

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ»

Студентки 2 курсу, 1мз групи,
спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації
«Облік і оподаткування в
міжнародному бізнесі»

Гайдай Вікторії
Василівни

Науковий керівник
доктор економічних наук,
доцент

Костюченко Валентина
Миколаївна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
доцент

Король Світлана
Яківна

Київ 2021

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку та оподаткування
Ступінь вищої освіти «магістр»
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Облік і оподаткування в міжнародному бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В.Фоміна
« ____ » _____ 2021 р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентці**

Гайдай Вікторії Василівні
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи

Облік виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами

Затверджена наказом ректора від «28» грудня 2020 р. № 3916.

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «23» листопада 2021 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Мета роботи є поглиблення теоретичних основ та обґрунтування практичних рекомендацій щодо обліку виробництва сільськогосподарської продукції на підприємстві та пошуку шляхів його покращення за допомогою впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності.

Об'єкт дослідження процес обліку виробництва сільськогосподарської продукції на підприємстві

Предмет дослідження сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних засад, пов'язаних з обліком виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами фінансової звітності.

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Виробництво сільськогосподарської продукції як об'єкт обліку

1.2. Концептуальні засади обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА СФГ «КОНОНЮКА»

2.1. Фінансовий облік виробництва сільськогосподарської продукції

2.2. Узагальнення інформації про виробництво сільськогосподарської продукції у фінансовій звітності

2.3. Облік виробництва сільськогосподарської продукції в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА СФГ «КОНОНЮКА»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції

3.2. Удосконалення управлінського обліку виробництва сільськогосподарської продукції

Висновок за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.10.2020	15.10.2020
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	31.12.2020	31.12.2020
3.	Подання статті на кафедру	02.06.2021	02.06.2021
4.	Вступ. Розділ 1	23.04.2021	23.04.2021
5.	Розділ 2	25.06.2021	25.06.2021
6.	Розділ 3. Висновки	08.10.2021	08.10.2021
7.	Подання роботи (всі розділи, додатки) на кафедру	25.10.2021	25.10.2021
8.	Попередній захист	09.11.2021	09.11.2021
9.	Подання завершеної (переплетеної) роботи та електронної версії в ПДФ форматі	23.11.2021	23.11.2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	6
1.1. Виробництво сільськогосподарської продукції як об'єкт обліку.....	6
1.2. Концептуальні засади обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами.....	12
Висновки за розділом 1.....	16
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА СФГ «КОНОНЮКА».....	17
2.1. Фінансовий облік виробництва сільськогосподарської продукції.....	17
2.2. Узагальнення інформації про виробництво сільськогосподарської продукції у фінансовій звітності.....	25
2.3. Облік виробництва сільськогосподарської продукції в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві.....	30
Висновки за розділом 2.....	33
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА СФГ «КОНОНЮКА».....	35
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції.....	35
3.2. Удосконалення управлінського обліку виробництва сільськогосподарської продукції.....	38
Висновок за розділом 3.....	42
ВИСНОВКИ.....	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	47
ДОДАТКИ.....	54

ВСТУП

Актуальність теми Сучасні виклики розвитку економіки вимагають істотної перебудови бухгалтерського обліку, приведення його у відповідність до міжнародних стандартів, формування економічної інформації згідно до вимог управління на мікро- та макрорівні.

За своїм ґрунтово-кліматичним потенціалом Україна має значні переваги для виробництва сільськогосподарської продукції. Частка, якої в ВВП (разом з лісовим господарством та рибальством) коливається біля 10%. Понад 9% виробленої сільськогосподарської продукції виробляється фермерськими господарствами (zareєстрованих сільськогосподарських товаровиробників) [32]. Забезпечення обліку виробництва сільськогосподарської продукції зумовлює необхідність дослідження особливостей його обліку за міжнародними стандартами. Як правило для цього необхідно знати, вартість матеріальних цінностей, робочої сили, суму витрат, розмір доходів, мати затверджену методику обчислення собівартості готової продукції і визначення фінансових результатів .

Вагомий внесок у вирішення питань методології, методики та організації обліку продукції сільськогосподарського виробництва зробили провідні вітчизняні вчені С. Ф. Голов, М. Я. Демяненко, В. М. Жук, В.М. Костюченко, М. М. Коцупатрий, В. Б. Моссаковський, П. Т. Саблук, Л. К. Сук, П. Л. Сук, Н. В. Тлущкевич, П. Я. Хомин, а також зарубіжні вчені К. Друрі, Р. Ентоні, Ч. Хорнгрен та ін.

Необхідність узагальнення та удосконалення практики обліку продукції сільськогосподарського виробництва обумовили актуальність вибраної теми дослідження.

Мета і завдання дослідження є поглиблення теоретичних основ та обґрунтування практичних рекомендацій, щодо обліку виробництва сільськогосподарської продукції на підприємстві та пошуку шляхів його покращення за допомогою впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності.

Виходячи з мети випускної кваліфікаційної роботи її завданнями є:

- дослідити процес виробництва сільськогосподарської продукції як об'єкту обліку;
- обґрунтувати концептуальні засади обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами.;
- розглянути фінансовий облік виробництва сільськогосподарської продукції;
- описати узагальнення інформації про виробництво сільськогосподарської продукції у фінансовій звітності;
- охарактеризувати облік виробництва сільськогосподарської продукції в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві;
- сформулювати напрями і заходи удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції;
- запропонувати шляхи удосконалення управлінського обліку виробництва сільськогосподарської продукції

Об'єктом дослідження є процес обліку та фінансового звітування на сільськогосподарському підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність організаційних, методичних, технічних прийомів облік виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами.

Наукова гіпотеза Основною гіпотезою є припущення, що за допомогою дослідження системи організації обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами на сільськогосподарському підприємстві, можна розробити рекомендації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку, звітності сільськогосподарської продукції спеціалізовані періодичні видання; первинні документи, облікові регістри та форми звітності.

В процесі дослідження застосовувалися такі методичні прийоми:

документалістики; абстрагування; розрахунково-аналітичні прийоми (при проведенні розрахунків та побудови таблиць).

Наукова новизна одержаних результатів постає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами.

Практична значущість обраної теми випускної кваліфікаційної роботи полягає в уточненні та наданні рекомендацій щодо удосконалення організації та методології обліку, зокрема в частині впровадження управлінського обліку

Апробація. Матеріали випускної кваліфікаційної роботи було подано до друку в збірнику наукових статей студентів КНТЕУ «Облік і оподаткування в підприємстві» у 2021 р. стаття «Виробництво сільськогосподарської продукції як об'єкт обліку»

Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел і додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Виробництво сільськогосподарської продукції як об'єкт обліку

У широкому розумінні «виробництво» — це цілеспрямована діяльність зі створення будь-якого корисного продукту (товари, предмети, речі, послуги, інформація, знання тощо) [39]. При цьому, розглядаючи процес виробництва в натурально-речовій формі, «на вході» в систему відображають ресурси – робочу силу і засоби виробництва, а «на виході» – вироблений продукт. Разом з тим виробництво є певною технологією, де відбувається трансформація вкладених ресурсів у кінцевий результат. У підсумку, метою виробничого процесу є створення благ (продуктів) для задоволення різноманітних потреб (матеріальних, духовних, виробничих, особистого характеру).

Характерно, що виробництво сільськогосподарської продукції пов'язане з біологічними особливостями рослин і тварин та носить характер сезонності, що обумовлює проведення калькуляції собівартості продукції лише на кінець року. Головним чином продукцію в рослинництві одержують один раз на рік, а в тваринництві щодня (привіси тварин, молоко тощо). Це свідчить про те, витрати потрібно розподіляти між суміжними роками. Наприклад, озимі культури посіяні восени дасть урожай лише влітку наступного року. Що зумовлює наявність, особливо в рослинництві, незавершеного виробництва.

Частину виробленої готової продукції використовують на поновлення процесу виробництва (зерно на посів, корми на годівлю тварин), що примушує вибирати відповідні методи оцінки запасів.

Виробництво сільськогосподарської продукції має багатогалузевий характер, в якому одночасно виробляють різні види продукції, а також може здійснюватися її переробка, тобто поєднують сільське господарство і промисловість.

У процесі виробництва одночасно з основною продукцією одержують

також суміжні та побічні продукти, що зумовлює потребу вибору відповідних методів їх калькулювання і розподілу комплексних витрат.

Новий продукт створюється на основі поєднання витрат робочої сили, засобів праці і предметів праці, в результаті реалізації якого підприємства одержують виручку, що відшкодовує понесені витрати і формує фінансовий результат (рис. 1.1).

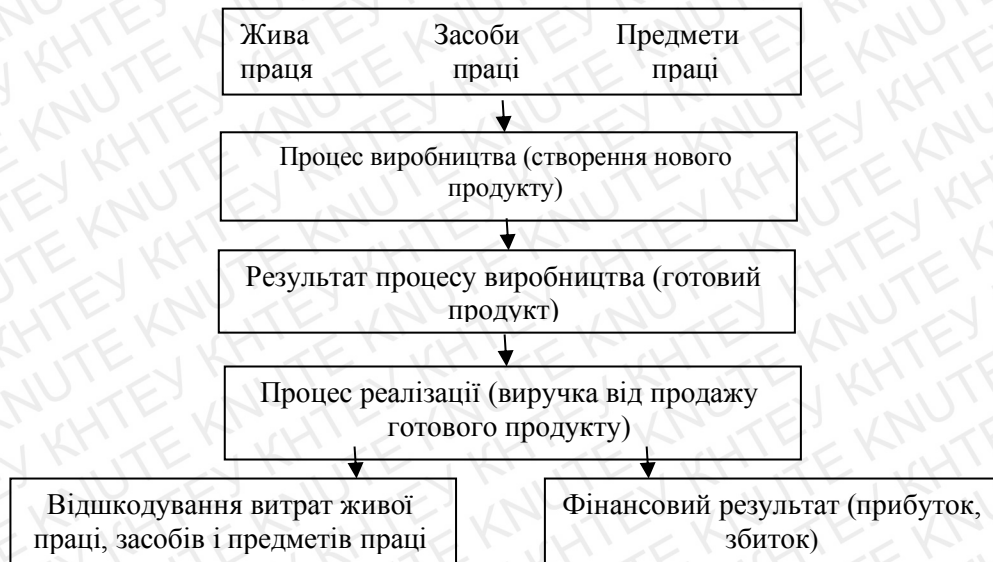


Рис. 1.1 Створення і використання продукту в сільськогосподарському виробництві

Джерело: [розроблено на основі [4].

Перелічені та інші особливості сільськогосподарського виробництва впливають на класифікацію витрат, методи обліку й обчислення собівартості продукції та строки її проведення, організацію бухгалтерського обліку, проведення оподаткування та аналізу діяльності.

Тобто процес організації обліку продукції сільськогосподарського виробництва включає створення, впорядкування й удосконалення системи обліку, що відповідає насамперед прийняттю управлінських рішень на підприємстві. Погоджуємося із дослідниками, щодо того, що підприємство самостійно формує складові організації бухгалтерського обліку його структуру, форми, методи, технічні засоби, процедури тощо [4,5, 23], стосовно до вимог, які висуваються перед обліковим процесом (рис.1.2). Це дозволяє зробити висновок про «необхідність своєчасного, повного, достовірного відображення

облікової інформації, визначення методів обробки даних, складання на основі згрупованого масиву інформації та звітності» [10].



Рис. 1.2. Базові вимоги до бухгалтерського обліку продукції сільськогосподарського виробництва

Джерело: [розроблено на основі [33,45].

Виробництво продукції рослинництва і тваринництва, що є основними в аграрній галузі, є операційною (основною) діяльністю сільськогосподарських підприємств.

Згідно із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою діяльністю [41].

Особливість виробництва сільськогосподарської продукції, як об'єкту обліку, полягає в тому, що в ньому використовуються біологічні активи, які здатні до біологічної трансформації і до відтворення самих себе. Отже, потрібно враховувати ці процеси. Але облік має бути побудований так, щоб

були дотримані його принципи, а одержану інформацію можна порівнювати з показниками різних підприємств.

Дія НП(С)БО 30 „Біологічні активи”, яке, винесло певні корективи у класифікацію видів діяльності сільськогосподарських підприємств, дає визначення сільськогосподарської діяльності, як процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів. Таким чином, в процесі кількісних і якісних змін біологічних активів (поточних та довгострокових) сільськогосподарські підприємства отримують сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи, які знову беруть участь у біологічних перетвореннях для створення нових біологічних активів [48] (рис.1.3).

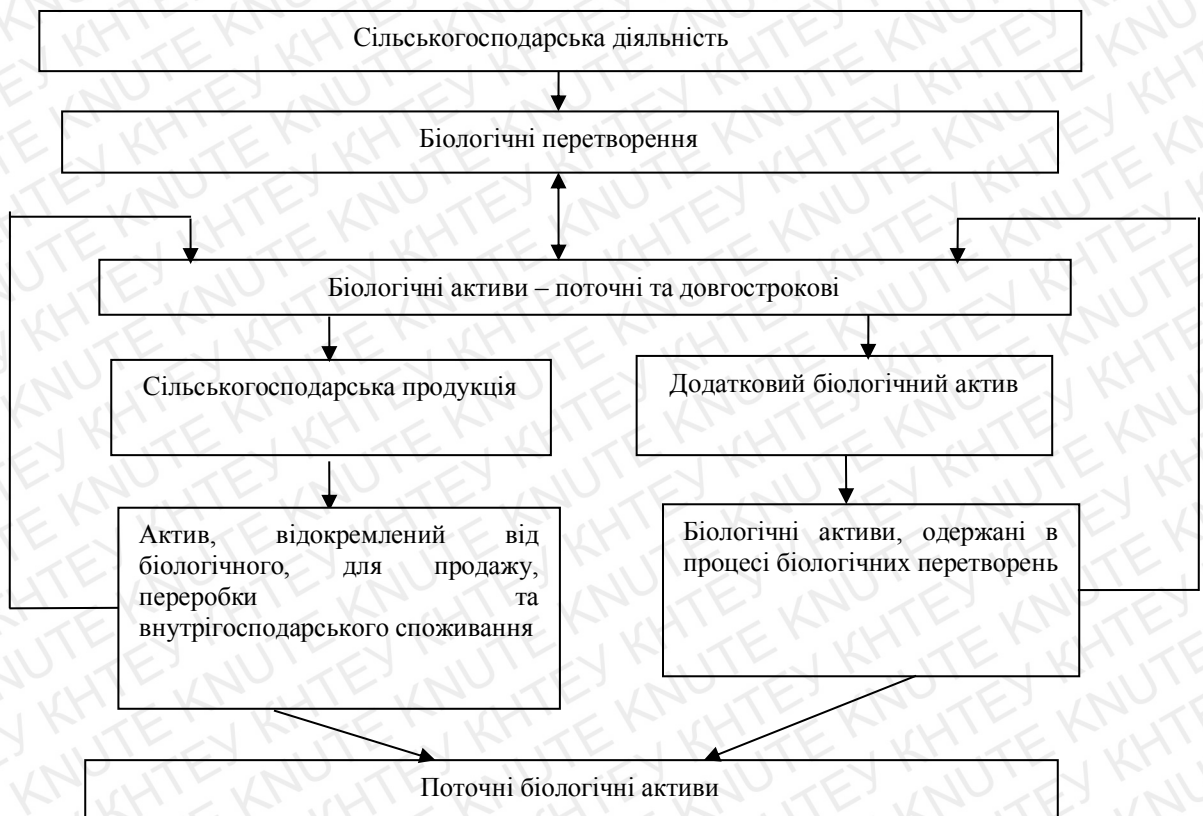


Рис. 1.3. Процес управління біологічними перетвореннями
Джерело: [розроблено на основі [48]]

Дослідження показало, що відповідно у фінансовому обліку собівартість може не визначатися за умови оцінки продукції за справедливою вартістю, а отже не існує потреби вести деталізований облік витрат за статтями

калькуляції. По суті ця функція стає прерогативою управлінського обліку. Як правило ведення управлінського обліку на підприємствах не є чітко регламентованим.

Для здійснення управління виробництвом та реалізацією сільськогосподарською продукцією необхідне відповідне облікове забезпечення, мета якого полягає у формуванні вихідних даних про витрати і доходи, щоб на базі зібраної інформації отримати відповідні показники, які складатимуть основу, щодо прийняття виважених, обґрунтованих управлінських рішень.

Є очевидним, що проблеми облікового забезпечення в більшості вирішуються виходячи з потреб менеджменту та забезпечення розвитку підприємства.

Це свідчить про те, що система обліку розвивається в кооперації із менеджментом, де облік став частиною інтегрованої управлінської системи. Слід враховувати, що однією із складових у системі регулювання обліку виробництва сільськогосподарської продукції на підприємстві є формування облікової політики. Взагалі дослідники, виділяють дві основні умови за яких підприємство відчуває необхідність у її формуванні:

- законодавством передбачено кілька варіантів, у такому разі підприємство обирає один із них;
- розроблена, у такому випадку підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку [7].

Не можна не зважати на те, що у формуванні оперативної та облікової інформації про виробництво продукції сільськогосподарського виробництва вагоме місце займає організація ведення обліку. В сучасних умовах є різні формати ведення обліку. Наші дослідження свідчать, що облік на невеликих фермерських господарствах здійснюється однією особою, яка крім того виконує обов'язки по веденню кадрового обліку та виконує інші роботи, що пов'язані із обліково-інформаційним забезпеченням діяльності.

Втім можна виділити, методичну складову фіксації та обробки інформації щодо процесів виробництва продукції, яка складається із відповідних принципів і правил, щодо фіксації, обробки та відображення цих процесів у системі обліку та звітності. Крім того важливо через формування облікової політики господарства розробити її технічну складову, що включає система документального оформлення, затверджений план рахунків для відображення процесів виробництва, система та форма управлінського обліку та складання звітності для різних користувачів. Взагалі формування облікової політики не є відокремленим процесом, а є частиною загального процесу фінансово-господарської діяльності підприємства. Головним чином формуванні облікової політики підприємства дає змогу сформувати оптимальний варіант з урахуванням особливостей функціонування підприємства, а отже, більш точно і достовірно відобразити дані в обліку та звітності.

Дослідження показало, що у формуванні облікової політики підприємства щодо виробництва сільськогосподарської продукції здійснюється вибір одного із кількох регламентованих нормативними актами з бухгалтерському обліку варіантів. Як правило всі господарські операції, оцінка та методи їх облікового відображення не можуть бути однозначно регламентовані, тому міжнародні стандарти дається можливість сформувати професійне судження в тлумаченні сутності господарської події та відображення її в обліку, як це виокремлено в МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». Дослідження міжнародної практики свідчить, що в разі «відсутності стандарту або тлумачення, які конкретно застосовуються до операції, іншої події або умови, управлінський персонал має застосовувати судження під час розробки та застосування облікової політики»[37]. По суті це приводить до того, що інформації є доречною для потреб різних користувачів з прийняття економічних рішень а фінансові звіти відображають реальний фінансовий стан, фінансові результати діяльності підприємства та його грошові потоки, розкриває економічну сутність

операцій, а не тільки юридичну форму; є нейтральними, обачливими та повними по суті [27].

Необхідно зазначити, що в обліковій політиці варто враховувати ще й такий аспект як формування інформації щодо виробництва продукції у системі фінансового та управлінського обліку, які мають бути максимально зближені. Дослідження показало, що це пов'язано з економією матеріальних та людських ресурсів, а також для формування системи для формування показників звітності відповідно до чинного законодавства та деталізованої інформації для менеджменту. Поєднання цих двох підсистем бухгалтерського обліку в процесі організації обліку виробництва є пріоритетним завданням.

1.2. Концептуальні засади обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами

В економічній літературі є різні тлумачення терміну “концептуальні засади обліку”. Концепція (лат. *conceptio* – сприйняття) – це система поглядів на певне явище. Ми поділяємо думку, що концептуальна основа визначає систему поглядів на відображення інформації у бухгалтерському обліку і показує напрямок у розв'язанні ним проблем, що виникають та постійно змінює форми для того, щоб бухгалтерський облік відповідав суспільним потребам [21].

Облікове забезпечення на підприємстві визначається на основі створеної моделі бухгалтерського обліку, що включає сукупність методів, інструментів і прийомів щодо відображення фінансово-економічного стану суб'єктів господарювання, процесів з виробництва продукції та її реалізації, щоб формувати облікову інформацію об'єктивно, правдиво, в зрозумілій і сприйнятній формі відповідно до вимог і потреб користувачів. Вона об'єднує принципи, правила, методи і на основі них формується. Таким чином, під час підготовки концепції можна керуватися тим, що вона визначає особливості обліку процесів виробництва. Адже “саме розвиток методів, принципів

бухгалтерського обліку має вплив на процес ціноутворення, визначення фінансових результатів, надання загальної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень” [4].

Система бухгалтерського обліку кожної країни базується на відповідних принципах, кількість і тлумачення яких як у вітчизняних [6,15], так і зарубіжних літературних джерелах різна.

У зв'язку з цим дослідники, визначають три критерії, яким повинні відповідати принципи: доречності, об'єктивності і здійсненності. Принцип доречний, якщо інформація має зміст і принесе користь тим, кому необхідно дещо знати про певну організацію. Принцип об'єктивний, якщо на інформацію не впливають особисті думки і оцінки тих, хто її формує. Принцип здійснений, якщо він може бути виконаний без надмірних складностей або витрат [7,15].

Відомий вітчизняний дослідник професор Голов С.Ф. визначають 12 принципів бухгалтерського обліку: автономності підприємства, безперервності діяльності, грошового вимірювання, собівартості, нарахування, реалізації, консерватизму (обачливості, обережності), матеріальності або суттєвості, відповідності, постійності, періодичності (або облікового періоду) [5,6].

Необхідно зазначити, що принципи представлені різними авторами близькі за значенням та доповнюють один одного, означають одне і те ж, а тому пропонувані в різних джерелах багатьма авторами принципи доцільно уніфікувати і об'єднати. Приклад оформлення наведений у додатку Б.

В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку передбачено дві основоположні концепції – нарахування і безперервність, а також одинадцять якісних характеристик фінансових звітів – зрозумілість, доречність, суттєвість і сукупність, своєчасність, достовірність, превалювання сутності над формою, нейтральність, повнота, обачність, правдиве подання, зіставність [, с. 7, 11-12].

У вітчизняному законодавстві в останній редакції Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” в цілому присутні всі

вище перераховані принципи крім того зазначено, що можуть бути інші принципи, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [10].

Вважаємо, що в контексті нашого дослідження виробництва сільськогосподарської продукції фермерськими господарствами, серед інших принципів слід виділити принцип “суттєвість”, що означає, відображення інформації в бухгалтерському обліку виходячи з її змісту, важливості і доцільності. Однак суттєвість має визначатися користувачами інформації.

Ще один важливий принцип “раціональності”, коли витрати на відображення інформації не повинні перевищувати отриманий від неї результат.

Проведене дослідження дає можливість сформулювати модель системи бухгалтерського обліку в Україні, яка включає три підсистеми (фінансовий облік, управлінський облік, податкові розрахунки) та складається з чотирьох груп елементів: суб’єкти і об’єкти; концепція; первинні документи, облікові реєстри і форми бухгалтерського обліку; законодавче і нормативно-правове регулювання.

Маємо підкреслити, що міжнародні стандарти мають рекомендаційний характер і не домінують над національними положеннями, які «регулюють ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у певній країні і є невід’ємною частиною національного господарського законодавства про діяльність суб’єктів господарювання» [7,15].

Дослідження показало, що НП(С)БО хоч і наближені до чинних МСФЗ, однак мають певні відмінності. Це можна побачити на прикладі об’єднання положень кількох МСФЗ в деякі національні стандарти, а також наявності національних стандартів, які не мають аналогу в міжнародних. У цьому розумінні варто виділити схожість їх структури, а саме: загальних положень; визнання та класифікація об’єкта бухгалтерського обліку; оцінка об’єкта бухгалтерського обліку, її складові та порядок визначення, указуються прийняті методи оцінки; характеристика обліку об’єкта бухгалтерського

обліку, виходячи із загальноприйнятих принципів; розкриття інформації про об'єкти бухгалтерського обліку у фінансовій звітності; додатки [22].

Отже, концептуальна основа покликана виконувати роль теоретичної норми, яка дозволяє узаконити обрану наукову точку зору і протистояти утиску, який би примушував розробляти несумісні з концептуальною основною норми.

Відповідність вітчизняних та міжнародних основних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку виробництва сільськогосподарської продукції згруповано і представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Порівняння основних вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку виробництва сільськогосподарської продукції

Вітчизняна практика		Міжнародна практика	
НП(С)БО 1	«Загальні вимоги до фінансової звітності»	МСБО 1	«Подання фінансової звітності»
		МСФЗ 15	«Дохід від договорів з клієнтами»
		МСБО 20	«Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»
НП(С)БО 15	«Дохід»		
НП(С)БО 30	«Біологічні активи»		
		МСБО 41	«Сільське господарство»

Джерело: [розроблено на основі [22,37]]

У 2017 році було прийнято МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» із метою встановлення принципів, які підприємство повинно застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, величину, час та невизначеність доходів і грошових потоків, що виникають внаслідок договору з клієнтом. Відповідної норми немає в НП(С)БО.

Для малих і середніх підприємств розроблений та впроваджується Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (далі – МСФЗ для МСП), окремим розділом в якому визначені основи обліку державних грантів, які надаються на визначених умовах, невиконання або

порушення яких призводить до анулювання гранту. Надання грантів передбачає надання конкретних економічних вигід у вигляді грошових коштів, інших активів або зменшення зобов'язань, вартість яких може бути достовірно визначена, що використовується у світовій практиці для фермерських господарств.

Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичних основ обліку виробництва сільськогосподарської продукції дає можливість зробити наступні висновки. Досліджено процес виробництва сільськогосподарської продукції як об'єкту обліку, який є операційною (основною) діяльністю сільськогосподарських підприємств, в тому числі фермерських господарств. Особливість виробництва сільськогосподарської продукції, як об'єкту обліку, полягає в тому, що в ньому використовуються біологічні активи, які здатні до біологічної трансформації і давати сільськогосподарську продукцію. Тому облік має бути побудований так, щоб були дотримані його принципи, а одержану інформацію можна порівнювати з показниками різних підприємств. Обґрунтовано концептуальні засади обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами. В Україні доцільно запровадити таку побудову національних стандартів, яка б дала змогу врахувати особливості функціонування підприємств відповідно до вимог ринку, але за єдиною методикою формування даних з тим, щоб одержати достовірну інформацію для прийняття рішень різними її користувачами. Вивчення змін у міжнародних стандартах фінансової звітності дозволило встановити, що відбувається переорієнтація системи обліку виробництва сільськогосподарської продукції на використання справедливої вартості, в наслідок чого змінюється методика визначення фінансових результатів

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА СФГ «КОНОНЮКА»

2.1. Фінансовий облік виробництва сільськогосподарської продукції

У відповідності до діючого законодавства СФГ «КОНОНЮКА» самостійно визначає облікову політику, під якою розуміють сукупність методів і процедур, що використовуються господарством для складання та подання фінансової звітності [22]. У додатку В показано Положення про Облікову політику СФГ.

Основні етапи облікового процесу СФГ «КОНОНЮКА» опрацювання інформації про господарську діяльність представлено на рис. 2.1.

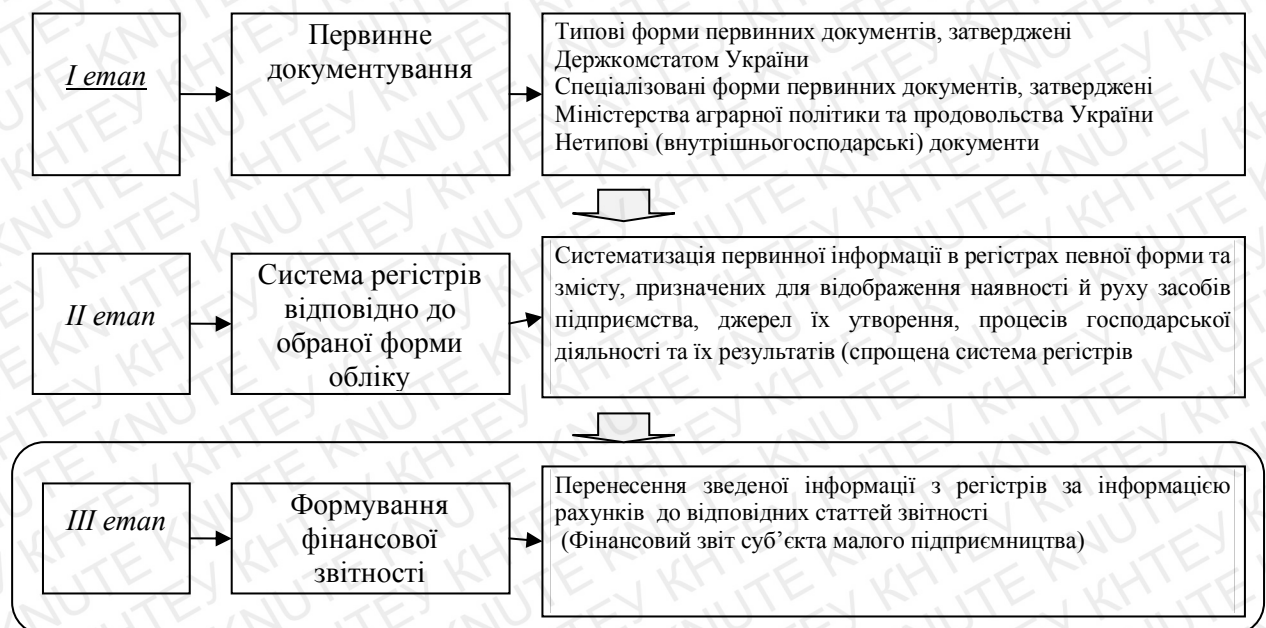


Рис. 2.1. Процес формування обліково-звітної інформації СФГ
«КОНОНЮКА»

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Як видно із рис. 2.1. господарські операції знаходять своє відображення в первинних документах, що відповідає методології бухгалтерського обліку, а саме такому елементу як документування. Первинні документи у СФГ «КОНОНЮКА» складаються, як на паперових так і машинних носіях під час

здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

Згідно норм НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство», сільськогосподарська продукція нового урожаю, із біологічного активу перетворюється на окремий актив (сільськогосподарську продукцію) за умови, що підприємство може отримати у майбутньому економічну вигоду від його використання і вартість зерна може бути достовірно визначена [40,48].

При виробництві продукція рослинництва, яка в господарстві є основною сільськогосподарською культурою, здійснюються витрати, які напряду відносяться до витрат закладених у технологію виробництва, та інших витрат, які не можуть бути прямо віднесенні на об'єкти обліку.

Основним первинним документом з обліку витрат праці при виробництві сільськогосподарською продукції на СФГ «КОНОНЮКА» є Табелі обліку робочого часу, де також відображається відпрацьований час. Цей первинний документ складають в одному примірнику протягом місяця окремо за категоріями працюючих. Крім того застосовують і Обліковий лист тракториста-машиніста на механізованих роботах. У ньому відображаються виконані роботи під ту чи іншу культуру, склад агрегату і агротехнічні умови їх виконання.

Характерно, що стаття «Витрати на оплату праці» на СФГ «КОНОНЮКА» об'єднує витрати на основну та додаткову оплату праці, так, як в період посівної роботи або збору врожаю в зв'язку із погодними умовами та іншими умовами, підприємство залучає працівників зі сторони, яким оплата праці нараховується, як правило, згідно договорів підряду або трудової угоди, в більшості за розцінками більш високими, ніж постійним працівникам. Тому для аналізу витрат на оплату праці та для більш об'єктивної оцінки діяльності працівників, окремими самостійними статтями витрат в поточному обліку повинні бути відокремлені стаття «Оплата праці штатних працівників» та стаття «Оплата праці сезонних працівників». Щодо статті «Відрахування на соціальні заходи» то інформація по ній відображається у «Відомості

нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку».

При витраті насіння на посадку на СФГ «КОНОНЮКА» складають «Акт витрати насіння та садивного матеріалу», який є підставою для списання насіння в бухгалтерії із підзвіту матеріально-відповідальної особи, а також застосовують Накладні (внутрішньогосподарського призначення) в разі разового відпуску, де відображають кількість та вартість насіння, використаного на посів. Варто окремо виділяти насіння власного виробництва, що використовується на посів і придбане сортове насіння, призначене для виробництва сільськогосподарської продукції. Так, як придбане сортове насіння є індивідуалізованим видом запасів, тому його облік та списання, на наш погляд, необхідно здійснювати в оцінці за ідентифікованою собівартістю одиниці запасів.

На підставі «Акта про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин» у СФГ проводять списання добрив та засобів захисту рослин. На статті витрат на виробництво сільськогосподарської продукції „Добрива” в господарстві обліковується кількість та вартість внесених в ґрунт під культури всіх видів добрив. Головним чином мінеральні та органічні добрива придбані від постачальників, відображають в обліку по вартості їх придбання з врахуванням транспортно-заготівельних витрат.

Паливо і мастильні матеріали, що використовуються для експлуатації автомобілів, комбайнів та тракторів і використовуються у виробництві списуються у межах встановлених лімітів та оформляється Лімітно-забірними картками на отримання матеріальних цінностей, а також Накладними (внутрішньогосподарського призначення). У статті „Паливо і мастильні матеріали” відображають загальну вартість палива і мастильних матеріалів, використаних на роботах, пов'язаних із виробництвом сільськогосподарської продукції.

По статті „Роботи і послуги” ведуть облік виконаних робіт та послуг підрядними організаціями та окремими фізичними особами. Крім того на цю статтю відносять і витрати, пов’язані з апробацією насінневих посівів. Первинними документами при цьому є Рахунки-фактури, Акти приймання виконаних робіт, накладні, довідки бухгалтерії.

До статті „Амортизація” включаються суми нарахованих амортизаційних відрахувань по основних засобах, які можна прямо віднести на виробництво сільськогосподарської продукції (сіялки, культиватори, трактора, комбайни різний інвентар), що оформляється Розрахунком нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів та довідкою бухгалтера.

Стаття „Інші витрати” включає витрати, що прямо пов’язані з виробництвом сільськогосподарської продукції але не включені в перераховані вище статті: вартість спецодягу, страхові платежі за страхування майна та посівів. Списання дрібного інвентаря та інших малоцінних та швидкозношуваних предметів, здійснюють за Актом на списання виробничого та господарського інвентаря, малоцінних швидкозношуваних предметів. Відпуск інших матеріальних цінностей у виробництво у межах встановлених лімітів оформляється Лімітно-забірними картками на отримання матеріальних цінностей. Для одноразового відпуску має оформляється Накладними (внутрішньогосподарського призначення).

СФГ «КОНОНЮКА» займається виробництвом продукції рослинництва тому об’єктом обліку витрат є зернові культури, кукурудза та соняшник. Облік витрат за такими об’єктами здійснюється на окремих аналітичних рахунках, що відкривається до рахунку 23 «Рослинництво», за дебетом якого відображують витрати виробництва, а за кредитом – вихід продукції вихід продукції по мірі її оприбуткування на підставі Щоденників надходження сільськогосподарської продукції. За дебетом субрахунку 23 «Рослинництво» протягом періоду будуть накопичуватися витрати поточного року на

виращування зернових та насіння соняшника, а також обліковуватимуться витрати минулого року, понесені під урожай майбутнього року.

Проведені дослідження свідчать, що підприємство, групуючи витрати за статтями, самостійно встановлюють номенклатуру статей витрат з врахуванням специфіки підприємства (табл. 2.1), де приведена вартість витрат на виращуванням овочевих культур (буряк столовий) на одному гектарі.

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків по обліку витрат на СФГ «КОНОНЮКА»
біологічні перетворення на виробництві зерна гречки**

Статті витрат	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1. Витрати на оплату праці	Обліковий лист праці і виконаних робіт (ф. № 66)	2311	661	25000
2. Відрахування на соціальні заходи	Зведену відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань	2311	65	5300
3. Насіння і посадковий матеріал, в т.ч: - насіння власного виробництва - насіння придбане	Акт витрати насіння і садивного матеріалу (ф. № 119); Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. №87)	2311	20	17000
4. Засоби захисту рослин	„Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів та гербіцидів (ф. № 118)	2311	20	5500
5. Добрива, в т. ч.: - органічні - мінеральні	„Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів та гербіцидів (ф. № 118)	2311	20	7200
6. Паливо та мастильні матеріали	Лімітно-забірна картка (ф. №117), Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. №87)	2311	20	6000

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
7. Амортизація	Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів (ф. № 03 с.г.-5).	2311	13	1240
8. Роботи та послуги, в т.ч - власних допоміжних виробництв; - сторонніх організацій.	Рахунки на їх оплату, рахунки-фактури, акти приймання виконаних робіт	23	68	3200
9. Витрати на ремонт необоротних активів	Рахунки-фактури, накладні, довідки бухгалтерії	23	66,65,68	980
10. Інші витрати	Рахунки-фактури, накладні, довідки бухгалтерії	23	68	1050

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Як виробник сільськогосподарської продукції СФГ «КОНОНЮКА» господарство не може виникнути та існувати без використання землі. На сьогодні найпоширенішими способом використання земель сільськогосподарського призначення є орендні відносини. Джерелом інформації для здійснення обліку орендованих земельних ділянок є договір оренди землі, невід'ємною його частиною є акт приймання-передачі земельної ділянки, який є підставою для відображення надходження на підприємство орендованого об'єкта. При його складанні застосовують або типову форму акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № ОЗСГ-1, або довільну його форму.

Після укладання договору оренди та підписання акта приймання-передачі земельної ділянки СФГ «КОНОНЮКА» відображає їх у складі орендованих необоротних активів. Прийняті в операційну оренду земельні ділянки зараховуються на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, зазначеною в договорі оренди.

Результатом сільськогосподарської діяльності на СФГ «КОНОНЮКА» є отримання готової сільськогосподарської продукції. Тому, важливим питанням є своєчасне та достовірне оприбуткування продукції. Практика діяльності СФГ «КОНОНЮКА» показує, що оприбуткування продукції рослинництва здійснюється на основі Щоденника надходження

сільськогосподарської продукції, де враховано не тільки кількісні, й якісні показники.

Зупинимося на головному, облік біологічних активів на СФГ «КОНОНЮКА» у сумі доходу від первісного визнання сільськогосподарської продукції визначає на кожну дату балансу відповідно до фактичної суми доходу від первісного визнання, так само і витрат для яких вони були потрачені. В цьому випадку витрати від первісного визнання відображають за дебетом рахунку 940 „Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю” і кредитом рахунку 23 „Виробництво”. В той час як доходи відображають за дебетом рахунку 23 „Виробництво” і кредитом рахунку 710 „Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю” [38].

Реалізація товарної частини виробленої сільськогосподарської продукції завершується обігом (рис. 2.2.) і цим самим забезпечує перетворення понесених у речовій формі затрат в грошові засоби шляхом здійснення розрахунків.

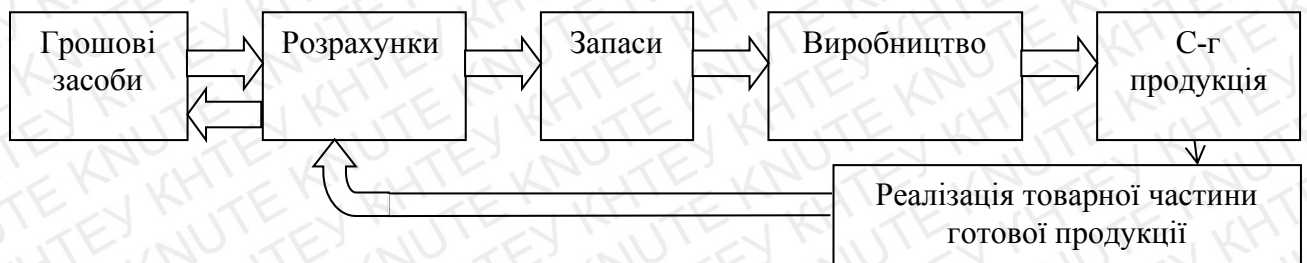


Рис. 2.2. Формування грошового потоку в процесі виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції в СФГ «КОНОНЮКА»

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Первинними документами з обліку реалізації виробленої сільськогосподарської продукції в СФГ «КОНОНЮКА» є видаткові накладні, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, платіжні доручення, виписки банку тощо. І слугують для записів на дебет рахунків 90 „Собівартість реалізації”); 93 „Витрати на збут”.

Відповідно документи по відображенню приймання покупцями та замовниками відвантажених продавцем матеріальних цінностей та нарахуванню суми, що належить до оплати (для записів на кредит рахунку 70 „Доходи від реалізації”).

Основними документами при оформленні збуту продукції є Товарно-транспортні накладні різних типів та форм.

Під час реалізації собівартість відвантаженої продукції списують у дебет рахунку 90 “Собівартість реалізації” з кредиту рахунків 21 “Поточні біологічні активи”, 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”. В цьому ж звітному періоді потрібно відобразити дохід від проданої продукції: дебет рахунків 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках”, 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”, 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” і кредит рахунку 70 “Доходи від реалізації”. Доходи від реалізації зменшують на суму податку на додану вартість по реалізації (податкове зобов’язання): дебет рахунку 70 і кредит рахунку 64 “Розрахунки за податками й платежами”[17].

Таким чином, СФГ «КОНОНЮКА» в момент реалізації відображає виручку від реалізації продукції і, водночас, списують витрати понесені на виробництво цієї продукції (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Відображення доходів у бухгалтерському обліку СФГ «КОНОНЮКА»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дебет	Кредит	
Реалізовано продукцію сільськогосподарського виробництва	901	27	275000
Відображено дохід від реалізації (за умовами договору)	361	701	360000
Відображено податок на додану вартість	701	641	60000
Списано на фінансовий результат дохід	791	901	275000
Списано на фінансовий результат витрати	701	791	300000

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

В процесі обліку процесу реалізації продукції сільськогосподарського виробництва в господарстві використовують рахунки: 90 “Собівартість реалізації” – де показана собівартість проданої с-г продукції; на синтетичному

рахунку 70 “Доходи від реалізації” –показують надходження виручку від реалізації с-г продукції відповідно на синтетичному рахунку 79 “Фінансові результати” – проводять співставлення виручки і собівартості проведених продаж с-г продукції виробленої в господарстві [26].

2.2. Узагальнення інформації про виробництво сільськогосподарської продукції у фінансовій звітності

Фінансова звітність СФГ «КОНОНЮКА», складається на підставі даних бухгалтерського обліку, і відповідає принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а її достовірність забезпечують такі вимоги: повнота – відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарського обліку; своєчасне відображення фактів господарської діяльності в бухгалтерському обліку та бухгалтерській звітності; більша готовність до визнання в бухгалтерському обліку витрат та зобов'язань, ніж можливих доходів та активів, не допускаючи створення природних резервів [26, с. 15].

Із 1 січня 2015 року, СФГ «КОНОНЮКА» є платником єдиного податку четвертої групи. Так, базою оподаткування для СФГ є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі,), грошова оцінка ріллі в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

СФГ «КОНОНЮКА» самостійно обчислює суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію на поточний рік. Сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі – 10 відсотків; у II кварталі – 10 відсотків; у III кварталі – 50 відсотків; у IV кварталі – 30 відсотків. Крім того СФГ відноситься до платників податку на додану вартість [26, с. 15].

Система оподаткування та система фінансової звітності фермерського

господарства, що залежать від обсягів діяльності фермерського господарства, визначають форму ведення бухгалтерського обліку (рис. 2.3).

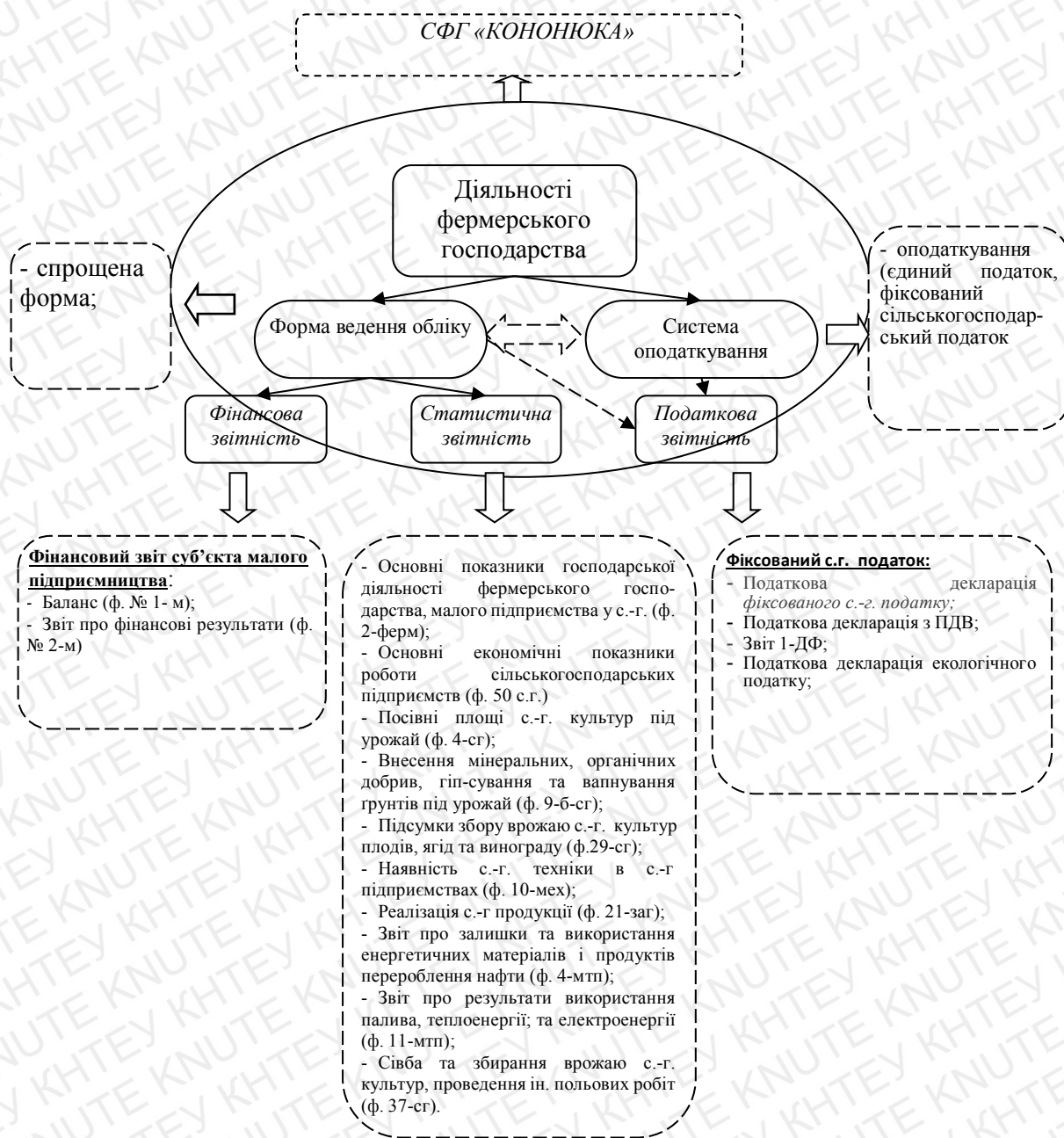


Рис. 2.3. Звітність СФГ «КОНОНЮКА» відповідно до виробництва сільськогосподарської продукції

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Слід зазначити, що формування звітних показників в СФГ «КОНОНЮКА», за виділеними об'єктами обліку покладено в основу побудови фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва, якими являються досліджуване підприємство. СФГ «КОНОНЮКА»— суб'єкти малого

підприємництва відповідно до НП(С)БО 25 формують Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва та у визначених чинним законодавством випадках [45] – Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

Виходячи з цього, очевидним є той факт, що належна та раціональна методика бухгалтерського обліку господарської діяльності СФГ «КОНОНЮКА» за виділеними об'єктами обліку дає можливість отримати необхідні облікові дані для формування показників фінансової звітності, в основу якої покладено господарські засоби, джерела їх утворення, доходи, витрати та фінансові результати (рис. 2.4).

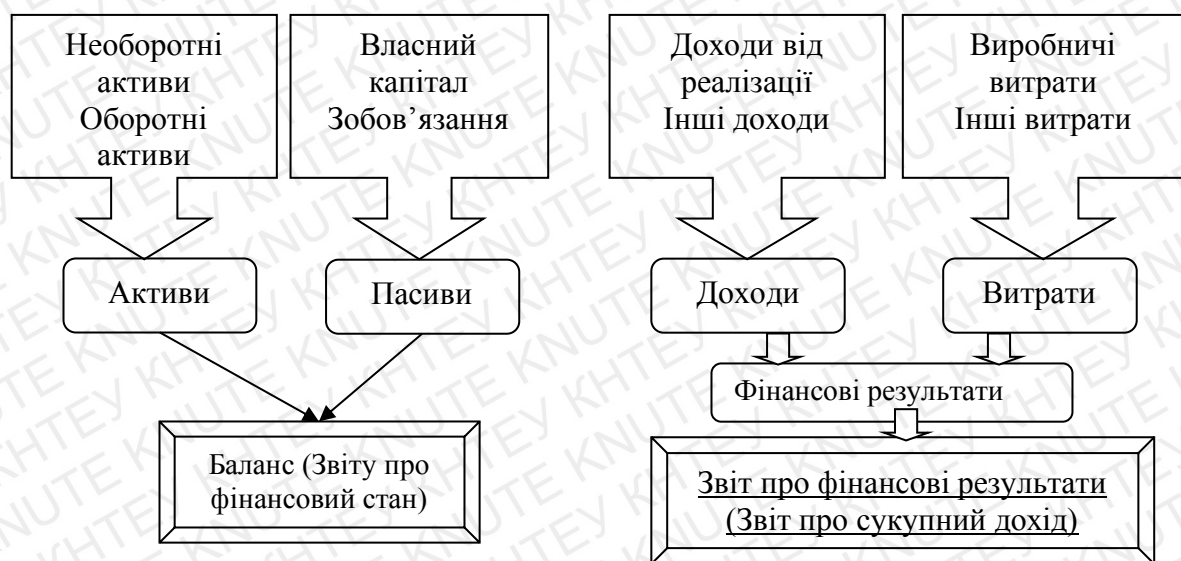


Рис. 2.4. Облікове забезпечення формування фінансової звітності СФГ «КОНОНЮКА»

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Обрана СФГ «КОНОНЮКА» форма бухгалтерського обліку має забезпечувати господарство інформацією, необхідною для заповнення форми Баланс (Звіту про фінансовий стан) і Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) фермерського господарства, відображає на певну дату його активи, зобов'язання, власний капітал. Відтак облік фермерського господарства має насамперед надавати інформацію про фінансовий стан господарства. Щодо стосується інших форм фінансової звітності, то вони доповнюють інформацію балансу, деталізуючи окремі об'єкти бухгалтерського обліку. Так само, Звіт про фінансові результати (Звіт про

сукупний дохід) надає інформацію про формування прибутку чи отримання збитку за результатами господарювання на основі зіставлення доходів і витрат діяльності. Втім отриманий фінансовий результат узгоджується із статтею розділу I пасиву Балансу – нерозподілений прибуток та непокритий збиток. СФГ «КОНОНЮКА» обліковує доходи і витрати (а отже, і фінансові результати) за методом нарахування, тому розрахований у такий спосіб прибуток не завжди збігається з чистим (фактичним) надходженням грошових коштів на їх рахунки.

У Баланс (Звіту про фінансовий стан) відображаються активи, зобов'язання та власний капітал СФГ. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами). Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу [45].

У статті Оборотні активи (1100-1195) Балансу (Звіту про фінансовий стан) відображається інформація про виробництво сільськогосподарської продукції. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво. В СФГ «КОНОНЮКА» технологічний процес виготовлення продукції займає декілька періодів і не збігається по часу із закінченням таких періодів, виникає незавершене виробництво, тому в СФГ практично завжди є незавершене виробництво. Частина витрат минулого року пов'язана з одержанням продукції в поточному році. У поточному році виконують частину робіт під урожай майбутнього року. Облік незавершеного виробництва у досліджуваному підприємстві ведуть на калькуляційному рахунку 23 “Виробництво”. На цьому рахунку здійснюється облік витрат, пов'язаних з процесом виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг, і визначення фактичної собівартості одержаної продукції. Залишок по дебету калькуляційних рахунків на кінець звітного періоду означає наявність незавершеного виробництва.

Необхідно зазначити, що витрати на незавершене виробництво і витрати майбутніх періодів за економічним змістом тотожні. Вони накопичуються за дебетом рахунків (витрати майбутніх періодів по рахунку 39 “Витрати

майбутніх періодів”, а витрати незавершеного виробництва – по рахунку 23 “Виробництво”), а в наступних періодах відносяться на виготовлену продукцію. Обидва – незавершене виробництво і витрати майбутніх періодів відносяться до активу балансу. Незавершене виробництво і витрати майбутніх періодів не включаються в собівартість продукції (робіт, послуг) в момент виникнення, а відносяться на її собівартість при калькулюванні[45].

Слід враховувати, що відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП), а фермерські господарства належать до малих суб’єктів господарювання і підпадають під сферу застосування МСФЗ для МСП. Наші дослідження показують, що впровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в облікову політику фермерських господарств потребує уточнення підходів до спрощення правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [7]. В цьому контексті доречною може бути практика ЄС, де таким фермерським господарствам дозволяють подавати скорочені примітки до звітності. Крім того за другим скорочення звітності, малим і середнім підприємствам дозволено складати звіт про прибутки і збитки, в якому низка статей об’єднана в одну – «Валовий прибуток або збиток». Також суб’єктів мікропідприємництва звільняти від деяких зобов’язань: відображати статті балансу «Передплата та нараховані доходи» і «Нарахування та доходи майбутніх періодів»; наводити всі доходи і витрати за умови, що вони подані в примітках або після статей балансу; готувати примітки; щороку публікувати звітність. Держави-члени ЄС можуть дозволити цим суб’єктам складати скорочений баланс та скорочений звіт про прибутки і збитки, в якому відображаються лише зведені показники: чистий оборот, інший дохід, вартість сировини і витратних матеріалів, витрати на персонал, коригування вартості, інші виплати, податки, прибуток або збиток [7,39,44].

2.3. Облік виробництва сільськогосподарської продукції в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві

Формування достатнього обсягу інформації для управління СФГ «КОНОНЮКА» в необхідній для сприйняття формі повинно відбуватися в рамках управлінського обліку, однак базуватися на загальній єдиній інформаційній базі, яка формується в рамках бухгалтерського обліку з подальшим її використанням для отримання аналітичної інформації та прийняття управлінських рішень. Приклад оформлення наведений у додатку А.

Зв'язок інформаційних потоків в рамках обліково-аналітичного забезпечення управління з виокремленням місця управлінського обліку в межах єдиної інформаційної бази наведено на рис. 2.5.

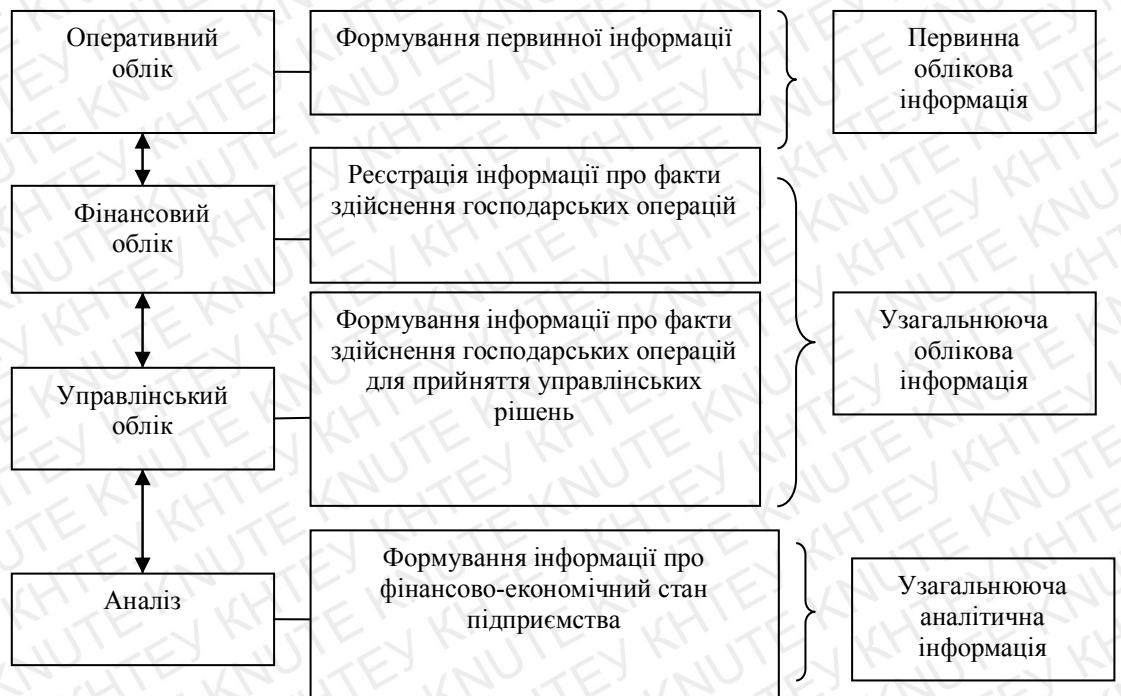


Рис. 2.5 Етапи формування інформації в обліково-аналітичній системі СФГ «КОНОНЮКА»

Джерело: [розроблено на основі на основі 4,6].

Безперечно, що СФГ «КОНОНЮКА» відноситься до невеликих за розмірами підприємств, тому потребує спрощеної системи управлінського обліку і звітності, а зростання та розширення підприємства вимагають створення додаткових елементів системи управлінського обліку, розширення інформаційної бази та завдань системи управлінського обліку та звітності.

Є підстави вважати, що управлінський облік в умовах СФГ «КОНОНЮКА» виробництва сільськогосподарської продукції має бути впроваджено, і він повинен:

- носити інтегрований характер: поєднувати елементи оперативного та стратегічного характеру;
- формуватися в рамках бухгалтерського обліку з метою більш детального розкриття інформації для користувачів, особливо для голови СФГ.

Впровадження громіздкої окремої структури для реалізації функцій управлінського обліку на СФГ «КОНОНЮКА» буде суперечити принципу співвідношення «витрати - вигоди», коли витрати на впровадження такої системи будуть перевищувати ефект отриманий від її функціонування. А тому головними принципами побудови системи управлінського обліку СФГ мають стати простота, доступність і зрозумілість.

Розкриття інформації виробництва сільськогосподарської продукції в облікових регістрах та формах управлінської звітності СФГ «КОНОНЮКА» наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Порівняльна характеристика інформаційної наповненості регістрів бухгалтерського обліку і форм управлінської звітності виробництва сільськогосподарської продукції

Види управлінської звітності	Інформація, що міститься в регістрах обліку СФГ «КОНОНЮКА».	Інформація, що міститься в управлінських звітах
1	2	4
Звіт про наявність та рух виробленої сільськогосподарської продукції (за видами продукції)	інформація за видами виробленої сільськогосподарської продукції в кореспонденції з іншими рахунками, у хронологічному порядку	інформація за видами виробленої сільськогосподарської продукції в розрізі окремих видів (надходження, реалізація, залишок)

Продовження таблиці 2.4

1	2	3
Звіт про нарахування та сплату кредиторської та дебіторської заборгованості (за видами заборгованості)	інформація про залишки заборгованості та нарахування і погашення заборгованості у хронологічному порядку	інформація за видами заборгованості - покупці, постачальники, кредитори, працівники, бюджет, органи соціального страхування та наявність простроченої заборгованості
Звіт про продаж (за видами доходів)	інформація про нарахування доходів у розрізі видів доходів і діяльності	інформація про нарахування доходів за видами доходів, видами покупців, про сплату та наявність простроченої заборгованості

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Простота системи управлінського обліку і звітності СФГ «КОНОНЮКА» забезпечується швидко та якісно отримувати необхідну інформацію для формування управлінських звітів та надання її користувачам.

Доступність системи розуміється як можливість формування та використання системи управлінського обліку насамперед головою фермерського господарства. Зрозумілість системи трактується як можливість інформаційного сприйняття (розуміння) інформації її зав'язків в контексті формування технологічних карт виробництва сільськогосподарської продукції (посів, догляд, збір урожаю, реалізація). Розширення інформаційної спрямованості управлінської звітності власними силами кваліфікованих працівників СФГ.

Дотримання визначених принципів дозволяє побудувати просту систему інформаційних зв'язків з огляду на спрощену систему управління, обмежений склад управлінського персоналу на специфіку управлінської звітності в рамках спрощеної форми бухгалтерського обліку. Структура руху інформації у системі управлінського обліку виробництва сільськогосподарської продукції на СФГ «КОНОНЮКА», зображено на рис. 2.6.

Оскільки основним об'єктом аналізу в процесі управління виробництвом СФГ є операційні витрати виробництва продукції, які слід класифікувати за принципом: різні витрати для різних цілей.

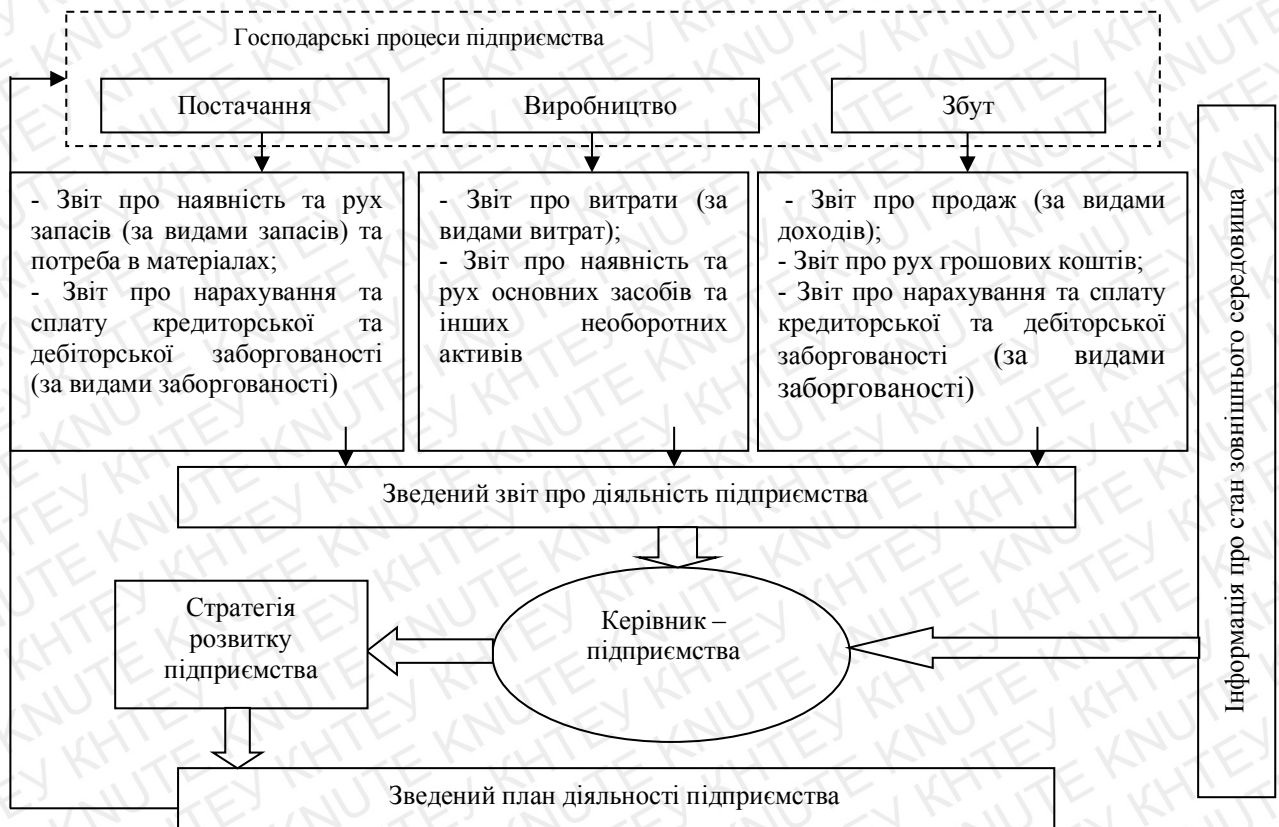


Рис. 2.5 Схема руху інформації в системі управлінського обліку СФГ «КОНОНЮКА»

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Головними об'єктами управлінського обліку є витрати, доходи і фінансові результати підприємства, попередньо відображені в фінансовому обліку. В управлінському обліку витрати перегруповуються за цільовим призначенням, тобто за видами продукції, замовленнями, процесами, стадіями виробництва, центрами відповідальності, сферами діяльності тощо.

Висновки за розділом 2

Дослідження сучасного стану обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами на СФГ «КОНОНЮКА» дає можливість зробити наступні висновки.

Розглянуто фінансовий облік виробництва сільськогосподарської продукції. При виробництві сільськогосподарської продукції (продукція рослинництва) в СФГ «КОНОНЮКА» виконують норми МСБО 41. СФГ «КОНОНЮКА» облік біологічних активів у сумі доходу або витрат від первісного визнання

сільськогосподарської продукції визначає на кожну дату балансу відповідно до фактичної суми доходу або витрат від первісного визнання. Витрати відображають від первісного визнання за дебетом рахунку 940 „Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю” і кредитом рахунку 23 „Виробництво”. Доходи відображають за дебетом рахунку 23 „Виробництво” і кредитом рахунку 710 „Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю”. Що є компромісним варіантом до вимог міжнародних стандартів.

Описано узагальнення інформації про виробництво сільськогосподарської продукції у фінансовій звітності. У цьому розумінні інформативність звітності, як передумови організації формування фінансової звітності на СФГ «КОНОНЮКА» – це міра наповнення звітності достатнім обсягом інформації, що забезпечує максимальне задоволення потреб користувачів звітності в інформації, необхідній для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і ми вважаємо що в якійсь мірі цього досягнуто на досліджуваному підприємстві.

Охарактеризовано облік виробництва сільськогосподарської продукції в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві де головним принципом побудови системи управлінського обліку СФГ мають стати простота, доступність і зрозумілість. Що відповідає сучасним міжнародним практикам.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА СФГ «КОНОНЮКА»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції

Дослідження обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами свідчить, що варто погодитися із думкою дослідників, що МСФО 41 варто застосовувати лише у фермерських господарствах та вважаємо за доцільне у малих фермерських господарствах таких як СФГ «КОНОНЮКА» застосовувати оцінку виробленої сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю.

Вивчити досвід країн Європейського Союзу, та розробити загальні рекомендації щодо удосконалення законодавства в галузі обліку виробництва сільськогосподарської продукції, зокрема:

- вести найважливіші облікові реєстри (загальний журнал, Головну книгу, реєстри обліку продаж, покупок, надходження та видатку коштів, дебіторів і кредиторів, підзвітних сум, оплати праці);
- застосовувати подвійний запис;
- використовувати спрощені формати балансу та звіту про фінансові результати;
- регулярно складати прогнозні звіти про рух коштів;
- застосовувати принципи нарахування, відповідності доходів і витрат;
- використовувати стандартизований план рахунків;
- застосовувати принцип "лише один раз" для подання фінансової інформації для різних або одних і тих самих органів для різних або одних і тих самих цілей (наприклад, податкові органи, органи статистики, банки) [44].

Відповідно до виконання умов застосування МСФЗ, фермерським господарствам, слід виконати умови, які ідентифікуються за господарським законодавством як мікропідприємства (+, -):

- існує хоча б один власник, який не є одночасно менеджером (-);
- користуються або мають намір користуватись зовнішнім кредитом (+);
- отримують або мають намір отримувати державну підтримку (+) [44].

При чому таке фермерське господарство повинно мати середню чисельність працюючих 12 або менше осіб. А також врахувати такий критерій як оборот або підсумок балансу, і проаналізувати чи таке фермерське господарство є економічно важливим для локальної економіки а основними користувачами фінансової звітності мікропідприємств є банки, або інші фінансові установи, керівники та власники, податкові органи.

Вважаємо, що аналіз виконання умов застосування міжнародних стандартів фінансової звітності фермерськими господарствами, свідчить що вони мають підстави для застосування МСФЗ для МСП. Разом із тим фермерські господарства, мають багато особливостей в організації господарської діяльності. Очевидно, що вони зіткнуться з низкою перешкод у разі застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Дослідження показало, що успіхом впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності фермерськими господарствами може стати узгодженість та поступовість зближення національних і міжнародних систем бухгалтерського обліку малих і середніх підприємств. У цьому аспекті варто взяти до уваги передумови запровадження МСФЗ в обліково-звітну практику фермерського господарства, що схематично зображено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Передумови запровадження МСФЗ в обліково-звітну практику фермерського господарства України

Джерело: узагальнено на основі [44,45]

Вважаємо, що слід підтримати думку дослідників [4,7,44,45], щодо удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції у фермерських господарствах головним чином через впровадження в практику взаємодії системи бухгалтерського обліку, статистичного обліку й оподаткування. Головне при цьому, щоб фінансова, податкова, статистична звітності ґрунтувалися у відповідності до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” на даних бухгалтерського обліку.

Слід враховувати, що формування звітності за формою № 2-ферм «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства» дає основну дані щодо виробництва сільськогосподарської продукції і ґрунтується на основі даних розрахунків по закриттю операційних рахунків, заключного Балансу та облікових реєстрів. Така форма статистичної звітності зорієнтована на ведення більш складної форми обліку і є дещо затратною, особливо для дрібних сімейних фермерських господарств з обмеженими

обсягами діяльності, що не відповідає такій якісній характеристиці, як своєчасності та співвідношення вигід та витрат.

Тому в умовах сімейного фермерського господарства, де дані в регістрах обліку виробництва сільськогосподарської продукції узагальнюються без застосування подвійного запису можна обмежитися застосуванням для узагальнення даних Книгою обліку доходів і витрат.

Разом з тим до основних характеристик, щодо формування якісних загальноприйнятих стандартів фінансової звітності фермерських господарств за міжнародними стандартами слід віднести: спрощення вимог і методів до оцінки засобів та джерел; способи розкриття інформації в показниках фінансової звітності, яка максимально задовольняє інформаційні потреби її зовнішніх користувачів; зрозумілість та прозорість фінансової інформації; узгодження стандартів бухгалтерського обліку з чіткою концептуальною основою системи бухгалтерського обліку; доступність та зрозумілість, що дасть змогу фермерам застосовувати стандарти для складання фінансової звітності[45].

3.2. Удосконалення управлінського обліку виробництва сільськогосподарської продукції

Як свідчать результати дослідження функціонування СФГ «КОНОНЮКА», управлінський облік виробництва сільськогосподарської продукції має певну специфіку порівняно з підприємствами іншими видами економічної діяльності, що впливає на його побудову.

У СФГ «КОНОНЮКА» витрати на виробництво сільськогосподарської продукції починають здійснюватися з початком осінніх польових робіт і закінчуються в році, коли одержано урожай, тобто витрати можуть бути понесені в одному звітному періоді, а вихід продукції – у наступному, причому велика частина відображених у собівартості продукції витрат припадає на кінець звітного періоду.

Аналіз операційних витрат на виробництво продукції рослинництві в СФГ «КОНОНЮКА» здійснюють шляхом порівняння фактичного обсягу

використаних факторів виробництва із встановленими нормативами технологічних карт.

На нашу думку, доцільно проводити аналіз відхилень використання матеріальних цінностей за системою «стандарт-кост», яка досліджує відхилення по вартості матеріалів з подальшим виявленням сукупних відхилень за використаними цінностями. Сукупне відхилення по матеріалах – це різниця між нормативними матеріальними витратами і фактично витраченими (табл. 3.1). Розрахунок сукупного відхилення вартості матеріальних цінностей в насінництві СФГ «КОНОНЮКА» представлено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Розрахунок відхилень вартості матеріалів в насінництві СФГ
«КОНОНЮКА» за квітень 2018 р.

Вид матеріальних цінностей	Кількість витрачених матеріалів, л		Вартість одиниці матеріалів, грн.		Відхилення по кількості матеріалів, грн.	Відхилення по вартості матеріалів, грн.	Сукупне відхилення, грн.
	план	факт	план	факт			
1	3	4	5	6	$7=(3-4)\times 6$	$8=(5-6)\times 4$	$9=7+8$
Дизельне паливо	600	670	15,70	16,00	-42000	-201	-42201
Органічне добриво (риверм)	1450	1420	63	67,80	+1890	-6816	-4926
Всього	x	x	x	x	-40110	-7017	-47127

Джерело: [розроблено на основі даних СФГ]

Розрахунки, наведені у табл. 3.1, дозволяють стверджувати, що сукупне відхилення вартості витрачених матеріальних цінностей в СФГ «КОНОНЮКА» відображає перевитрату на суму 47127 грн., зокрема: по дизельному паливу на суму 42201 грн., по органічному добриву на суму 4926 грн. Аналіз використання виробничих запасів за даною методикою дає змогу визначити, за якими видами матеріальних цінностей та внаслідок дії яких факторів відбулося відхилення. Така інформація сприяє здійсненню оперативного впливу на ці фактори та контролю за раціональним використанням виробничих запасів у процесі виробництва.

Важливе значення в здійсненні оперативного аналізу мають дані первинних документів. У цих документах слід відображати нормативні і фактичні дані. Зведення цих даних доцільно проводити у внутрішньогосподарських звітах. Таке розмежування витрат дозволить ув'язати їх відхилення із конкретною відповідальною особою.

Система управління витратами на СФГ «КОНОНЮКА» вимагає одночасного розв'язання кількох пов'язаних між собою завдань, які передбачають чітке визначення стратегічних завдань підприємства та налагодження системи внутрішньогосподарських відносин, координації зусиль виконавців і створення системи матеріального стимулювання кожного працівника в досягненні намічених результатів. Названі заходи мають бути конкретизовані щодо перспектив розвитку підприємства на віддалену перспективу з одночасним чітким регламентом його діяльності на конкретний проміжок часу з деталізацією обов'язків окремих виконавців (центрів витрат). Завдяки цьому створюються умови для систематичного контролю за виконанням розроблених заходів [45].

Система бюджетування нове для фермерів явище ще не набуло належного розповсюдження та не дозволяє налагодити належну систему контролю за витратами та виходом продукції конкретного центру витрат і стримує функціонування системи управління виробничими процесами.

Під бюджетом СФГ «КОНОНЮКА» слід розуміють бюджети: основні – бюджет доходів і витрат, руху грошових коштів, стану розрахунків з дебіторами і кредиторами тощо; допоміжні – бюджет податків, капітальних інвестицій, кредитів тощо; додаткові (спеціальні) – бюджет розподілу прибутку, окремих проектів або програм тощо.

Всі бюджети узагальнюються у зведеному (основному) бюджеті (майстер-бюджеті), який може складатися щодо певного виду бізнесу (операційні бюджети), маючи на увазі при цьому вид діяльності (виробництво, торгівля, переробка продукції тощо), тобто по підприємству

може складатися кілька бюджетів, які в подальшому узагальнюються у зведеному фінансовому бюджеті[33].

Доцільно при цьому зіставляти дані щодо певного виду витрат у цілому, а не суми, віднесені на певні види основної або супутньої продукції, тобто економію чи перевитрати постійних витрат СФГ слід обчислювати на підставі бюджету та фактичних даних; по витратах на утримання техніки, яку обслуговує бригада, - на підставі бюджету бригади та аналітичних даних рахунку 91 або окремого аналітичного рахунку, що відкривається у складі рахунку 23.

Оскільки важко передбачити варіанти взаємовідносин між керівником СФГ та членами колективу, центру відповідальності, у табл. 3.1 наведено конкретні схеми розрахунків економії витрат, одержання доходів і визначення розміру матеріального стимулювання виконавців, що мають бути обумовлені в контракті між керівником і колективом центру.

Таблиця 3.1

Порядок визначення рівня виконання бюджетного завдання у СФГ «КОНОНЮКА»

Метод визначення розміру матеріального стимулювання	Схема розрахунку	Примітки
1	2	3
1.Завдання з госпрозрахункового доходу	ПГД - ФГД	Різниця між плановою і фактичною сумою госпрозрахункового доходу, при цьому не враховуються фактори зміни технології, продуктивності, зовнішні фактори та ін.
2. Економії чи перевитрати залежно від впливу на них різних факторів виробництва по конкретному виду продукції	$E(p) = B_k - BП - BЗ \times П - ВУЗ \times Пл$	Враховує зміни у рівні змінних та умовно-змінних витрат з досягнутим рівнем факторів виробництва
3. Те ж по всій продукції	$\sum E(p) = \sum BК - \sum BП - \sum BЗ \times П - \sum ВУЗ \times Пл$	Ті ж результати
4. Завдання з госпрозрахункового доходу з урахуванням скоригованих витрат на фактори виробництва	ПГД - (СВ - ΣE (п))	Перевиконання завдання з госпрозрахункового доходу з урахуванням факторів виробництва
5. Завдання згідно з бюджетом постійних витрат підрозділу	$B_k - BП$	Виконання завдання по постійних витратах підрозділу

Джерело: узагальнено на основі [33]

У табл. 3.1 використані такі умовні позначення ПГД – госпрозрахунковий дохід згідно з бюджетом; ФГД – фактично одержаний госпрозрахунковий дохід; Е(п) – економія (перевитрати) витрат; Σ – сума показників по всіх видах продукції; Вк – витрати за бюджетом; ВП – витрати постійні фактичні; ВЗ – витрати змінні за бюджетом на одиницю продукції; П – кількість фактично одержаної продукції; ВУЗ – витрати умовно-змінні за кошторисом на одиницю площі; Пл – фактичний рівень фактора виробництва (площі посіву); $\Sigma В$ – виручка від реалізації продукції (оцінка планової продукції за плановими цінами); $\Sigma СВ$ – виручка від реалізації продукції (оцінка фактичної продукції за плановими цінами); $\Sigma Е(п)$ – скоригована сума економії (перевитрат) з урахуванням факторів виробництва [33].

Відхилення, які не залежать від діяльності колективу центру відповідальності, слід зафіксувати в обліку і враховувати при підведенні підсумків діяльності незалежно від порядку застосування матеріального стимулювання виконавців, адже виявлення подібних фактів має бути враховане для поліпшення методики бюджетування на перспективу.

Висновки за розділом 3

Дослідження удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами на СФГ «КОНОНЮКА» дає можливість зробити наступні висновки.

Сформовано напрями і заходи удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції. У цьому аспекті варто взяти до уваги передумови запровадження МСФЗ в обліково-звітну практику фермерського господарства та врахувати національні базові принципи обліку в фермерських господарствах; диференційований підхід до організації обліково-звітного процесу у фермерських господарствах різних тощо.

Наведено схеми розрахунків економії витрат, одержання доходів і визначення розміру матеріального стимулювання виконавців, що мають бути обумовлені в контракті між керівником і колективом центру відповідальності.

ВИСНОВКИ

Під час написання випускної кваліфікаційної роботи нами виконано наступні завдання:

1. Досліджено процес виробництва сільськогосподарської продукції як об'єкту обліку, який є операційною (основною) діяльністю сільськогосподарських підприємств, в тому числі фермерських господарств. Особливість виробництва сільськогосподарської продукції, як об'єкту обліку, полягає в тому, що в ньому використовуються біологічні активи, які здатні до біологічної трансформації і давати сільськогосподарську продукцію. Тому облік має бути побудований так, щоб були дотримані його принципи, а одержану інформацію можна порівнювати з показниками різних підприємств.

2. Обґрунтовано концептуальні засади обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами. В Україні доцільно запровадити таку побудову національних стандартів, яка б дала змогу врахувати особливості функціонування підприємств відповідно до вимог ринку, але за єдиною методикою формування даних з тим, щоб одержати достовірну інформацію для прийняття рішень різними її користувачами. Вивчення змін у міжнародних стандартах фінансової звітності дозволило встановити, що відбувається переорієнтація системи обліку виробництва сільськогосподарської продукції на використання справедливої вартості, в наслідок чого змінюється методика визначення фінансових результатів.

3. Розглянуто фінансовий облік виробництва сільськогосподарської продукції. При виробництві сільськогосподарської продукції (продукція рослинництва) в СФГ «КОНОНЮКА» виконують норми МСБО 41 тобто сільськогосподарська продукція нового урожаю, із біологічного активу перетворюється на окремий актив (сільськогосподарську продукцію) за умови, що підприємство може отримати у майбутньому економічну вигоду від його використання і вартість зерна може бути достовірно визначена. З метою формування інформації для прийняття управлінських рішень в СФГ

«Кононюка» вираховують чотири види собівартості, кожний з яких має конкретне призначення: технологічна – включає прямі витрати; виробнича – технологічна собівартість плюс розподілена сума загальновиробничих витрат; повна – виробнича собівартість плюс адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати; справедлива (ринкова) вартість. СФГ «КОНОНЮКА» облік біологічних активів у сумі доходу або витрат від первісного визнання сільськогосподарської продукції визначає на кожну дату балансу відповідно до фактичної суми доходу або витрат від первісного визнання. Витрати відображають від первісного визнання за дебетом рахунку 940 „Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю” і кредитом рахунку 23 „Виробництво”. Доходи відображають за дебетом рахунку 23 „Виробництво” і кредитом рахунку 710 „Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю”. Що є компромісним варіантом до вимог міжнародних стандартів.

4. Описано узагальнення інформації про виробництво сільськогосподарської продукції у фінансовій звітності. Вважаємо, що у сучасних умовах господарювання важливого значення набувають не лише форми звітності, але і їх змістове наповнення, тобто їх інформативність. У цьому розумінні інформативність звітності, як передумови організації формування фінансової звітності на СФГ «КОНОНЮКА» – це міра наповнення звітності достатнім обсягом інформації, що забезпечує максимальне задоволення потреб користувачів звітності в інформації, необхідній для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і ми вважаємо що в якійсь мірі цього досягнуто на досліджуваному підприємстві. На основі аналізу інформаційних потреб доведено, що диференціація фінансової та нефінансової інформації у розрізі вимог її основних користувачів підвищить корисність і якість звітної інформації, придатної для економічного обґрунтування рішень і попередження ризику у господарській та фінансовій діяльності підприємства.

5. Охарактеризовано облік виробництва сільськогосподарської продукції в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві, який повинен: носити інтегрований характер: поєднувати елементи оперативного та стратегічного характеру; формуватися в рамках бухгалтерського обліку з метою більш детального розкриття інформації для користувачів, особливо для голови СФГ та не буде суперечити принципу співвідношення «витрати - вигоди», коли витрати на його впровадження не будуть перевищувати ефект отриманий від його функціонування. А тому головними принципами побудови системи управлінського обліку СФГ мають стати простота, доступність і зрозумілість.

6. Сформовано напрями і заходи удосконалення обліку виробництва сільськогосподарської продукції успіхом впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності фермерськими господарствами може стати узгодженість та поступовість зближення національних і міжнародних систем бухгалтерського обліку малих і середніх підприємств. У цьому аспекті варто взяти до уваги передумови запровадження МСФЗ в обліково-звітну практику фермерського господарства; врахування національних базових принципів обліку в фермерських господарствах; необхідність уніфікації бухгалтерського, податкового та статистичного обліку; особливості державного регулювання та підтримки фермерських господарств; диференційований підхід до організації обліково-звітного процесу у фермерських господарствах різних.

7. Запропоновано шляхи удосконалення управлінського обліку виробництва сільськогосподарської продукції на СФГ «КОНОНЮКА». Так аналіз витрат на виробництво продукції рослинництві в СФГ «КОНОНЮКА» здійснюють шляхом порівняння фактичного обсягу використаних факторів виробництва із встановленими нормативами технологічних карт. На нашу думку, доцільно проводити аналіз відхилень використання матеріальних цінностей за системою «стандарт-кост», яка досліджує відхилення по вартості матеріалів з подальшим виявленням сукупних відхилень за використаними цінностями. Налагодження системи внутрішньогосподарських відносин,

передбачає координацію зусиль виконавців і створення системи матеріального стимулювання кожного працівника в досягненні намічених результатів. Запропонована схема розробки бюджетів у СФГ «КОНОНЮКА» на основі технологічних карт виробництва сільськогосподарської продукції визначення розміру матеріального стимулювання виконавців, має бути обумовлені в контракті між керівником і колективом центру відповідальності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бурко К.В. Калькулювання собівартості продукції в системі управлінського обліку сільськогосподарських підприємств. / К.В. Бурко. // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2013. –10(3). – С. 119-126.
2. Бюджетування як складова формування управлінських рішень для аграрного підприємства. Стрельченко О.В. Економіка АПК. 2020. № 7 С. 94
3. Вольська, В.В. Теорія і практика управлінського обліку в аграрних підприємствах. / В.В. Вольська, М.Б. Камінська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 1 (22). – С. 61-66.
4. Внутрішньогосподарський контроль:[навч. посіб.] Л. В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук - К.: Центр учбової літератури, 2014
5. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2018. С. 400.
6. Голов С.Ф. Управлінський облік як складова виробничого обліку. URL : www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/.../zadorozniy.pdf.
7. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Практичний посібник. К.: Лібра, 2014. С. 880.
8. Глібчук І. М. Фермерське господарство: поняття та юридичні ознаки. URL : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=45042>.
9. Горьовий В. П. Актуальне дослідження проблем конкурентоспроможності фермерських господарств. Економіка АПК. 2017. № 4. С. 114-116.
10. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Закон України із змінами від 05.10.2017 р. № 2164-VIII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>
11. Запровадження нефінансової звітності в контексті імплементації в Україні законодавства ЄС / Т. І. Єфименко, Л. Г. Ловінська, Я. В. Олійник, Т.

А. Бондар, М. В. Кучерява; ДННУ «Акад. фін. управління». – Київ, 2017. – 293 с. (електронне видання) URL: https://afu.kiev.ua/index.php?page_id=462

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

13. Кварцхава О. В. Особливості запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності для фермерських господарств О. В. Кварцхава. Black sea, scientific journal of academic research. – July - August. 2016. с. 43-48.

14. Кварцхава О. В. Проблеми законодавчо-нормативного регулювання бухгалтерського обліку в фермерських господарствах [Електронний ресурс]. О. В. Кварцхава. Електронне фахове видання «Ефективна економіка». URL: <http://www.economy.nayka.com>.

15. Костюченко В.М. Міжнародна практика розкриття інформації у звітності в умовах COVID-19/ Костюченко В.М., Польовик Є.В. Modern Economics 26(2021), 49-54. DOI: - URL: <https://doi.org/10.31521/modecon>.

16. Костюченко В. М., Малиновська А. М., Мамонова А. В. Генезис управлінського обліку в умовах перманентних змін [Електронний ресурс]/ В. М.Костюченко, А.М. Малиновська, А.В. Мамонова//Економіка та суспільство.-2018.-№ 18. - URL: <http://economyandsociety.in.ua>

17. Костюченко В.М., Бондарь А.С. Євроконвергенція бухгалтерського обліку: досвід Італії Електронний ресурс// Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – №17. – Червень, 2017.- URL: <http://www.global-national.in.ua/issue-17-2017>

18. Костюченко В.М., Кравчук А.О. Досвід Польщі у Євроконвергенції бухгалтерського обліку та аудиту// Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск № 20. – Грудень, 2017.-С.971-976. - URL: <http://www.global-national.in.ua>

19. Концептуальна основа фінансової звітності. Режим доступу: URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254/96-вр>

20. Клепар Г. І. Витрати підприємства в Податковому кодексі України та національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку: узгодженість та суперечності / Г. І. Клепа. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2011_33_sv2/SOURCE/17.pdf.
21. Концептуальні основи фінансової звітності URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_009
22. Коршикова Р.С. Проблемні аспекти першого застосування МСФЗ. / Коршикова Р.С. // Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: зб. матеріалів V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 90-річчю від дня народження д.е.н., проф. Василя Васильовича Сопка; 07 грудня 2018 р.) – К: КНЕУ, 2018. – К.: КТ «Забеліна-Фільковська Т.С. і компанія Київська нотна фабрика», - 248 с.- С. 93-95.
23. Крочак О.І. Економічний зміст витрат на виробництво продукції рослинництва та їх класифікація. Теоретичні, методичні та практичні аспекти сталого розвитку економіки України». Під ред. д.е.н. проф.. О.О. Непочатенко. Умань. Видав. «Сочінський М.М.». 2020. С. 218-222
24. Кучеренко Т.Є. Оприбутковуємо урожай зернових культур. Баланс-Агро. 2017. № 25. С. 5-8.
25. Кучеренко Т. Застосування типових та спеціалізованих форм первинних документів на сільськогосподарському підприємстві. Баланс-Агро. 2017. № 7. С. 4-9.
26. Коцупатрий М. М. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях : навч. посіб. / М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. – Київ : КНЕУ, 2015. – 196 с.
27. Лень В. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навчальний посібник. Лень В., Гливенко В. К.: Центр навчальної літератури, 2018. С. 608 .
28. Мазаракі А.А. Інструментарій управлінського обліку / А.А. Мазаракі, О.В. Фоміна // Економічний часопис-XXI. – 2016 – № 6.

29. Малік М. Й., Мамчур В. А. Соціально-економічна орієнтація сімейних фермерських господарств у підприємницькій діяльності. Економіка АПК. 2020. № 9. С. 30-35.
30. Михайловина С.О., Матрос О.М. Облікова політика аграрних підприємств як дієвий механізм регулювання бухгалтерського обліку. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки". - 2019. - №3. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2019-3-4821>
31. Михайловина С.О. Удосконалення методики складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Фінансове забезпечення сталого розвитку економіки України: колективна монографія за ред. Слатвінського М. А. Умань : ФОП Жовтий О. О., 2016. С. 180.
32. Модернізація державної політики розвитку аграрної сфери України: виклики, шляхи вирішення : монографія Гадзало Я. М., Гладій М. В., Саблук П. Т., Лузан Ю. Я. Київ : Аграрна наука, 2020. С. 330.
33. Моссаковський В.Б. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах. / В.Б. Моссаковський. // Економіка АПК. – 2013. – №6. – С. 40-45.
33. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=66835&cat_id=50097.
34. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2017 р. № 2. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=66826&cat_id=50097.
35. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2016 р. № 132. URL: <http://uazakon.com/big/text1528/pg1.htm28>.
36. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: Режим доступу : <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm>.

37. Міжнародні стандарти фінансової звітності URL: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
38. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств: Міжнародний документ від 01.01.2013 р. URL: zakon.rada.gov.ua.
39. Модернізація державної політики розвитку аграрної сфери України: виклики, шляхи вирішення : монографія Гадзало Я. М., Гладій М. В., Саблук П. Т., Лузан Ю. Я. Київ : Аграрна наука, 2020. 330 с.
40. МСБО 41 Сільське господарство URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=66835&cat_id=50097.
41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
42. Особливості складання балансу та звіту про фінансові результати за МСФЗ: думка експерта. URL: <http://www.uspp.org.ua>.
43. Організаційно-економічне забезпечення розвитку сімейних фермерських господарств : монографія Лупенко Ю. О., Малік М. Й., Шпикуляк О. Г. та ін. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2019. С. 212.
44. Пархоменко В.М., Малюга Н.М. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. Посібник: 2019. с.120
45. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. С. 374.
46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 URL: Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
49. Розвиток малих аграрних підприємств у ринковому інституційному середовищі: індикатори та ефективність : монографія [Лупенко Ю. О., Шпикуляк О. Г., Малік М. Й. та ін.] ; за ред. О. Г. Шпикуляка. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2017.с. 204.
50. Сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
51. Саблук П. Т., Кропивко М. М. Особливості стратегічного планування розвитку сільської територіальної громади. Економіка АПК. 2018. № 3. С. 5-13.
52. Сільське господарство України за 2019 рік: збірник. Київ : Держаналітінформ, 2020. 230 с.
53. Спаський Г. В. Розвиток сімейних фермерських господарств в Україні та зарубіжний досвід їх функціонування. Економіка АПК. 2019. № 7. С. 73-78.
54. Стратегічні напрями сталого розвитку сільських територій на період до 2030 року . [Лупенко Ю. О., Малік М. Й., Булавка О. Г. та ін.] ; за ред. Ю. О. Лупенка. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2020. С. 60.
55. Сук Л. К. Облік поточних біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Л. К. Сук. Облік і фінанси. 2017. № 2. С. 71-78.
56. Сук Л. К. Принципи та елементи методу бухгалтерського обліку в фермерських господарствах. Л. К. Сук, П. Л. Сук, О. В. Данілочкіна. Економіка АПК. 2016. № 10. С. 71-76.
57. Сук Л. К. Форми обліку для підприємств малого бізнесу. Л. К. Сук Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія: Економіка. 2015. Вип. 10. С. 39-46.

58. Управлінський облік: підруч. для студ.вищ.навч.закл. за заг. ред. О.В. Фоміної . К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2020
59. Теоретичні та практичні аспекти формування стратегій сталого розвитку фермерських господарств. Кісіль М.І., Гарбар В.В. Економіка АПК. - 2018. № 12 С. 35
60. Уланчук В.С., Аніщенко Г.Ю. Визнання та оцінка продукції сільськогосподарського виробництва як особливого об'єкту бухгалтерського обліку, аналізу та планування: збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. Редкол.: О.О. Непочатенко (відп. ред.) та ін. К, 2018. Вип. 93. Ч. 2: Економічні науки. С. 145-158.
61. Фінансовий облік : підручник [Я. Д. Крупка та ін.]; М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. 3-тє вид., доповн. та переробл. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С. 417.

ДОДАТКИ

*Пояснювальна записка***СЕЛЯНСЬКЕ (ФЕРМЕРСЬКЕ) ГОСПОДАРСТВО КОНОНЮКА
за 2016 - 2020 рр.**

СЕЛЯНСЬКЕ (ФЕРМЕРСЬКЕ) ГОСПОДАРСТВО КОНОНЮКА (далі СФГ "КОНОНЮКА") веде свою господарську діяльність в Черкаський області, Уманського району на території Маньківської громади.

СФГ "КОНОНЮКА" зареєстроване в середині 2003 року, відповідно до Земельного кодексу України, Закону України «Про фермерське господарство», інших нормативних актів, та діє на підставі Статуту. Єдиним засновником є Кононюк Іван Васильович. Господарство є юридичною особою, має самостійний баланс і діє на основі повного господарського розрахунку і самофінансування. Згідно КВЕД, 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Розглянути фінансовий стан досліджуваного підприємства за відповідний період.

Загальна валюта балансу досліджуваного підприємства, у порівнянні з 2016 роком, у звітному збільшилася на 2205 тис. грн (20,16%). У статтях активу на це зростання найбільший вплив мало збільшення грошових коштів та їх еквівалентів на 2947 тис. грн (80,94%), у статтях пасиву – зростання нерозподіленого прибутку на 831 тис. грн (54,56%).

Якщо провести детальний аналіз окремо статей балансу, то отримаємо наступні результати.

Обсяг основних засобів за залишковою вартістю зріс на 192 тис. грн (25,81%) в порівнянні з 2016 роком, причому до даного зростання призвело значне збільшення обсягу у період 2019-2020 років.

Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги зменшується на 601 тис. грн (23,84%), притому й кредиторська заборгованість зменшується на 358 тис. грн (93,52%). Проте спостерігаються негативні тенденції у їх співвідношенні. Дебіторська заборгованість за продукцію (товари, роботи,

послуги) значно перевищує розмір кредиторської заборгованості (659% - у 2016 р., 7684% - у 2020р.). Така ситуація знижує фінансову стійкість підприємства. Тобто існує ймовірність, що управлінська складова суб'єкта господарювання проводить ефективний контроль за вчасним погашенням власних боргів, проте недостатньо приділяє увагу відносинам з дебіторами.

Статутний капітал не змінюється протягом досліджуваного періоду.

Нерозподілений прибуток зріс у порівнянні з 2016 роком на 54,56%, що є також позитивним, так як свідчить про ефективну фінансово-господарську діяльність досліджуваного суб'єкта.

Кредиторська заборгованість, зокрема заборгованість у розрахунках з бюджетом, падає на суттєві 77,47%. Тобто підприємство вчасно виплачує усі податки, а крім того зменшуються штрафи за неправильне ведення податкового обліку, якщо такі були.

Таким чином, вважаємо, що структура активів та пасивів СФГ "КОНОНЮКА" є оптимальною для підприємства, відповідно до його специфіки та виду економічної діяльності. Доволі характерним для суб'єкта господарювання є переважання обсягу запасів над необоротними активами, а крім того великі обсяги дебіторської заборгованості за продукцію, роботи, послуги. Крім того, відповідно до збільшення обсягу валюти балансу можна зробити висновок про нарощення ресурсного та фінансового потенціалу, що є ключовою умовою вибору даного підприємства як базового.

Одним із завдань фінансової політики кожного підприємства є визначення оптимального співвідношення між власними і залученими фінансовими ресурсами.

Першочергово визначимо ліквідність (платоспроможність) підприємства, так як це є базовою складовою фінансового потенціалу. Необхідні розраховані величини подані у таблиці 1.

Таблиця 1.

**Показники ліквідності (платоспроможності) СФГ "КОНОНЮКА"
за період 2016-2020 рр.**

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Норм- не знач., %	Відхилення від нормативу	
							2016	2020
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>
Коефіцієнт (загальної ліквідності) покриття	150,77	140,67	152,22	163,30	151,03	200	- 49,23	- 48,97
Коефіцієнт швидкої ліквідності	104,83	106,03	126,22	128,99	119,71	100	4,83	19,71
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	55,83	66,04	80,85	92,79	84,67	20	35,83	64,67

Коефіцієнт абсолютної платоспроможності як у попередніх періодах, так і у звітному значно перевищив нормативне значення. Проте показник на рівні 20% - це лише встановлена гранична межа. Перевищення її не має значного негативного ефекту, так як вважається, що при коефіцієнті абсолютної ліквідності на рівні нормативного значення суб'єкт господарювання здатен розраховуватися за своїми зобов'язаннями, в середньому, за період не більше тижня. Так як розрахований показник є вищим, робимо висновок, що досліджуване підприємство здатне в повному обсязі розраховуватися за власними боргами.

Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2016р. майже співпадав з нормативом, тобто у досліджуваного суб'єкта було достатньо ліквідних активів (грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості), аби вчасно розраховуватися за власними поточними зобов'язаннями перед постачальниками та державними органами. Для підприємств, що мають значні обсяги дебіторської заборгованості, допустимо, щоб показник мав вище значення, аніж норматив. Тому те, що у 2020 році коефіцієнт зріс майже на 15% також є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт покриття найбільш повно відображає здатність суб'єкта господарювання за допомогою оборотних активів розраховуватися за поточними зобов'язаннями. Зі всіх розрахованих показників він є найбільш стабільним та у звітному періоді відхиляється від 2016 року лише на 0,25%.

Нормативне значення встановлюється на рівні 150-250%, проте це також залежить від галузі. За загальним правилом, чим вищий коефіцієнт – тим краще. І так як він хоч незначно, але збільшується, можна зробити висновок про зростання ліквідності досліджуваного суб'єкта. Отже, відповідно до розрахованих показників ліквідності фінансовий потенціал СФГ "КОНОНЮКА" за 2016-2020 роки є нормальним, причому зростає та наближається до абсолютного значення.

Другою та, напевно, найважливішою групою показників є абсолютні показники фінансової стійкості, що наведені у таблиці 2.

Таблиця 2

Абсолютні показники фінансової стійкості СФГ "КОНОНЮКА"

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Норматив	Висновок				
							13	14	15	16	17
Наявність власних обігових коштів (ВОК)	2122	1802	2162	2316	1837	більше 0	Абсолютна стійкість	Абсолютна стійкість	Абсолютна стійкість	Абсолютна стійкість	Абсолютна стійкість
Наявність власних і довгострокових позикових коштів (ВДПК)	2381	2054	2299	2382	2210	більше 0					
Наявність джерел для формування запасів і затрат (ДЗЗ)	8903	9619	10691	9467	9993	більше 0					

Показник власних обігових коштів характеризує ту частину власного капіталу підприємства, що може бути використана в щоденній операційній діяльності. У 2020 році, порівняно з 2016, даний показник падає, що може в майбутньому негативно вплинути на діяльність. Проте заказ даний показник має додатне значення.

Показник власних і довгострокових позикових коштів (перманентний капітал) відображає суму коштів, що може використовуватися на підприємстві протягом довгого періоду та може розглядатися як інвестиційний ресурс. Він також незначно, але зменшується.

Визначимо рентабельності підприємства. Необхідні розрахунки проведені у таблиці 3.

Таблиця 3.

Рентабельність діяльності СФГ "КОНОНЮКА"

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення 2017-2013
<i>I</i>	2	3	4	5	6	8
Рентабельність власного капіталу	0,42	0,32	0,33	0,01	0,21	-0,21
Рентабельність активів	0,12	0,08	0,08	0,00	0,05	-0,07
Рентабельність необоротних активів	0,14	0,10	0,08	0,00	0,06	-0,08
Рентабельність основних засобів	1,80	1,17	1,49	0,04	0,72	-1,08
Рентабельність оборотних активів	0,14	0,10	0,08	0,00	0,06	-0,08
Рівень чистого прибутку	0,05	0,04	0,07	0,00	0,03	-0,02
Рентабельність діяльності	0,07	0,06	0,08	0,01	0,03	-0,03

Відповідно до результатів розрахунку рентабельності за досліджуваний період, робимо висновок про незначне падіння ефективності діяльності, так як по всіх показниках спостерігається зниження. Рентабельність діяльності у звітному періоді характеризується тим, що на 1 гривню загальних витрат (що включають і операційні, і фінансові) припадає всього лиш 0,03 грн прибутку до оподаткування. У попередніх періодах цей показник, в середньому, був не набагато більшим. Це свідчить про неефективну діяльність.

За показником рентабельності активів спостерігається відхилення, що перевищує 100%. Це може свідчити про падаючий попит на продукцію, що виробляється досліджуваним суб'єктом, неефективне використання активів або ж їх пере нагромадження.

Рентабельність власного капіталу зменшується на 50%, що впливає на послаблення інтересу до даного підприємства потенційними інвесторами.

Відповідно до показника рівня чистого прибутку робимо висновок, що на 1 грн доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) припадає лише 0,05 грн у 2016р. і 0,03 грн у 2020 році. Це свідчить про неефективну діяльність через великі витрати.

Тобто аналіз рентабельності уже показує, що фінансовий потенціал підприємства нормальний, але знижується.

Ще однією системою показників, яку ми використаємо в процесі дослідження, є аналіз ділової активності табл. 4.

Відповідно до показників ділової активності, у 2020 році спостерігається її падіння.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу зменшується у порівнянні з попередніми роками, а це може свідчити про падіння обсягів реалізації або про невикористання частини власного капіталу в господарській діяльності досліджуваного СФГ.

Таблиця 4.

**Показники ділової активності СФГ "КОНОНЮКА"
за 2013-2017 рр.**

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Відхилення 2020-2016
<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>8</i>
Коефіцієнт оборотності активів	2,57	1,94	1,09	1,71	1,71	-0,87
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,81	7,75	3,94	8,33	8,22	-0,59
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,32	3,10	1,79	3,02	2,88	-1,44
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	8,73	7,27	4,66	6,62	6,95	-1,78
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	9,95	8,64	6,89	7,48	9,21	-0,73
Тривалість погашення дебіторської заборгованості	40,85	46,46	91,32	43,24	43,78	2,93
Тривалість обороту матеріальних запасів	36,18	41,68	52,26	48,16	39,07	2,89
Тривалість обороту активів	139,82	185,31	331,78	210,32	210,96	71,14
Тривалість обороту кредиторської заборгованості	83,38	116,18	201,23	119,39	124,94	41,56
Тривалість операційного циклу	77,03	88,15	143,58	91,40	82,85	5,81

Крім того, показники оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості також падають. Причому кредиторська заборгованість у темпах зниження випереджає другий показник.

Загалом показники ділової активності вказують на зниження ефективності використання активів та власного капіталу.

Таким чином, робимо висновок про те, що дві системи показників вказують на нормальну та абсолютну фінансову стійкість та вказують на її зростання, а інші дві системи – на нормальну, але її падіння.

Додаток Б

**Характеристика чинної нормативно - правової бази з обліку
виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними
стандартами**

№ пор .	Нормативний документ	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	2	3
1.	Цивільний Кодекс України	Визначає процес купівлі-продажу сільськогосподарської продукції
2.	Господарський Кодекс України	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання
3.	Податковий кодекс України	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів суб'єктами господарювання, в т.ч. фермерськими господарствами
4.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає основні правові засади організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
5.	Кодекс України про адміністративні правопорушення	Встановлює адміністративну відповідальність та відповідальних осіб, що здійснюють в сфері виробництва сільськогосподарської діяльності
6.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів	Визначають методологію обліку та формування звітності про біологічні активи
7.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Визначають методологію обліку запасів
8.	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств	Визначають методологію, щодо планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств

Продовження додатку Б

1	2	3
9.	Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку	Встановлюють норми застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку в тому числі фермерського господарства
10.	МСБО 41 Сільське господарство	Визначає формування інформації для обліку діяльності в сільському господарстві
11.	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»	Визначає методологічні основи формування інформації в обліку та звітності про біологічні активи
12.	Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств	Визначають особливості та рекомендації, щодо формування фінансової звітності для малих та середніх підприємств
13.	МСБО 2 «Запаси»	Визначення товарів складовою запасів підприємства. Визначає порядок визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів
15.	МСБО 15 «Дохід»	Регулює порядок визнання доходів при посередницьких операціях. Визначає інформацію, що підлягає розкриттю суб'єктом господарювання в частині доходів отриманих від посередницьких операцій
16.	НП(С)БО 1«Загальні вимоги до фінансової звітності»	Визначає методологічні засади формування звітності бухгалтерському обліку
17.	НП(С)БО 9 «Запаси»	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про сільськогосподарську продукцію, як складову частину запасів суб'єкта господарювання

1	2	3
19.	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»	Розкриває зміст дебіторської заборгованості, порядок оцінки та визнання та перелік інформації про дебіторську заборгованість, що необхідно висвітлити суб'єкту господарювання у примітках до фінансової звітності
20.	П(С)БО 11 «Зобов'язання»	Регламентує порядок визнання та оцінки зобов'язань, їх класифікацію. Розкриває перелік статей, що повинні бути розкритими у примітках до фінансової звітності
21.	П(С)БО 15 «Дохід»	Визначає, що сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала не визнаються доходами. Визначає порядок визнання та класифікації доходів
22.	П(С)БО 16 «Витрати»	Регламентує засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

Огляд спеціальної літератури з обліку виробництва сільськогосподарської продукції за міжнародними стандартами

№ пор.	Джерело	Використання в роботі для удосконалення обліку оцінювання та оподаткування
1	2	3
1.	Бурко К.В. Калькулювання собівартості продукції в системі управлінського обліку сільськогосподарських підприємств. / К.В. Бурко. // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2013.	Організація управлінського обліку.
2.	Бюджетування як складова формування управлінських рішень для аграрного підприємства. Стрельченко О.В. Економіка АПК. 2020. № 7 С. 94	Висвітлено проблеми бюджетування як складової формування управлінських рішень
3.	Вольська, В.В. Теорія і практика управлінського обліку в аграрних підприємствах. / В.В. Вольська, М.Б. Камінська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 1 (22). – С. 61-66.	Описані загальні умови та критерії функціонування управлінського обліку в аграрних підприємствах.
4.	Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Практичний посібник. К.: Лібра, 2014. С. 880.	Розглянуто порядок ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності за міжнародними стандартами. Наведені практичні рішення конкретних питань обліку та фінансової звітності

1	2	3
5.	Глібчук І. М. Фермерське господарство: поняття та юридичні ознаки. URL : http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=45042 .	Висвітлено загальні засади формування фермерських господарств
6.	Горьовий В. П. Актуальне дослідження проблем конкурентоспроможності фермерських господарств. Економіка АПК. 2017. № 4. С. 114-116.	Деталізовано актуальні питання конкурентоспроможності фермерських господарств.
7	В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко та ін.; Дисциплінарна матриця управлінської звітності : монографія за заг. Ред. В.В. Сопко. – Київ.нац. торг.екон.ун-т, 2016 -456 с.	Висвітлено методологію побудови управлінського обліку.
8	Кварцхава О. В. Особливості запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності для фермерських господарств О. В. Кварцхава. Black sea, scientific journal of academic research. – July - August. 2016. с. 43-48.	Надано Особливості запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності для фермерських господарств
9	Костюченко В. М., Малиновська А. М., Мамонова А. В. Генезис управлінського обліку в умовах перманентних змін [Електронний ресурс]/ В. М.Костюченко, А.М. Малиновська, А.В. Мамонова//Економіка та суспільство.-2018.-№ 18. - URL: http://economyandsociety.in.ua	Надано основні напрями генезису управлінського обліку в умовах невизначеності
10	Костюченко В.М., Кравчук А.О. Досвід Польщі у євроконвергенції бухгалтерського обліку та аудиту// Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск № 20. – Грудень, 2017.-С.971-976. - URL: http://www.global-national.in.ua	Висвітлено досвід Польщі у євроконвергенції бухгалтерського обліку та аудиту

Продовження Додатку В

11.	Крочак О.І. Економічний зміст витрат на виробництво продукції рослинництва та їх класифікація. Теоретичні, методичні та практичні аспекти сталого розвитку економіки України». Під ред. д.е.н. проф.. О.О. Непочатенко. Умань. Видав. «Сочінський М.М.». 2020. С. 218-222	Деталізовано економічний зміст витрат на виробництво продукції рослинництва та їх класифікація.
12.	Кучеренко Т.Є. Оприбутковуємо урожай зернових культур. Баланс-Агро. 2017. № 25. С. 5-8.	Розкрито особливості оприбутковуємо урожай зернових культур. та розроблено концептуальні засади організації системи управлінського обліку на підприємстві торгівлі.
13.	Кучеренко Т. Застосування типових та спеціалізованих форм первинних документів на сільськогосподарському підприємстві. Баланс-Агро. 2017. № 7. С. 4-9.	Стаття присвячена питанню Застосуванню типових та спеціалізованих форм первинних документів на сільськогосподарському підприємстві.
14.	Мазаракі А.А. Інструментарій управлінського обліку / А.А. Мазаракі, О.В. Фоміна // Економічний часопис-XXI. – 2016 – № 6.	Стаття присвячена питанню удосконаленню інструментарію управлінського обліку
15	Михайловина С.О., Матрос О.М. Облікова політика аграрних підприємств як дієвий механізм регулювання бухгалтерського обліку. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки". - 2019. - №3. URL: https://doi.org/10.25313/2520-2294-2019-3-4821	Розкрито особливості питання формування облікової політики аграрних підприємств.

НАКАЗ № 1
с. Роги

« 3 » січня 2018 р.

ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ СФГ «КОНОНЮКА».

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV, затвердженими МФУ положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), інструкціями, рекомендаціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, виконуючи вимоги, передбачені Статутом СФГ «КОНОНЮКА». та з метою забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності, -

НАКАЗУЮ :

1. Затвердити **Положення про облікову політику СФГ «КОНОНЮКА».** (додається) та ввести його в дію з 03 січня 2018 року.
2. Голова СФГ «КОНОНЮКА». ознайомити (під особистий підпис) із змістом Положення всіх посадових, які мають відношення до його виконання.
3. Загальний контроль за виконанням цього Наказу залишаю за собою.
4. Безпосередній контроль за виконанням вимог Положення про облікову політику покладається на головного бухгалтера підприємства.

Голова СФГ «КОНОНЮКА» І.В. Кононюк

З наказом ознайомлений:

Затверджено

наказом № _____ від « _____ » _____ 20 _____ р.

ПОЛОЖЕННЯ ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ ТА ОРГАНІЗАЦІЮ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СФГ «КОНОНЮКА».

Керуючись Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. №996-XIV, затвердженими МФУ положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), інструкціями, рекомендаціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом, та з метою забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності на застосовуються наступні принципи, методи і процедури для складання та подання фінансової звітності і формування облікової політики підприємства.

I. Організація бухгалтерського обліку

1. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і на виконання п. 4 с. 8 Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», встановити з 03 січня 2018 року у СФГ «КОНОНЮКА» такі засади організації бухгалтерського обліку:
 - 1.1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер (бухгалтер).
 2. Права й обов'язки головного бухгалтера визначаються Законом про бухгалтерський облік, цим наказом та затвердженими посадовими інструкціями.
 - 2.1. Відповідно до п. 7 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік головний бухгалтер (бухгалтер) підприємства:

- 2.1.1. забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності;
- 2.1.2. організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- 2.1.3. бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із недостачами та відшкодуванням втрат від недостач, крадіжок і псування цінностей підприємства.
- 2.2. Розпорядження головного бухгалтера (бухгалтера), які стосуються становлення та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими для виконання усіма структурними підрозділами й усіма працівниками підприємства.
- 2.3. Цим наказом головний бухгалтер (бухгалтер) наділяється правом другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах.
- 2.4. Головний бухгалтер (бухгалтер) несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, призначеним на відповідну посаду його власником, згідно з переліком питань, наведених у пункті 2.1 цього наказу.
 - 2.4.1. За відсутності головного бухгалтера (бухгалтера) (згідно з п. 2.1 Наказу) обов'язки та відповідальність покладаються на голову СФГ «КОНОНЮКА».
3. Затвердити перелік посадових осіб, які наділяються правом дозволу на проведення господарських операцій (додаток до наказу). Зразки підписів відповідних осіб за переліком затверджуються окремим наказом керівника та доводяться до відома відповідних структурних підрозділів. Перелічені особи наділяються правами та несуть повну відповідальність за відповідність проведених операцій чинному законодавству та статуту підприємства згідно з посадовими інструкціями.
4. Затвердити перелік посадових осіб, яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні цінності (додаток до наказу). Зразки підписів відповідних посадових осіб за переліком затверджуються окремим наказом керівника та доводяться до відома відповідних структурних підрозділів. Перелічені особи наділяються правами та несуть повну відповідальність за відповідність проведених операцій законодавчим актам та статуту підприємства згідно з посадовими інструкціями та чинними законодавчими актами України.
5. Обов'язок щодо складання фінансової звітності та іншої звітності на вимогу власника, органів статистики покласти на головного бухгалтера (бухгалтера).
6. Затвердити правила й графік документообігу за переліком документів, затверджених керівником (у додатку до наказу).

II. Ведення бухгалтерського обліку

1. Бухгалтерський облік на СФГ «КОНОНЮКА» здійснювати із застосуванням спрощеної форми обліку.
Відповідальність за відповідність реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації та узагальнення інформації, передбачених спрощеною формою обліку, покладається на головного бухгалтера (бухгалтера) підприємства.
2. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.
 - 2.1. Затвердити перелік та форми первинних облікових документів (зведених первинних документів), які застосовуються підприємством у практичній діяльності й офіційно затверджені відповідними державними органами та не затверджені відповідними державними органами (у додатку до цього наказу).
3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в

іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

4. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

5. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

6. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

7. Установити місце зберігання (архів підприємства) первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, виготовлених як на паперових, так і в електронному вигляді. Строки зберігання встановлюються відповідно до законодавства.

8. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство на вимогу контролюючих або судових органів та своїх контрагентів зобов'язане за свій рахунок зробити копії таких документів на паперовому носії.

9. СФГ «КОНОНЮКА» вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

10. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

11. Надати право підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей, укладання угод голові СФГ «КОНОНЮКА».

13. Затвердити розроблений на підставі спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку від 19.04.01 р. № 186 (або Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій від 21.12.99 р. №291) робочий план рахунків із використанням рахунків першого, другого та третього порядку.

14. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності проводити інвентаризацію активів та зобов'язань відповідно до ст. 10 Закону про бухгалтерський облік та інших нормативних документів:

14.1. Інвентаризація активів і зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводиться перед складанням річної фінансової звітності підприємства станом на 1 грудня року, за який складається фінансова звітність. Точний час і порядок її проведення, відповідальні особи визначаються керівником підприємства окремим письмовим розпорядженням (наказом);

14.2. Інвентаризацію основних засобів здійснювати 1 раз на 2 роки.

15. Накопичення даних для складання і подання податкової звітності здійснюється за даними бухгалтерського обліку на підставі первинних облікових документів, що фіксують здійснення господарських операцій, відповідно до положень Податкового Кодексу України.

16. Система і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій розробляються головою та гл. Бухгалтером СФГ «КОНОНЮКА» та можуть змінюватися в оперативному режимі у залежності від потреб користувачів цієї звітності.

17. Використовувати на СФГ «КОНОНЮКА» і системи оплати праці відповідно до умов, передбачених відповідними положеннями та колективним договором підприємства.

18. Використовувати на підприємстві передбачені діючими законодавчими актами граничні норми добових на службові відрядження, граничну величину розрахунків готівкою, терміни подачі звіту про використання коштів, тощо.

15.10. Подавати фінансову звітність за формами і в терміни, передбачені законодавством

III. Принципи і методи відображення у бухгалтерському обліку окремих активів і господарських операцій

1. Основні засоби

1.1. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікувати за такими групами:

а. Основні засоби;

б. Інші необоротні матеріальні активи;

1.2. До основних засобів відносити матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва с-г продукції, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) та вартість яких перевищує норму встановлену Податковим кодексом.

1.3. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) відносити матеріальні цінності, що призначаються для використання у господарській діяльності протягом періоду, який більше одного року з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких не перевищує 3 тис. гривень.

1.4. Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

1.5. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

1.6. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів здійснюється прямолінійним методом.

2. Запаси

3.1. Одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх найменування.

3.2. Запаси визнавати активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

3.3. Первісну вартість запасів, придбаних за плату визначати по собівартості запасів згідно з стандартами бухгалтерського обліку.

3.4. Первісну вартість запасів, виготовлених власними силами підприємства, визначати згідно з П(С)БО 16.

3.5. Запаси відображати в бухгалтерському обліку по первісній вартості.

3.6. При відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті їх оцінку здійснювати методом нормативних витрат.

3.7. Організувати аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей таким чином за підрозділами:

- у бухгалтерії – у кількісно-сумовому вимірі;

- на складі – у кількісному вираженні.

3.8. Запаси, які не приносять підприємству економічних вигод в майбутньому, визнавати неліквідними і списувати в бухгалтерському обліку, а при складанні фінансової звітності не відображати в балансі, а враховувати на окремому субрахунку позабалансового рахунку 07.

3.9. Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу із нарахуванням зносу в розмірі 100% при передачі їх в експлуатацію) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними матеріально-відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання (до моменту їх повної ліквідації, списання з балансу).

3.10. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

3.11. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку __ "Транспортно-заготівельні витрати" щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на

кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць, у порядку, передбаченому стандартами бухгалтерського обліку.

3. Дебіторська заборгованість

3.1. Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигід і її можливо достовірно визначити. Згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» в балансі поточну дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги, визнавати по чистій вартості, що дорівнює сумі дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

3.2. Величина резерву сумнівних боргів визначається за абсолютною сумою сумнівної заборгованості. За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

3.3. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

3.4. Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат.

3.5. Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

3.6. Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

4. Зобов'язання

4.1. Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання» зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому унаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітнього періоду.

4.2. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

4.3. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

5. Дохід

5.1. Дохід визнається і оцінюється згідно з вимогами бухгалтерських стандартів.

5.2. До складу доходів майбутніх періодів включаються суми доходів, нарахованих протягом поточного чи попередніх звітних періодів, які будуть визначені у наступних звітних періодах.

6. Витрати

6.1. Згідно з стандартами БО витрати відображаються у балансі одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, а у Звіті сукупні доходи– одночасно з доходами, для отримання яких вони понесені.

6.2. До виробничої собівартості продукції включати:

- прямі витрати;

- загальновиробничі витрати.

6.3. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат на базі витрат ПММ та мінеральних добрив.

7.5. До собівартості реалізованої продукції включаються:

- виробнича собівартість продукції, яка була реалізована у звітному періоді;

- нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;

- наднормативні виробничі витрати.

7.6. Витрати не пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (адміністративні витрати, витрати на збут тощо), кваліфікуються

відповідно до стандартів. Вказані витрати вважаються витратами періоду і відображаються у Звіті про фінансові результати.

IV. **Заключні положення**

1. Згідно з П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.

3. Загальний контроль за виконанням вимог Положення залишаю за собою.

3.1. Безпосередній контроль за виконанням вимог Положення покладається на головного бухгалтера (бухгалтера) підприємства.

4. У випадку зміни норм чинного законодавства щодо питань, які передбачені Положенням, перевагу мають норми законодавства. У такому разі у положення повинні бути внесені відповідні зміни.

4.1. Внесення змін до даного Положення у зв'язку із зміною законодавства чи вступом у дію нових стандартів бух. обліку здійснюється шляхом викладення Положення у новій редакції та затвердження Наказом по підприємству.

Зі змістом наказу ознайомити (під розписку) усіх посадових осіб, причетних до його виконання.

Голова СФГ «КОНОНЮКА» _____

І.В. Кононюк

З наказом ознайомлені: _____

Фінансова звітність
малого підприємства

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство *СЕЛЯНСЬКЕ (ФЕРМЕРСЬКЕ) ГОСПОДАРСТВО* за ЄДРПОУ
*КОНОНЮКА*Територія _____ за
КАТОТТГ¹
за КОПФГОрганізаційно-правова
форма господарювання *ФГ* за КВЕД

Вид економічної діяльності _____ за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 10

Одиниця виміру:

тис.грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 20145, Черкаська обл., Маньківський р-н, село
Роги, ВУЛИЦЯ ВЕЛИКА, будинок 14

1. Баланс
на 31 грудня 2016 р.
Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		-
Основні засоби:	1010		1103
первісна вартість	1011		1676
знос	1012	()	(573)
Довгострокові біологічні активи	1020		-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		-
Інші необоротні активи	1090		-
Усього за розділом I	1095		1103
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		1763
у тому числі готова продукція	1103		-
Поточні біологічні активи	1110		460
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		2522
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		444

у тому числі з податку на прибуток	1136		-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		229
Поточні фінансові інвестиції	1160		-
Гроші та їх еквіваленти	1165		3641
Витрати майбутніх періодів	1170		392
Інші оборотні активи	1190		381
Усього за розділом II	1195		9832
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		10935

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		4
Додатковий капітал	1410		-
Резервний капітал	1415		2632
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		1522
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495		4154
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		88
товари, роботи, послуги	1615		383
розрахунками з бюджетом	1620		266
у тому числі з податку на прибуток	1621		266
розрахунками зі страхування	1625		-
розрахунками з оплати праці	1630		-
Доходи майбутніх періодів	1665		266
Інші поточні зобов'язання	1690		5784
Усього за розділом III	1695		6521
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		10935

2. Звіт про фінансові результати за 31 грудня 2016 р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	28155	
Інші операційні доходи	2120	330	
Інші доходи	2240	138	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	28623	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-22118)	()
Інші операційні витрати	2180	(-991)	()
Інші витрати	2270	(-3690)	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(-26799)	()
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1824	
Податок на прибуток	2300	(-482)	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	1342	

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

І.В.Кононюк
(ініціали, прізвище)
Ситнікова М.П
(ініціали, прізвище)

**1. Баланс
на 31 грудня 2017 р.
Форма № 1-м**

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	1103	1423
первісна вартість	1011	1676	2073
Знос	1012	(573)	(651)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	1103	1423
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	1763	1933
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	460	1583
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	2522	1917
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	444	806
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	805
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	229	303
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	3641	4996
Витрати майбутніх періодів	1170	392	361
Інші оборотні активи	1190	381	327
Усього за розділом II	1195	9832	10642
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	10935	12065

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	2632	2632
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1522	1615

Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	4154	4247
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	88	152
товари, роботи, послуги	1615	383	91
розрахунками з бюджетом	1620	266	625
у тому числі з податку на прибуток	1621	266	576
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	266	-
Інші поточні зобов'язання	1690	5784	6696
Усього за розділом III	1695	6521	7565
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	10935	12065

2. Звіт про фінансові результати за 31 грудня 2017 р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	23439	28155
Інші операційні доходи	2120	2488	330
Інші доходи	2240	199	138
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	26126	28623
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-16695)	(-22118)
Інші операційні витрати	2180	(-3307)	(-991)
Інші витрати	2270	(-4654)	(-3690)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(-24656)	(-26799)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1469	1824
Податок на прибуток	2300	(-450)	(-482)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	1019	1342

Керівник

(підпис)

І.В.Кононюк
(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Ситнікова М.П.
(ініціали, прізвище)

**1. Баланс
на 31 грудня 2018 р.
Форма № 1-м**

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		-
Основні засоби:	1010	1423	1062
первісна вартість	1011	2073	1794
знос	1012	(651)	(731)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	1423	1062
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	1933	1529
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	1583	1128
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	1917	2803
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	806	812
у тому числі з податку на прибуток	1136	805	801
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	303	193
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	4996	6785
Витрати майбутніх періодів	1170	361	212
Інші оборотні активи	1190	327	439
Усього за розділом II	1195	10642	12774
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	12065	13836

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	4	4
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	2632	2632
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1615	2675
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	4247	5307

II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	152	150
товари, роботи, послуги	1615	91	65
розрахунками з бюджетом	1620	625	189
у тому числі з податку на прибуток	1621	576	155
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	6696	7988
Усього за розділом III	1695	7565	8392
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	12065	13836

2. Звіт про фінансові результати за 31 грудня 2018 р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	15013	23439
Інші операційні доходи	2120	3620	2488
Інші доходи	2240	480	199
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	19113	26126
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-10532)	(-16695)
Інші операційні витрати	2180	(-2198)	(-3307)
Інші витрати	2270	(-4995)	(-4654)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(-17724)	(-24656)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1388	1469
Податок на прибуток	2300	(-328)	(-450)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	1060	1019

Керівник

(підпис)

І.В.Кононюк
(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Ситнікова М.П.
(ініціали, прізвище)

**1. Баланс
на 31 грудня 2019 р.
Форма № 1-м**

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	1062	909
первісна вартість	1011	1794	1685
знос	1012	(731)	(776)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	1062	909
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	1529	1700
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	1128	389
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	2803	1568
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	812	425
у тому числі з податку на прибуток	1136	801	417
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	193	573
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	6785	6574
Витрати майбутніх періодів	1170	212	17
Інші оборотні активи	1190	439	326
Усього за розділом II	1195	12774	11570
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	13836	12479

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	2632	2632
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2675	2675

Неоплачений капітал	1425	()	(0)
Усього за розділом I	1495	5307	5328
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	150	161
товари, роботи, послуги	1615	65	37
розрахунками з бюджетом	1620	189	64
у тому числі з податку на прибуток	1621	155	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	7988	6822
Усього за розділом III	1695	8392	7085
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	13836	12479

2. Звіт про фінансові результати за 31 грудня 2019 р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	21360	15013
Інші операційні доходи	2120	665	3620
Інші доходи	2240	585	480
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	22610	19113
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-15616	-10532
Інші операційні витрати	2180	-827	-2198
Інші витрати	2270	-5969	-4995
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(-22412)	(-17724)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	199	1388
Податок на прибуток	2300	(-178)	(-328)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	21	1060

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

І.В.Кононюк
(ініціали, прізвище)
Ситнікова М.П
(ініціали, прізвище)

**1. Баланс
на 31 грудня 2020 р.
Форма № 1-м**

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	909	938
первісна вартість	1011	1685	1713
знос	1012	(776)	(776)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	450
Усього за розділом I	1095	909	1388
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	1700	1853
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	389	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	1568	1921
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	425	236
у тому числі з податку на прибуток	1136	417	229
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	573	570
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	6574	6589
Витрати майбутніх періодів	1170	17	30
Інші оборотні активи	1190	326	554
Усього за розділом II	1195	11570	11753
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	12479	13140

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	4	4
Додатковий капітал	1410	-	-

Резервний капітал	1415	2632	2632
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2675	2353
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	5328	4985
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	161	176
товари, роботи, послуги	1615	37	25
розрахунками з бюджетом	1620	64	60
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	6822	7521
Усього за розділом III	1695	7085	7782
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	12479	13140

2. Звіт про фінансові результати за 31 грудня 2020 р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	22423	21360
Інші операційні доходи	2120	309	665
Інші доходи	2240	538	585
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	23270	22610
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-17075	-15616
Інші операційні витрати	2180	-547	-827
Інші витрати	2270	-4887	-5969
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(-22509)	(-22412)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	761	199
Податок на прибуток	2300	(-85)	(-178)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	676	21

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

І.В.Кононюк
(ініціали, прізвище)
Ситнікова М.П
(ініціали, прізвище)