронний ресурс. [Електронний ресурс] – Режим доступу. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

28. Наказ Міністерства соціальної політики України «Про затвердження Правил охорони праці у сільськогосподарському виробництві» від 29.08.2018 № 1240

29. Осадча Г.Г. Облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві /Г.Г. Осадча, Ю.Л. Темчишина, Д. Насідзе// Глобальні та національні проблеми економіки. – Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. – 2017. - Випуск 16. – С.894-898.

30. Пирець Н.М. Методи визначення собівартості продукції підприємства будівельної галузі в системі управлінського обліку / Н.М. Пирець, Т.С. Черненко// Економічний простір. - 2013. - №71. – С.231-238.

31. Писаренко Т.М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції / Т.М. Писаренко// Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – 2015. - Випуск 12 (45). Ч.1. – С.231-239.

32. Пістун І.П. Охорона праці в сільському господарстві (тваринництво, птахівництво): навчальний посібник / І.П. Пістун, А.П. Березовецький, С.А. Березовецький. - Суми: Університетська книга, 2012. - 368 с.

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

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999 р., із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

35. Потриваєва Н.В. Проблеми організації обліку сільськогосподарської продукції / Н.В. Потриваєва, Н.С. Морозова// [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/ecfor_2013_4_42.pdf

36. Радева О.Г. Аналіз обсягу випуску та реалізації готової продукції на підприємстві ТОВ «ТІСІЕС ГРУП» / О.Г. Радева, А. Ю. Грінченко // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.04.35.html>

37. Рибалкін В. Механізм і форми реалізації акціонерної власності / В. Рибалкін, Л. Мамічева // Економіка України. – 1999. - №4. – С. 67-74.

38. Семенюта А.В. Готова продукція та її реалізація як обліково-аналітичні категорії /А.В. Семенюта// Економіка – Бухгалтерський облік і аудит. – квітень. – 2017. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.sworld.com.ua/konferu5/19.pdf>

39. Семеняка Т.В. Методика аналізу ритмічності реалізації готової продукції / Т.В. Семеняка // Економічний форум. – 2014. - №1. – С.149-153. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=ecfor_2014_1_29

40. Семеняка Т.В. Удосконалення системи показників оцінки ритмічності виробництва готової продукції / Т.В. Семеняка // Економічний аналіз. – 2014. – Том 15. №3. – С. 173-178.
41. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: [навч. посібн.] / В.В. Сопко//. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2002. – 578 с.
42. Супрович М.П. Побудова системи управління охороною праці в сільськогосподарському підприємстві / М.П. Супрович// Збірник наукових праць. – 2015. – Випуск 23. – С. 73-82.
43. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України / Н.М. Ткаченко//. – К.: А.С.К., 2011. – 784 с.
44. Чукурна О.П. Стратегічні напрямки розвитку машинобудування в контексті економічних реформ в Україні / О.П. Чекурна// Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2013. - №3 (8). - С.36-42.
45. Шваб Л.І. Економіка підприємства: навч. посіб. / Л.І. Шваб// К.: Капавела, 2005. - 568 с.
46. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник: [4-те вид., перероб. і доп.] / В.Г. Швець. – К.: знання, 2015. – 572 с.
47. Яременко Л.М. Загальні підходи до формування собівартості готової продукції / Л.М. Яременко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. - №41 (2). – С.30-37.
48. Яровенко Т.С. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / Т.С. Яровенко, А.І. Чернова // Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка». – 2013. - №7 (2). – С. 195-200.