

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітнього ступеня «Магістр»

на тему: «Основи організації обліку і контролю біологічного перетворення та ефективність виробництва олійних культур в приватному підприємстві «Урожай» Золочівського району Львівської області»

Виконав: студент 2 курсу, групи Оп – 61 маг

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Гінайло К.В.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент Мирончук З.П.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент:
(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ-2022

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

Освітньо-кваліфікаційний ступінь «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

«20» жовтня 2021 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу студенту
ГІНАЙЛО КАТЕРИНИ ВАЛЕНТИНІВНИ
(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: «Основи організації обліку і контролю біологічного перетворення та ефективність виробництва олійних культур в приватному підприємстві «Урожай» Золочівського району Львівської області»

Керівник роботи МІРОНЧУК З.П., к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ЛНУП від «22» жовтня 2021 р. № 408/К-С

2. Термін здачі студентом закінченої кваліфікаційної роботи до «14» грудня 2022 р.

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

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

Вступ

Розділ 1. Теоретичні основи обліку біологічного перетворення та контролю виробництва продукції олійних культур

1.1. Економічна сутність, класифікація, оцінка поточних біологічних активів рослинництва та сучасний стан виробництва олійних культур

1.2. Законодавчо – нормативний аспект організації обліку і контролю виробництва продукції олійних культур

1.3. Методика дослідження

Розділ 2. Господарська діяльність ПП «Урожай» та стан обліку і контролю біологічного перетворення при виробництві олійних культур

2.1. Показники господарської діяльності, фінансовий стан ПП «Урожай» та оцінка виробництва продукції олійних культур

2.2. Обліково – аналітичне забезпечення обліку витрат і виходу продукції олійних культур

2.3. Методика визначення фактичної собівартості продукції олійних культур та шляхи її зниження

2.4. Здійснення процесу контролю біологічного перетворення в процесі виробництва насіння олійних культур

2.5. Стан екологічної безпеки та шляхи його покращення

Розділ 3. Удосконалення організації обліку виробництва продукції олійних культур

3.1. Покращення організаційного та методичного рівня обліку виробництва продукції олійних культур

3.2. Впровадження автоматичних технологій в організацію облікового процесу виробництва продукції олійних культур

3.3 Практика організації обліку основного виробництва із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку

Розділ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях

4.1 Аналіз стану охорони праці у ПП «Урожай»

4.2 Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

4.3 Економічна ефективність заходів з удосконалення системи управління охороною праці

4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях

Висновки та пропозиції. Список використаної літератури

5. Перелік графічного матеріалу: *таблиці, схеми, рисунки*

6. Консультанти з розділів кваліфікаційної роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях		20.11.2021р.	20.11.2021р.
Стан екологічної безпеки та шляхи його покращення		20.11.2021р.	20.11.2021р.

7. Дата видачі завдання «20» жовтня 2021 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів (роботи)
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для дипломної роботи).	20.10.21-24.03.22р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	25.03.22-21.07.22р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи (написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; питань з охорони праці і захисту населення; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.07.22р.-26.09.22р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	27.10.22р.-11.12.22р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	14.12.2022р.

Студент _____
(підпис)

ГІНАЙЛО К.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

МИРОНЧУК З.П.
(прізвище та ініціали)

УДК 657. 338. 432 : 633. 85

119 стор. текст. частини, 20 рисунків, 17 таблиць, 52 джерела використаної літератури.

Основи організації обліку і контролю біологічного перетворення та ефективність виробництва олійних культур в приватному підприємстві «Урожай» Золочівського району Львівської області. Гінайло К.В. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування - Дубляни, Львівський НУП, 2022.

У першому розділі роботи досліджено теоретичні засади системи організації обліку і контролю виробництва олійних культур у аграрних формуваннях, проаналізовано сучасний стан та ефективність виробництва продукції олійних культур, а також проведено огляд нормативних та літературних джерел з даного дослідження.

Другий розділ висвітлює аналіз основних показників господарсько – фінансової діяльності ПП «Урожай», дає оцінку основних показників виробництва насіння олійних культур та їх ефективності, а також розкриває дійсний стан організації обліку біологічного перетворення та контролю витрат і виходу продукції олійних культур у досліджуваному приватному підприємстві.

У третьому розділі розглянуто питання вдосконалення організаційних засад облікового процесу виробництва олійних культур, запропоновано основні положення з формування ефективної облікової політики в частині обліку основного виробництва в рослинництві, запропоновано шляхи оптимізації облікового процесу з використанням комп'ютерних технологій та впровадженням міжнародного досвіду в організацію обліку основного виробництва із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку. Четвертий розділ висвітлює стан та організацію роботи з охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях та пропонує шляхи їх удосконалення.

АНОТАЦІЯ

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього рівня «Магістр» присвячена вивченню питання сучасного стану виробництва олійних культур в сільськогосподарських підприємствах України в цілому, так і зокрема у ПП «Урожай» Золочівського району Львівської області, особливостям даної галузі та організації обліку біологічного перетворення і контролю виробництва олійних культур та проблемам калькулювання собівартості даного виду продукції.

Запропоновано покращення організаційних засад обліку основного сільськогосподарського виробництва шляхом запровадження в обліковий процес більш ефективного і прогресивного програмного забезпечення українського виробництва та можливістю вивчення і використання міжнародної практики із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку.

ANNOTATION

Diploma research for obtaining the educational level "Master" is dedicated to the study of the current state of production of oilseeds in agricultural enterprises of Ukraine in general, and in particular in PE "Urozhai" Zolochiv district of Lviv region, the specifics of this industry and the organization of accounting for biological transformation and control of oilseed production and problems of calculating the cost of this type product.

It is proposed to improve the organizational principles of accounting for the main agricultural production by introducing into the accounting process more effective and progressive software of Ukrainian production and the possibility of studying and using international practice with the application of international standards of financial reporting and accounting.

ЗМІСТ

	Стор.
Вступ	8
Розділ 1. Теоретичні основи обліку біологічного перетворення та контролю виробництва продукції олійних культур	12
1.1.Економічна сутність, класифікація, оцінка поточних біологічних активів рослинництва та сучасний стан виробництва олійних культур.....	12
1.2 Законодавчо – нормативний аспект організації обліку і контролю виробництва продукції олійних культур	23
1.3 Методика дослідження.....	28
Розділ 2. Господарська діяльність ПП «Урожай» та стан обліку і контролю біологічного перетворення при виробництві олійних культур	33
2.1 Показники господарської діяльності, фінансовий стан ПП «Урожай» та оцінка виробництва продукції олійних культур....	33
2.2 Обліково – аналітичне забезпечення обліку витрат і виходу продукції олійних культур	46
2.3 Методика визначення фактичної собівартості продукції олійних культур та шляхи її зниження	58
2.4 Здійснення процесу контролю біологічного перетворення в процесі виробництва насіння олійних культур.....	67
2.5 Стан екологічної безпеки та шляхи його покращення.....	73
Розділ 3. Удосконалення організації обліку виробництва продукції олійних культур	80
3.1 Покращення організаційного та методичного рівня обліку виробництва продукції олійних культур.....	80
3.2 Впровадження автоматичних технологій в організацію облікового процесу виробництва продукції олійних культур.....	86

3.3 Практика організації обліку основного виробництва із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку..	93
Розділ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях.....	98
4.1 Аналіз стану охорони праці у ПП «Урожай».....	98
4.2 Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування.....	102
4.3 Економічна ефективність заходів з удосконалення системи управління охороною праці	104
4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях.....	105
Висновки та пропозиції.....	107
Список використаної літератури.....	113

ВСТУП

Прагнення України до активної інтеграції у світовий економічний простір вимагає використання загальноновизнаних міжнародним співтовариством показників ефективності участі тієї чи іншої країни у глобальному процесі світового економічного розвитку. У зв'язку з цим особливе теоретичне і практичне значення має питання про відповідність конкурентоспроможності продукції, особливо олійних культур, ринковим умовам, в яких працюють комерційні структури.

Одним із головних завдань української аграрної реформи є збільшення загального обсягу виробництва продукції сільського господарства та окремих галузей, особливо олійних культур. Разом із зерновими олійні культури складають основу аграрної економіки України і не лише забезпечують внутрішні потреби, а й завжди були основним фактором формування експортного потенціалу вітчизняного агропромислового комплексу.

Ринок олійно-жирової продукції є одним із найбільш перспективних секторів вітчизняного зернового ринку, який не лише забезпечує продовольчу безпеку, а й є стабільним джерелом валютних надходжень. Експорт продукції нафтопереробного комплексу, як-от соєвої та ріпакової олії та шроту, становить близько 40 відсотків усього українського аграрного та продовольчого експорту. Конкурентною перевагою нашої країни є її земельні ресурси, придатні для вирощування олійних культур у всіх природних сільськогосподарських зонах.

Україна інтегрувалася у світовий ринок олійних культур. Виробництво та переробка соняшнику та експорт соняшникової олії займає перше місце у світі, експорт виробництва ріпаку – друге місце у світі, експорт сої – сьоме місце у світі. Тому виробництво олійних культур для сільськогосподарських товаровиробників є одним із основних джерел

рентабельності, що дає змогу забезпечити ефективну роботу. Це відіграє важливу роль у забезпеченні населення повноцінними продуктами харчування, якісними та безпечними кормами для тваринництва, сировиною для переробної промисловості. Зростання попиту на нафтопродукти на світовому ринку зумовлене не тільки переорієнтацією харчування людей на рослинні жири, а й динамічним зростанням світового ринку виробництва біодизельного палива на основі рослинної олії та зростанням інтересу до рослинних джерел. Попит на високопротеїнові корми також постійно зростає.

Виробництво та раціональне використання олійних культур у народному господарстві є предметом досліджень багатьох вітчизняних і зарубіжних учених. Управління витратами сільськогосподарських підприємств є важливим засобом створення системи обліку витрат, яка має враховувати як стратегічні цілі, так і вимоги менеджменту. Це комплексний процес, який передбачає не тільки певні класифікації, а й системний підхід до обліку фактичних витрат і вивчення їх поведінки під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, прийняття рішень щодо вдосконалення структури собівартості продукції, ціноутворення, прийняття рішень щодо підвищення продуктивності і отримання прибутку.

Тому надзвичайно складними та важливими є методичні питання розрахунку біологічного перетворення рослин в рослинництві та визначення фактичної собівартості продукції галузі. Керівництво потребує достовірної та повної інформації про результати діяльності підприємства та його фінансовий стан.

Відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які враховують міжнародні вимоги, в сучасних умовах бухгалтерського обліку якість і достовірність облікової інформації на рівні підприємства та на рівні зовнішніх користувачів є особливо необхідною. Це

вимагає розробки методики організації обліку та аудиту виробничого потенціалу різних об'єктів, особливо виробництва продукції рослинництва.

Мета і завдання дослідження. Метою даної роботи є вивчення теоретичних і практичних засад біологічного перетворення і контролю організації виробництва та обліку продукції олійних культур у сільськогосподарських підприємствах, розробка та вдосконалення методів своєчасного прийняття рішень щодо підвищення ефективності виробництва основних видів продукції рослинництва.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- акцентувати увагу на сучасному стані та ефективності українського олійного рослинництва;
- зробити оцінку фінансово-економічного стану ПП «Урожай» по основному сільськогосподарському виробництві Золочівського району Львівської області, аналіз стану виробництва та ефективності вирощування олійних культур та розробка методів їх покращення;
- дослідити стан організації обліково-аналітичного забезпечення біологічного перетворення в рослинництві, особливо олійному, та розкрити методику визначення собівартості такої продукції як засобу оперативного управління основним виробництвом з метою правильного та чіткого управління, прийняття рішення щодо підвищення ефективності та рентабельності виробництва даного виду продукції;
- здійснити аналіз організаційного стану та методів виробництва олійних культур і контролю собівартості продукції;
- розроблено та представлено декілька пропозицій щодо вдосконалення організаційних аспектів обліку біологічного перетворення у виробництві рослинної продукції.

Об'єктом дослідження було приватне підприємство (ПП) «Урожай» Золочівського району Львівської області. Предметом дослідження є система

теоретико-методологічних і практичних аспектів обліку витрат і виходу продукції олійних культур в сучасних умовах розвитку ринку.

Наукова новизна отриманих результатів проявляється в організації обліку біологічного перетворення при вирощуванні олійних культур та основних моментах розрахунку врожайності таких культур. Наукова новизна визначається такими теоретичними та практичними моментами:

- огляд існуючих методів калькулювання собівартості та калькулювання готової продукції рослинництва (особливо олійних культур) за національними стандартами (положеннями) бухгалтерського обліку;

- розкритті змісту методів обліку витрат і методів калькулювання продукції відповідно міжнародним стандартам фінзвітності та бухгалтерського обліку;

- обґрунтовано пропозиції щодо автоматизації облікових процесів з використанням нових програм автоматизації українського виробництва, що значною мірою сприятиме створенню єдиного сховища інформації бухгалтерського та управлінського обліку, для формування та подання форм бухгалтерської звітності та статистичних спостережень;

- запропоновано нові організаційні шляхи та методи контролю виробництва олійних культур, які дозволять органам управління господарством приймати правильні та своєчасні рішення щодо покращення фінансового стану суб'єктів господарювання.

Джерелами інформації при написанні дипломної роботи є нормативно-правові акти, літературні та наукові джерела, річна звітність ПП «Урожай» Золочівського району Львівської області за 2019-2021 роки, форми фінансової звітності та примітки до неї, форми статистичних спостережень, основні первинні і зведені документи, реєстри аналітичного і синтетичного обліку, бухгалтерська довідка.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНОГО ПЕРЕТВОРЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ ОЛІЙНИХ КУЛЬТУР

1.1. Економічна сутність, класифікація, оцінка поточних біологічних активів рослинництва та сучасний стан виробництва олійних культур

В економічній літературі існує два способи визначення біологічних активів — систематичний (філософське значення) і несистематичний (вид). Відповідно до системного підходу біологічні активи — це активи у вигляді тварин або рослин, які є результатом минулих біологічних процесів, від яких можна отримати економічні вигоди у вигляді сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів, наданих послуг, грошових коштів або інші активи [7, с. 10].

Відповідно до несистематичного підходу, ці тварини та рослини є результатом минулих процесів біологічного перетворення, визнані та контрольовані підприємствами, можуть бути використані у своїй діяльності або передані іншим для отримання економічної вигоди, а їх вартість може бути достовірно оцінена [7, с.11]. В обліковій літературі немає єдиного визначення поняття «біологічний актив» (табл. 1.1).

Дослідження визначення поняття «біологічний актив» дозволило запропонувати власне визначення поняття «біологічний актив». Так, біологічні активи – живі організми, що використовуються в сільськогосподарській діяльності, ресурси сільськогосподарських підприємств, біологічні активи, здатні виробляти сільськогосподарську продукцію або збільшені в процесі якісних і кількісних змін, збережені для споживання або подальшого використання під час виробництва продукції, а також приносять економічні вигоди.

Таблиця 1.1

Визначення терміну «біологічний актив» в літературі з бухгалтерського обліку

Автор, джерело	Визначення
Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. [32, с. 21]	Актив біологічний – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Остапчук О.В. [69]	Біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Перевозник Н. В. [70. с. 118]	Біологічні активи – це живі рослини, тварини, а також інші біологічні ресурси, контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди

Для більш детального розуміння біологічних активів пропонуємо висвітлити їх функції, оскільки біологічні активи, як і інші економічні категорії, розкривають їх природу та роль в економічних процесах, а саме:

- виробничі функції, які забезпечують безперервність виробничого процесу під час здійснення біологічного перетворення, завдяки чому підприємство отримує сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи;

- платіжно-розрахункова функція. Оскільки біологічні активи мають здатність неодноразово виробляти сільськогосподарську продукцію, підприємства отримують економічну вигоду від продажу, що в основному впливає на бухгалтерський стан та рух коштів підприємства, а також обмін біологічними активами та оренда сільськогосподарською продукцією;

- забезпечують функціональність - біологічні активи забезпечують продовольчі потреби населення. Водночас вони є і сировинними базами переробної промисловості;

- взаємодіючі функції - забезпечення життєдіяльності одного біологічного активу за рахунок іншого біологічного активу. Виробництво одного біологічного активу є невід'ємною частиною існування іншого біологічного активу.

Існує багато видів біологічних активів, що відображає потребу в надзвичайно чіткій та науковій класифікації в бухгалтерському обліку.

Порівнюючи П(С)БО 30 «Біологічні активи» [82] та МСБО 41 «Сільське господарство» [60], слід зазначити, що класифікація біологічних активів у МСБО 41 «Сільське господарство» є неповною та не має чітких класифікаційних ознак. П (С)БО 30 «Біологічні активи» [82] також не містить повного переліку складових елементів (біологічних активів), які складають кожну групу класифікації. Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» [82] біологічні активи поділяються на довгострокові та поточні.

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» [82] біологічний актив рослинництва — рослина, яка в процесі біологічного перетворення здатна виробляти сільськогосподарську продукцію та/або інші біологічні активи, а також приносити економічна вигода. Процес біологічного перетворення— це процес якісних і кількісних змін біологічних активів. Порівнюючи П(С)БО 30 «Біологічні активи» [82] та МСБО 41 «Сільське господарство» [60], слід зазначити, що класифікація біологічних активів у МСБО 41 «Сільське господарство» є неповною та не має чітких класифікаційних ознак. П (С)БО 30 «Біологічні активи» [82] також не містить повного переліку складових елементів (біологічних активів), які складають кожну класифікаційну групу.

На нашу думку, біологічні активи рослинництва — це активи у вигляді рослин, вироблених минулими біологічними процесами, з яких

можна отримати економічні вигоди у вигляді сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів рослинництва, надання послуг, грошових коштів або інших активів. Необхідні активи сформульовані у визначенні:

- відноситься до економічних ресурсів (як факторів виробництва);
- створювати економічні вигоди;
- можуть бути використані в господарстві або передані іншим підприємствам (наприклад, в оренду);
- можуть бути передані (обмін, продаж, інвестування за рахунок внеску до статутного капіталу іншого підприємства, безоплатна передача тощо).

До поточних біологічних активів у рослинництві належать продовольчі, овочеві, технічні, кормові культури, розсадники, тобто рослини з життєвим циклом менше 12 місяців.

Сільськогосподарська продукція, вироблена з культур, відокремлених від біологічних активів, визнається окремим активом [1]. На цій підставі об'єктами обліку біологічних активів у поточному періоді внаслідок біологічного перетворення визначаються біологічні активи, додаткові біологічні активи, вироблена сільськогосподарська продукція тощо. До поточних біологічних активів у рослинництві належать продовольчі, овочеві, технічні, кормові культури, розсадники, тобто рослини з життєвим циклом менше 12 місяців.

Сільськогосподарська продукція, вироблена з культур, відокремлених від біологічних активів, визнається окремим активом [1]. На цій підставі об'єктами обліку біологічних активів у поточному періоді внаслідок біологічного перетворення визнаються біологічні активи, додаткові біологічні активи, вироблена сільськогосподарська продукція тощо.

Статтею 4 Методичних рекомендацій щодо планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарського підприємства [55] визначено складові для

визначення вартості поточних біологічних активів рослинництва підприємства та первісної вартості біологічних активи, не включені в поточний період виробництва рослинництва, безпосередньо вираховуються як поточні витрати. Зокрема, виробничі біологічні активи сільськогосподарських культур, придбані за компенсацію в поточному періоді, обліковуються за первісною ціною, тобто фактичними витратами, понесеними підприємством для отримання активу, включаючи ціну придбання мінус знижки, непрямі податки та зборів, за винятком тих, що не відшкодовуються підприємству, розміру ввізного мита, транспортних витрат та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням наявних рослинницьких біологічних активів та доведенням їх до стану, придатного для виробничих цілей.

Первісна вартість безоплатно отриманих виробничих біологічних активів сільськогосподарських культур дорівнює їх справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних із належним станом для використання за призначенням.

Первісною вартістю біологічних активів поточного рослинництва, отриманих як внесок до статутного капіталу підприємства, є справедлива вартість, узгоджена засновниками (учасниками) підприємства з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з їх запланованою метою.

Сільськогосподарська продукція, вироблена з сільськогосподарських культур, оцінюється при первісному визнанні за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу або виробничих витрат відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[79]. Первісне визнання сільськогосподарської продукції, виробленої з сільськогосподарських культур, відображається в тому звітному періоді, в якому вона відокремлена від біологічних активів.

Після первинного підтвердження вироблена сільськогосподарська продукція посівів підлягає оцінці та відображенню відповідно до положення П(С)БО 9 «Запаси» [78].

Справедлива вартість існуючих біологічних активів рослинництва визначається на основі активних ринкових цін. Якщо існує кілька активних ринків, їх оцінки базуються на ринкових даних про компанії, які планують продавати поточні біологічні активи рослинництва та/або сільськогосподарську рослинницьку продукцію. Метод визначення поточної справедливої вартості біологічних активів, які не мають активного ринку, див. на рисунку 1.1.

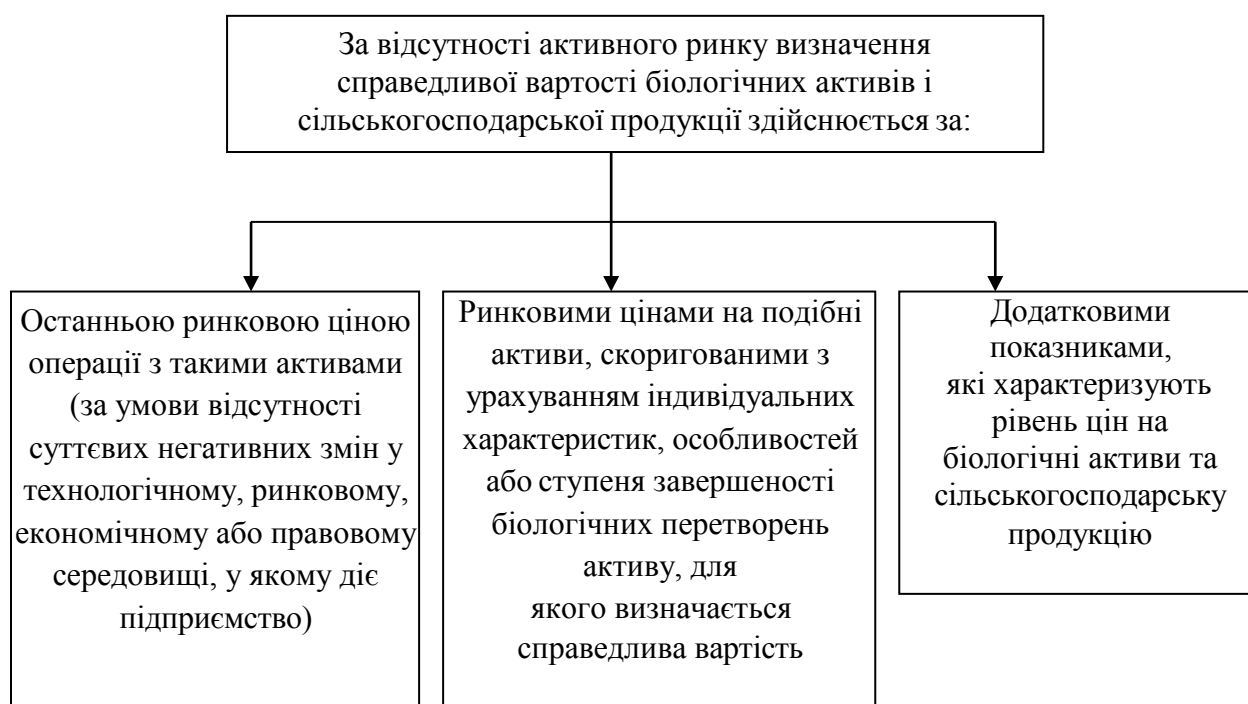


Рис. 1.1. Способи визначення справедливої вартості поточних біологічних активів рослинництва

За відсутності інформації про поточну ринкову ціну на виробничі біологічні активи сільськогосподарських культур справедлива вартість визначається на основі теперішньої вартості майбутнього чистого доходу активу, який розраховується згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисних активів» [81]. Існуючі біологічні активи рослинництва, які мають активний ринок, оцінюються після вирахування справедливої вартості землі та капітальних поліпшень, якщо вони включені до вартості землі та капітальних витрат на поліпшення.

Суттєвим недоліком оцінки поточних біологічних активів рослинництва за справедливою вартістю є те, що їх справедливу вартість

важко визначити. Причина цього полягає, перш за все, в залежності сільськогосподарської галузі від природних і кліматичних факторів, які важко передбачити для визначення справедливої вартості.

Підприємства можуть самостійно визначати метод аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості. Методологічною пропозицією щодо обліку біологічних активів [52] пропонується створити постійну комісію для визначення справедливої вартості, яка б визначала справедливі ціни на основі незалежно зібраної інформації про ринкові ціни або інформації, отриманої від державних адміністративних органів.

Бухгалтери відповідають за ведення бухгалтерського обліку, який повинен включати протоколи засідань комісій, акти визначення справедливої вартості, документи, що підтверджують ринкові ціни. Для визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції пропонується п'ять методів оцінки: аналіз контрактів, метод аналогії, прийнятна ціна (останній контракт або подібні активи без активного ринку), експертна оцінка комітету, професійна оцінка третьої сторони.

Олійні культури є важливою частиною економіки багатьох країн світу. За останні 5 років спостерігається позитивна динаміка його виробництва, світове виробництво зросло в 14 разів – з 3,7 млрд. тонн до 530 млн. тонн. Основною олійною культурою, виробництво та експорт якої є найвищим у світі, є соя, а ріпак займає друге місце, поступаючись лише соняшнику. Льон на олію – нішева культура на світовій арені. [54, С. 120].

Ринок олійно-жирової продукції є одним із найбільш перспективних секторів вітчизняного зернового ринку, який не лише забезпечує продовольчу безпеку, а й є стабільним джерелом валютних надходжень. Експорт продукції нафтопереробного комплексу, як-от соєвої та ріпакової олії та шроту, становить близько 40 відсотків усього українського аграрного та продовольчого експорту. Конкурентною перевагою нашої країни є її земельні ресурси, придатні для вирощування олійних культур у всіх природних сільськогосподарських зонах. Україна інтегрувалася у світовий ринок олійних культур. Виробництво та переробка соняшнику та експорт соняшникової олії посідають перше місце у світі, експорт ріпаку – друге у світі, виробництво ріпаку – сьоме місце у світі, експорт сої.

У таблиці 1.2 наведено динаміку виробництва та поширення основних олійних культур в Україні та світі.

Таблиця 1.2

Виробництво та розподіл олійних культур в Україні та світі, млн. т.

Показники	Країна	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021 р. у % до 2019р.
Ріпак					
Виробництво	Україна	2,2	2,9	3,2	145,5
	Світ	74,9	72,8	70,5	94,2
Експорт	Україна	2,1	2,5	2,8	133,3
	Світ	16,2	14,6	15,6	96,3
Обсяг переробки	Україна	0,2	0,4	0,4	< в 2 рази
	Світ	68,5	67,5	67,3	98,2
Соя					
Виробництво	Україна	3,9	4,5	3,8	0,97
	Світ	341,5	362,9	341,8	100,0
Експорт	Україна	2,8	2,7	1,9	0,67
	Світ	153,1	148,3	149,2	97,5
Обсяг переробки	Україна	1,0	1,8	1,7	170,0
	Світ	295,2	299,8	307,1	104,1
Соняшник					
Виробництво	Україна	13,9	15,0	15,5	111,5
	Світ	47,8	51,5	52,6	110,0
Експорт	Україна	0,1	0,2	0,3	< в 3 рази
	Світ	3,9	4,6	4,3	110,3
Обсяг переробки	Україна	13,8	14,8	15,2	110,1
	Світ	43,9	46,9	48,3	110,0

Наведені таблиці свідчать, що в цілому виробництво та використання олійних культур в Україні та світі є досить стабільними та динамічними.

Як наслідок, виробництво ріпаку в Україні з кожним роком зростає, і у 2021 році загальне виробництво цієї культури зросло майже вдвічі (45,5%) порівняно з 2019 роком.

Велика частина ріпаку (85%) йде на експорт, лише незначна частина переробляється в Україні. Проте варто зазначити, що обсяги переробки ріпаку у 2020-2021 роках зросли вдвічі порівняно з 2019 роком, тобто обсяги експорту ріпаку як дешевої сировини зменшуються, а обсяги експорту готової продукції збільшуються, що суттєво збільшує грошові доходи переробних підприємств.

Протягом останніх трьох років досліджуваного періоду виробництво та використання соняшнику, важливої олійної культури, постійно зростало. Виробництво цієї культури в Україні зросло на 11,5% порівняно з минулим роком, що позитивно вплинуло на експорт культури та її переробку в Україні. Майже весь вироблений соняшник (понад 98%) переробляється на нашому підприємстві, лише незначна частина йде на експорт.

У результаті олійно-жировий комплекс України займає важливе місце у світовому виробництві олійних культур, забезпечуючи при цьому 45% експорту країни. Протягом останніх років розвиток олійної промисловості показав характерні ознаки переходу від експорту насіння соняшнику до експорту продуктів переробки соняшнику (сирої олії). Виробництво соняшнику та сої значно зросло, а експорт зменшився. Зріс ринок ріпаку, споживання соєвого шроту. Тому соняшник і ріпак фактично вирощуються в Україні для забезпечення попиту зовнішніх ринків – ці продукти експортуються з України повністю в сирому або переробленому вигляді. В останні роки внутрішнє споживання продуктів переробки сої становило менше 10% від загального виробництва сої. У результаті олійно-

жировий комплекс України займає важливе місце у світовому виробництві олійних культур, забезпечуючи при цьому 45% експорту країни.

Протягом останніх років розвиток олійної промисловості демонструє характерні ознаки переходу від експорту насіння соняшнику до експорту продуктів переробки соняшнику (олії), причому значно зросло виробництво насіння соняшнику та сої, а експорт зменшився. Зріс ринок ріпаку, споживання соєвого шроту. Тому соняшник і ріпак фактично вирощуються в Україні для забезпечення попиту зовнішніх ринків – ці продукти експортуються з України повністю в сирому або переробленому вигляді. В останні роки внутрішнє споживання продуктів переробки сої становило менше 10% від загального виробництва сої.

Слід підкреслити, що Україна, як виробник олійних культур, посідає дуже високі лідируючі позиції у світі. Зокрема на ріпак припадає 3-4% від загального світового виробництва цієї культури, на сою – 1%, на соняшник – у середньому за три роки 29-34%. Вітчизняне сільське господарство щороку збільшує виробництво олійних культур через зростання світового попиту на рослинні олії та відносно вищі ціни, ніж продовольчі культури. Котирування ринку олійних базуються на трьох культурах: соняшнику, сої та ріпаку.

Олійні культури мають стратегічне значення для розвитку вітчизняного аграрного експорту. Використовуючи високоврожайні нові сорти та гібридне насіння основних олійних культур вітчизняної та закордонної селекції, дотримуючись агротехніки вирощування та правильного мінерального живлення та догляду за посівами, можна досягти заданих показників за наших непередбачуваних погодно-кліматичних факторів і умов.

Тому український ринок олії є одним із перспективних секторів сільськогосподарського виробництва. Попит на нафтопродукти на світових ринках зростає завдяки двом основним факторам:

- харчовий статус людей все більше зміщується на жири та олії рослинного походження через фізіологічні переваги та більш доступні ціни порівняно з тваринними жирами;

- на фоні поступового зростання цін на викопні енергетичні ресурси та зменшення природних запасів виробництво біодизельного палива на основі рослинної олії процвітає у всьому світі.

Світовий попит на рафіновану олію зростає з кожним днем, а ринок рафінованої олії є одним із найбільш перспективних секторів вітчизняного зернового ринку, який не тільки забезпечує продовольчу безпеку, але й є стабільним джерелом валютних надходжень. Потенціал збільшення валютних надходжень від олійно-жирової продукції полягає в перенаправленні експорту з сировини на продукцію з вищою доданою вартістю. Підвищення врожайності олійних культур збіглося зі збільшенням площ і продуктивності. У перспективі виробництво олійних культур збереже тенденцію до зростання, досягнувши 20,2 млн тон.

Основою розвитку ринку олійних продуктів України має стати: розширення та поглиблення ріпаку та переробки ріпаку. Соя, за рахунок збільшення врожайності інших культур, збільшення посівів високо нуклеїнового соняшнику, використання адаптивних гібридних сортів та застосування сучасних технологій посіву, зміни структури сировинної бази, збереження та зміцнення позицій на зовнішніх ринках. На роботу ринку олійно-жирової продукції впливають такі ризики, як зниження темпів зростання споживання, зниження темпів зростання світової економіки, прийняття політичних рішень, невизначеність перспектив економічного розвитку. Механізм впливу цих факторів потребує дослідження та подальших наукових досліджень у сфері виробництва, розподілу та споживання нафтопродуктів підкомплексу в Україні. [40, с. 64-65].

1.2 Законодавчо – нормативний аспект організації обліку і контролю виробництва продукції олійних культур

Запровадження системи обліку та економічного контролю витрат господарювання неможливе без відповідного законодавчого та правового забезпечення.

Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку — це сукупність нормативно-правових актів вищих органів державної влади (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств і відомств, практично кожного підприємства. Забезпечує повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності та господарського контролю.

Основна діяльність підприємств у сфері виробництва здійснюється відповідно до Господарського кодексу. Господарський кодекс створює рівні правові умови для діяльності суб'єктів господарювання незалежно від форм власності та організаційної форми. Відповідно до Закону підприємства здійснюють свою діяльність згідно зі статутом, який затверджується власником. До майна підприємства належать основні засоби та оборотні кошти, вартість яких відображається на окремому балансі підприємства. Цей Кодекс встановлює загальні правові, економічні та соціальні основи цивільно-правової підприємницької діяльності на території України, гарантує свободу підприємництва та підтримку держави[7].

Податкове законодавство України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів. Зокрема, він визначає зведений перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх справляння, платників податків і зборів, їх права та обов'язки, податкові органи. Період контролю повноваження та обов'язки контролюючого органу та відповідальність за порушення податкового законодавства. Статтею 14 Податкового кодексу України визначено, що витрати - це сума

будь-яких витрат, понесених платником податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі під час провадження господарської діяльності, що супроводжуються зменшенням зобов'язань або збільшенням економічних вигод шляхом вибуття активів, що призводить до зменшення власного капіталу (капітал власника змінюється у формі виходу або розподілу) [32].

Основним нормативно-правовим документом, що регулює бухгалтерський облік організацій, є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», який регламентує всі діючі правові акти підприємств. Статтею 8 Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачено, що підприємства самостійно визначають облікову політику, обирають форми обліку, затверджують правила документообігу, а також ведуть бухгалтерський облік. Визначено методи обробки облікової інформації [38].

Ще одним важливим нормативним актом є Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Закон закріплює правові основи аудиторської діяльності в Україні та спрямований на створення незалежної системи фінансового контролю для захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації [37].

Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та «Про аудиторську діяльність» передбачають, що як бухгалтерський облік, так і аудит надають користувачам фінансової звітності повну, правдиву та достовірну інформацію, особливо щодо фінансового стану, справедливості, прийняття діяльності. Пов'язані рішення та грошові потоки бізнесу.

Важливим засобом реалізації принципів і методів бухгалтерського обліку є План бухгалтерського обліку майна, капіталу, зобов'язань і господарської діяльності підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [29]. За

даними поточного обліку для розрахунку прямої собівартості основного виробництва використовується № 23 «Виробництво» в плані, а для опосередкованої — № 91 «Загальновиробничі витрати». Крім того, в сільськогосподарському бізнесі для обліку продукції рослинництва використовується субрахунок 231 «Рослинництво».

Облік витрат на виробництво регламентується П(с)БО 16 «Витрати», згідно з яким витрати визначаються як зменшення активу або збільшення зобов'язань підприємства, якщо їх можна достовірно оцінити [35].

Облік виробництва є важливою частиною облікової роботи. З метою забезпечення єдності складу та класифікації витрат, застосування методів планування та обліку, визначення собівартості продукції (обладнання, послуг) сільськогосподарських підприємств різних форм власності наказом Мінагрополітики України № 132 від р. 18 травня 2001 року затверджено Методичні рекомендації щодо планування, обліку та калькулювання продукції сільськогосподарських підприємств (роботи, послуги). Облік витрат на виробництво регламентується П(с)БО 16 «Витрати», згідно з яким витрати визначаються як зменшення активу або збільшення зобов'язань підприємства, якщо їх можна достовірно оцінити [35].

Відповідно до методичних рекомендацій метою обліку витрат і визначення собівартості продукції є облік, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Відомо, що перелік і склад виробничих кошторисів продукції (робіт, послуг) встановлюються сільськогосподарськими підприємствами самостійно в порядку бухгалтерського обліку згідно з окремими нормативними актами [18].

З 1 січня 2007 року облік і звітність сільськогосподарської діяльності повинні здійснюватися відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», яким змінено порядок

організації обліку сільськогосподарської діяльності. Ці зміни стосуються об'єкта бухгалтерського обліку, плану рахунків бухгалтерського обліку, оцінки активів, нарахування амортизації, визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності, фінансової та статистичної звітності. Роз'яснення щодо застосування П(С)БО 30 підготовлено та затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. Запропоновано методика обліку біологічних активів, за якою здійснюється визнання біологічних активів та їх класифікація та оцінка на дату балансу, облік їх надходження та вибуття, доходів і витрат сільськогосподарської діяльності [34]. Методичні рекомендації з обліку біологічних активів свідчать про те, що зміст П(С)БО представлено у надто складній формі для розуміння науковцями та практиками бухгалтерського обліку агробізнесу.

Міністерство земельної політики України спільно з науковцями та викладачами Української спілки аудиторів, бухгалтерів і фінансистів аграрного сектору видало посібник «Бухгалтерський облік сільськогосподарської діяльності» з метою коригування П(С)БО 30 «Біологічні активи». Проте метод оцінки обліку біологічних активів та їх похідних повністю перевернув традиційний метод оцінки, заснований на плановій (нормативній) калькуляції собівартості. Бухгалтери звикли записувати події та операції, що відбулися, за історичними витратами, тому визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції вимагає розробки нових методів.

Велике значення в організаціях обліку має застосування методичних рекомендацій від 4 червня 2009 р. № 390 [19] щодо реєстрів бухгалтерського обліку.

Розрахунок та облік собівартості продукції досліджувався багатьма вченими, але дотепер дискусійними залишаються питання оцінки зав'язків

структурного підрозділу, відображення собівартості, порядку обліку та визначення собівартості продукції.

Домогосподарства подають статистичні дані до управління статистики. Система статистичної інформації, її джерела та режим визначаються Законом про державну статистику України. Національна статистична інформація підлягає систематичному оприлюдненню. Забезпечити громадянам, науковим установам та іншим зацікавленим організаціям необмежений відкритий доступ до неопублікованої статистики. Велике значення в організаціях корпоративного обліку має застосування Методичних рекомендацій від 4 червня 2009 р. № 390 [19] щодо реєстрів бухгалтерського обліку.

Розрахунок та облік собівартості продукції досліджувався багатьма вченими, але дотепер дискусійними залишаються питання оцінки зав'язків структурного підрозділу, відображення собівартості, порядку обліку та визначення собівартості продукції.

Господарства подають статистичні дані до управління статистики. Система статистичної інформації, її джерела та режим визначаються Законом про державну статистику України. Національна статистична інформація підлягає систематичному оприлюдненню. Забезпечити громадянам, науковим установам та іншим зацікавленим організаціям необмежений відкритий доступ до неопублікованої статистики.

Вся господарська діяльність, облік витрат і виробництво олійних культур відображаються у великій кількості різноманітних оригінальних документів, які підлягають реєстрації відповідно до Положення «Про документальне ведення бухгалтерського обліку» від 24 травня 1995 року №88. [36].

1.3 Методика дослідження

Будь-яке наукове дослідження має повну наукову і практичну значущість лише тоді, коли воно базується на обґрунтованій методології. Методологія науки — це сукупність конкретних методів дослідження, принципів і прийомів, які складають основу істотного змісту цієї науки і використовуються для подальшого розуміння процесу тієї частини об'єктивної дійсності, яка є об'єктом її дослідження.

Методологія наукового дослідження – це сукупність методів, принципів і прийомів розуміння дослідниками об'єктів дослідження за певними взаємозв'язками та приналежністю. Крім того, методологія наукового дослідження може бути представлена тими пізнавальними методами, принципами і прийомами, які наука створила і практично застосовує в пізнавальній діяльності в різних сферах об'єктивної дійсності [1, с.88].

Таке наукове дослідження може містити наукову новизну і мати практичне значення, якщо закріплений за ним науковий інструментарій використовується для вивчення малодосліджених або зовсім невивчених процесів і явищ, а отримані результати становлять науковий і практичний інтерес.

Методологія наукового дослідження може включати не тільки методи, принципи і прийоми, властиві науці, в рамках якої проводиться дослідження, але й розроблені в інших науках - від філософії до конкретних спеціальних наук. Метод - це спосіб досягнення дослідниками мети в своїй науковій і практичній діяльності - якогось результату (рис.1.2).

Водночас слід мати на увазі, що дослідження в галузі аграрної економіки мають свою специфіку порівняно з технічними галузями. По-перше, різна складність і багатогранність досліджуваних об'єктів; часто сутність явищ і їх прояви збігаються недостатньо гармонійно; унікальність

вивчення багатьох об'єктів і предметів часто унеможлиблює експериментальне дослідження; менш виражена, ніж у природних і технічних. домени, тут також важлива просторово-часова детермінація об'єкта дослідження. По-друге, предмет дослідження, кажучи мовою філософії, є частковим, загальним і пов'язаним з об'єктом дослідження, концентрує в собі найважливіші властивості об'єкта дослідження. При цьому до досліджуваного об'єкта відносяться всі щойно перелічені характеристики об'єкта дослідження. Водночас слід мати на увазі, що дослідження в галузі аграрної економіки мають свою специфіку порівняно з технічними галузями.

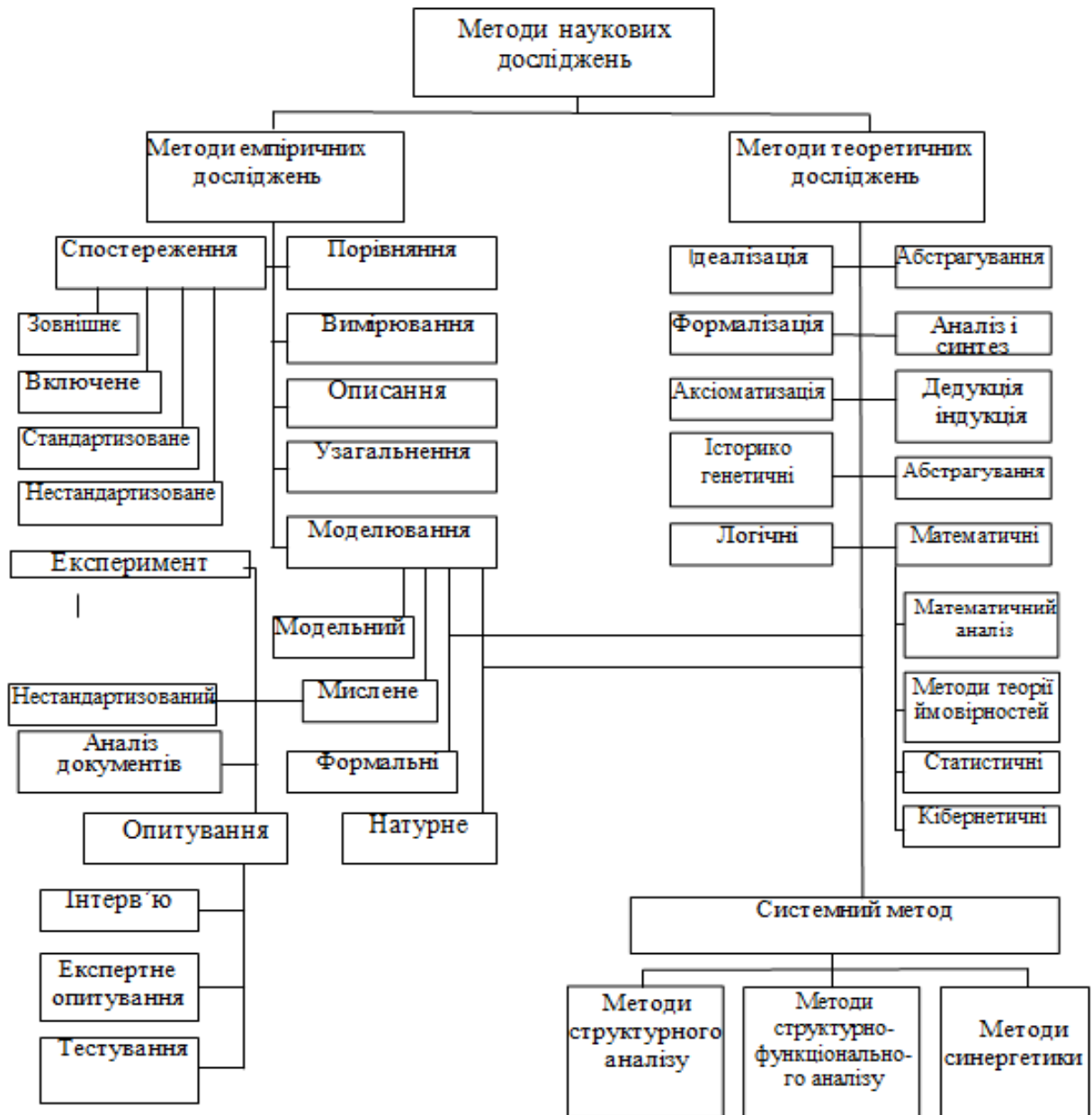


Рис. 1.2 Методи наукових досліджень

По-третє, висока абстрактність знань у галузі економіки сільського господарства призводить до відповідних труднощів у визначенні теми, наукової проблематики та цілей дипломного дослідження, відповідно до якого визначається назва наукового дослідження (предмету). Ступінь важливості економічних проблем і неоднозначність об'єктів і предметів дослідження повинні враховувати властиві їм особливості ролі в суспільному житті — масштабність, стабільність, новизна. Ці три чинники визначають доцільність використання методу в дослідницькому процесі в галузі економіки сільського господарства, що потребує ретельного відбору

та кваліфікованого використання наукових методів у цілому та ще більшою мірою конкретних методів дослідження.

Серед них найбільш характерними для аграрного господарства є такі методи: метод економічної статистики, спецтематичний метод, метод побудови розрахунків, балансовий метод, метод коригування, економіко-математичний метод, метод експерименту, метод моделювання, метод порівняння, метод групування, метод графів.

Методи бухгалтерського обліку — це сукупність способів і прийомів, які відображають господарську діяльність підприємств у бухгалтерському обліку. На рисунку 1.3 показано спосіб, властивий лише бухгалтерському обліку.

Документування - спосіб первинного перегляду та відображення господарських операцій в основних бухгалтерських документах (рахунках-фактурах, накладних, чеках, замовленнях тощо). Це початок і основа бухгалтерського процесу, без якого бухгалтерський облік був би



Рис.1.3 Складові методу бухгалтерського обліку

неможливим. Кожна господарська операція фіксується за допомогою документів, оформлених відповідно до певних вимог, які надають їй юридичної сили.

Інвентаризація - метод підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку. Здійснюється шляхом опису, підрахунку, вимірювання, зважування та оцінки залишку всіх речових засобів і коштів, визначення фактичної наявності та стану балансу майна підприємства та зіставлення його з даними бухгалтерського обліку.

Оцінка — спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінок фізичні та трудові вимірники (характеристики) господарських засобів перетворюються на вартість. У бухгалтерському обліку об'єкт обліку оцінюється насамперед за показником фактичної собівартості (первісної вартості) його створення або придбання.

Калькуляція — це метод обчислення собівартості виготовлення продукції або виконання робіт чи надання послуги. Суть методу полягає в обґрунтуванні, визначенні та розподілі витрат, що належать до того чи іншого об'єкта калькуляції (виробу, процесу, замовлення тощо).

Бухгалтерські рахунки - спосіб групування поточних рахунків у заданому порядку. Рахунки — це локальні інформаційні системи, що групують економічно однорідні об'єкти обліку. Облік відображає стан і рух коштів, джерела коштів і господарські процеси.

Подвійний запис - це спосіб відображення господарських операцій на рахунках. Його суть полягає в подвійному відображенні в обліку кожної господарської операції: за дебетом одного рахунку і зарахуванням на таку ж суму іншого рахунку.

Баланс — це спосіб узагальнення даних за рахунками та подвійним записом. У балансі відображається склад майна діючих суб'єктів за видами (складом і використанням) і джерелом утворення в узагальненому звіті про витрати. Містить дані, які використовуються для аналізу фінансового стану активів і ліквідності компанії.

Бухгалтерська звітність є методом остаточного узагальнення та підсумкових показників за звітний період. Це впорядкована система економічних показників, що стосуються господарської діяльності підприємств за звітний період. Звітність складається за певними правилами та критеріями на основі даних рахунків бухгалтерського обліку з певною системою групування [27, с.56].

РОЗДІЛ 2. ГОСПОДАРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ ПП «УРОЖАЙ» ТА СТАН ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНОГО ПЕРЕТВОРЕННЯ ПРИ ВИРОБНИЦТВІ ОЛІЙНИХ КУЛЬТУР

2.1 Показники господарської діяльності, фінансовий стан ПП «Урожай» та оцінка виробництва продукції олійних культур

Приватне підприємство „Урожай” розташоване в селі с. Красносільці Золочівського району Львівської області. Воно знаходиться на віддалі 25 км від районного центру м. Золочів і 95 км від обласного центру м. Львова. Сполучення з районним центром - асфальтне. На території господарства всі дороги з твердим покриттям.

Підприємство зареєстроване 21.12.2001 р. Керівником організації є Фельп Василь Васильович. Розмір статутного капіталу складає 2 009 375,00 грн.

Організаційну структуру господарства складають: 2 рільні бригади, свиноферма, пасіка, тракторна бригада, складські приміщення, ремонтна майстерня. Компактне розміщення виробничих підрозділів вигідне та зручне для господарства. Предметом діяльності даного підприємства є організація виробництва сільськогосподарської продукції та її реалізація, надання послуг працівникам та місцевим жителям.

Серед матеріальних умов, необхідних для життя і виробничої діяльності, важливу роль відіграють земля та її ґрунт, водні ресурси та ліси. Основною метою діяльності ПП «Урожай» є виробництво, вирощування, закупівля, переробка та реалізація сільськогосподарської продукції, зокрема зернових, соняшнику та ріпаку, свиней та меду.

Земля є основним засобом виробництва сільського господарства, щодо загальної земельної площі ПП „Урожай”, то тут дане підприємство орендує земельні угіддя, укладено 245 договорів оренди з пайовиками. Склад і структура земельних угідь показана за три останні роки не мінялась

і загальна площа сільськогосподарських угідь становить 773 га, це в основному площа ріллі.

Загальну вартість і структуру товарної продукції ПП „Урожай” розглянемо в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Вартість і структура товарної продукції ПП „Урожай” за 2019-2021рр.

Продукція	Вартість товарної продукції, тис. грн.			Структура товарної продукції, %			В середньому за три роки	
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.		
Зернові і зернобобові	11385,2	10583,0	24037,9	31,9	32,4	37,2	15335,4	33,6
Пшениця озима	8725,0	5259,6	7174,3	24,4	16,1	11,1	7053,0	17,3
Ячмінь ярий	2063,2	1793,1	1302,3	5,8	5,5	2,0	1719,5	4,4
Гречка	597,0	120,1	-	1,7	0,4	-	-	-
Просо	742,4	966,6	846,1	2,1	3,0	1,3	851,7	2,1
Боби сої	409,1	52,5	2738,6	1,1	0,2	4,2	1066,7	4,4
Ріпак озимий	6065,4	4157,8	6538,1	17,0	12,7	10,1	5587,1	13,3
Насіння соняшнику	3010,6	6940,3	7144,1	8,4	21,3	11,1	5698,3	13,2
Кукурудза на зерно	2263,3	2443,6	14715,2	6,3	7,5	22,8	6474,0	12,1
Разом по рослинництву	35261,2	32316,6	64496,6	98,7	99,0	99,8	44024,8	99,1
Свиней	412,3	306,9	111,6	1,2	0,9	0,2	2,8	0,8
Мед	56,0	35,0	19,0	0,2	0,1	0,0	0,4	0,1
Разом по тваринництву	468,3	341,9	130,6	1,4	1,0	0,2	3,1	0,9
Всього по підприємству	35729,5	32658,5	64627,2	100,0	100,0	100,0	445,6	100,0

З таблиці видно, що в структурі товарної продукції в досліджуваному підприємстві на протязі останніх років найбільшу питому вагу займає продукція рослинництва і становить 99,1%. Щодо виробництва продукції тваринництва, то тут варто відмітити що на даному підприємстві ця галузь не набула широкого розвитку і в структурі товарної продукції на її долю припадає тільки 0,9%.

Серед продукції рослинництва найбільшу питому вагу становлять зернові і зернобобові, а це 33,6% в середньому за три останні роки, далі по питомій вазі йде пшениця озима, яка становить в структурі 17,3% і на третьому місці як видно з таблиці займає ріпак, який становить 13,3% в середньому за три роки.

Із продукції тваринництва, на даному підприємстві основна частка припадає в основному на вирощування свиней в живій масі і становить 0,8% в середньому за три роки і 0,1% припадає на виробництво меду.

Отже, щодо виробничого напрямку діяльності підприємства, то можна сказати що виробничий напрямок ПП „Урожай” це в основному зерновий з невеликою часткою продукції тваринництва що припадає на вирощування свиней.

Оскільки господарська діяльність ПП «Урожай» є досить складною, її слід аналізувати за багатьма показниками та факторами. При оцінці роботи підприємства, використовують такі основні показники, як валовий продукт на 100 га сільськогосподарських угідь, грошові надходження по господарству в цілому та грошові надходження галузей, рівень рентабельності.

Наведемо динаміку показників господарської діяльності досліджуваних господарств у таблиці 2.2.

Аналіз даних таблиці 2.2 показує, що всі показники які представлені в даній таблиці показує що вони мають додатне значення і зросли в 2021 році в порівнянні з 2019 роком, так виробництво валової продукції сільськогосподарства у 2021 році збільшилось у порівнянні з 2019 роком на 20246 тис. грн., зросло і виробництво валової продукції в розрахунку на 100 га с.-г. угідь на 334 тис. грн. що свідчить про зростання ефективності використання земель у господарстві. Щодо собівартості реалізованої продукції, то вона за останні три роки також зросла на 19287 тис.грн., зросли чистий дохід, валовий прибуток і чистий прибуток на 34630 тис.грн.,

Таблиця 2.2

**Динаміка показників економічної діяльності у ПП «Урожай»
Золочівського району Львівської області, 2019-2021 р.р.**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. до 2019 р., (+/-)
Виробництво валової продукції сільського господарства, тис. грн.	18727	29888	38973	20246
Виробництво валової продукції в розрахунку на 100 га с.-г. угідь тис. грн.	172	328	506	334
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт і послуг) тис.грн.	21283	22040	40570	19287
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, робіт, послуг, тис.грн.	24923	27338	59553	34630
Валовий прибуток (збиток), тис.грн.	3640	5298	18983	15343
Інші операційні доходи	1534	3512	2868	1334
Операційні витрати	1754	2237	1927	173
Чистий прибуток (збиток), тис.грн.	2360	2410	16693	14333
Середньооблікова чисельність працівників, осіб:	20	19	19	-1
Вироблено валової продукції на 1-го працівника, тис. грн.	936,4	1573,0	2051,2	1114,8
Припадає с.-г. угідь на 1-го працівника, га	38,7	40,7	40,7	2
Рівень рентабельності (збитковості) основної діяльності, %	11,1	10,9	41,1	в 3,7 рази

15343 тис.грн., 14333 тис.грн. відповідно.

Водночас середньооблікова чисельність працівників за цей же період зменшилась на одного працівника.

В результаті діяльності підприємство отримало прибуток і рівень рентабельності в 2021 році склав 41,1%, що 3,7 рази вищий ніж в 2019 році.

Отже, проведений аналіз показників економічної діяльності господарства свідчить про добрий стан діяльності підприємства, що воно є рентабельним.

Для забезпечення ефективної діяльності підприємства в сучасних умовах необхідно вміти реально оцінювати фінансове становище

підприємства, як власне, так і наявних чи потенційних конкурентів. Аналізуючи джерело дебіторської заборгованості, це друга частина активів балансу підприємства, а третя і четверта частини пасивів балансу підприємства є джерелами кредиторської заборгованості.

Дебітори – це юридичні та фізичні особи, які винні компанії певну суму готівки, їх еквівалентів або інших активів у результаті минулих подій. Дебіторська заборгованість — це сума заборгованості дебітора підприємству на дату складання бухгалтерської звітності.

Кредиторська заборгованість є важливою частиною зобов'язань бюджетної установи, як поточної, так і довгострокової, яка часто виникає внаслідок невиконання установою своїх зобов'язань.

На фінансовий стан підприємства впливають розмір, зміни та форма, тому виникає дебіторська та кредиторська заборгованості. Розрізняється нормальна та невиправдана заборгованість.

Розглянемо розміри і структуру дебіторської і кредиторської заборгованості за 2021 рік у ПП «Урожай» та проаналізуємо зміни які відбулися (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

**Розміри та структура дебіторської і кредиторської заборгованості
ПП «Урожай» за 2021 рік**

Заборгованість	На початок року		На кінець Року		Зміни (+,-), тис.грн.
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Дебіторська заборгованість:					
- за товари, роботи, послуги	3624	79,1	6075	23,0	2451
- за розрахунками з бюджетом	187	4,1	-	-	-187
Інша дебіторська заборгованість	772	16,8	20306	77,0	19534
Разом	4583	100,0	26381	100,0	21798
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	1256	46,5	5643	54,8	4387
Поточні зобов'язання за розрахунками:					
- з бюджетом	185	6,9	250	2,4	65
- з оплати праці	50	1,9	86	0,8	36
Інші поточні зобов'язання	1208	44,8	4327	42,0	3119
Разом	2699	100,0	10306	100,0	7607

З даної таблиці можна зробити висновок, що дебіторська заборгованість на кінець року у порівнянні з початком року збільшилася на 21798 тис. грн. Найбільшу питому вагу у структурі дебіторської заборгованості становить дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, яка на кінець 2021 року 2451 тис. грн., або 23,0%. Щодо дебіторської заборгованості розрахунків з бюджетом, то можна сказати що на початку року вона становила 187 тис.грн. і в структурі дебіторської заборгованості займала 4,1%, а на кінець звітнього року її взагалі не було. Дуже сильно зросла інша дебіторська заборгованість і на кінець року вона становила 20306 тис.грн. або 77,0%, її значення виросло в порівнянні з початком року на 19534 тис.грн.

Проаналізувавши дані щодо кредиторської заборгованості господарства, то можна відмітити, що вона також в цілому зросла на кінець року по всіх показниках і становила 10306 тис. грн. це на 7607 тис.грн. більше ніж на початку року.

Якщо проаналізувати в розрізі показників кредиторської заборгованості, то кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги зросла на 4387 тис.грн., поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом на 65 тис.грн., з оплати праці на 36 тис.грн. Зросли і інші поточні зобов'язання на 3119 тис.грн.

Дебіторська заборгованість на кінець звітнього року перевищувала кредиторську заборгованість на 14191 тис.грн. З однієї сторони це добре що все таки кредиторської заборгованості у досліджуваного підприємства є менше ніж дебіторської, але все одно залишається великий борг з дебіторської заборгованості що негативно впливає на саму господарську діяльність підприємства.

На ефективність виробництва продукції мають вплив витрати. Проведемо огляд основних операційних витрат господарства з виробництва продукції рослинництва (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз і динаміка витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) рослинництва в приватному підприємстві «Урожай» за 2019-2021 рр., тис. грн.

Показники	Роки			2021р. в % до 2019 р.
	2019	2020	2021	
Витрати на оплату праці	707,6	830,6	1637,4	в 2,3 рази
Відрахування на соціальні заходи	155,7	182,7	360,2	в 2,3 рази
Насіння і посадковий матеріал	1275,0	2113,0	2755,4	в 2,2 рази
Мінеральні добрива	4615,0	8559,0	5240,8	113,6
Пальне і мастильні матеріали	5387,9	3134,1	4995,3	92,7
Електроенергія	51,1	60,8	384,4	в 7,5 рази
Запасні частини	3575,2	1494,8	1282,1	35,9
Амортизація	1044,2	899,0	1607,1	153,9
Орендна плата за земельні частки (паї)	1342,7	1679,4	2480,9	184,8
Загальновиробничі витрати	989,0	-	758,2	76,7
Разом	19143,4	18953,4	21501,8	112,3

Як видно з таблиці 2.5, в 2021 році загальна сума витрат в цілому підвищилась на 12,3%. Найбільшу частку витрат становлять матеріальні витрати міндобрив, їх сума в 2021 р. становила 5240,8 тис. грн., вони зросли в порівнянні з 2019 роком на 13,6%.

Значно зросли в 2021 р. в порівнянні з 2019 р витрати на пальне і мастильні матеріали, витрати на насіння і посадковий матеріал, орендна плата за земельні частки (паї), запасні частини і витрати на амортизацію (рисунок 2.1).

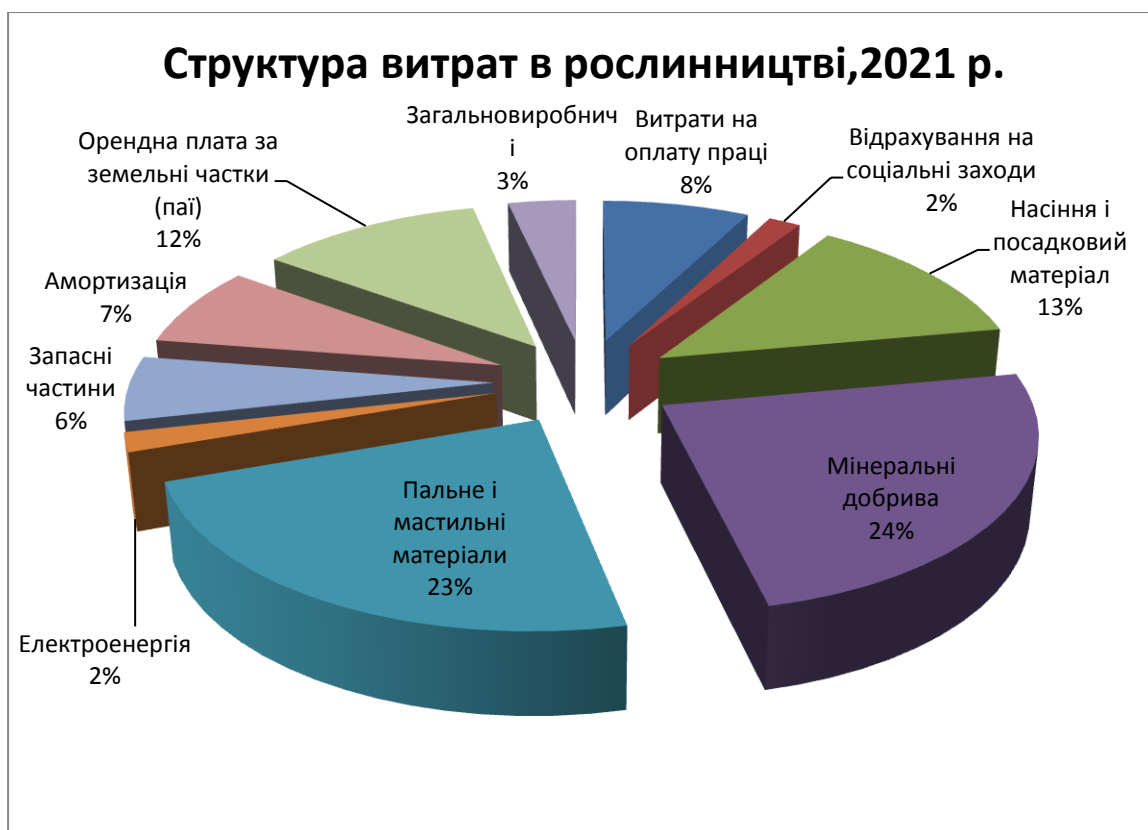


Рис. 2.1. Структура витрат рослинництві у приватному підприємстві «Урожай»

Як видно із рисунку 2.1. найбільшу частину в структурі витрат займають мінеральні добрива і становлять 24%, після цього вагоме місце займають витрати на пальне і мастильні матеріали – 23%, далі майже однаковий відсоток становлять витрати на насіння і посадковий матеріал і на орендну плату за земельні частки (паї) це 13% і 12% відповідно, наступними витратами які входять в структуру витрат і мають майже однаковий відсоток становлять витрати на оплату праці, на амортизацію і запасні частини які становлять відповідно 8%, 7%, 6%, і найменший відсоток в структурі витрат становлять загальновиробничі витрати, відрахування на соціальні заходи і витрати електроенергії, які становлять у структурі витрат 3%, 2% і 2% відповідно.

Розглянемо структуру витрат по олійних культурах в динаміці за три роки (табл.2.5).

Таблиця 2.5

**Аналіз і динаміка основних витрат на виробництво продукції
олійних культур в приватному підприємстві «Урожай»
за 2020-2021 рр., тис. грн.**

Показники	Роки		2021р. в % до 2019 р.
	2020	2021	
Ріпак			
Насіння і посадковий матеріал	536,4	77,0	14,4
Мінеральні добрива	959,7	681,4	71,0
Пальне і мастильні матеріали	520,8	453,6	87,1
Витрати на оплату праці	138,0	224,3	162,5
Відрахування на соціальні заходи	30,4	49,3	162,2
Амортизація	149,4	224,8	150,5
Загальновиробничі витрати	581,7	734,4	126,3
Разом	2916,4	2444,8	83,8
Соя			
Насіння і посадковий матеріал	358,3	207,2	57,8
Мінеральні добрива	297,5	834,0	в 2,8 рази
Пальне і мастильні матеріали	120,0	578,4	в 4,8 рази
Витрати на оплату праці	81,7	403,7	в 4,9 рази
Відрахування на соціальні заходи	17,9	88,8	в 5 рази
Амортизація	88,4	404,6	в 4,6 рази
Загальновиробничі витрати	144,1	1321,9	в 9,2 рази
Разом	1107,9	3838,6	в 3,5 рази
Соняшник			
Насіння і посадковий матеріал	166,3	453,3	в 2,7 рази
Мінеральні добрива	1811,1	1058,0	58,4
Пальне і мастильні матеріали	522,3	1014,0	194,1
Витрати на оплату праці	116,2	358,9	в 3,1 рази
Відрахування на соціальні заходи	25,5	79,0	в 3,1 рази
Амортизація	125,7	353,8	в 2,8 рази
Загальновиробничі витрати	489,5	1169,3	в 2 4 рази
Разом	3256,6	4486,3	137,8

Проаналізувавши таблицю 2.5 можна зробити висновок що витрати на вирощування ріпаку в загальному зменшилися на 16,2%, серед витрат найбільшу частку займають витрати на оплату праці які зросли в порівнянні

з 2020 роком на 62,5%, зросли також і витрати на соціальні відрахування, амортизацію і загальновиробничі витрати на 62,2%, 50,5% і 26,3% відповідно.

Водночас витрати на насіння і посадковий матеріал, мінеральні добрива і пальне і мастильні матеріали, які зменшилися на 85,6%, 29% і 12,9 % відповідно.

Щодо витрат на вирощування сої то тут витрати в 2021 році зросли в порівнянні з 2020 роком в 3,5 рази. Велику частину тут становлять загальновиробничі витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, пальне і мастильні матеріали і добрива, які зросли в 2021 році в порівнянні з 2020 роком в 9,2; 4,9; 5; 4,8 і 4,6 рази, одночасно витрати на насіння і посадковий матеріал зменшилися в 2021 році в порівнянні з 2020 роком на 41,6%.

Проаналізувавши витрати на вирощування соняшнику, можна зробити висновок що в загальному витрати на його вирощування зросли в 2021 році в порівнянні з 2020 роком на 37,8%. Якщо розглянути в розрізі видів витрат, то можна відмітити що всі витрати зросли у 2021 році в порівнянні з 2020 роком, це і витрати на насіння і посадковий матеріал, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію і загальновиробничі витрати, які зросли в 2,7; 3,1; 3,1; 2,8; 2,4 рази, пальне і мастильні матеріали на 94,1%. Водночас витрати на мінеральні добрива зменшилися в 2021 році в порівнянні з 2020 роком на 41,6%.

Розглянемо структуру основних витрат на вирощування ріпаку, сої і соняшнику на рисунках 2.2; 2.3; 2.4.

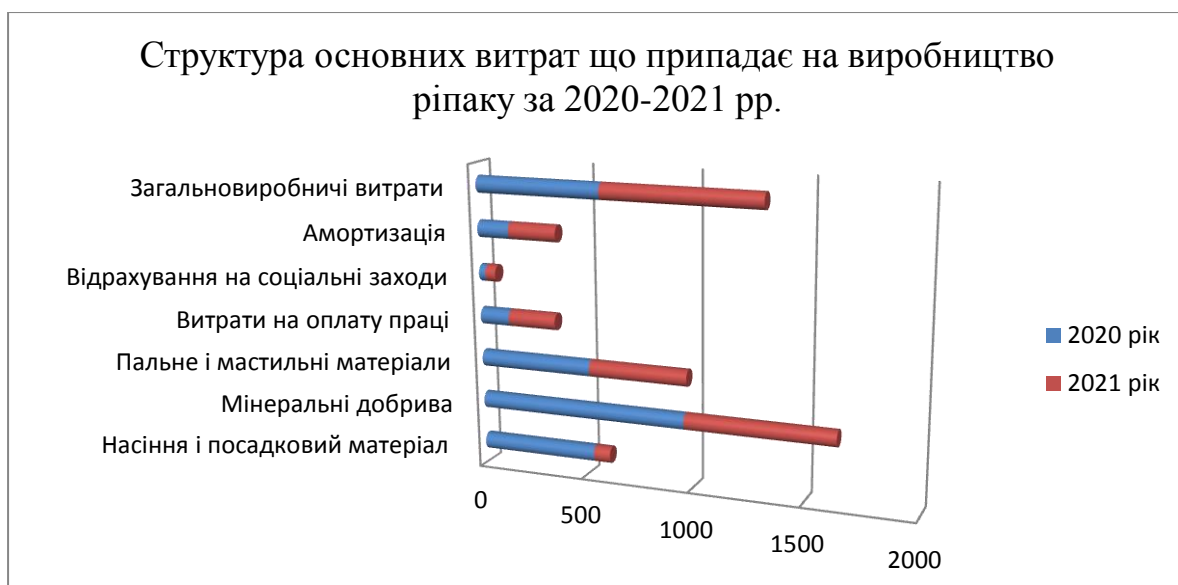


Рис. 2.2 Структура основних витрат на вирощування ріпаку

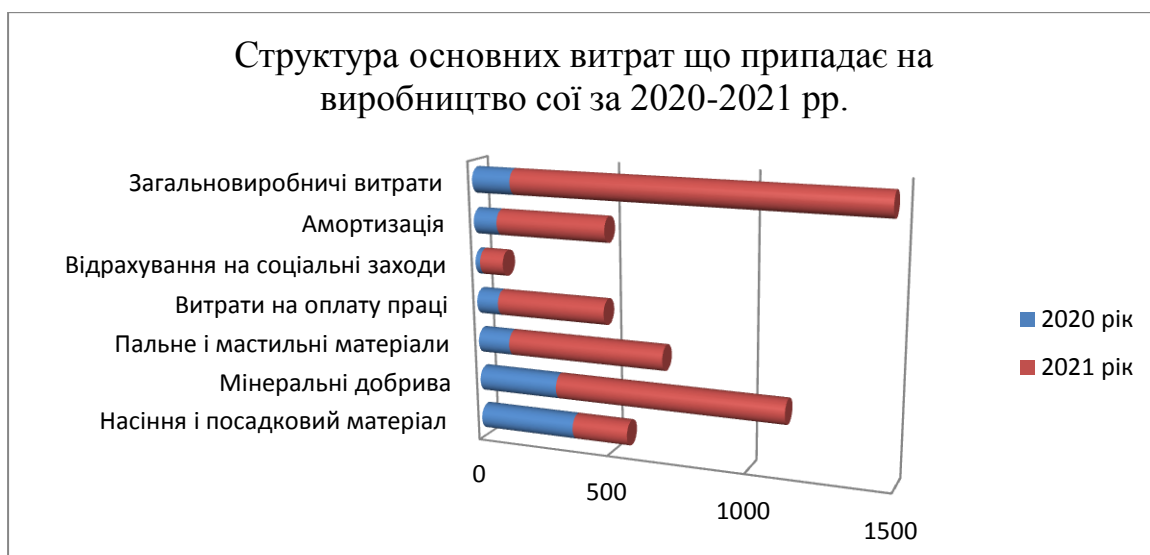


Рис. 2.3 Структура основних витрат на вирощування сої

Під економічною ефективністю рослинництва розуміють одержання максимальної кількості продукції з одного гектара землі з найменшими затратами праці та капіталу на виробництво одиниці продукції. Ефективність виробництва продукції рослинництва включає не тільки співвідношення результатів і собівартості продукції, а й враховує якість продукції та її здатність задовольняти певні потреби споживачів.



Рис. 2.4 Структура основних витрат на вирощування соняшнику

Вирощування олійних культур є прибутковою галуззю сільськогосподарського виробництва. Це підтверджують розрахунки, наведені в таблиці 2.6.

Одним із основних показників економічної ефективності виробництва олійних культур є прибуток, отриманий від реалізації цієї продукції. На його динаміку впливає багато різних факторів, зокрема обсяг реалізованої продукції, ціна, за якою вона реалізується, і загальна собівартість реалізованої продукції. Усі ці показники наведено в таблиці 2.6. Виробництво олійних культур залишається високорентабельним і прибутковим, незважаючи на те, що собівартість реалізованої продукції олійних культур з кожним роком зростає.

Рівень рентабельності виробництва ріпаку і соняшнику за останні три роки зріс в 2021 році в порівнянні з 2020 роком в 2,4 рази ріпаку і на 90% соняшнику, рівень рентабельності сої також зріс. Не зважаючи на те, що виробнича собівартість зросла в 2021 році в порівнянні з 2020 роком по всіх культурах, прибуток від виробництва тих культур також зріс це пов'язано із підвищенням ціни реалізації. Отже, ринок олійних культур, як в цілому по

Таблиця 2.6

**Економічна ефективність виробництва насіння олійних культур
у ПП «Урожай»**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021р. % до 2019 р.
Ріпак				
Виробнича собівартість 1ц, грн.	1068,16	927,30	1089,67	102,0
Валове виробництво продукції, ц	5678	4484	6000	105,7
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	6065	4158	6538	107,8
Ціна реалізації 1 ц, грн.	1296,23	1068,01	1903,50	146,8
Вартість реалізованої продукції, тис. грн.	7360	4789	11421	155,2
Прибуток (збиток), тис. грн.	1295	631	4883	в 3,8 рази
Рівень рентабельності, %	17,6	13,2	42,7	в 2,4 рази
Соя				
Виробнича собівартість 1ц, грн.	330,37	74,29	496,01	150,1
Валове виробництво продукції, ц	1238	700	5840	в 4,8 рази
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	409	52	2739	в 6,7 рази
Ціна реалізації 1 ц, грн.	303,72	174,29	832,19	в 2,7 рази
Вартість реалізованої продукції, тис. грн.	376	122	4860	в 12,9 рази
Прибуток (збиток), тис. грн.	-33	70	2121	-
Рівень рентабельності, %	-8,8	57,4	43,6	-
Соняшник				
Виробнича собівартість 1ц, грн.	694,58	1164,62	1045,97	150,6
Валове виробництво продукції, ц	4335	5959	6830	157,6
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	3011	6940	7144	в 2,4 рази
Ціна реалізації 1 ц, грн.	835,52	1525,59	1473,26	176,3
Вартість реалізованої продукції, тис. грн.	3622	9091	10525	в 2,9 рази
Прибуток (збиток), тис. грн.	611	2151	3381	в 5,5 рази
Рівень рентабельності, %	16,9	23,7	32,1	189,9

Україні, так і у ПП „Урожай”, характеризується динамічним зростанням обсягів виробництва.

Обліковий апарат ПП „Урожай” налічує 3-х чоловік: головний бухгалтер, бухгалтер та касир. У досліджуваному підприємстві існує централізована форма організації бухгалтерського обліку, суть якої полягає в тому, що вся обробка вихідних документів централізована в центральній бухгалтерії підприємства. Бухгалтерський облік організований на основі заповнених вручну аркушів журналу обліку. Основні функції та обов’язки з організації контролю в ПП «Урожай» покладаються на директора, який є організатором та координатором контролю, як функції управління, так і невід’ємної частини господарської роботи.

2.2 Обліково – аналітичне забезпечення обліку витрат і виходу продукції олійних культур

Як і в будь-якій іншій галузі, облік продукції рослинництва повинен забезпечувати користувачів достовірними даними. Користувачів насамперед цікавить склад витрат, величина собівартості, як розраховується собівартість сільськогосподарської продукції та як її величина впливає на фінансові результати. Тому важливо забезпечити правильність виробничої калькуляції продукції, обліковувати її вихід (оприбуткування), калькулювати собівартість [2, с. 77]. Вирішення цих завдань бухгалтерського обліку можливе лише при його правильній і чіткій організації.

Організація і ведення бухгалтерського обліку в досліджуваному підприємстві на даний час покладена на головного бухгалтера Довганя Михайла Петровича.

У приватному підприємстві «Урожай» основними документами, що визначають всю діючу систему бухгалтерського обліку, є Наказ «Про

облікову політику» та План рахунків. У господарстві немає графіка документообороту.

У приватному підприємстві при веденні обліку користуються журнально-ордерною формою.

Перед здійсненням будь-якої господарської діяльності необхідно визначити план бухгалтерської роботи та вести бухгалтерський облік відповідно до плану.

Стаття 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня «Основні документи та реєстри бухгалтерського обліку» та «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», документ № 88 від 1995 р. встановлено, що підприємства та їх порядок складання бухгалтерського обліку, приймання, відображення і збереження основних документів, книг бухгалтерського обліку, бухгалтерської звітності підприємств, госпрозрахункових установ (крім банківських фінансових установ) незалежно від форми власності та специфіки ведення діяльності установ та організацій.

Усі бухгалтерські проводки ПП «Урожай» щодо собівартості та виробництва продукції олійних культур ґрунтуються на відповідних первинних документах. Розрізняють такі групи документів, що використовуються в господарстві: облік витрат праці; облік за предметами праці; облік засобів праці; облік виходу продукції.

У первинних документах з обліку витрат праці фіксуються витрати праці на виконання конкретних робіт з обробітку сільськогосподарських культур і одночасно фіксуються її нарахування. Основним документом, що відображає робочий час, є таблиць обліку робочого часу.

На механізованих роботах використовується такий документ як Обліковий лист трактористів-машиністів (форма 67). На кожного тракториста заповнюють 5, 10, 15 днів в залежності від виду роботи. У

ньому відображаються: вид робіт, агротехнічні умови виконання, одиниці виміру, урожайність, розрахункові величини, фактично виконана фізична робота, перерахунок на умовні гектари, витрати палива за нормативами та фактичними розрахунками.

Найпопулярнішими первинними документами обліку немеханізованих робіт у рослинництві є Обліковий лист праці та виконаних робіт (форма 66). Цей документ використовується для обліку фізичної праці та нарахування заробітної плати. У ньому вказується назва виконаної роботи, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи та нарахована заробітна плата. Для кожного виду робіт записують одиницю виміру, норму виробітку, ціну.

Для обліку роботи тракторів на транспортних роботах ПП «Урожай» для розрахунку заробітної плати водіїв вантажних автомобілів використовує Дорожній лист трактора (форма № 68) та оформляє Подорожній лист вантажного автомобіля (форма № 2).

В досліджуваному підприємстві матеріальні цінності відпускаються у виробництво в межах встановлених норм. Одноразовий відпуск складається Накладна (внутрішньогосподарського) призначення (форма № 87) із зазначенням виду товару - матеріальної цінності, одиниці виміру, кількості, ціни та суми.

На списання насіння та добрив, використаних для вирощування олійних культур, складають Акт на списання насіння та садивного матеріалу (форма № 119), в якому обліковується вартість насіння для посіву олійних культур, яка списується з підзвіту керівника бригади, вартість добрив та засобів захисту рослин списується згідно з Актом використання мінеральних, органічних та бактеріальних добрив, гербіцидів та отрутохімікатів (форма № 118).

Для проведення механізованих робіт у процесі вирощування олійних культур необхідне паливо, яке видається на виробництво в ПП «Урожай» за

лімітно-забірною карткою на матеріальні цінності. У документі вказується ПІБ водія, марка та заводський номер транспортного засобу, на якому використовується паливо. Окремо вказується назва самого палива, кількість і його ціна, ліміт пального та залишкова кількість.

Витрати на роботи та послуги власного допоміжного виробництва, що забезпечує виробничі потреби галузі, відносяться на конкретні об'єкти на підставі дорожніх листів, вантажно-транспортних накладних та інших документів, дані яких згруповані в накопичувальних відомостях і за фактичними собівартістю, що розподіляються щомісячно пропорційно до об'єктів обліку у рослинництві.

Розрахунок виплат зі страхування посівів здійснюється в картці розрахунку страхових виплат. Проте страхування врожаю в господарствах не практикувалося вже багато років.

Загальновиробничі витрати являють собою частку загальних витрат на виробництво продукції рослинництва на кінець календарного року. Розподіл цих витрат здійснюється у відомості про розподіл загальновиробничих витрат пропорційно прямим витратам мінус вартості витраченого насіння по кожному аналізованому об'єкту обліку.

Важливою умовою зберігання олійних культур і всієї продукції рослинництва є своєчасний і добре організований облік. Працівники ПП «Урожай» здійснюють облік руху зібраного врожаю від поля до складу. Перед початком збирання врожаю проводять відповідну підготовку, включаючи перевірку якості підготовки до приймання та зберігання продукції, стану вагових господарств, проводять інструктажі завідуючих токами, завідуючого комори та інших осіб, які несуть матеріальну відповідальність за збереження продукції.

Уніфікованими формами первинних документів, що використовуються для обліку врожаю сільськогосподарських культур і

визначають порядок вивезення з поля таких продовольчих товарів є: путівки, талони, реєстри вивезення продукції з поля.

У ПП «Урожай» облік отримання продукції від власного виробництва – збирання продукції олійних культур ведеться за допомогою реєстрів відправки зерна та іншої продукції з поля. Перед початком жнив бухгалтер видає кожному комбайнеру під розписку ці бланки реєстрів. В них попередньо заповнюється назва господарства, прізвище комбайнера, номер агрегату тощо. Усі реєстри в зошиті пронумеровані (по три примірники кожного реєстру). Коли насіння завантажується, комбайнер виписує реєстр, перший примірник залишає в себе, а другий і третій віддає водієві під розписку. Продукцію олійних культур водій везе на тік, третій примірник реєстру здає завтоком, другий залишає в себе. При наступних відправках продукції їх вага записується у відповідний реєстр.

Таким чином, у підсумку комбайнер матиме стільки реєстрів, скільки автомобілів його обслуговують. Водій матиме реєстр одного агрегату, підписаний комбайнером, коли олійне насіння відправляється від комбайна до завтоком. Реєстр щоденно подається до бухгалтерії господарства. При цьому копію реєстру комбайнер подає після запису зібраних даних про кількість зерна в обліковій формі тракториста, другий примірник реєстру подає водій разом із дорожнім листом, а третій примірник реєстру – здає завтоком разом із Відомістю про рух зерна та іншої продукції.

Надалі проводять сортування та сушіння насіння олійних культур яке потім оформляють Актом на сортування і сушіння рослинницької продукції (форма № 82). Він складається на кожную партію насіння соняшнику, передану та відпущену на сортування, сушку та очищення. Інколи цей процес сушіння не відбувається в ПП «Урожай», а зібраний продукт одразу передається покупцеві. Але це невигідно, оскільки закупівельні ціни на неочищене та неосушене насіння олійних культур різко падають.

Олійні культури на даний час відправляються на реалізацію з товарно-транспортною накладною. При відправленні продукції автомобільним транспортом продавець (постачальник) виписує товарно-транспортну накладну в чотирьох примірниках. Перший примірник накладної залишається у відправника. Це підписана водієм-експедитором угода про прийняття вантажу. Решта три примірники передаються водію вантажу, який передає другий примірник покупцю (одержувачу) цінностей. Одержувач ставить відмітку в 3-й і 4-й накладних і повертає постачальнику Звіт про відвантаження вантажу до місця призначення, а водій-експедитор додає 4-й примірник накладної до Подорожнього листа як підтвердження здійсненого автомобільного перевезення.

Накладна (внутрішньогосподарська) призначення (форма № 87) складається у двох примірниках, коли насіння олійних культур транспортується з току на склад господарства і переміщується всередині підприємства: один – вантажовідправнику, другий – одержувачу насіння олійних культур.

Загальним документом щодо приймання та вибуття олійної продукції є Відомості про рух зерна та іншої продукції (форма 80). Він щоденно складається завтоком (вагарем) і передається в бухгалтерію господарства разом з іншими первинними документами.

При організації ведення бухгалтерського обліку в ПП «Урожай» є деякі недоліки. Так, підписи не завжди ставляться на накладних і не проставляються кореспондуючі рахунки. Накладна (внутрішнього) призначення не фіксує ціну та кількість товару, що відправляється або отримується. У Акті про списання насіння і садивного матеріалу також не вказується ціна продукції, а також витрати насіння за нормою (за планом), тому важко оцінити відхилення фактичної від планової вартості насіння. В обліковому листі тракториста не заповнені агротехнічні операції, водій не вказав номер машини та відстань перевезення в Реєстрі приймання зерна.

Усі перелічені документи з обліку собівартості та виробництва олійних культур мають типову форму (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Первинне документальне забезпечення обліку витрат на біологічне перетворення насіння олійних культур

Статті витрат	Назва первинного документа
Заробітна плата: за вироблену продукцію за обслуговування обладнання - преміювання за виконання показників	Табель обліку робочого часу Наряд на відрядну роботу Обліковий листок тракториста - машиніста Розрахунок нарахування заробітної плати
Сировина, матеріали, добрива, насіння	- Лімітно – забірна картка на одержання цінностей - Накладна (внутрігосподарського призначення) - Акт витрати насіння і садивного матеріалу - Акт на використання мінеральних, органічних добрив, гербіцидів та отрутохімікатів
Додаткові матеріали	- Лімітно – забірна картка на одержання цінностей Накладна (внутрігосподарського призначення)
Вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів	- Лімітно – забірна картка на одержання цінностей - Накладна (внутрігосподарського призначення) - Акт на списання МШП
Амортизація основних засобів	- Розрахунок нарахування амортизації на основні засоби
Послуги допоміжних виробництв	Подорожні листи вантажних автомобілів Звіт про використання електроенергії
Інші витрати	- Видаткові касові ордери - Звіт про використання коштів наданих під звіт
Вихід продукції	- Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля - Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва - Відомість руху продукції - Товарно – транспортна накладна

Відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарської діяльності облік собівартості і отримання продукції основного виробництва ведуть на синтетичному рахунку 23 "Виробництво". Для обліку виробництва продукції рослинництва в досліджуваному підприємстві відкрито субрахунок 231 «Рослинництво». Цей рахунок балансовий, активний, оперативний, розрахунковий. За дебетом субрахунку 231 «Рослинництво» протягом року розраховуються фактично понесені витрати на вирощування окремих

культур, а за кредитом — кількісно-вартісних показників одержаної продукції.

За дебетом субрахунку 231 «Рослинництво» записують:

- Витрати минулого року на поточний урожай (звітувати про недоотриману продукцію на початок року);
- Витрати за рік зібраного урожаю в поточному році;
- Витрати на врожай поточного року в наступному році (незавершене виробництво на кінець звітного року). Розглянемо загальну схему обліку виробництва на рисунку 2.5.



Рис. 2.5. Схема організації обліку витрат та виходу продукції технічних культур в ПП «Урожай»

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» сільськогосподарська продукція, отримана при первісному визнанні, оцінюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу. Первісне

визнання сільськогосподарської продукції відображається в тому звітному періоді, в якому вона відокремлена від біологічних активів. Справедлива вартість біологічних активів та сільськогосподарської продукції визначається на основі активних ринкових цін. У разі наявності кількох активних ринків біологічних активів та сільськогосподарської продукції оцінка ґрунтується на ринкових даних біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції, які підприємство має намір продавати.

Проте, як показує наше дослідження, оцінка готової продукції за справедливою вартістю практично не застосовується в більшості сільськогосподарських підприємств, у тому числі й в ПП «Урожай». Тому отримана протягом року дослідним господарством готова продукція сільськогосподарського виробництва власного виробництва оцінюється за плановою собівартістю, яка на кінець року доводять до рівня фактичної собівартості. Після визначення фактичної виробничої собівартості на кінець звітного року проводиться коригування планової собівартості до фактичної (розрахунок калькуляційних відхилень).

Після списання розрахованого відхилення за кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» субрахунок закривається, крім аналітичного рахунка, на якому обліковуються витрати на збір урожаю наступного року.

Аналітичний облік на субрахунку 231 "Рослинництво" ведеться в розрізі видів продукції та статей витрат за групами продукції, що виробляється.

Собівартість продукції рослинництва в плануванні та обліку групується за статтями, які визначаються господарством самостійно та затверджуються наказом про облікову політику.

Розглянемо список запропонованих статей витрат на рослинництво відповідно до методичних рекомендацій (№132) (Рисунок 2.6).

Виробничі витрати складаються з витрат, пов'язаних з виготовленням і обробкою продукції. Загальна вартість включає виробничу собівартість

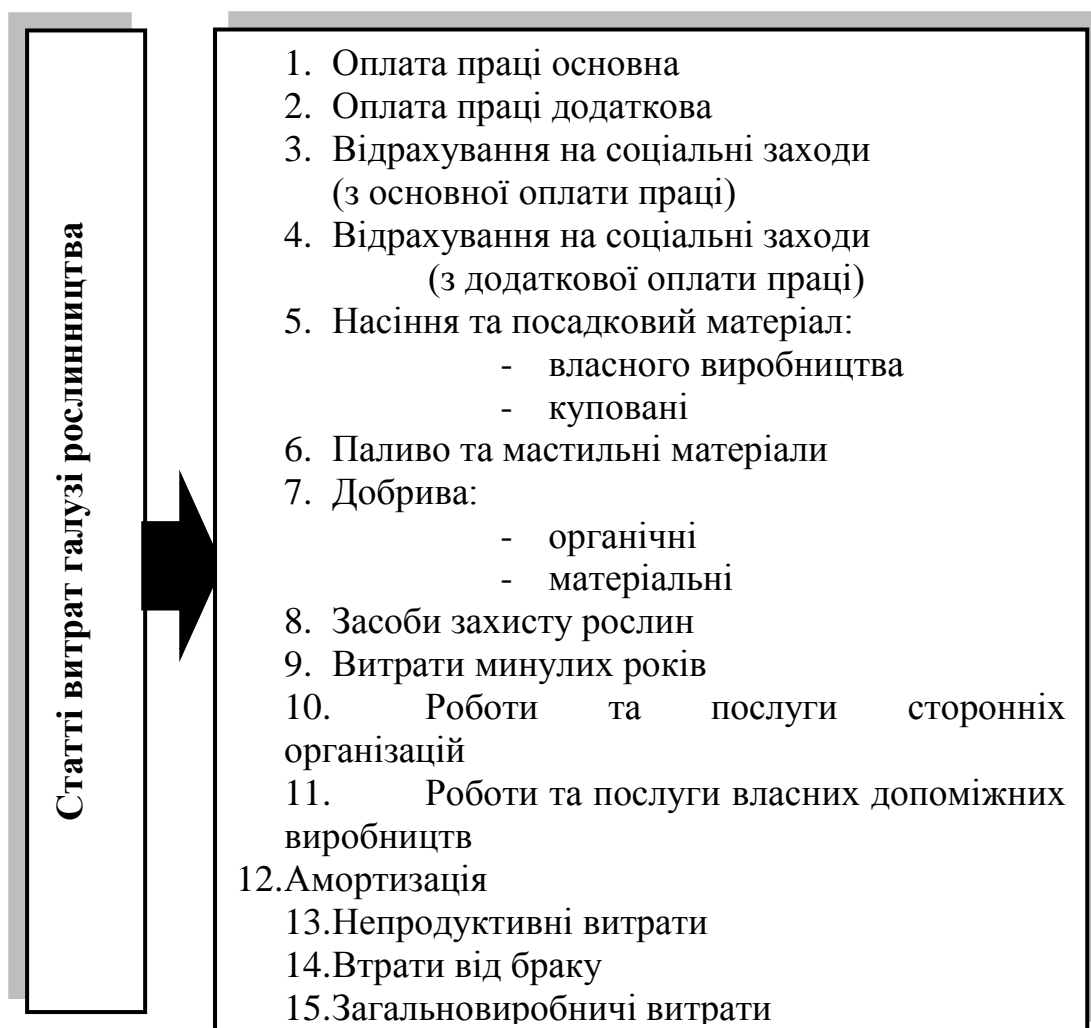


Рис.2.6 Класифікація номенклатури статей витрат галузі рослинництва

підприємства та витрати, пов'язані з реалізацією продукту. Структура собівартості продукції сільськогосподарських підприємств з виробництва олійних культур складається з таких статей витрат:

- Прямі витрати на оплату праці – включають основну заробітну плату, премії та заохочення, компенсаційні виплати працівників на основі кваліфікації працівників, що зайняті прямо на виробництві конкретного виду продукції, а також тих працівників що самі особисто не приймають участі у виробленні продукції, але без їх участі процес виробництва не відбувається.

- Відрахування на соціальні заходи – нарахування пенсій та соціальне страхування, які визначаються згідно з нормами, встановленими чинним законодавством. Сьогодні розмір єдиного соціального внеску становить 22% від фонду нарахованої заробітної плати за звітний місяць.

- Насіння та садивний матеріал - визначається за фактичною нормою посіву на гектар у господарстві з урахуванням якості, призначення посіву, попередників, технічних характеристик тощо. Собівартість насіння і садивного матеріалу розраховується виходячи з собівартості насіння і садивного матеріалу власного виробництва та придбаних. Частка насіння закупається в обсязі, фактично виробленому на підприємстві.

- Мінеральні добрива - вартість мінеральних добрив розраховується на основі наукових норм, запроваджених на конкретний рівень урожайності конкретної культури та їх закупівельної ціни.

- Нафтопродукти - вартість паливно-мастильних матеріалів визначається за закупівельними цінами та нормами використання в умовах господарства за прийнятою технологією виробництва з урахуванням урожайності сільськогосподарських культур.

- Оплата, сплачена за послуги та роботи сторонніх організацій – вартість послуг, наданих власними допоміжними виробництвами та сторонніми підприємствами. В тому числі вартість використання власного та стороннього автотранспорту, а також вартість спожитої води та електроенергії.

- Інші матеріальні витрати – відображають витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції, а саме: витрати на замовлення, премії за страхування майна, премії за страхування врожаю та певні категорії витрат на оплату праці.

- Амортизація необоротних активів - основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні активи амортизуються за поточною нормою амортизації, амортизація основних засобів, нематеріальних активів та інших

необоротних активів зменшується до початкової балансової вартості, перерахованої безпосередньо або пропорційно інших показників (відпрацьовані тонно-кілометри, умовні гектари виробленої продукції тощо) з використанням основних засобів або продукції, створеної виконаними роботами (послугами) як базу для нарахування амортизації.

- Інші прямі та загальновиробничі витрати – економічні витрати, пов'язані з усіма сферами діяльності агробізнесу, тобто адміністративні та допоміжні виробничі витрати.

Розглянемо основну типову кореспонденцію субрахунку 231 «Рослинництво» в наступній таблиці (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Типова кореспонденція за субрахунком 231 «Рослинництво»

Зміст операцій	Кореспондуючий рахунок	
	дебет	кредит
1	2	3
Нарахована амортизація на основні засоби галузі рослинництва	231	131
Віднесено на витрати галузі рослинництва вартість виробничих запасів:	231	203
палива	231	207
запасних частин	231	208
- матеріалів сільськогосподарського призначення (добрив, засобів захисту рослин, насіння тощо)		
Відображено вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів для потреб рослинництва	231	22
Розподілено вартість незавершеного виробництва галузі рослинництва	231	231
Віднесено на витрати галузі рослинництва вартість послуг власних допоміжних виробництв	231	234
Віднесено на витрати рослинництва підзвітні суми	231	372
Надано послуги сторонніх підрядних організацій для потреб галузі рослинництва	231	631
Проведено відрахування до резерву відпусток працівникам галузі рослинництва	231	471
Проведено відрахування на заробітну плату працівників галузі рослинництва в розмірі ЄСВ	231	651
Нараховано страхові платежі на основні засоби галузі рослинництва, посіви	231	655

Продовження табл. 2.8

1	2	3
Нараховано заробітну плату працівникам галузі рослинництва, безпосередньо зайнятим процесом виробництва	231	661
Надано послуги іншими кредиторами для потреб галузі рослинництва	231	685
Розподілено загальновиробничі витрати рослинництва на об'єкти обліку витрат галузі рослинництва	231	911
Оприбутковано готову продукцію галузі рослинництва	271	231
Одержано від урожаю побічну продукцію	208	231
Віднесено витрати по посівах, що загинули, на надзвичайні витрати	97	231
Списано в кінці року калькуляційну різницю (метод «червоне сторно» або додаткового запису) з продукції, яка оцінена за плановою собівартістю:		
реалізована	90	231
передана в переробку	233	231
видана в рахунок оплати праці	90	231
залишилася в господарстві на кінець року	27	231
Визнано дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції рослинництва (на суму різниці між кредитом і дебетом рахунка 23)	231	710
Визнано витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції рослинництва (на суму різниці між дебетом і кредитом рахунку 23)	940	23

2.3 Методика визначення фактичної собівартості продукції олійних культур та шляхи її зниження

Важливим і завершальним етапом обліку основних і допоміжних виробничих процесів у сільськогосподарських підприємствах є обчислення собівартості продукції.

Об'єктом обліку собівартості продукції рослинництва є певний вид основної та побічної продукції. Перед калькулюванням фактичної собівартості продукції рослинництва проводяться підготовчі роботи, метою

яких є обчислення собівартості окремих видів продукції рослинництва. Протягом року на аналітичних рахунках обліку витрат на вирощування сільськогосподарських культур відображено лише деякі з основних витрат. Решта обліковуються окремо як самостійні об'єкти бухгалтерського обліку. Тому при калькулюванні собівартості продукції в кінці року роботи виконуються в такому порядку (рисунок 2.7).

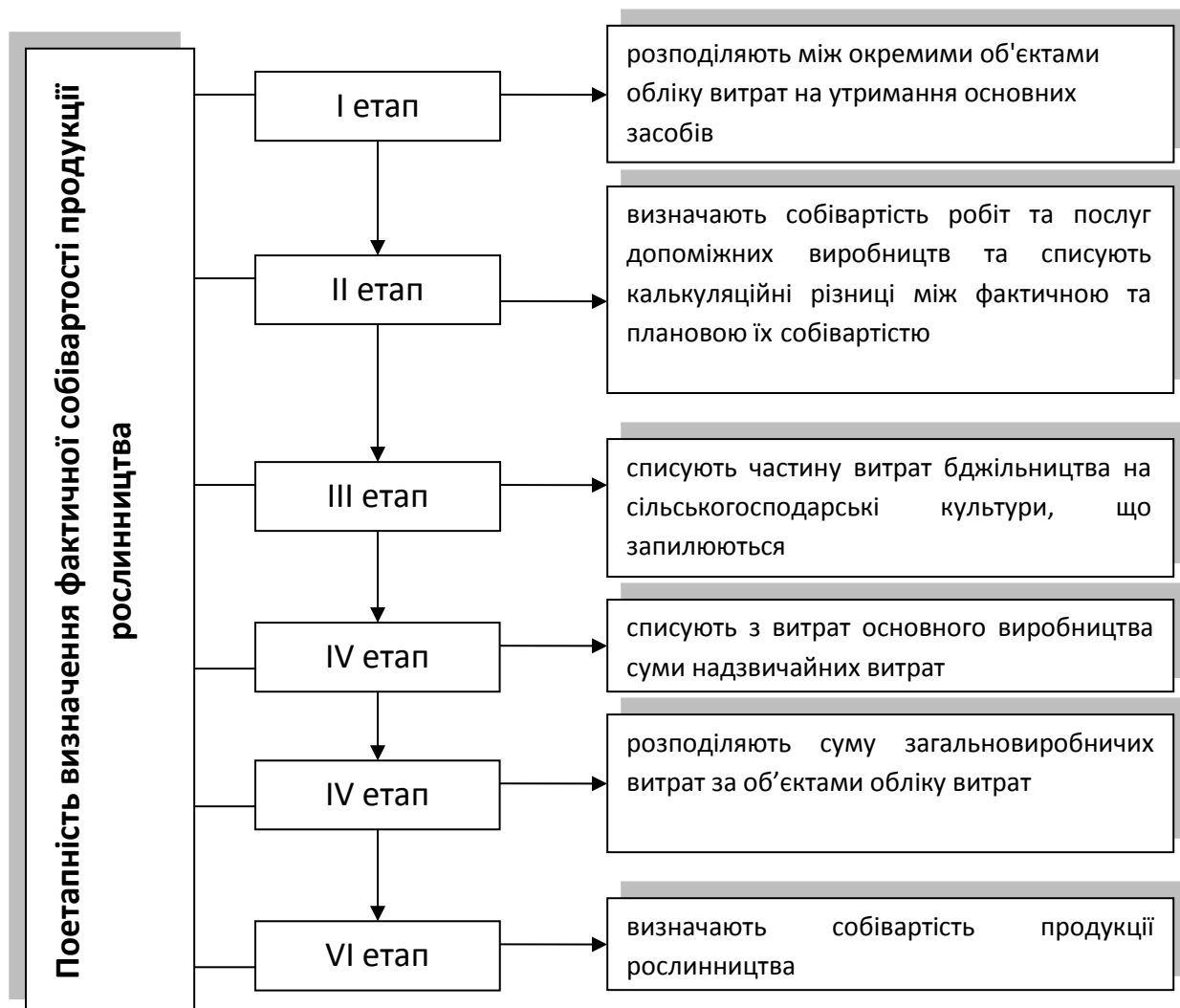


Рис. 2.7 Послідовність визначення фактичної собівартості продукції рослинництва

Об'єктом обліку собівартості продукції рослинництва є окремі види основної та побічної продукції, отриманої від вирощування сільськогосподарських культур. Рослинництво поділяється на основне, супутнє і побічне. Собівартість продукції рослинництва розраховується за

основною, а також побічною продукцією, що використовується в господарстві. До основної продукції відноситься продукція, вироблена підприємством (зернові, картопля, овочі та ін.). До побічної продукції належать побічні продукти (наприклад, солома, полова та ін.), які отримують одночасно з основною продукцією внаслідок біологічних особливостей умов виробництва. Два або більше основних продуктів, отриманих в результаті одного виробничого процесу, називають побічними (наприклад, солома та насіння льону в льонарній промисловості тощо).

Витрати на виробництво рослинництва за видами культур (групами культур): зернові, насіння соняшнику-франко-току (включаючи витрати на додаткове очищення та сушіння); солома, сіно-франко-скирта або інші місця зберігання; коренеплоди, картопля, овочі, баштанні культури, льон та ін. товарні культури - франко-поле (місце зберігання); зелена маса силосу - франко-місце силосування та ін.

Метод обліку витрат тісно пов'язаний з методом калькулювання основної продукції виробництва, зв'язок якого наведено на рисунку 2.8.

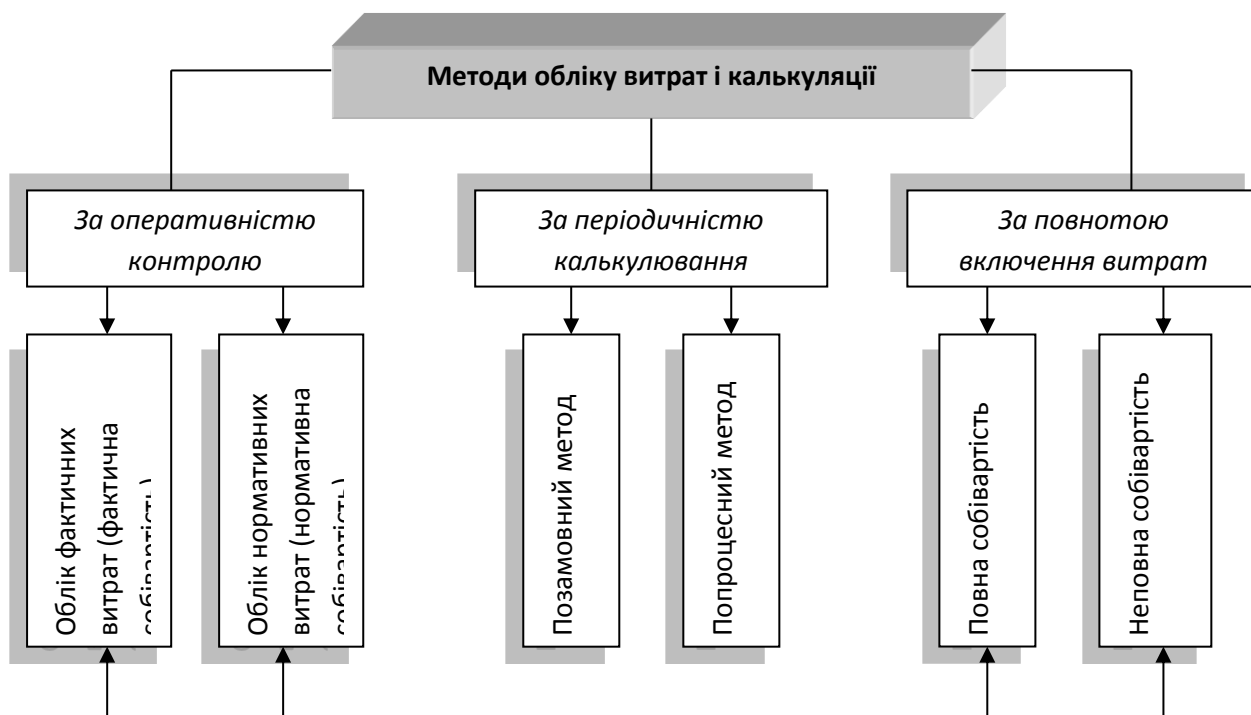


Рис. 2.8 Взаємодія способів обліку витрат і калькулювання продукції

В Україні набуло чинності Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [34] від 2007 року, метою якого є регулювання принципів організації та методів обліку активів

сільськогосподарських підприємств та рекомендації щодо їх оцінки за справедливою вартістю.

Причинами складності оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю при первісному визнанні є: складність визначення рівня якості продукції при первісному визнанні; тривалість збору врожаю, враховуючи те, що ціна на продукцію може змінюватися кілька разів протягом місяця багато видів продукції не мають продажної ціни тощо. Тому проведені дослідження показують, що більшість сільськогосподарських організацій, у тому числі ПП «Урожай», не використовують у своїй господарській діяльності поняття справедливої вартості, і оцінюють продукцію власного виробництва в поточному році за плановою собівартістю, і доводять її до рівня фактичної собівартості в кінці року (рис.2.9).



Рис. 2.9 Формування різних видів собівартості

Тому сільськогосподарські підприємства, які не впровадили у виробничу практику П(С)БО 30 «Біологічні активи», при визначенні фактичної собівартості сільськогосподарських підприємств керуються Методичними рекомендаціями з планування, обліку та методики калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики України від 18 травня 2001 р. № 132.

Точність і раціональність обліку витрат є важливою передумовою об'єктивності багатьох важливих економічних показників. Собівартість деяких видів сільськогосподарської продукції формується на основі витрат, віднесених на відповідну культуру (групу культур) або вид (групу) тварин. Фактична собівартість продукції сільськогосподарського підприємства (робіт і послуг) розраховується щорічно, а фактична собівартість продукції допоміжної промисловості (робіт та послуг) — щомісячно.

Собівартість 1 ц маси насіння соняшнику, ріпаку та сої визначається діленням загальної суми витрат на вирощування та збирання цих видів продукції (без вартості насіння та кошиків, соломи ріпаку та сої, оцінених за нормативними та розрахунковими цінами) на загальну масу насіння яке очищене і висушене. Собівартість соломи ріпаку, сої та кошиків соняшнику як побічної продукції формується виходячи з розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, відкидання тощо, пов'язаних із закупівлею побічної або основної продукції. При складанні калькуляції відомості вартість побічної продукції не включається до загальної вартості вирощування певної культури за її використання на підприємстві.

Отже, враховуючи те, що побічна продукція вирощування олійних культур не використовується та не обліковується за нормативними витратами в ПП «Урожай», розрахунок фактичної собівартості зерна олійних культур спрощено, оскільки фактична собівартість посіву після

ділення фактичної суми виробничих прямих витрат що припадає на вирощування продукції олійних культур, частини загальновиробничих витрат на фізичну масу продукції (після очищення, сушіння, сортування тощо).

Для визначення собівартості одиниці продукції олійних культур слід включити загальновиробничі витрати. Загальновиробничі витрати на виробництво за певним методом розподіляються як сума прямих витрат на вирощування олійної культури мінус вартість насіння це буде база розподілу, тоді відношення суми загальновиробничих витрат до цієї бази розподілу дасть нам коефіцієнт розподілу який помноживши на прямих витрати конкретного виду олійних культур і дасть нам ту частку загальновиробничих витрат яка списується і включається у виробничу собівартість готової продукції. Загальновиробничі витрати які знаходяться в межах нормативів вважаються розподіленими і списуються на рахунок 23 «Виробництво». Розглянемо розподіл загальновиробничих витрат на виробництво олійних культур на прикладі даних досліджуваного господарства. Спочатку потрібно розрахувати коефіцієнт розподілу. Для цього загальну суму загальновиробничих витрат ділимо на загальну суму прямих витрат за мінусом вартості насіння: $3225,6 : 7975,9 = 0,40 \times 100 = 40,4\%$.

Таблиця 2.9

**Відомість розподілу загальновиробничих витрат у рослинництві
(олійних культур)**

Об'єкт обліку витрат	Сума прямих витрат, тис. грн.		Сума прямих витрат (без вартості насіння), тис. грн.	Загально-виробничі витрати, тис. грн.	Кореспонденція рахунків	
	усього	у т. ч. вартість насіння			Дт	Кт
Ріпак	1710,4	77,0	1633,4	660,6	231	911
Соняшник	4486,3	453,3	4033,0	1631,0		
Соя	2516,7	207,2	2309,5	934,0		
Усього	8713,4	737,5	7975,9	3225,6		

Нижче приведена загальна схема з обліку витрат і виходу продукції олійних культур (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

**Загальна схема з обліку витрат і оприбуткування продукції
олійних культур**

Рахунок 231 «Виробництво»			
Дебет рахунку		Кредит рахунку	
Кореспондуючий рахунок	Стаття (елемент витрат)	Кореспондуючий рахунок	Види продукції
661	Витрати на оплату праці	271	Оприбуткування зерна за справедливою вартістю
65	Відрахування органам соціального страхування	...	Інша продукція
208.2	Насіння, посадковий матеріал	...	
208.3	Засоби захисту рослин	...	
631	Роботи та послуги виконані сторонніми організаціями	...	
234	Роботи та послуги виконані власними допоміжними виробництвами	...	
131	Амортизація	...	
203, 207, 22, 661, 65 та ін.	Витрати на утримання основних засобів	...	
911	Загально виробничі витрати у рослинництві	...	
...	Інші витрати	...	
Разом витрат		Разом вихід продукції	
710	Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	940	Витрати від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
Сальдо		Сальдо	

Справедлива вартість визначається на основі активних ринкових цін на зерно та загальнодоступної інформації про ціни на ринках, де працюють покупці та продавці. Зерно, отримане від основного виробництва, оцінюється за справедливою вартістю, а справедливу вартість визначає спеціально створена комісія на підставі акту визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Відповідно до П(С)БО 30 фінансовим наслідком первісного визнання сільськогосподарських і біологічних активів є дохід та/або витрати під час первісного визнання. Визначається як різниця між справедливою вартістю сільськогосподарської продукції та/або додатково придбаних біологічних активів та витратами, пов'язаними з цією продукцією та біологічними активами.

У таблиці 2.11 проаналізована методика визначення фактичної собівартості продукції олійних культур на даних ПП «Урожай».

Таблиця 2.11

**Визначення фактичної собівартості продукції олійних культур
у ПП «Урожай», 2021 р**

Види продукції	Загальна сума фактичних витрати, тис грн.	Вартість побічної продукції, тис. грн.	Загальні витрати без вартості побічної продукції, тис. грн.	Кількість одержаної продукції, ц	Фактична собівартість 1 ц продукції, грн.
Ріпак	2371,0	-	2371,0	6000	395,25
Соя	6117,3	-	6117,3	5840	1047,48
Соняшник	3450,7	-	3450,7	6830	505,22
Разом	11939,0	-	11939,0	18670	649,31 в середньому

Отже, за даними таблиці можна зробити висновок, що найвищою у 2021 році у ПП «Урожай» була фактична собівартість насіння сої – 1047,48 грн., а найнижчою - собівартість ріпаку – 395,25 грн. В цілому середня собівартість насіння олійних культур у звітному році становила 649,31 грн.

Остаточним етапом визначення фактичної собівартості продукції олійних культур є підрахунок і списання калькуляційного відхилення і

закриття відповідного аналітичного субрахунку 231 «Рослинництво». Але якщо підприємство реалізує свою продукцію за плановою виробничою собівартістю, то визначивши фактичну собівартість продукції на кінець року планові витрати коригують до рівня фактичних витрат, тобто оприбутковують суму різниці. Коли вже списали ці різниці за кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» субрахунок було закрито, але не закрито аналітичний рахунок з обліку витрат урожаю майбутнього року.

Є ще інший варіант, це коли готову сільськогосподарську продукцію власного виробництва оцінюють за справедливою вартістю, яка основана на цінах активного ринку. Це в свою чергу призводить до проведення бухгалтерських коригувань коли субрахунок 231 закривається (рис. 2.10).

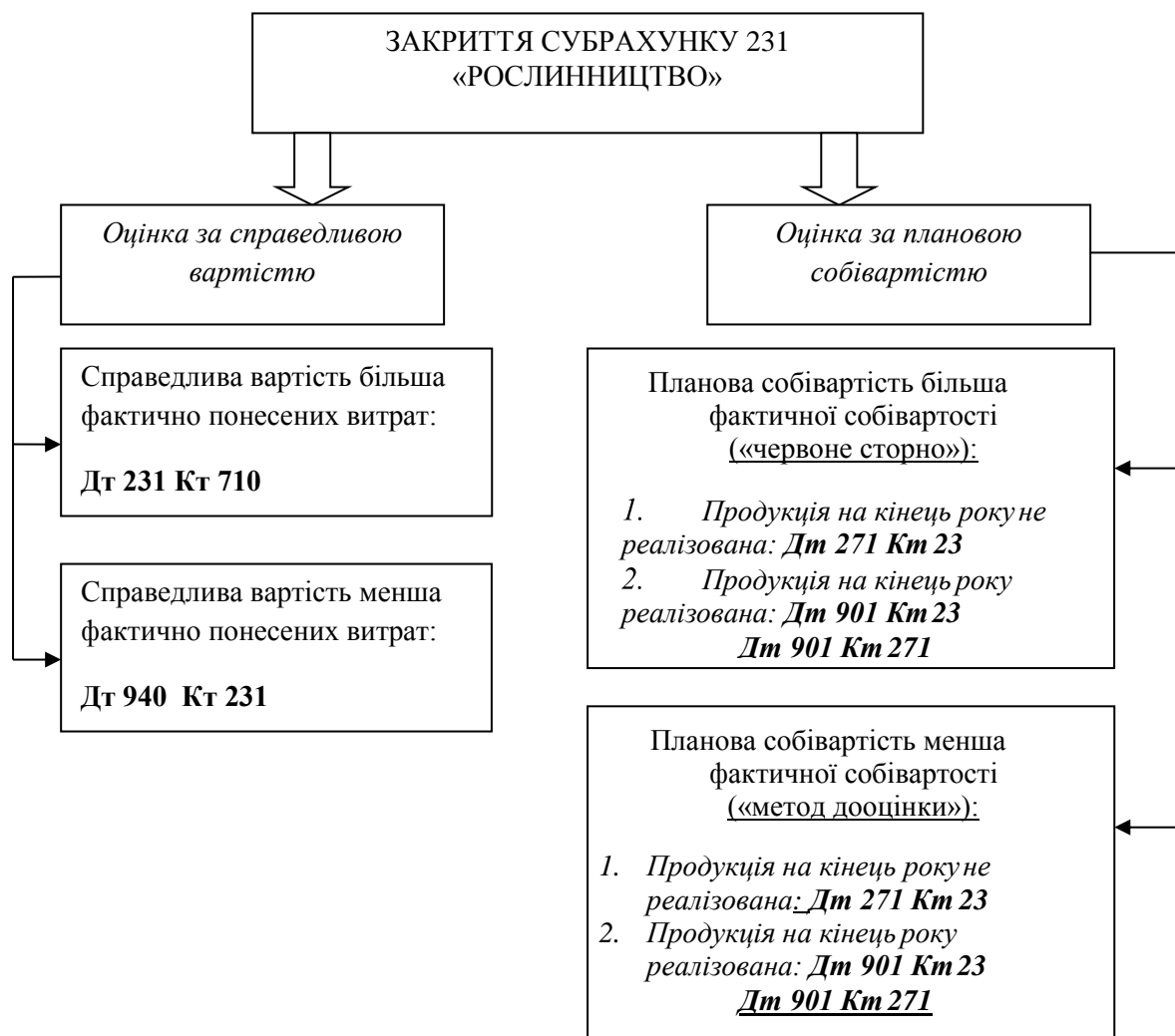


Рис.2.10 Методика закриття рахунку 231 «Рослинництво»

У ПП «Урожай» у 2021 році закрито аналітичний рахунок субрахунку 231 «Рослинництво» за методом переоцінки, враховуючи, що фактична собівартість виробництва олійних була вищою за планову. Оскільки вся олійна продукція реалізована в кінці року, калькуляційне відхилення оприбутковується на рахунку 90 «Собівартість реалізації».

Залежність показників економічної ефективності виробництва олійних культур від урожайності вимагає орієнтації на інтенсифікацію промисловості, а не на розширення посівних площ. Для досягнення належного рівня господарювання, високої рентабельності та високої ефективності виробництва олійних культур необхідно враховувати, що виробництво базується на використанні земельних, трудових і матеріальних ресурсів.

Основним напрямком підвищення ефективності виробництва олійних культур має стати зниження собівартості продукції рослинництва, головним чином за рахунок зменшення частки матеріальних і загальновиробничих витрат у загальній структурі собівартості продукції. З метою підвищення рівня економічної ефективності виробництва олійних культур сільськогосподарським підприємствам, які займаються їх виробництвом, необхідно звернути увагу на комплекс заходів та маркетингових заходів, що визначають рівень урожайності, що може вплинути на товарність і ціну реалізації.

2.4 Контроль біологічного перетворення в процесі виробництва насіння олійних культур

Ефект посилення контролю у сфері виробництва залежить від загострення конкуренції в умовах переходу до ринку, розвитку науково-технічних процесів, зростання умов економічного ризику, впливу зовнішніх ринків. Мета контролю полягає в підтвердженні достовірності формування собівартості, виходу продукції та правильності їх відображення в обліку.

Основою будь-якої підприємницької діяльності є виробничий процес, який є результатом взаємодії трудових процесів і природних процесів, спрямованих на виробництво продукції для задоволення потреб споживачів. В умовах ринкової економіки система управління виробничим процесом є невід'ємною частиною цього процесу. Контроль за виробничою діяльністю сільськогосподарських підприємств спрямований на виявлення резервів підвищення врожайності сільськогосподарських культур та покращення їх якості. Посилення конкуренції в умовах переходу до ринку, розвиток науково-технічного прогресу, посилення умов економічного ризику, іноземні впливи створили посилення контрольної ролі у виробничій сфері ринку [33, с. 66].

Виробничий процес сільськогосподарського підприємства може підлягати як зовнішньому, так і внутрішньому контролю. Система внутрішнього контролю в основному спрямована на зниження ризиків сільськогосподарських підприємств. Не допускати порушень і зловживань в операційній, фінансовій та інвестиційній діяльності сільськогосподарських підприємств для забезпечення ефективного контролю за раціональним використанням ресурсів, що сприятиме зростанню рентабельності. Внутрішній контроль виробничих операцій рослинницької продукції включає низку послідовних етапів, які за функціональним призначенням можна поділити на певні етапи, дотримання яких обумовлено виконанням попередньо поставлених об'єктом завдань контролю [22, с. 66].

Організаційний етап контролю передбачає визначення суб'єктів контролю та об'єктів контролю, завдань, які вирішуються в процесі контролю, джерел інформації, необхідної для здійснення внутрішнього контролю. Метою підготовчого етапу є розробка планів і процедур здійснення внутрішнього контролю, визначення алгоритмів дій, вибір методів перевірки, розподіл відповідальності та збір інформаційної бази контролера. Етап систематизації внутрішнього контролю результатів

виробничого процесу включає перевірку правильності оформлення основних документів, відображення в бухгалтерській та фінансовій звітності браку, другорядної, побічної продукції та відходів виробництва, розрахунок відхилень від установлених норм. Ефективна фаза включає виявлення причин утворення неякісної продукції, аналіз та визначення відповідальних осіб, що забезпечить отримання достовірної облікової інформації та прийняття управлінських рішень для уникнення виявлених проблем. Інспекційна фаза контролю результатів процесу виробництва.

Процес здійснення внутрішнього контролю за виробництвом продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах, особливо олійних, включає наступні етапи:

- перевірка технічної документації на виробництво продукції рослинництва (паспорт поля, план вирощування тощо);
- перевірка правильності процесу та його результатів;
- перевірити процес зберігання олійної продукції;
- перевіряти наявність необхідної, доступної, достовірної та своєчасної інформації про основну та супутню продукцію олійних культур;
- перевірити точність і достовірність результатів оцінки продукції олійних культур;
- перевірка наявності та правильності оформлення основних документів щодо виробництва олійних культур;
- перевірка правильності відображення господарських операцій з виробництва продукції олійних культур на рахунках бухгалтерського обліку;
- підтвердження аналітичного обліку виробничих операцій рослинництва;
- перевірка відповідності даних реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, показників реєстру бухгалтерського обліку та фінансової звітності з виробництва продукції олійних рослин.

Розглянемо завдання внутрішнього контролю результатів виробничого процесу на рис. 2.11.



Рис. 2.11 Завдання суб'єктів внутрішнього контролю процесу виробництва продукції олійних культур

Тому процес виробництва продукції рослинництва, особливо олійних, неможливий без ефективної та добре організованої системи внутрішнього контролю.

Розглянемо більш детально кожен етап контрольної програми, яка постійно супроводжується внутрішнім контролем виробництва продукції

рослинницької у сільськогосподарських підприємствах. Для планування своєї діяльності контролери на підготовчому етапі ознайомлюються з господарською діяльністю сільгосппідприємства, процесом закупівлі, зберігання та реалізації продукції потенційним споживачам, отримують перелік основних постачальників, проводять опитування керівників та персоналу, проводять інвентаризацію зберігання готової продукції. Система внутрішнього контролю проводить тести на надійність, ідентифікує об'єкти дослідження, оцінює величину ризиків і встановлює обмеження на важливість помилок.

Щоб забезпечити більш ефективний і оперативний контроль, важливо мати план і процедури для внутрішнього контролю операцій на основі результатів виробничого процесу підприємства.

План внутрішнього контролю виробництва рослинницької продукції повинен бути розроблений на початку перевірки та доповнений під час виконання. План впровадження оперативного внутрішнього контролю за результатами виробничого процесу допомагає контролювати виконавців і контролювати їх роботу.

Записи та висновки внутрішнього контролера в кожній частині таких процедур фіксуються в робочих документах і є фактичним матеріалом, який ним використовується в процесі підготовки та обґрунтування внутрішніх звітів керівнику підприємства. Дані досліджень і методи польового контролю виробництва олійних культур – це процес збору та аналізу інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень. Відповідно до інформаційних вимог суб'єкта внутрішнього контролю організація та методика проведення поточного внутрішнього контролю біологічного перетворення продукції олійних культур має бути поєднана з галузевими особливостями сільськогосподарських підприємств. При цьому необхідно визначити вид інформації, що цікавить контролюючі органи. Інформація класифікується як: первинна – збирається з певною метою та збирається

безпосередньо суб'єктом контролю; вторинна – інформація, яка вже існує та збирається з іншою метою. При внутрішньому контролі виробництва олійних культур необхідно затверджувати накази, положення, інструкції та забезпечувати дотримання цих нормативних актів працівниками підприємства. Організація внутрішнього контролю ПП «Урожай» покладається на керівника та головного бухгалтера підприємства.

Проведені дослідження у сфері організації внутрішнього контролю в досліджуваному підприємстві показують, що більшість контрольних функцій ПП «Урожай» зосереджено у сфері діяльності таких суб'єктів контролю, як головні спеціалісти, бухгалтери, керівники структурних підрозділів, технічні працівники, постійні працівники, але постійно діючої ревізійної комісії у досліджуваному господарстві не створено.

Керівники контролюють окремі сфери господарської діяльності відповідно до посадових інструкцій, але децентралізація контрольних функцій не сприяє ефективному внутрішньогосподарському контролю.

Тому в умовах поглиблення національних інтеграційних процесів та впливу кризових явищ функціонування внутрішньогосподарського контролю спрямоване на задоволення інформаційних потреб менеджменту в процесі прийняття оптимальних рішень. Внутрішньогосподарський контроль може гарантувати законність господарської діяльності підприємства, збереження активів, запобігати впливу несприятливих факторів, підвищувати ефективність основних бізнес-процесів. Проте аналіз стану системи внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах, що належать до категорії малих суб'єктів господарювання, свідчить, що ця частина системи управління потребує суттєвого вдосконалення. Це пояснюється тим, що інформація, яка використовується для контролю за господарською діяльністю, надається керівництву пізніше, коли вже важко вплинути на ефективність діяльності та запобігти збиткам.

Отже, можна побачити, що внутрішній контроль підприємства є невід'ємною частиною управління сільськогосподарським бізнесом.

Економічно доцільним заходом є запровадження внутрішньогосподарського контролю як системи заходів, що визначаються керівництвом підприємства та здійснюються на підприємстві, з метою забезпечення ефективного виконання всіма працівниками своїх обов'язків та забезпечення правильності та законності господарської діяльності за сучасних економічних умов надзвичайно важливі. Це забезпечить керівникам і менеджерам правильність і своєчасність прийняття управлінських рішень для досягнення поставлених завдань підвищення конкурентоспроможності продукції та загальної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств.

2.5. Стан екологічної безпеки та заходи щодо його покращення

Виробництво будь-якої продукції на сучасному етапі розвитку продуктивних сил і пов'язане з певним впливом на навколишнє середовище. Побічним продуктом кожної діяльності, в тому числі пов'язаної з сільськогосподарським виробництвом, є забруднення навколишнього середовища.

Екологічні проблеми та їх розв'язання у сільському господарстві часто пов'язані з тим, що сільськогосподарські забруднення мають нечіткий, опосередкований характер, коли загальний стан, якість природного середовища погіршується, а конкретний винуватець відсутній. Різноманітність форм забруднення також ускладнює завдання оцінки якості природного середовища в агроекосистемах. Все це вимагає для оздоровлення природного середовища у сільському господарстві не лише технологічних, а й соціальних та економічних рішень.

При переході України до ринкової економіки зростає самостійність

кожного підприємця та підприємства, що веде до накопичення потенційної безпеки. Це вимагає принципово нового соціально-економічного і організаційно-правового механізму захисту безпеки населення зі сторони держави на основі використання для цього ринкових каталізаторів, як це прийнято в усьому світі.

В наших умовах для покращення екологічної ситуації необхідно постійно вивчати територію, на якій функціонують підприємства і комплекси з метою визначення вузьких місць в забезпеченні безпеки населення і на основі отриманих результатів розробити профілактичні заходи для реалізації в практиці господарювання.

Аналіз екологічної ситуації у ПП «Урожай» показує, що можна зробити як позитивні, так і негативні висновки.

ПП «Урожай» розміщене згідно санітарних норм. Виробнича зона підприємства розміщена з підвітряної сторони по відношенню до житлової частини села. Територія підприємства розміщена на достатньо високому місці і має достатньо рівну поверхню з нахилом, який забезпечує відвід поверхневих вод.

Від житлових і громадських будівель цю територію відділяє санітарно-захисна зона із зеленими насадженнями, ширина якої 200 метрів. При плануванні будівель і виробничих приміщень враховувалась роза вітрів. Всі будови, найбільш небезпечні в пожежному відношенні, розміщені з підвітряної сторони відносно котельні і головного виробничого корпусу.

У ПП «Урожай» розораність сільськогосподарських угідь є досить високою для даної природнокліматичної зони і становить 80,5%. Через брак обігових коштів поля господарства не отримують значної кількості мінеральних добрив, а водна ерозія сприяє винесенню з ґрунту поживних речовин: азоту, фосфору і калію.

У щоденному функціонуванні господарства відбуваються випадки забруднення ґрунтів пестицидами, мінеральними добривами, розмитими паливно-мастильними матеріалами при роботі сільськогосподарської техніки і стічними водами з підприємства.

На погіршення стану ґрунтів у великій мірі впливає використання важкої сільськогосподарської техніки. Протягом періоду, що триває від основного обробітку ґрунту до збирання врожаю сумарна площа поля, по якій рухаються ходові системи агрегатів в двоє перевищує площу поля, а на поворотних смугах у 5-20 разів. Це приводить до пластичної деформації ґрунту, погіршується мікрорельєф, робить його більш ерозійно небезпечним, збільшує площу випаровування, а як наслідок знижується врожайність сільськогосподарських культур.

Джерелами питного і технічного водопостачання у господарстві є дві артезіанські свердловини. Вода з цих джерел подається на виробничі потреби, до адміністративного будинку, постачання населення. Відведення стоків здійснюється у вигрібні ями.

Головними забруднювачами поверхневих і підземних вод є стоки тваринницьких ферм, приватних господарств, а також змитий ґрунт. Щоправда, важливо зауважити, що місця забору води розташовані на достатній відстані від складів паливно-мастильних матеріалів, тракторного парку, складів міндобрив і отрутохімікатів, тому попадання цих речовин виключається.

Проаналізуємо структуру витрат на природоохоронні заходи у ПП «Урожай». В основному – це витрати на протиерозійні заходи, оскільки територія господарства є ерозійно небезпечною (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Структура витрат на екологічні заходи у ПП «Урожай»

Статті екологічних витрат	2019р.		2020р.		2021 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
На охорону та використання водних ресурсів	3,6	13,8	3,9	13,4	4,1	10,4
На охорону атмосферного повітря	5,4	20,8	6,1	20,9	7,0	17,7
На охорону та раціональне використання земель	13,2	50,8	14,6	50,0	23,2	58,6
На охорону надр і раціональне використання наявних ресурсів	3,8	14,6	4,6	15,8	5,3	13,4
Всього	26,0	100	29,2	100	39,6	100

Тому в господарстві повинна проводитись поперечна оранка схилів, боронування і вапнування ґрунтів. Ці заходи не потребують великих витрат, але приносять відчутний ефект. На схилах вище 7⁰ не повинні висаджуватись просапні культури.

Слід відмітити, що господарство щорічно сплачує плату за землю. Ці кошти акумулюються в обласних бюджетах і повинні надаватись цільово господарствам області для охорони земель. Проте ця сума дуже мізерна.

Аналіз економічної діяльності господарства повинен також обов'язково враховувати здійснення даним підприємством платежі за природні ресурси та забруднення навколишнього природного середовища за три останні роки.

Платежі за природні ресурси та забруднення навколишнього середовища наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

Структура платежів за використання природних ресурсів та забруднення навколишнього середовища

Вид платежу	2019р.		2020р.		2021р.	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Плата за спеціальне використання природних ресурсів	4,1	12,1	4,5	11,8	5,1	11,9
Штрафні платежі за понадлімітне використання природних ресурсів	3,2	9,4	2,5	6,6	3,2	7,5
Плата за погіршення якості природних ресурсів, зниження родючості ґрунтів, спричинене діяльністю господарства	7,1	20,9	8,5	22,4	8,8	20,6
Плата підприємства за використання середовища для розміщення відходів виробництва	8,3	24,4	9,5	25,0	9,7	22,7
Платежі за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними і пересувними джерелами забруднення	4,3	12,6	5,0	13,2	7,0	16,4
Платежі за розміщення відходів сільськогосподарського виробництва	7,0	20,6	8,0	21,1	9,0	21,0
Всього	34,0	100	38,0	100	42,8	100

Загалом, незважаючи на досить скрутне економічне становище, господарство намагається у цілому дотримуватися природоохоронного законодавства.

Важливим для досліджуваного господарства, яке планує виробництво конкурентоспроможної екологічно чистої продукції, є створення надійної екологічно чистої сировинної бази.

Проведення протиерозійних заходів і виключення сильно еродованих угідь із категорії ріллі і перенесення їх в менш продуктивні землі – пасовища і сіножаті, забезпечить додатковий прибуток на залишених площах за рахунок інтенсифікації виробництва і росту урожайності (таблиця 2.14).

Таблиця 2.14

Шляхи покращення стану довкілля у ПП «Урожай»

Шляхи вдосконалення	Суть заходів	Витрати, тис.грн.
Агротехнічні заходи	а) використання органічних добрив	25,5
	б) запровадження сівозмін	2,8
	в) безплужний обробіток ґрунту або ґрунтозахисні заходи	2,2
Інтенсифікація виробництва	а) поновлення та оптимізація сільськогосподарської техніки	31,1
	б) запровадження сучасних технологій ґрунтозахисного землеробства	12,0
	в) встановити вентиляційні системи в приміщеннях	3,2
	г) перехід на менш токсичні види пального, додержання режиму експлуатації транспортних засобів	3,7
Переведення малопродуктивних земель в екологічно стійкі угіддя	а) рекультивація земель і меліорація	2,4
	б) протиерозійні заходи	1,7
	в) збільшення частини лісів	1,8
Всього		86,4

Із даних таблиці 2.14 бачимо, що господарству для покращення стану екологічної безпеки потрібно вжити ряд заходів і затратити 86,4 тис.грн.

Покращення екологічної ситуації в ПП „Урожай” передбачає: оновлення та оптимізацію комплексу сільськогосподарської техніки з метою забезпечення мінімального негативного впливу на стан ґрунту; перехід на менш токсичні види пального, додержання режиму експлуатації транспортних засобів, на запобігання й зменшення викидів та скидів у навколишнє природне середовище забруднюючих речовин та додержання рівнів фізичних впливів; облаштування приміщення для зберігання засобів захисту рослин; облаштування сміттєзвалищ.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ ОЛІЙНИХ КУЛЬТУР

3.1 Покращення організаційного та методичного рівня обліку виробництва продукції олійних культур

В умовах реформування економічної системи значно підвищилася роль бухгалтерського обліку як інформаційної основи та інструменту контролю на кожному етапі виробництва та реалізації продукції. Побудова та контроль системи бухгалтерського обліку підпорядковується завданням і вимогам керівництва щодо впровадження та підвищення ефективності внутрішньогосподарського обліку. При структуруванні бухгалтерського обліку необхідно інтегрувати його методологічні та організаційні аспекти в усі галузі. За галузевими принципами важливо, щоб бухгалтери враховували особливості технології та організації конкретного виробництва.

Дослідивши організацію обліку виробництва продукції рослинництва, особливо олійних культур у ПП «Урожай», можна сказати, що він складається з двох взаємопов'язаних етапів: перший етап – облік витрат, який включає організацію аналізу бухгалтерського обліку; витрати на виробництво продукції олійних культур та розподіл витрат між об'єктами обліку; другий етап — калькуляція, яка включає операцію визначення собівартості центнера олійних культур. Це питання є основою організації управлінського обліку, основним завданням якого є управління витратами для забезпечення ефективного розвитку суб'єктів господарювання. До першочергового завдання вдосконалення системи управління витратами відноситься якість організації бухгалтерського обліку, оскільки коригування рівня собівартості потребує належного інформаційного забезпечення. Як відомо, основними внутрішніми нормативними документами облікових установ підприємства є «Положення про облікову

політику». Саме в цьому документі слід навести основні моменти та етапи формування управлінського обліку. Розроблено та затверджено до впровадження в ПП «Урожай» наказ про облікову політику. Він розглядає та передбачає наступні моменти: аналіз мети, стратегії та завдань створення приватного підприємства; розробка організаційних положень культури управління майном, бізнес-процесами та людським потенціалом; розробка методів та складових методів облікової політики (документообіг, план рахунків бухгалтерського обліку та ін.), нагляд за існуючою системою оподаткування, розробка технічної частини облікової політики (в залежності від фінансових можливостей, доступу до Інтернет-ресурсів, наявності кваліфікованих бухгалтерів).

Проте в Наказі про облікову політику досліджуваного господарства пропонується виділити окремий розділ, присвячений організаційному регулюванню управлінського обліку підприємств. По-перше, в досліджуваному господарстві необхідно було доопрацювати та доповнити вже існуючий та реалізований нормативний документ щодо облікової політики окремим розділом, який би відобразив мету, завдання та основні принципи управлінського обліку як певного виду обліку.

Облікова політика залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів. Тому при формуванні системи ієрархії виплат підприємства суб'єктивна позиція повинна належати власнику та керівництву підприємства. Тому при веденні одночасно фінансового та управлінського обліку метою облікової політики є створення оптимізованої, злагодженої та впорядкованої системи інформаційного забезпечення для формування достовірної звітності та прийняття на її основі ефективних управлінських рішень.

Вважаємо, що модель облікової політики управління витратами виробників олійної продукції має містити три складові: теорію, методику та організаційні принципи управлінського обліку (рис. 3.1).

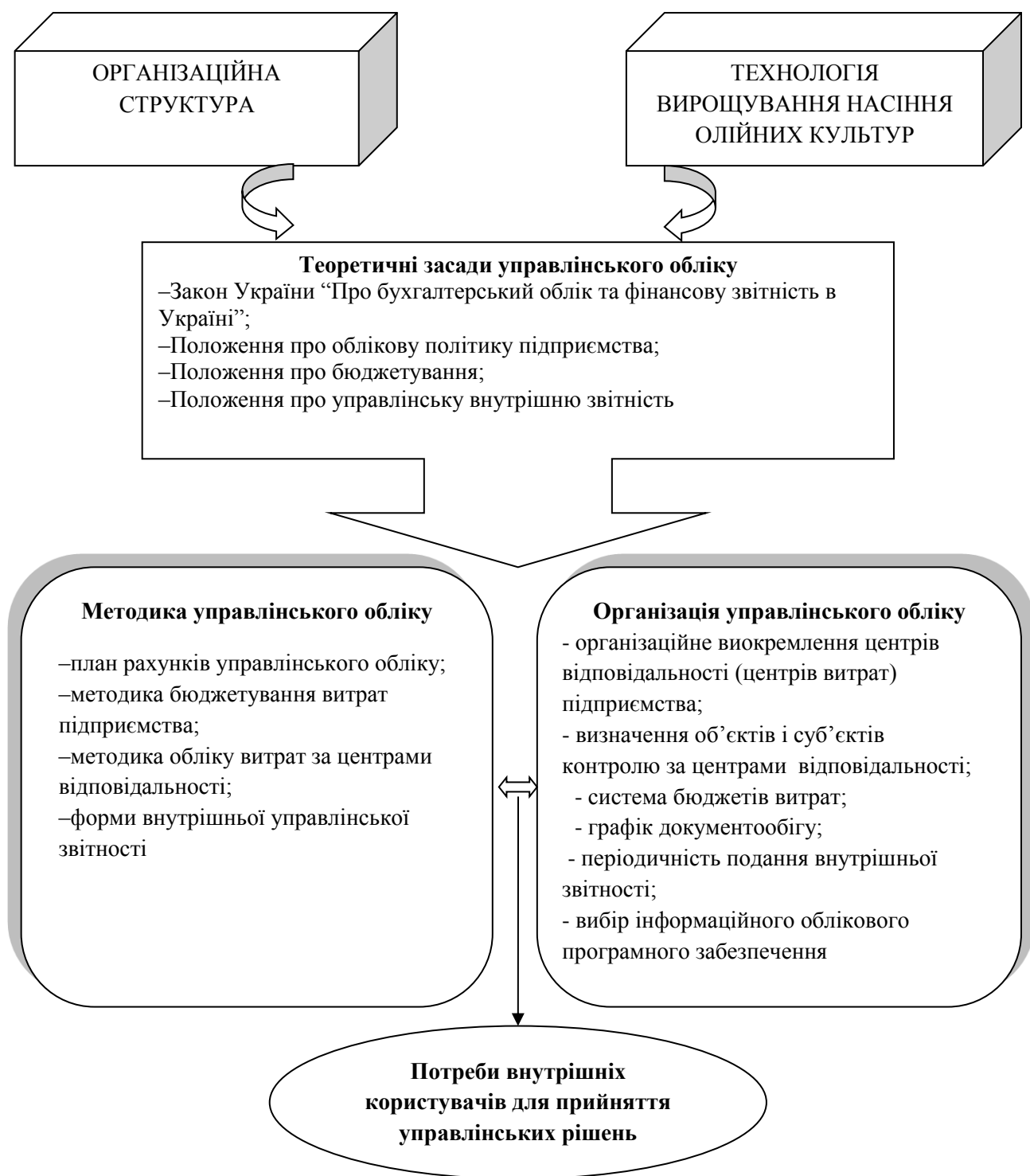


Рис. 3.1. Модель облікової політики щодо управлінського обліку витрат на вирощування насіння олійних культур

Основні положення організації сільськогосподарського обліку містяться в наказі про облікову політику. Підприємства самостійно визначають облікову політику та обирають форми бухгалтерського обліку

відповідно до засад, передбачених законодавством. У наказі міститься перелік усіх пунктів прийнятої облікової політики із зазначенням, згідно з яким нормативним документом прийнято те чи інше положення облікової політики. Цей документ у ПП «Урожай» повинен містити розділ про основне виробництво, тобто виробництво рослинницької продукції, особливо олійних, оскільки господарство спеціалізується на їх вирощуванні (рис 3.2).

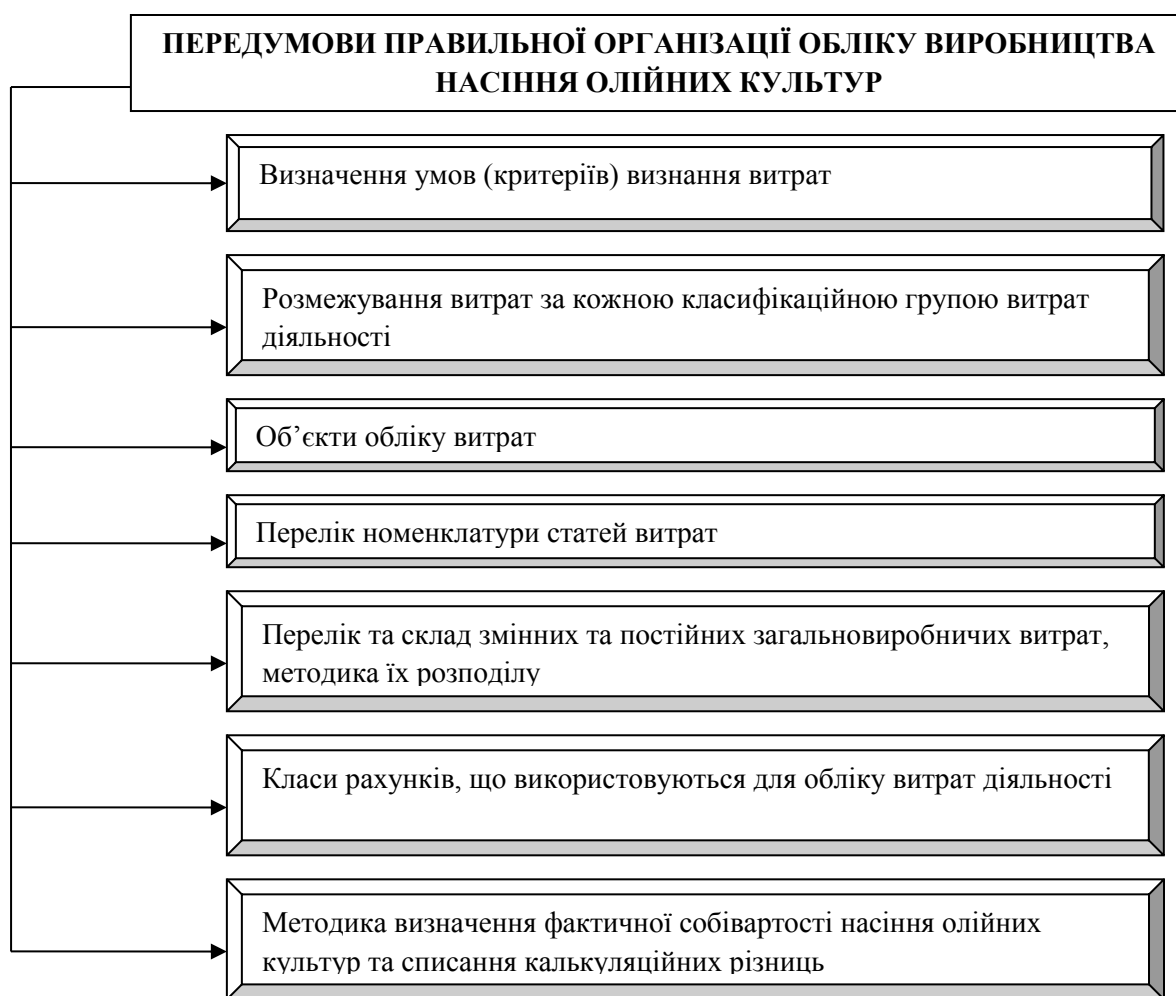


Рис.3.2 Складові раціональної організації обліку виробництва продукції олійних культур

Виробничий облік олійних культур характеризується великим обсягом облікової інформації про витрати та випуск продукції, тому дуже важливо раціонально організувати інформаційне забезпечення засобів обліку. Тому ПП «Урожай» має бути розроблений та затверджений графік документообігу основних документів, щоб документи з обліку витрат та випуску продукції вчасно надходили до бухгалтерії, де вони оброблялися та накопичувалися.

Неодмінною вимогою контролю за правильністю використання продукції рослинництва олійних культур є правильна організація бухгалтерського обліку при використанні первинних документів підприємством. Таким чином документи виконують контрольну функцію. Як показали проведені дослідження, для обліку собівартості та виходу продукції рослинництва, в тому числі олійних, ПП «Урожай» використовує уніфіковані первинні документи. Слід зазначити, що в бухгалтерії даного підприємства чітко дотримуються вимог чинного законодавства, а саме належно оформляються первинні документи, є наявні усі необхідні реквізити, первинні документи з обліку виробництва продукції рослинництва своєчасно складаються.

Відповідно до чинного законодавства реалізація продукції рослинництва, в тому числі олійних культур або інших біологічних активів, повинна оцінюватися за справедливою (ринковою) вартістю, після чого така оцінка вважатиметься первісною оцінкою та не переоцінюватиметься у разі зміни кон'юнктури ринку. Різниця між фактичною собівартістю виробництва та справедливою вартістю є результатом первісного визнання продукту, що фактично визначає рівень ефективності виробництва. Таким чином, процедура закриття рахунку обліку витрат змінюється зі списання та розподілу калькуляційної різниці обліку витрат на визначення результату

від первісного визнання, а при визначенні фактичної собівартості пріоритет надається оцінці на основі справедливої ціни.

З одного боку, реформування виробничого обліку пов'язане з вимогами міжнародного стандарту 41 «Сільське господарство», але вважаємо, що від обчислення фактичної собівартості відмовлятися ні в якому разі не можна. Саме цей показник дуже важливий в управлінському обліку для порівняння з його плановим рівнем, для аналізу відхилень, їх причин і складання прогнозних розрахунків, а головне, як основа для ціноутворення. При цьому основним завданням управлінського обліку є створення підсистеми, яка дає змогу формувати інформацію про витрати бізнес-процесів на підприємстві, тобто вести їх облік і контролювати за допомогою аналітичних процедур, а також розробляти проект управлінських рішень (рис. 3.3).

Тому управлінський облік собівартості продукції рослинництва повинен забезпечувати точність калькулювання собівартості готової продукції, належний контроль та економічність капітальних витрат. Вирішення цього завдання значною мірою залежить від наявності встановлених об'єктів калькуляції собівартості продукції. Методи калькулювання та калькулювання собівартості продукції залежать від специфіки організації та технології виробництва.

Отже, удосконалення організації обліково-аналітичного забезпечення рослинництва ПП «Урожай», особливо олійних культур, передбачає реалізацію заходів щодо відновлення обліково-аналітичного управління рослинництвом на підприємстві.

Подана пропозиція забезпечить створення цілісної системи управлінського обліку в господарстві з урахуванням галузевих особливостей його діяльності, підвищить рівень економічності роботи, а також достовірність і прозорість облікової інформації для її використання в реалізації аграрної політики країни.

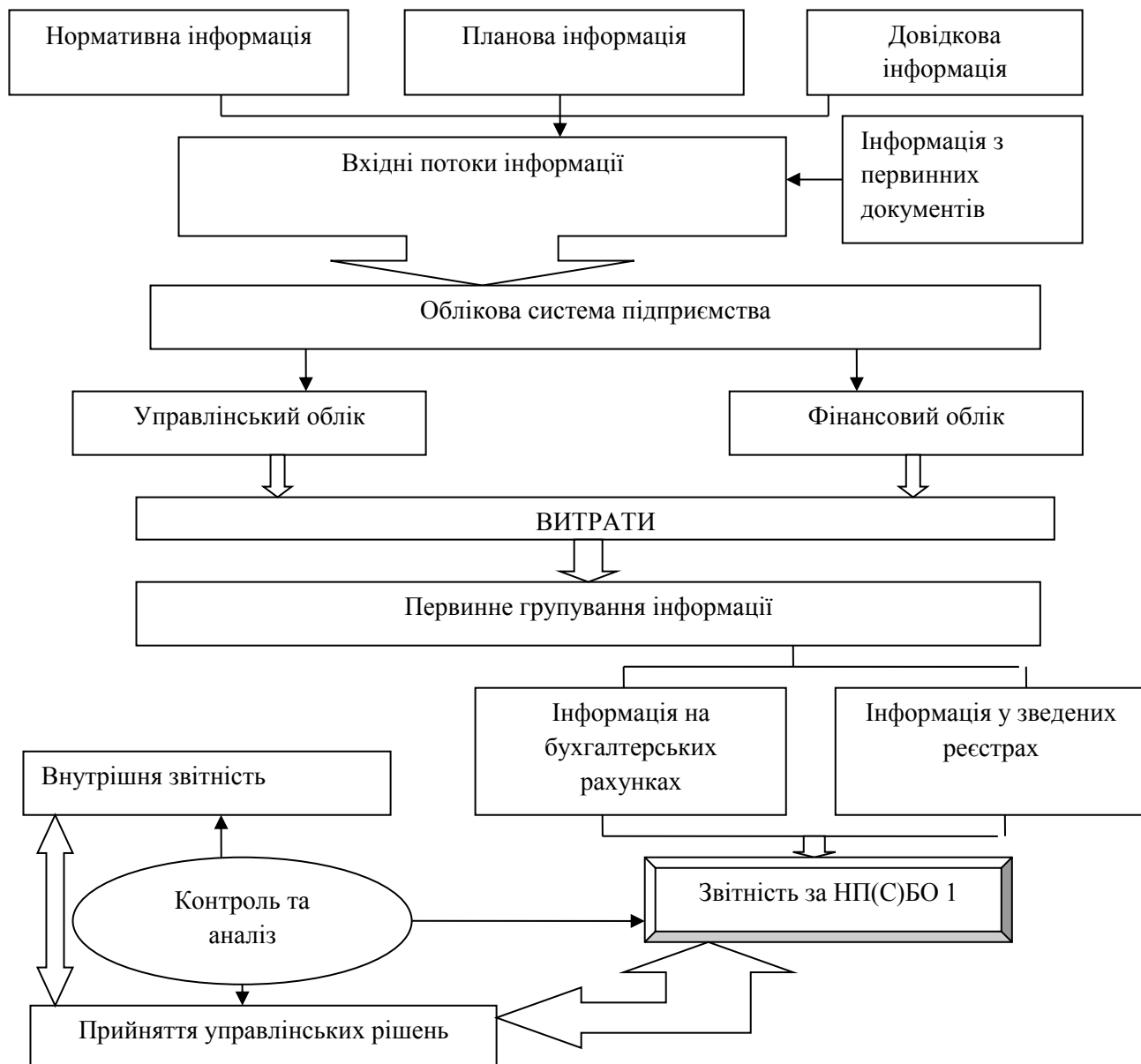


Рис. 3.3 Взаємозв'язок управлінського і фінансового обліку в системі управління підприємством

3.2 Впровадження автоматичних технологій в організацію облікового процесу виробництва продукції олійних культур

Інформація з облікових і небухгалтерських джерел використовується для досягнення різних управлінських цілей. Проте провідну роль зберігає облікова інформація. Така пріоритетність залежить від того, що облік, операції та процеси, що охоплюють виробництво, обіг і розподіл продукції,

формують повну інформацію про кругообіг коштів. В обліку та контролінгу формуються інформаційні потоки зворотного зв'язку. Тому мета цих функцій полягає в тому, щоб організувати інформацію таким чином, щоб можна було найбільш точно оцінити справжній стан регульованого процесу порівняно з очікуваним процесом і прийняти найкращі рішення.

Розвиток інформаційних систем є необхідною умовою успішної діяльності та конкурентоспроможності підприємств. Автоматизація бухгалтерського обліку на українських сільськогосподарських підприємствах стала не лише необхідністю, а й потребою розвитку сучасних інформаційних технологій. Цілком логічно, що керівництво цієї галузі бажає полегшити роботу своїх працівників, мінімізувати можливість помилок та швидко вплинути на процеси, пов'язані з виробництвом та управлінням агробізнесом та галуззю в цілому.

На жаль, в Україні розвиток інформаційних технологій та вітчизняного програмного забезпечення ще не досягло найвищого рівня, що потребує великих ресурсних вкладень, тому багато зарубіжного програмного забезпечення, адаптованого до вітчизняного законодавства та економічних реалій, використовується переважно для бухгалтерського та управлінського обліку. Переваги використання інформаційної системи бухгалтерського обліку очевидні. Це значно зменшує щоденне навантаження бухгалтерів, зменшує ймовірність помилок при обробці інформації, а також робить доступними бізнес-звіти за будь-який період часу. Використання автоматизованих систем найкраще зменшує час для пошуку альтернативних управлінських рішень, збереження резервів ресурсів і їх найбільш ефективного використання.

З впровадженням комп'ютеризованих інформаційних систем бухгалтерського обліку, заснованих на сучасних інформаційних технологіях, бухгалтери та менеджери отримали багато переваг, і підприємство в цілому також отримало багато переваг. Проте питання

створення чи впровадження такої системи залишається одним із найскладніших в Україні. Роль та місце інформаційних технологій у системі управління витратами виробництва олійних культур на відображено на рис. 3.4.

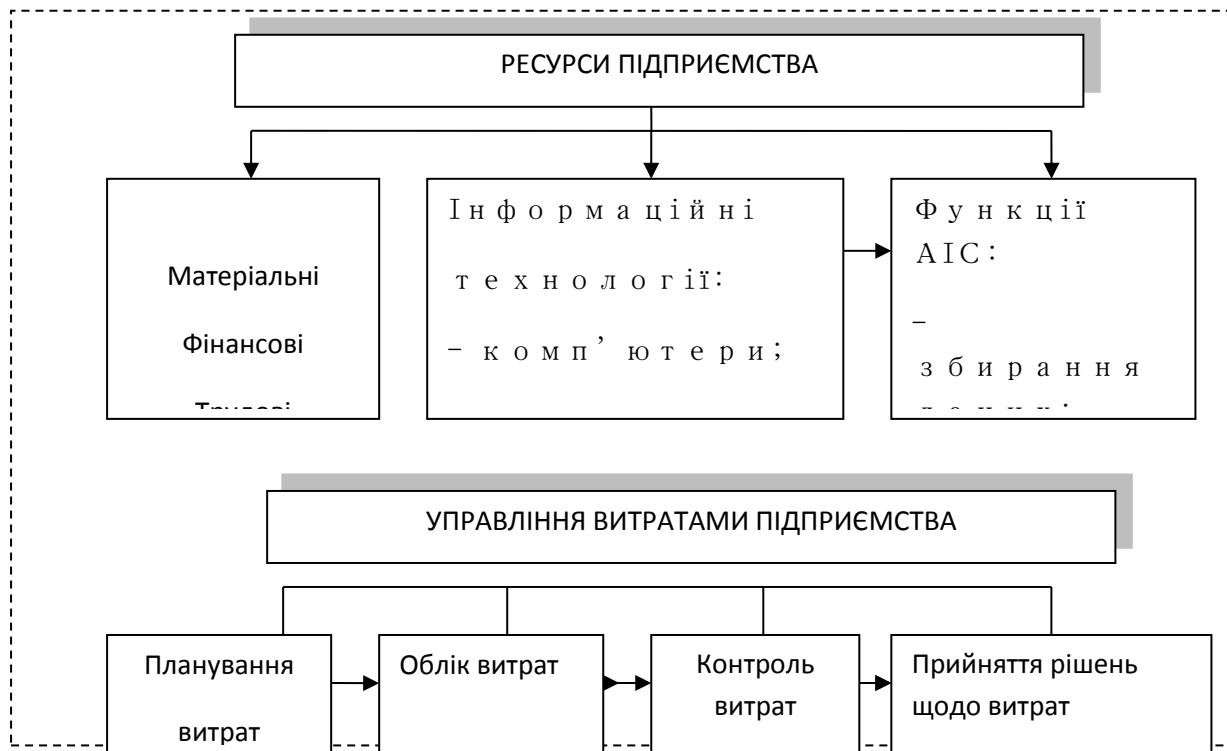


Рис.3.4 Автоматизовані інформаційні технології в системі управління витратами підприємства з виробництва продукції олійних культур

Щоб полегшити роботу бухгалтерів, було розроблено безліч додаткового програмного забезпечення, яке допоможе прискорити ці процеси. Бухгалтерські служби використовують широкий спектр програмного забезпечення, від пакетів Microsoft Office і аматорських програм, розроблених місцевими програмістами, до найвідоміших у світі програм для обробки бухгалтерської інформації.

На сьогоднішній день на ринку України представлена велика кількість програмних продуктів, починаючи від комплексних систем планування ресурсів підприємства і закінчуючи програмними продуктами, призначеними для бухгалтерського обліку малого бізнесу. До недавнього часу найбільш популярним і використовуваним вітчизняними

підприємствами був пакет прикладних програм «1С: Підприємство», розроблений російською компанією «1С». Він містить оптимальні характеристики з урахуванням специфіки вітчизняного законодавства.

Як показують проведені дослідження, в приватному підприємстві «Урожай» не використовується дана форма автоматизованого обліку. Український ринок програмного забезпечення налічує близько 20 бухгалтерських програм - 10 вітчизняних та зарубіжних виробників. Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволить підприємствам легко та миттєво адаптувати свою бухгалтерську роботу до постійно мінливих правових норм. Останнім часом на ринку програмного забезпечення з'явилася велика кількість бухгалтерських програм, спеціально налаштованих відповідно до характеру діяльності компанії. Діяльність агробізнесу та сільськогосподарських організацій є специфічною та відмінною від інших галузей національної економіки. Галузева специфіка агробізнесу вимагає від українських виробників програмного забезпечення створення спеціалізованих бухгалтерських програм.

Для відображення господарської діяльності в бухгалтерському обліку сільськогосподарські підприємства можуть використовувати загальні бухгалтерські програми, але ці облікові дані не можуть задовольнити потреби всіх користувачів фінансової інформації, переважно внутрішніх.

Для кращого орієнтування серед десятків бухгалтерських програм необхідно звернути увагу на найважливіші критерії відбору майбутніх покупок для бухгалтерів. Тому, купуючи програму для автоматизації бухгалтерського обліку, бухгалтери повинні дотримуватися наступного алгоритму: назва програми, ціна, якість, доступне викладення, сервісне обслуговування, об'єм інформації, що обробляється. Автоматизація обліку виробництва олійних культур дозволяє зменшити навантаження на бухгалтерію, підвищити ефективність облікових даних, значно розширити

аналітичні можливості економічних служб підприємства щодо забезпечення їх керівництва інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень.

На даний момент, з точки зору накладення санкцій на російські програмні продукти, найбільш масовими зарубіжними аналогами в класі систем управління ресурсами підприємства є німецька SAP, американська Ахарта, Oracle, Microsoft Dynamics. Водночас, незважаючи на те, що ці програми керують виробництвом, документообігом та ведуть бухгалтерський облік, налаштування та подальше використання таких систем є дорогими та не адаптованими до українського ринку, особливо до постійних змін українського законодавства.

Крім того, українські розробники випустили вітчизняні системи для планування ресурсів та одержання інформації, такі як Мегаполіс, ІС-ПРО, BSI або IT-Enterprise. Останній в основному орієнтований на великі та середні підприємства та виробничі підрозділи. Однак представники компанії стверджують, що зараз вона займається розробкою продуктів програмного забезпечення. Якщо говорити про безкоштовні аналоги програми «ІС: Підприємство», то існують різні варіанти вітчизняних програмних продуктів, таких як: «Ананас», «Дебет Плюс», «Небо», «ВС: Бухгалтерія», «Авто Є Технології», «Хмарна бухгалтерія», «Класс365» та «Інфо-Бухгалтер» та ін.

Можна виділити такі групи інформаційних систем:

- системи, що автоматизують окремі сфери діяльності компанії: бухгалтерський облік, управління постачанням, відносини з клієнтами, системи планування та бюджетування тощо;

- ERP система (Enterprise Resource Planning System) - програма з комплексними функціями, яка дозволяє повністю автоматизувати всі сфери корпоративної діяльності;

- галузеві системи, що враховують особливості галузей економіки.

Основним чинником, що впливає на вибір користувачем однієї з перерахованих програм, є поставлені цілі та завдання щодо автоматизації бухгалтерського обліку.

Четвертий програмний продукт із серії МАСТЕР - конфігурація бухгалтерського обліку агробізнесу МАСТЕР: Агро - безумовно, є найпопулярнішим програмним забезпеченням на ринку бухгалтерського обліку для малого та середнього бізнесу. Сімейство програмних продуктів MASTER представлено у двох конфігураціях, що доповнюють один одного: MASTER: Бухгалтерія та MASTER: Розрахунок заробітної плати та кадри для малого та середнього бізнесу та промислові рішення: MASTER: Бухгалтерія для бюджетних установ та MASTER: Сільське господарство.

Конфігурація MASTER: Агро автоматизує облік посівів, худоби, транспортних засобів, землі, забезпечує ведення бухгалтерського та податкового обліку, формування зведеної бухгалтерської звітності та автоматичне формування фінансової звітності. Програмний продукт відповідає вимогам чинного законодавства України та повністю адаптований до українського ринку.

Ця конфігурація доступна для хмарних і фіксованих рішень і складається з 5 багатофункціональних модулів: «Рослинництво», «Тваринництво», «Автотранспорт», «Земельний банк» і «Бухгалтерія» (рис. 3.5).

Таким чином, із застосуванням автоматизованих форм обліку з використанням нового українського програмного забезпечення досягається повна взаємодія між усіма видами обліку та його самостійними частинами, а також між аналізом та узагальненням облікових даних, оскільки необхідна система показників створюється в єдиному вигляді на основі попередньо перевіреної вхідної інформації, що вводиться в пам'ять комп'ютера, в тому числі по каналах зв'язку.

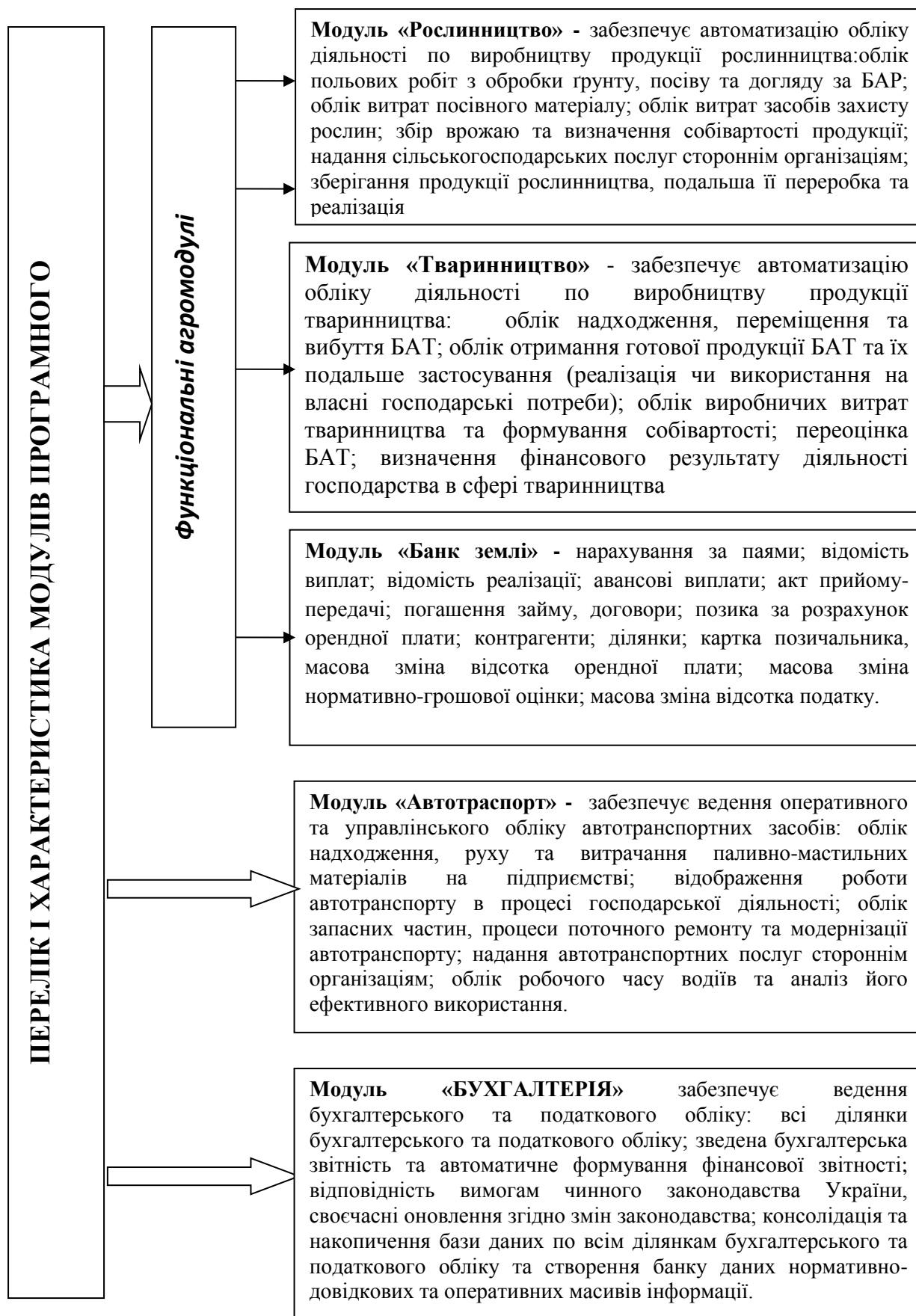


Рис.3.5 Модулі програмного забезпечення «MASTER АГРО»

3.3 Практика організації обліку основного виробництва із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку

Європейська орієнтація української політики змушує сьогодні українські компанії переглядати та перебудовувати бізнес-середовище. Економічні санкції проти Росії призвели до перепозиціонування ринків імпорту та експорту, спонукаючи українські компанії шукати нових партнерів у Європі та інших ближніх і далеких країнах. Тому перед європейськими інвесторами відкриваються нові можливості співпраці з українськими партнерами. Україна – країна, багата на природні ресурси та має великий потенціал для розвитку сільського господарства, залучення іноземних партнерів та інвесторів. Однак спільних інтересів недостатньо для успішного управління спільними бізнес-проектами, і необхідно розробляти та впроваджувати зрозумілі всім стандарти менеджменту, бухгалтерського обліку та вимірювання результатів бізнесу.

МСФЗ є одним із інструментів стандартизації вимог до змісту фінансової звітності та методу отримання найважливіших облікових характеристик, сформованих на основі національних стандартів економічно розвинених країн.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) розроблені, щоб зробити фінансову звітність доступною та зрозумілою для всіх сторін, які інвестують у бізнес-проект, включаючи партнерів з різних країн.

Враховуючи, що ПП «Урожай» спеціалізується на виробництві олійних культур, які є важливими експортними культурами, що забезпечують стабільні та високі обсяги валютної виручки для сільськогосподарського виробництва, ми вважаємо, що найближчим часом буде вигідно досліджуваному підприємству для залучення іноземних покупців поступово переходити на основі організації бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти фінансової звітності. Слід зазначити, що в Україні вже є аграрні проекти з вирощування сільськогосподарської

продукції, які успішно працюють на українському ринку та хочуть вивести свою продукцію на європейський ринок. Але ці компанії суттєво відрізняються від національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності щодо процедур бухгалтерського обліку, податкового законодавства, оцінки активів на балансі тощо. Відсутність порівняння звітних даних унеможливує виявлення справжнього фінансового стану ділових партнерів у різних країнах, що призводить до величезних фінансових втрат і недовіри між діловими партнерами. У цьому випадку аграрний сектор не є винятком.

Якщо конкретно розглянути, наприклад, фінансову звітність сільськогосподарського підприємства, складену за МСФЗ, то можна визначити її переваги перед національними стандартами бухгалтерського обліку:

- існує чітка економічна логіка для визнання активів (включаючи біологічні активи та зобов'язання);
- пропагування передового досвіду сучасного обліку сільськогосподарського виробництва;
- надання простих та прозорих послуг користувачам фінансової інформації по всьому світу;
- можливість відображення тенденцій ринкової вартості продукції в бухгалтерському обліку.

Набір перерахованих переваг значною мірою обґрунтовує бажання використовувати МСФЗ у вітчизняній бухгалтерській практиці суб'єктів господарювання аграрного сектору, які планують зовнішньоекономічну діяльність.

У частині застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, відповідно до нових вимог законодавства, розширено сферу його обов'язкового застосування. Сьогодні більшість підприємств, якщо вони не зареєстровані на біржі як акціонерні товариства, банки чи страхові компанії,

працюють відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Відповідно до нової редакції частини першої статті 121 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV фінансову звітність за МСФЗ повинні складати:

- громадське підприємство
- публічні акціонерні товариства;
- підприємства, що здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення;
- великі підприємства, які відповідають принаймні 2 із наведених нижче критеріїв:

- балансова вартість активів - понад 20 млн євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - понад 40 млн євро;
- середньооблікова чисельність працівників понад 250 осіб.

Як бачимо, сільськогосподарські підприємства не входять до цього переліку, але застосування МСФЗ у їх виробничій діяльності якісно впливатиме на управлінські можливості у сфері організаційного менеджменту та забезпечуватиме суттєву перевагу перед конкурентами. Суб'єкти звітності за МСФЗ мають більше можливостей для залучення додаткових джерел капіталу та бізнес-партнерів, що допоможе забезпечити економічне зростання та процвітання. У свою чергу суб'єкти, які використовують МСФЗ, мають доступ до інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, яка може бути використана як додатковий інструмент при їх виборі.

У Міжнародних стандартах фінансової звітності немає правил, спеціально закріплених в окремих стандартах щодо оцінки та обліку корпоративних витрат. Поняття собівартості розкрито в окремих положеннях МСБО та МСФЗ. Так, МСФЗ 2 «Запаси» (МСФЗ 2 — Запаси) передбачає оцінку матеріальних витрат, МСФЗ 16 «Основні засоби» (МСФЗ

16 — Основні засоби) — витрат на амортизацію, МСФЗ 19 «Виплати працівникам» (МСБО 19 - виплати працівникам) - витрати на оплату праці.

Класифікація витрат, повідомлених компанією, відповідно до вимог Міжнародні стандарти повинні ґрунтуватися на одному з двох критеріїв: характері витрат або функції, яку вони виконують для суб'єкта господарювання, враховуючи, яка класифікація є більш прийнятною та доцільною (рис.3.6).



Рис.3.6 Можливі зарубіжні методи обліку витрат

Перша форма аналізу називається «підхід за природою витрат». При такому підході витрати визнаються та групуються відповідно до типу накопичення (наприклад, матеріальні витрати, заробітна плата, амортизація, інші витрати) за всіма видами діяльності. Крім того, немає відповідного перегрупування витрат за функціями (п.102 МСБО 1). Цей підхід легко застосувати, оскільки немає необхідності розподіляти операційні витрати відповідно до їх функції. Фактично майновий аналіз витрат у МСБО 1 є прототипом класифікації витрат за елементами у вітчизняному П(С)БО 16.

Єдина істотна відмінність полягає в тому, що в цій класифікації міжнародні стандарти не поділяють витрати на «операційні» і «неопераційні», а розглядають витрати на оплату праці, матеріальні витрати, амортизацію та інші витрати в елементному складі («природні витрати»). Не тільки операційної сфери, а й інших видів господарської діяльності, де такі витрати можна визначити, ті витрати, які за своєю економічною сутністю не відносяться до жодного з цих видів (наприклад, вартість реалізованих необоротних активів, курсові різниці, відсотки за кредитами тощо), відносять до інших витрат [35].

Друга форма аналізу витрат у розділі 103 МСБО 1 відома як підхід «функції витрат» або «вартості реалізації». Дотримуючись цього методу витрати розподіляються між видами діяльності. Тобто за такого підходу витрати на виробництво та витрати на збут відокремлюються від інших витрат підприємства. МСБО 1 містить застереження, що завдяки такому підходу користувачі отримують інформацію, яка матиме для них більшу цінність і розуміння справжньої та детальної ситуації в бізнесі. Але в той же час такий підхід передбачає наявність великої кількості умовностей, що впливають із способу розподілу витрат між різними видами діяльності. [35]. Світовий досвід підтверджує доцільність економії та зниження витрат за допомогою новітніх методів і засобів обліку порівняно з вітчизняною практикою.

4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці

Належна організація роботи з охорони праці – одна з найважливіших умов спаду травматизму на виробництві, професійних захворювань і підвищення продуктивності праці. Отож, у всіх підрозділах підприємства власник або уповноважений ним орган повинен забезпечити безпечні й нешкідливі умови праці.

Умови праці на робочому місці, безпека технологічних процесів, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва, стан засобів колективного й індивідуального захисту, які застосовують працівники, а також санітарно-побутові умови, здебільшого відповідають вимогам нормативних актів про охорону праці.

Об'єктом дослідження є ПП «Урожай», яке розташоване у Золочівському районі Львівської області.

Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві, станом на 1 січня 2021 року становила 17 осіб. Середньомісячна заробітна плата у господарстві досить висока і становить понад 6000 грн. Упродовж досліджуваного періоду вона зросла на 60%. Працівники рільничої бригади є сезонними, а працівники ферм – постійними.

Природні умови задовольняють вимоги розвитку тваринництва й рослинництва.

Відповідальність за організацію охорони праці покладено на керівництво господарства. Контроль за дотриманням законодавства здійснюють профспілковий комітет та інженер з техніки безпеки. Також до їх обов'язків входить перевірка проведення різних видів інструктажів. Усі працівники господарства раз на рік проходять медичний огляд.

Організацію охорони праці у ПП «Урожай» здійснюють відповідно до Закону України «Про охорону праці» та Кодексу цивільного захисту

України. На їх основі у господарстві розроблено Положення про систему управління охороною праці. Для цього готують наказ із зазначенням відповідального за охорону праці у бригадах, на фермі, в інших підрозділах і загалом у господарстві.

За охорону праці у ПП «Урожай» відповідає директор, здійснюючи загальний контроль загалом у господарстві з дотриманням інструктажів та інших заходів з охорони праці. На фермах і у бригадах за охорону праці відповідають керівники цих підрозділів.

Влаштувуючись на роботу у ПП «Урожай», працівник проходить вступний інструктаж з техніки безпеки, який проводить керівник або інженер із техніки безпеки. Безпосередньо у підрозділах керівники цих об'єктів проводять первинний інструктаж. У разі зміни технічного процесу, зношення або модернізації обладнання, впровадження нових технологій, наявності випадків травматизму здійснюють позапланові інструктажі з охорони праці.

Окрім того, на підприємстві проводять повторний на робочому місці й цільовий інструктажі. Приймаючи на практику студентів, також проводять вступний інструктаж з техніки безпеки. Періодичні інструктажі обов'язкові і перед весняно-польовими роботами та збиранням урожаю, на інших же роботах – здебільшого раз на шість місяців. Проведення інструктажу реєструють у журналі реєстрації інструктажів з техніки безпеки.

Згідно з внутрішнім трудовим розпорядком, працівники мають право на щотижневі вихідні дні та щорічну оплачувану відпустку. Для працівників господарства встановлений шестиденний робочий тиждень з одним вихідним. Напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників скорочують на одну годину. У господарстві є необхідні заходи з метою запобігання пожежам. При цьому намагаються правильно розміщувати машини й обладнання; організувати пожежну службу; окрім того, на території складів заборонено курити; практично на всіх об'єктах

встановлено вогнегасники. За пожежний стан господарства персонально відповідальні керівники підрозділів.

Підприємству притаманний високий рівень зношеності основних засобів. Тож у процесі виконання робіт можна застосовувати винятково технічно справні інструменти й механізми. На небезпечних зонах механізмів встановлені захисні засоби.

У процесі перевірки у ПП «Урожай» стану охорони праці у виробничих, адміністративних, допоміжних, складських приміщеннях було виявлено певні недоліки, а саме: недостатньо освітлені адміністративні приміщення, де підвищена вологість повітря, неналежне прибирання тощо. Працівники обслуговуючих і допоміжних підрозділів не повною мірою забезпечені спецодягом і засобами захисту.

Вимоги пожежної та електробезпеки переважно дотримано, однак у господарстві бракує попереджувальних написів і протипожежних засобів. Також не всі рухомі частини машин, транспортерів оснащені попереджувальними написами.

Через шкідливі чинники на виробництві у працівників не виключені гострі професійні чи хронічні отруєння і захворювання. Люди, що працюють з токсичними речовинами, частіше хворіють на загальні захворювання, які минають у них важче, а процес одужання повільніший. Тому розраховують показник частоти випадків захворювань $P_{чз}$, показник важкості захворювань $P_{тз}$, та показник втрат працездатності $P_{дз}$ через хвороби, які припадають на сто працівників:

$$P_{тз} = 3 \times \frac{100}{P}, \quad (4.1)$$

$$P_{вз} = \frac{Дз}{3}, \quad (4.2)$$

$$P_{дз} = Дз \times \frac{100}{P} \quad (4.3)$$

де 3 – кількість випадків захворювань за звітний період; $Дз$ – кількість днів непрацездатності через захворювання працівників за той самий період; P – загальна кількість працівників.

Основні показники виробничого травматизму у підприємстві подано в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

Основні показники виробничого травматизму у ПП «Урожай»

Показник	Умовне позначення	2019	2020	2021	2021 р. у % до 2019 р.
Середньоспискове число працівників, осіб	<i>P</i>	20	19	19	95,0
Асигновано на охорону праці, тис. грн:	<i>Ан</i>	215	254	312	145,1
у т.ч. витрати на спецодяг	<i>Во</i>	180	201	286	158,9
Витрати протипожежні, тис грн	<i>Вп</i>	29	29	29	-
Фактично витрачено на одного працюючого, грн	<i>Аф</i>	2028,7	2710,0	2411,8	118,9
Кількість захворювань	<i>З</i>	9	8	11	122,2
Кількість днів непрацездатності через травми	<i>Дт</i>	118	139	145	122,0
Показник частоти захворювань	<i>Пчз</i>	11,1	15,8	5,2	46,8
Показник тяжкості захворювань	<i>Птз</i>	5,5	3	8	145
Показник втрат працездатності через захворювання	<i>Пвз</i>	51	47,4	42,0	82,4

У табл. 4.1 застосовано статистичний метод аналізу охорони праці, який дає змогу проаналізувати загальний її рівень. За звітний період у підприємстві не спостерігали випадків травматизму, тож розраховано лише

показники захворювання, які є в межах нижче за середні в галузі. Забезпечення належних умов праці на робочих місцях потребує певних витрат. Серед таких у ПП «Урожай» можна виокремити витрати на придбання спецодягу, адже відповідно до чинного законодавства цю вимогу покладають на адміністрацію підприємства.

4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування

У перспективному плані розвитку підприємства вказано необхідну кількість проведення ремонтних робіт у деяких виробничих приміщеннях, що дасть змогу вдосконалити умови праці зайнятих у таких підрозділах працівників. Заплановано також консультації з охорони праці висококваліфікованих спеціалістів, викладачів університетів, лекції про необхідність дотримання правил техніки безпеки на виробництві.

Для того щоб поліпшити умови праці, доцільно впровадити також інші заходи, зокрема з уведенням нових технологій, естетичного оформлення виробничих приміщень, консультацій із використанням таблиць, макетів, плакатів тощо. Економічний стан підприємства дає змогу збільшити витрати коштів на впровадження низки таких заходів, втім повне їх здійснення вимагає значних видатків, тож найближчим часом не планується.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки територій передбачає здійснення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на снові підвищення оперативності й ефективності реагування в надзвичайних

ситуаціях. Заходи з покращання охорони праці та вартість їх проведення подано у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

**Заходи з покращання охорони праці та витрати коштів
у ПП «Урожай», 2021 р.**

Зміст заходів	Вартість робіт, грн	Відповідальна Особа
Розміщення попереджувальних плакатів та написів у місцях підвищеної ймовірності травматизму	5120	Керівник
Поліпшення санітарно-гігієнічних умов праці у виробничих приміщеннях	28000	Керівник
Забезпечення виробничих приміщень новими вогнегасниками, засобами медичної допомоги	9761	Керівник
Встановлення огорож біля силосних ям	9400	Керівник
Налагодження пошкодженої ізоляції на живильних кабелях	6160	Керівник
Проведення інструктажів з поводження з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог щодо охорони праці	x	Керівник
Всього витрат	58441	x

Відповідно до даних табл. 4.2, для поліпшення умов охорони праці господарству потрібно виділити суму в розмірі 58441 грн. Стосовно економічного результату, впровадження заходів поліпшення умов праці дасть змогу заощадити за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків в економіці загалом і на кожному підприємстві зокрема.

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

Заходів із поліпшення умов праці вживають для забезпечення безпечних умов праці доведенням до нормативного рівня показників виробничого середовища за елементами умов праці, захисту працівників від впливу небезпечних і шкідливих виробничих чинників.

Показниками ефективності заходів з поліпшення умов праці є:

- зміни стану умов праці: зміна кількості засобів виробництва відповідно до вимог стандартів безпеки праці; поліпшення санітарно-гігієнічних показників тощо;

- соціальні результати заходів: збільшення кількості робочих місць, що відповідають нормативним вимогам; зниження рівня виробничого травматизму тощо;

- економічні результати заходів щодо поліпшення умов праці – виражаються як економія за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків і професійних захворювань в економіці загалом і на кожному підприємстві.

Заходи з охорони праці передбачають певний соціальний і економічний ефект, який виражається, по-перше, зростанням продуктивності праці, обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, по-друге – зменшенням матеріальних затрат унаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності.

Для оцінювання ефективності заходів з поліпшення стану охорони праці треба порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати до й після їх впровадження.

Крім того, варто порівнювати економічну ефективність заходів для попередження нещасних випадків (E).

$$E = Q - E_H(K_2 - K_1), \quad (4.4)$$

де Q – річна економія внаслідок зниження травматизму; E_n – нормативний коефіцієнт ефективності заходів охорони праці; $E_n = 0,08$; K_2, K_1 – витрати для впровадження заходів з метою попередження нещасних випадків за попередній і звітні роки.

До заходів із поліпшення умов праці належать усі види діяльності, спрямовані на попередження, нейтралізацію чи зменшення негативного впливу шкідливих і небезпечних виробничих чинників на працівників.

У результаті виконання заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається: з одного боку, підвищенням продуктивності праці, збільшенням обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, з іншого – спадом матеріальних затрат через травматизм і захворювання за рахунок зменшення оплати листків непрацездатності.

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

У разі надзвичайних ситуацій керівництво підприємства забезпечує своїх працівників засобами індивідуального й колективного захисту, організовує виконання евакуаційних заходів, створює сили для ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та забезпечує їх готовність до практичних дій; інші заходи цивільного захисту; бере на себе пов'язані з цим матеріальні та фінансові витрати в порядку й обсягах, передбачених законодавством України.

Територія господарства розташована в сільській місцевості, і на його належну діяльність можуть негативно вплинути насамперед загрози природного характеру. Серед стихійних метеорологічних явищ найбільша питома вага припадає на сильні дощі, які у свою чергу зумовлюють появу паводків і підтоплень. Має місце загроза дощових паводків. Особливу небезпеку в зимовий період становлять сильні снігопади і хуртовини та надмірне налипання снігу. Потужні снігопади спричиняють ускладнення

руху транспорту на окремих ділянках доріг. Можливий крупний град (діаметром 20 мм і більше), який зумовлює пошкодження й винищення сільськогосподарських посівів та будівель. Імовірні також надзвичайні ситуації техногенного характеру – транспортні аварії, пожежі тощо, що виникають унаслідок необережного поводження з вогнем, під час замикання чи перевантаження електродвигунів та силових мереж, витіки пально-мастильних матеріалів або отрутохімікатів унаслідок необережного поводження з ними тощо. На відвернення таких небезпек має бути зорієнтована робота керівництва господарства з попередження ситуацій надзвичайного характеру.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки територій передбачає проведення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на снові підвищення оперативності та ефективності реагування у надзвичайних ситуаціях.

Упровадження відповідних заходів на рівні окремого сільськогосподарського підприємства передбачає навчально-методичне забезпечення його керівництва, забезпечення надійної інформаційної системи, дотримання вимог екологічнобезпечного агровиробництва.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведених в дипломній роботі досліджень можна зробити наступні висновки:

– Виробництво олійних культур для сільгоспвиробників є одним із основних джерел прибутку та постійним джерелом валютних надходжень. Олійно-жировий комплекс України відіграє важливу роль у світовому виробництві олійних культур і забезпечує 45% експорту країни. Слід підкреслити, що Україна, як виробник олійних культур, посідає дуже високі лідируючі позиції у світі. Зокрема, виробництво ріпаку становить 3-4% від загального світового виробництва цієї культури, сої – 1%, середньорічне виробництво соняшнику – 29-34%;

- Щодо характеристики досліджуваного підприємства можна сказати, що приватне підприємство „Урожай” розташоване в селі с. Красносільці Золочівського району Львівської області. Воно знаходиться на віддалі 25 км від районного центру м. Золочів і 95 км від обласного центру м. Львова. Сполучення з районним центром - асфальтне. На території господарства всі дороги з твердим покриттям.

- Підприємство зареєстроване 21.12.2001 р. Керівником організації є Фельп Василь Васильович. Розмір статутного капіталу складає 2 009 375,00 грн.

- В організаційну структуру господарства входять: 2 рільничі бригади, свиноферма, пасіка, тракторна бригада, склади та ремонтна майстерня. Компактне розташування виробничих підрозділів економічно зручне.

- Предметом даної діяльності підприємства є організація виробництва сільськогосподарської продукції та її реалізація, надання послуг працівникам та місцевому населенню.

- Земля є основним засобом виробництва господарства, щодо загальної земельної площі ПП „Урожай”, то тут дане підприємство орендує

земельні угіддя, укладено 245 договорів оренди з пайовиками. Склад і структура земельних угідь за три останні роки не змінялась і загальна площа сільськогосподарських угідь становить 773 га, це в основному площа ріллі.

- Щодо реалізації продукції, то як видно з таблиці 2.1, в структурі товарної продукції в досліджуваному підприємстві на протязі останніх років найбільшу питому вагу займає продукція рослинництва і становить 99,1%. Щодо виробництва продукції тваринництва, то тут варто відмітити що на даному підприємстві ця галузь не набула широкого розвитку і в структурі товарної продукції на її долю припадає тільки 0,9%.

Серед продукції рослинництва найбільшу питому вагу становлять зернові і зернобобові, а це 33,6% в середньому за три останні роки, далі по питомій вазі йде пшениця озима, яка становить в структурі 17,3% і на третьому місці як видно з таблиці займає ріпак, який становить 13,3% в середньому за три роки.

- Із продукції тваринництва, на даному підприємстві основна частка припадає в основному на вирощування свиней в живій масі і становить 0,8% в середньому за три роки і 0,1% припадає на виробництво меду.

- Аналіз даних таблиці 2.2 щодо основних економічних показників діяльності підприємства показує, що всі показники які представлені в даній таблиці мають додатне значення і зросли в 2021 році в порівнянні з 2019 роком, так виробництво валової продукції сільського господарства у 2021 році збільшилось у порівнянні з 2019 роком на 20246 тис. грн., зросло і виробництво валової продукції в розрахунку на 100 га с.-г. угідь на 334 тис. грн. що свідчить про зростання ефективності використання земель у господарстві. Щодо собівартості реалізованої продукції, то вона за останні три роки також зросла на 19287 тис.грн., зросли чистий дохід, валовий прибуток і чистий прибуток на 34630 тис.грн., 15343 тис.грн., 14333 тис.грн. відповідно.

- Водночас середньооблікова чисельність працівників за цей же період зменшилась на одного працівника.

- В результаті діяльності підприємство отримало прибуток і рівень рентабельності в 2021 році склав 41,1%, що 3,7 рази вищий ніж в 2019 році.

- Аналізуючи дані про дебіторську і кредиторську заборгованість підприємства можна зробити висновок, що дебіторська заборгованість на кінець року у порівнянні з початком року збільшилася на 21798 тис. грн. Найбільшу питому вагу у структурі дебіторської заборгованості становить дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, яка на кінець 2021 року 2451 тис. грн., або 23,0%. Щодо дебіторської заборгованості розрахунків з бюджетом, то можна сказати що на початку року вона становила 187 тис.грн. і в структурі дебіторської заборгованості займала 4,1%, а на кінець звітного року її взагалі не було. Дуже сильно зросла інша дебіторська заборгованість і на кінець року вона становила 20306 тис.грн. або 77,0%, її значення виросло в порівнянні з початком року на 19534 тис.грн.

- Проаналізувавши дані щодо кредиторської заборгованості господарства, то можна відмітити, що вона також в цілому зросла на кінець року по всіх показниках і становила 10306 тис. грн. це на 7607 тис.грн. більше ніж на початку року.

- Якщо проаналізувати в розрізі показників кредиторської заборгованості, то кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги зросла на 4387 тис.грн., поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом на 65 тис.грн., з оплати праці на 36 тис.грн. Зросли і інші поточні зобов'язання на 3119 тис.грн.

- Дебіторська заборгованість на кінець звітного року перевищувала кредиторську заборгованість на 14191 тис.грн. З однієї сторони це добре що все таки кредиторської заборгованості у

досліджуваного підприємства є менше ніж дебіторської, але все одно залишається великий борг з дебіторської заборгованості що негативно впливає на саму господарську діяльність підприємства.

- Проаналізувавши дані щодо витрат на виробництво продукції рослинництва в цілому і олійних культур зокрема можна зробити відповідні висновки, зокрема як видно з таблиці 2.5, в 2021 році загальна сума витрат в цілому підвищилась на 12,3%. Найбільшу частку витрат становлять витрати міндобрив, їх сума в 2021 р. становила 5240,8 тис. грн., вони зросли в порівнянні з 2019 роком на 13,6%. Значно зросли в 2021 р. в порівнянні з 2019 р витрати на пальне і мастильні матеріали, витрати на насіння і посадковий матеріал, орендна плата за земельні частки (паї), запасні частини і витрати на амортизацію.

- Щодо рівня рентабельності виробництва олійних культур то тут треба відмітити, що рівень рентабельності виробництва ріпаку і соняшнику за останні три роки зріс в 2021 році в порівнянні з 2020 роком в 2,4 рази ріпаку і на 90% соняшнику, рівень рентабельності сої також зріс. Не зважаючи на те, що виробнича собівартість зросла в 2021 році в порівнянні з 2020 роком по всіх культурах, прибуток від виробництва тих культур також зріс це пов'язано із підвищенням ціни реалізації.

- Отже, ринок олійних культур по всій Україні та ПП «Урожай» характеризується динамічним зростанням виробництва.

- Характеризуючи організацію бухгалтерського обліку даного підприємства, можна зауважити, що в бухгалтерській організації ПП «Урожай» працюють 3 особи: головний бухгалтер, бухгалтер та касир. У досліджуваних економіках існує централізована форма організації бухгалтерського обліку, суть якої полягає в тому, що вся обробка вихідних документів централізована в центральній бухгалтерії підприємства. Бухгалтерський облік організований на основі заповнених вручну аркушів-ордерів журналу обліку.

У ПП «Урожай» основними документами, що визначають всю діючу систему бухгалтерського обліку, є наказ «Про облікову політику» та план роботи бухгалтерії. Відсутній графік документообігу в господарстві;

- В ПП «Урожай» ведеться облік в цілому, в тому числі і собівартості та виробництва продукції олійних культур, вручну за допомогою журнально-ордерної форми обліку;

- Облік виробництва продукції рослинництва в т.ч. олійних культур, ведеться за субрахунком 231 «Рослинництво». Цей рахунок балансований, активний, оперативний, розрахунковий. За дебетом субрахунку 231 «Рослинництво» зараховують фактично здійснені протягом року витрати на посів окремих культур, за кредитом — кількість одержаної продукції та її вихід у вартісних показниках;

– У ПП «Урожай» оцінка готової продукції за справедливою вартістю не знайшла практичного застосування. Отже, отримана протягом року дослідним господарством готова продукція сільськогосподарського виробництва власного виробництва оцінюється за плановою собівартістю, а на кінець календарного року її доводять до рівня фактичних витрат.

З метою вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення основного виробництва, особливо вирощування олійних культур, на ПП «Урожай» можемо запропонувати наступне:

1. В Наказі про облікову політику досліджуваного господарства пропонуємо окремо виділити організації частини управлінського обліку. По-перше, в досліджуваному господарстві необхідно було б доопрацювати та доповнити Наказ про облікову політику, який вже існував і впроваджувався, окремим розділом, у якому відобразити мету, завдання та основні принципи управлінського обліку як виду бухгалтерського обліку.

2. Облік витрат і виходу продукції олійних культур характеризується великим обсягом облікової інформації, тому дуже важливо раціонально організувати вчасне інформаційне забезпечення обліковців. Для цього в ПП «Урожай» має бути розроблений та затверджений графік документообігу первинних документів, щоб документи з обліку витрат та

виходу продукції вчасно надходили до бухгалтерії, де вони оброблялися б та накопичувалися.

3. Необхідною вимогою контролю за правильністю проведення операцій з вирощування олійних культур є належна організація первинного обліку на підприємствах. Отже, керівництво ПП «Урожай» має чітко дотримуватись вимог чинного законодавства, а саме забезпечувати точність і повноту відображення необхідної інформації в первинних документах, наявність усіх необхідних реквізитів, своєчасне складання первинних та зведених документів щодо ведення бухгалтерського обліку продукції рослинництва та подальшу їх передачу до центральної бухгалтерії для обробки.

4. Оскільки досі бухгалтерський облік ПП «Урожай» ведеться в ручному режимі, ми рекомендуємо підприємству використовувати більш досконале та ефективне бухгалтерське програмне забезпечення, розробником якого є українські програмісти. Це конфігурація MASTER: Agro рекомендована для малих, середніх і великих підприємств.

5. Враховуючи, що ПП «Урожай» спеціалізується на виробництві олійних культур, які є важливими експортними культурами, що забезпечують стабільний і високий рівень валютних надходжень в аграрний сектор, ми вважаємо, що найближчим часом це потрібно більш досконало вивчати і запроваджувати з метою залучення іноземних покупців, тому даному підприємству ми рекомендуємо поступовий перехід на організацію бухгалтерського обліку за МСФЗ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз господарської діяльності підприємств: плануємо ефективну роботу в новому році: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2013. – № 23. – 112с.

2. Аркатова І.В. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з поста
доступу: <https://nauka-online.com/wp-content/uploads/2020/12/Arkatova.pdf>

3. Бондарчук Н.В. Методи і моделі прийняття рішень в аналізі і аудиті / Н.В. Бондарчук, Л.М. Васільєва, О.П. Бондарчук. – Дніпропетровськ: вид. «Свідлер А.А.», 2010. – 232с.

4. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль суть і зміст / Т. А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія «Економічні науки». – 2010. – № 2(44). – С. 31-42.

5. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. / [М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко та ін]; за ред. проф. М.Ф. Огійчука. - К.:Алерта, 2007.-979с.

6. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України: Підручник для сільськогосподарських вузів. / [В.Я. Плаксієнко, Л.М. Пісьмаченко, Г.Є. Павлова, Т.А. Крушельницька, Є.І. Рябий] / за редакцією В.Я. Плаксієнко. Дніпропетровськ, 2009. - 490с.

7. Васільєва Л.М. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за спрощеною формою: Навч. посіб./ [Л.М. Васільєва, Н.В. Бондарчук, О.П. Бондарчук]. - Дніпропетровськ: РВВ ДДАУ, 2008. - 304с.

8. Васнецов С.Г. Бартер: оподаткування та бухгалтерський облік / С.Г. Васнецов // Все про бухгалтерський облік. –2011. –№ 74. – С.5-8.

9. Владімірська М. Готівкові розрахунки: нові обмеження / М. Владімірська // Новації – 2017: вивчаємо та застосовуємо на практиці: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2017. – № 3. – С. 72.

10. Все про готівкові та безготівкові розрахунки: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Кантерман]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2012. – № 11. – 112с.

11. Господарський кодекс України від 16.01.03р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ligazakon.ua.

12. Господарські договори: поради, зразки, практика (частина перша): практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2018. – № 23. – 111с.

13. Готівкові, безготівкові розрахунки і РРО: правила, новації, нестандартні ситуації: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2013. – № 19. – 112с.

14. Демченко Я.М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками / Я. М. Демченко, В. М. Прохорова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2014. – Вип. 1. – С. 96-108.

15. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посібник. / Л.В. Дікань. – 2-е вид. перероб. і доп. – К.: Знання, 2010. – 327 с.

16. Дугар Т.Є. Умови визнання заборгованості при обліку розрахункових операцій / Т.Є. Дугар // Економіка АПК. – 2010. – №2. – С.120-123.

17. Жуковська В.В. Напрями удосконалення обліку розрахунків з постачальниками і покупцями / В.В. Жуковська // [Електронний ресурс].

–
Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1116>

18. Завгородній В.П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту / В.П. Завгородній. – К.: А.С.К., 2001. – 768с.

19.Збірник Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2016. – № 1. – 187 с.

20.Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління Національного банку України № 22 від 21.01.2004 // Бухгалтерія. – 2009. - № 27. – С.22-58.

21.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291 // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 25 – 101.

22.Кантерман О. Як змінити умови або строк дії госпдоговору / О.Кантерман // Баланс. – 2017. – № 36. – С. 6-8.

23.Кравець В. Перспективи здійснення безготівкових розрахунків в Україні / В. Кравець // Банківська справа. –2010. –№ 6. –С.3-8.

24.Лобова Н.В. Стан дебіторської та кредиторської заборгованості та її вплив на економічну стійкість сільськогосподарських підприємств /Н.В.Лобова // Агросвіт. –2010. –№15. –С.30-33.

25.Лобода О.М. Організація дієвої системи контролю за розрахунками з постачальниками / О.М. Лобода // Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: матеріали XI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 29-30 жовтня 2020 р.: В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2020. – С. 29-30.

26.Матвієць С.Г. Бухгалтерський облік розрахунків з постачальниками і підрядниками / С.Г. Матвієць //Баланс. –2009. –№ 13. – С. 45-52.

27.Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного

виробництва сільськогосподарських підприємств: лист Міністерства аграрної політики України від 04 грудня 2003 р. № 37-27-12/14023 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukraine.uapravo.net/data/base34/ukr34712.htm> вільний. Назва з екрану.

28.Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджена Наказом Міністерства Аграрної політики України № 390 від 04.06.2009 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: www.balans.ua вільний. Назва з екрану.

29.Облікова політика та організація обліку на підприємстві: готуємося до нового року: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Кантерман]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб»,86 2011. – 112с.

30.Омельницька З. Інвентаризація розрахунків з контрагентами / З.Омельницька // Річна інвентаризація – 2015: проводимо правильно: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2015. – № 19. – С. 58 – 62.

31.Омельницька З. Розрахунки з покупцями та постачальниками / З.Омельницька // Енциклопедія бухгалтерських проведень: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 10. – С. 54 – 57.

32.Ошкано В.М. Форма і зміст розрахункових документів / В.М. Ошкано // Баланс. – 2010. – № 28. – С. 54-56.

33.Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів аграрних підприємств: навчальний посібник / Г.Є. Павлова, О.В.Чернецька. – Донецьк: Юго-Восток, 2012. – 393с.

34.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 22 – 24.

- 35.Побережець О.В. Удосконалення обліку розрахунків з поста
36.Погрібна О.П. Удосконалення обліку розрахунків з поста
агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. – № 1(3). – С.
186-192.
- 37.Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI зі змінами
та
доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим
доступу: zakon.rada.gov.ua/go/2755-17.
- 38.Положення про ведення касових операцій в національній валюті
в Україні, затверджене постановою НБУ від 19.09.2022 № 205
[Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/2755-17.
- 39.Положення про документальне забезпечення записів у бухга
«Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 105 – 108.
- 40.Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань:
наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.14 // Баланс. – 2015.
– № 85-86. – С. 21 – 34.
- 41.Положення про розрахункові платежі для пред'явлення векселів
до платежу: Затверджено Постановою Правління Національного банку
України від 25 вересня 2001р. №403 //Бухгалтерія. –2010. –№47/2. – С.5-12.
- 42.Попов А.В. Перевіряємо розрахунки з дебіторами і кредиторами
/ А.В. Попов // Все про бухгалтерський облік. –2010. –№114. –С.33-37.
- 43.Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність:
закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII [Електронний ресурс].
- Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
- 44.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні:
Закон України від 16.07.1997 р. № 996-XIV. – [Електронний ресурс]. –
Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
- 45.Про обіг векселів в Україні: закон України від 5 квітня
2001р. №2374-III / Бухгалтерія в сільському господарстві. –2010. –№10. –

C.35-37.

46.Ревизюк І. М. Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками / І. М. Ревизюк, Є. В. Калюга // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10(4). – С. 185-190.

47.Савченко А. Заповнюємо ТТН правильно / А. Савченко // Збірник первинних документів: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 20. – С. 53-58.

48.Схеми бухгалтерських проведення: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2014. – № 16. – 109с.

49.Усач Б.Ф. Аудит: Навч.посіб. / Б.Ф.Усач. -2-ге видання. – К.: Знання-Прес,2002. – 362с.

50.Хазанюк А.М. Вдосконалення обліку розрахунків підприємства з постачальниками і підрядниками / А.М. Хазанюк // Науковий блог. Національний університет «Острозька академія» [Електронний ресурс]. – 2019. – Режим доступу: <https://naub.oa.edu.ua/2019/>.

51.Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз: Навчальний посібник. 2-е вид., перероб., доп. / Ю.С. Цалко. – Житомир: ЖІТІ, 2001. –436с.

52.Чацкіс Ю. Д.. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник / Ю. Д. Чацкіс, Е. С. Гейер, О. А. Наумчук, І. О. Власова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с.