

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

## **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

освітній ступінь «Магістр»

на тему: **«МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ В ОБЛІКОВО-  
АНАЛІТИЧНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ВИРОБНИЦТВА СОНЯШНИКА  
(НА ПРИКЛАДІ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «ОАЗИС «К»  
САМБІРСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ)»**

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

ГАЛАЦ ВІТАЛІЙ ОМЕЛЯНОВИЧ  
(прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент ЖИДОВСЬКА Н. М.

Рецензент: КУЖИДЛО В. М.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр спеціальності)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_

(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

«11» червня 2021 року

**ЗАВДАННЯ**

на кваліфікаційну роботу студенту

ГАЛАЦУ ВІТАЛІЮ ОМЕЛЯНОВИЧУ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи): «МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ В ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ВИРОБНИЦТВА СОНЯШНИКА (НА ПРИКЛАДІ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «ОАЗИС «К» САМБІРСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ)»

Керівник проекту (роботи): ЖИДОВСЬКА НАТАЛІЯ МИХАЙЛІВНА, к.е.н., доцент  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджені наказом ЛНАУ від «16» вересня 2021 року № 304/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «17» грудня 2021 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність досліджуваного підприємства, методичні рекомендації, наукові праці, періодичні видання, інтернет-ресурси.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)  
ВСТУП

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ У ФІНАНСОВО - ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст витрат та їх класифікація

1.2. Проблемні питання раціоналізації виробництва продукції соняшника в Україні та світі

1.3. Нормативно-правове та літературне забезпечення

1.4. Методика дослідження в сфері обліку виробництва продукції рослинництва

2. СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА У РОСЛИННИЦТВІ

2.1. Основні економічні характеристики сільськогосподарської діяльності фермерського господарства «Оазис «К»

2.2. Оцінка виробництва продукції соняшника

2.3. Облікова політика в частині організації обліку виробництва продукції рослинництва

2.4. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції соняшника на сільськогосподарському підприємстві

2.5. Калькулювання собівартості продукції соняшника

3.ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

3.1. Покращення організації бухгалтерського обліку виробництва продукції рослинництва на підприємстві

3.2. Стратегічні альтернативи розвитку галузі рослинництва

3.3. Інтегрована звітність щодо витрат в управлінні якістю продукції рослинництва

4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці

4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) рисунки, таблиці, схеми

6. Консультанти розділів проекту (роботи)

Розділ	Прізвище, ініціали та посада Консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та захисту населення			

7. Дата видачі завдання: « 11 » червня 2021 року

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної Роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі роботи. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	11.06.21-15.07.21 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	16.07.21–06.10.21 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій з реалізації роботи; 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).	07.10.21 – 18.11.21 р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику роботи; виправлення його зауважень; здача роботи на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	19.11.21 – 10.12.21 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником роботи; виправлення зауважень у графічній частині).	11.12.21 – 27.12.21 р.

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис )

ГАЛАЦ В.О.  
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_  
( підпис )

ЖИДОВСЬКА Н.М.  
(прізвище та ініціали)

УДК 631.15:633.1:631.11. (477.83)

*Методичний інструментарій в обліково-аналітичному забезпеченні виробництва соняшника (на прикладі фермерського господарства «Оазис «К» Самбірського району Львівської області).*

Галац В.О. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування – Дубляни, Львівський НАУ, 2021.

110 с. текст. част., 25 табл., 21 рис., 72 літер. джерела, 2 додатки

Перший розділ висвітлює економічну суть та значення витрат, підходи вітчизняних вчених щодо визначення цих понять, проблемні питання раціоналізації виробництва продукції соняшника в Україні та світі, а також основні методи досліджень в системі управління підприємством.

У другому розділі розкрито організаційно-економічну характеристику досліджуваного фермерського господарства, проаналізовано основні економічні показники діяльності, виробництво продукції соняшника, висвітлено стан обліку виробництва продукції рослинництва у фермерському господарстві «Оазис «К» Самбірського району Львівської області.

У третьому розділі розглянуто питання удосконалення обліку виробництва продукції рослинництва, окреслено стратегічні альтернативи розвитку галузі рослинництва, внесено пропозиції автора стосовно використання інтегрованої звітності щодо витрат в управлінні якістю продукції рослинництва

Четвертий розділ розкриває основні засади організації охорони праці на досліджуваному підприємстві та безпеки в надзвичайних ситуаціях.

**Ключові слова:** сільськогосподарське підприємство, сільське господарство, виробництво, витрати виробництва, продукція рослинництва, виробництво соняшнику, облікова політика, бухгалтерський облік, бухгалтерські рахунки, автоматизація, звітність.

## **АНОТАЦІЯ**

У кваліфікаційній роботі висвітлено економічний зміст витрат та їх класифікацію, проблемні питання раціоналізації виробництва продукції соняшника в Україні та світі, значення обліку виробництва продукції рослинництва, розглянуто їх нормативно-правове забезпечення. Подано організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства, проаналізовано стан бухгалтерського обліку виробництва продукції рослинництва у фермерському господарстві «Оазис «К» Самбірського району Львівської області. Обґрунтовано раціональний облік витрат за центрами відповідальності, який може стати науковою основою розробки диференційованих підходів в аграрній політиці; стратегічні альтернативи розвитку галузі рослинництва, які визначаються значенням у динаміці основних ознак стратегічного позиціонування і дозволять галузі забезпечити подальше його функціонування; SWOT-аналіз в зовнішньому і внутрішньому середовищі для стратегічного позиціонування аграрного підприємства; інтегровану звітність щодо витрат в управлінні якістю продукції рослинництва.

## **АННОТАЦИЯ**

В квалификационной работе отражены экономическое содержание затрат и их классификацию, проблемные вопросы рационализации производства продукции подсолнечника в Украине и мире, значение учета производства продукции растениеводства, рассмотрено их нормативно-правовое обеспечение. Представлена организационно-экономическая характеристика изучаемого предприятия, проанализировано состояние бухгалтерского учета производства продукции растениеводства в фермерском хозяйстве «Оазис «К» Самборского района Львовской области. Обоснован рациональный учет расходов по центрам ответственности, который может стать научной основой разработки дифференцированных подходов в аграрной политике; стратегические альтернативы развития отрасли растениеводства, определяемые значением в динамике основных признаков стратегического позиционирования и позволяющие отрасли обеспечить дальнейшее его функционирование; SWOT-анализ во внешней и внутренней среде для стратегического позиционирования аграрного предприятия; интегрированную отчетность по затратам в управлении качеством продукции растениеводства.

## **ANNOTATION**

The qualification work highlights the economic content of costs and their classification, problematic issues of rationalization of sunflower production in Ukraine and the world, the importance of accounting for crop production, considered their regulatory and legal support. The organizational and economic characteristics of the studied enterprise are given, the state of accounting of crop production in the farm "Oasis" K "Sambir district of Lviv region is analyzed. Rational cost accounting by centers of responsibility is substantiated, which can become a scientific basis for the development of differentiated approaches in agricultural policy; strategic alternatives for the development of the crop industry, which are determined by the importance in the dynamics of the main features of strategic positioning and will allow the industry to ensure its continued operation; SWOT-analysis in the external and internal environment for strategic positioning of the agricultural enterprise; integrated reporting on costs in crop quality management.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ У ФІНАНСОВО - ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	10
1.1. Економічний зміст витрат та їх класифікація.....	10
1.2. Проблемні питання раціоналізації виробництва продукції соняшника в Україні та світі.....	22
1.3. Нормативно-правове та літературне забезпечення.....	25
1.4. Методика дослідження в сфері обліку виробництва продукції рослинництва.....	30
2. СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА У РОСЛИННИЦТВІ.....	34
2.1. Основні економічні характеристики сільськогосподарської діяльності фермерського господарства «Оазис «К».....	34
2.2. Оцінка виробництва продукції соняшника .....	42
2.3. Облікова політика в частині організації обліку виробництва продукції рослинництва.....	49
2.4. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції соняшника на сільськогосподарському підприємстві.....	54
2.5. Калькулювання собівартості продукції соняшника.....	67
3.ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА.....	74
3.1. Покращення організації бухгалтерського обліку виробництва продукції рослинництва на підприємстві.....	74
3.2. Стратегічні альтернативи розвитку галузі рослинництва.....	80
3.3. Інтегрована звітність щодо витрат в управлінні якістю продукції рослинництва.....	85
4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ.....	91
4.1. Аналіз стану охорони праці.....	91
4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування.....	93
4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці.....	95
4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях.....	98
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	100
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	104

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** Питання ефективності завжди було в центрі уваги економічної наукової діяльності. За сучасних умов господарювання тільки ефективне виробництво може бути запорукою майбутнього розвитку підприємства чи галузі. Однак необхідним є взяти до уваги специфічні характеристики, які впливають на формування належного рівня ефективності в кожному аспекті. Особливо це стосується рослинництва. Відмітимо, що за останні роки значно збільшилися обсяги виробництва та зріс рівень урожайності головних сільськогосподарських культур вітчизняних підприємств. Це дозволяє багатьом виробникам не тільки отримати додатковий прибуток, а й підвищити рентабельність виробництва. Водночас на сільськогосподарському виробництві, зокрема в галузі рослинництва, продовжують нагромаджуватися повсякденні системні проблеми. Найчастіше вони пов'язані з порушенням найкращої структури сівозміни в рослинництві, виснаженням земельних ресурсів і забрудненням ґрунту. Орім цього, вітчизняні підприємства змушені конкурувати з продукцією країн, які інтенсивно дотують сільськогосподарське виробництво на світовому ринку. Ці проблеми не знайшли остаточного рішення в дослідженнях науковців і вчених-економістів у галузі економіки, що визначає актуальність тематики досліджень.

Петті В., Кене Ф, Сміт А., Рікардо Д., Маркс К., Менгер К., Візер Ф. та інші відомі економісти проводили дослідження в галузі формування витрат і розвитку теорії вартості.

У наукових працях таких українських вчених, як В. Андрійчук, П. Саблук, С. Дем'яненко, В. Москаленко, С. Мочерний, О. Олійник, Ф. Бутинець, В. Сопко, П. Огійчук, Ю. Цал-Цалко та ін. знайшли відображення проблеми теоретичного і прикладного характеру щодо формування витрат та управління ними, підвищення економічної ефективності витрат сільськогосподарського виробництва на сучасному етапі

розвитку.

Питання, пов'язані з теорією та практикою формування й управління витратами, підвищення їх ефективності на сучасному етапі розвитку сільськогосподарського виробництва знайшли своє відображення в наукових працях таких учених як В.Г. Андрійчук, С.І. Дем'яненко, М.Я. Дем'яненко, П.Т. Саблук, В.Я. Месель-Веселяк, В.А. Москаленко, С.В. Мочерний, С.А. Нестеренко, О.В. Олійник, І.В. Охріменко, В.С. Пономаренко, Н.В. Ульяновченко, Ю.С. Цал-Цалко, О.М. Шпичак, О.В. Шубравська та ін.

**Метою кваліфікаційної роботи** є розробка та удосконалення теоретико-методологічної бази обліку витрат на ведення рослинництва для сільськогосподарських підприємств, надання практичних пропозицій щодо організації їх бухгалтерського обліку і можливих шляхів підвищення економічної ефективності.

Розкриття досягнутих цілей (мети) у кваліфікаційній роботі передбачає вирішення наступних **завдань**:

1. Узагальнити теоретичне осмислення економічного змісту категорії «витрати», їх класифікацію та визначити витратоутворюючі фактори сільськогосподарського підприємства;
2. Проаналізувати стан організаційно-методичного забезпечення обліку виробництва продукції соняшника в фермерському господарстві «Оазис» К» Самбірського району Львівської області;
3. Надати рекомендації практичного характеру щодо вдосконалення побудови і організації бухгалтерського обліку продукції рослинництва в сільськогосподарському підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є економічні взаємозв'язки та відносини, що сформувалися під час функціонування та розвитку галузі рослинництва у фермерському господарстві «Оазис «К»» Самбірського району Львівської області.



**Предмет дослідження** є теоретичні та практичні питання бухгалтерського обліку витрат в галузі рослинництва сільськогосподарського підприємства та управління ними.

**Методи дослідження.** Методичними засадами дослідження в кваліфікаційній роботі є ґрунтовні домінанти економічної теорії та загальнонаукові методи і принципи здійснення даного дослідження. Нами було використано наступні методи: монографічний (здійснення теоретико-методичного узагальнення, вивчення сучасної ситуації формування собівартості сільськогосподарських підприємств); економіко-статистичний (виробничо-вартісний аналіз та вплив собівартості на рентабельність сільськогосподарського виробництва); метод SWOT-аналізу (для стратегічного позиціонування сільськогосподарського підприємства у зовнішньому та внутрішньому середовищі); табличні і графічні (наочне відображення інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства та облік витрат); методи бухгалтерського обліку та інші.

**Інформаційна база дослідження:** наукові дослідження вітчизняних і закордонних учених у сфері обліку витрат, законодавчі і нормативні акти, внутрішні регламенти підприємства, міжнародні стандарти обліку, дані статистичні звітності у щорічниках, науково-практичні матеріали конференцій, матеріали семінарів, безкоштовні електронні ресурси, практичні матеріали підприємства, яке є об'єктом дослідження.

Основні результати дослідження розкривають **наукову новизну** і відображають зміст роботи, зокрема:

- обґрунтовано облік раціональних витрат за центрами відповідальності що може в подальшому стати науковою основою для формування методів диференціації аграрної політики;
- удосконалено процедури обліку собівартості продукції рослинництва, що дозволяє контролювати собівартість у процесі виробництва, виявляти непередбачені відхилення та приймати ефективні оперативні рішення;

- вдосконалено стратегічний вибір (альтернативи) для розвитку галузі рослинництва, який залежить від важливості основних характеристик стратегічного позиціонування в динаміці, і дасть можливість галузі забезпечити її безперервне функціонування;

- сформульовано процедури надання якісної інформації про витрати у комплексному інтегрованому звіті сільськогосподарського підприємства, що покращує ефективність системи управління якістю продукції, шляхом розкриття інформації в системі управлінської звітності та Звіті про управління (нефінансового звіту);

- *набули подальшого розвитку*: необхідність вжиття заходів щодо регулювання ринкової пропозиції на основі принципу рівності паритетності, щоб наповнити ринок продукції рослинництва;

- застосування SWOT-аналізу внутрішнього та зовнішнього середовища стратегічного позиціонування сільськогосподарських підприємств.

**Практична цінність** даної роботи полягає у внесенні пропозицій щодо вдосконалення системи бухгалтерського обліку виробництва продукції рослинництва у фермерському господарстві «Оазис «К»» Самбірського району Львівської області.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ У ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Економічний зміст витрат та їх класифікація

Сільське господарство — галузь матеріального виробництва, що виробляє продукти рослинного і тваринного походження, які є як продуктами харчування для населення, так і сировиною для промисловості. Виробництво та прибуток готової продукції з метою реалізації є основною метою виробничої діяльності підприємства. Діяльність будь-якого підприємства завжди пов'язана з певною вартістю матеріалів, праці, грошей, інформації та інших ресурсів для виготовлення, зберігання, транспортування, пакування, фасування, сортування та реалізації товарів. Сума всіх цих витрат є поточною вартістю бізнесу. Тому дуже важким і відповідальним завданням є оптимізація витрат, щоб нарешті досягти максимального економічного ефекту.

За А. Смітом і Д. Рікардо під витратами розуміють середні соціальні витрати на одиницю продукції. Крім того, з урахуванням орендної плати вартість визначається як ціна виробництва [58, 49].

Теорія виробничих витрат Маркса базується на двох основних категоріях: категорія «витрати виробництва» та категорія «витрати обігу». Якщо категорія «витрати виробництва» пов'язана зі створенням товару, то категорія «витрати обігу» пов'язані з реалізацією (купівлею-продажем) товару [26].

Досліджуючи витрати суспільного виробництва та витрати виробництва підприємства, К. Маркс дійшов висновку, що прибуток (P) створюється не всім передоплаченим капіталом  $(c+v)$ , а лише його змінною частиною (v), а саме працею. Досліджуючи це питання, Маркс абстрагував його від коливань цін навколо вартості та змін вартості, які залежать від кількості виробленої продукції. Відповідно до Методичних рекомендацій з

планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерство аграрної політики України від 18.05.2001р. № 132, під витратами звітного періоду визнається як зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призвело до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу внаслідок вилучення або розподілу власником), за умови, що ці витрати можна достовірно підтвердити і оцінити [27].

Багато економістів-аграрників вивчали сутність, ефективність і регулювання витрат і висвітлювали їх у своїх публікаціях (табл.1.1).

*Таблиця 1.1*

### **Наукові підходи щодо визначення дефініції «витрати»**

№	Автор	Сутність поняття «витрати»
1	2	3
1.	Бутинець Ф.Ф.	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)
2.	Шумило Ю.О.	Витрати, як економічне поняття, характеризує процес використання ресурсів підприємством у виробництві продукції з метою отримання економічної вигоди та зростання вартості капіталу
3.	Дробязко С.І.	Витрати, це сукупність ресурсів усіх видів, виражена в єдиному грошовому вимірнику, згрупована за відповідними ознаками та використана в основних бізнес-процесах для досягнення поставлених задач
4.	Бондаренко Т.Ю.	Витрати - це достовірно оцінена величина економічних ресурсів, споживання яких призводить до змін у складі активів та зобов'язань та сприяє досягненню цілей діяльності підприємства у врахуванні ресурсної природи витрат та наголосенні на ефективності як обов'язкової умови їх здійснення
5.	Черткова Н.О.	Витрати – це вартість усіх матеріалів та послуг, що витрачаються
6.	Костякова А.А.	Витрати – використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку суб'єктом господарювання розглядаються відповідно до доходів за звітний період
7.	Сопко В.В.	Процес перетворення грошей на ресурси має характер витрачання й називається «витрати».
8.	Погорелов Ю.С.	Витрати з бухгалтерської точки зору вказують на змінення активів і збільшення зобов'язань підприємства й орієнтовані на розрахунок його фінансового результату

Аналіз наукових праць приводить нас до висновку, що, вчені по-різному тлумачать поняття «витрати», але вкладають у свої інтерпретації однаковий зміст, тобто трактують витрати як економічні ресурси. Причому саме автор Костякова А.А. та автор Погорелов Ю.С. наголошують на відповідності їх доходам, задля яких вони були понесені. Відповідно до принципу відповідності нарахування доходів і витрат у фінансовій звітності [24], витрати, як економічна категорія, що входить до фінансової звітності, повинні відповідати отриманим доходам, ради яких вони понесені -тому не можна з цим твердженням не погодитися.

З точки зору суспільного виробництва, витрати поділяються на суспільні витрати та витрати його головної ланки-підприємство. Операційні витрати є якісним показником підприємства, оскільки їх масштаб і рівень формуються під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів середовища підприємства.

На рівні підприємства існують два методи (підходи) визначення витрат виробництва: бухгалтерський та економічний. Особливо цінним в економічних дослідженнях є економічні витрати, а в господарській практиці — бухгалтерські витрати та їх облікова вартість.

Важливим питанням, яке слід сформулювати на основі досліджень з методології обліку витрат на виробництво підприємства, є класифікація за певними ознаками.

Класифікація витрат полягає у класифікації витрат за категоріями на основі деяких загальних характеристик об'єктів і природного взаємозв'язку між ними. При цьому чим більше ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єкта.

Важливою передумовою успішного процесу організації планування, обліку собівартості продукції, калькуляції собівартості продукції та ефективного управління витратами є економічно аргументована класифікація витрат.

У літературі щодо класифікації витрат, існують різні види групувань витрат, що супроводжується тим, що поділ витрат спрямований на вирішення різноманітних управлінських завдань.

Звичайна діяльність включає операційну, інвестиційну, та іншу звичайну діяльність. Операційна діяльність підприємства включає будь-яку діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або є результатом здійснення такої діяльності. Прикладами поширених видів звичайної діяльності є виробництво та реалізація продукції, розрахунки з постачальниками та клієнтами, курсові різниці, тобто операції, що супроводжують звичайну корпоративну діяльність.

Операційна діяльність підприємства - це основний вид діяльності, що пов'язана з виробництвом продукції, робіт, послуг (інжиніринг, обслуговування) або реалізацією продукції, що є визначальною метою підприємства і забезпечує більшу частину його доходів.

Інвестиційна діяльність підприємств пов'язана з придбанням та реалізацією негрошових еквівалентів, таких як необоротні активи та фінансові інвестиції.

Фінансова діяльність — це діяльність, яка спричиняє зміни розміру та складу власного та позикового капіталу.

У сільськогосподарських підприємствах операційні витрати провідних галузей (рослинництво та тваринництво) групують за такими економічними факторами:

- Матеріальні витрати;
- Витрати на заробітну плату;
- Відрахування на соціальні заходи;
- Амортизація;
- Інші операційні витрати.

Це групування витрат може визначити попит на оборотні та необоротні активи, показати, які активи і скільки витрачено, а також описати структуру витрат та дати їх характеристику. У зв'язку з цим усі витрати поділяють на

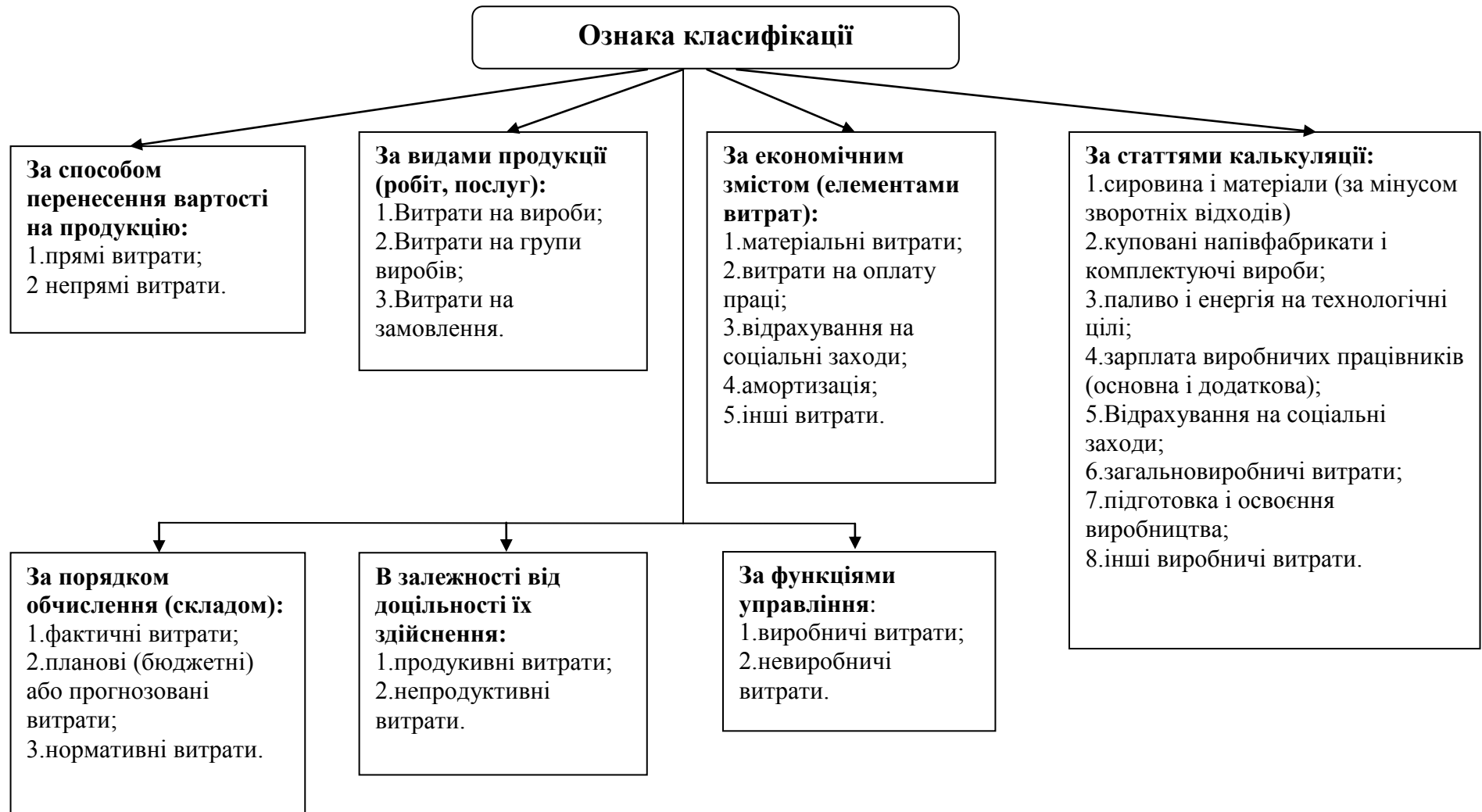
операційні витрати, інвестиційні витрати, фінансові витрати та інші витрати від звичайної діяльності. Головну частину витрат підприємства складають операційні витрати [6]. Найширша класифікація витрат базується на наступних ознаках (рис 1.1).

Змінні витрати - це витрати, які змінюються зі змінами виробництва та його обсягу. За відсотком зміни витрат і зміни виробництва змінні витрати поділяють на пропорційні та непропорційні. І навпаки, зміни пропорційних витрат прямо пропорційні змінам у виробництві. Тому непропорційні витрати поділяють на прогресивні та дегресивні. Прогресивні витрати ростуть швидше, ніж обсяги. Темпи зростання дегресивних витрат є повільнішими, ніж темпи зростання виробництва. Постійні витрати - це витрати, які залишаються незмінними в міру зміни виробництва. Змішана собівартість – це витрати, що включають елементи змінних витрат і постійні.

Поточні витрати є фіксованими і постійно здійснюються (з періодичністю менше одного місяця).

Одноразові витрати – це витрати, які виникають частіше одного разу на місяць і можуть використовуватися для підтримки виробничого процесу протягом тривалого часу. Довгострокові витрати – це витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору (контракту), тобто контракту, виконання якого не планується виконати протягом дев'яти місяців з моменту першої вартості або отримання авансового платежу (передоплати) [64].

Основні витрати — це сукупність прямих витрат виробництва. До прямих витрат належать витрати, безпосередньо пов'язані з об'єктом калькулювання, і вони можуть бути безпосередньо включені до собівартості певної продукції. Отже, непрямі витрати утворюються за рахунок виробничої діяльності, але не можуть бути безпосередньо пов'язані з вартістю об'єкта калькуляції. Такі витрати пов'язані з виробництвом різних видів продукції і опосередковано включаються до собівартості за допомогою спеціальних методів розподілу. Непрямі витрати поділяються на виробничі та невиробничі.



**Рис.1.1. Групування витрат за класифікаційними ознаками\***

\*Джерело: розробка автора



Витрати виробництва (виробничі) включають усі витрати, пов'язані з виробництвом продукції. Невиробничі витрати — це всі інші витрати підприємства, які не мають відношення до виробництва продукції. Тому до невикористаних накладних витрат належать витрати на управління, витрати на збут тощо.

Одноелементні витрати складається з одного елемента витрат і не розкладається. До комплексних витрат належать витрати, що включають декілька економічних факторів.

Виробнича собівартість продукції включає витрати, пов'язані з виробництвом продукції, а витрати періоду – це витрати, які не входять до собівартості продукції, і розглядаються як собівартість поточного періоду. Підприємство, що виробляє продукт, розглядає як такі витрати витрати на виконання всіх інших функцій ланцюга створення вартості (управління, маркетинг, дослідження, розробки тощо).

Класифікація витрат по відношенню до звітного періоду, необхідна для визначення собівартості продукції, виробленої протягом звітного періоду, хоча собівартість продукції у звітному періоді включає не тільки витрати, понесені в поточному періоді, а й витрати, які не відбулися у поточному періоді, але відносяться до нього.

Поділивши витрати на планові та позапланові, можна визначити суму планових витрат і планову собівартість продукції, а також виділити відсоток незапланованих виробничих витрат в фактичних витратах підприємства. Поділ витрат на нормовані і ненормовані, зумовлений нормативним методом обліку витрат виробництва, і має на меті контролювати ці витрати шляхом виявлення відхилень від нормативу (безпосередньо в технічному процесі) з метою раціонального використання ресурсів.

Продуктивні витрати — це витрати, передбачені технологією та організацією виробничого процесу. Непродуктивні – іншим словом не обов'язкові, які виникають через конкретні недоліки в організації виробництва, технічні і технологічні порушення тощо.

Контрольовані витрати – це витрати, на які керівник та менеджери можуть безпосередньо впливати та контролювати. Неконтрольовані витрати – це витрати, на які керівник чи менеджери не можуть безпосередньо впливати та контролювати. Це групування витрат має важливе значення для моніторингу діяльності окремих підрозділів.

Релевантні витрати – це витрати, які можуть бути змінені в результаті прийняття рішення. Нерелевантні витрати – це витрати, які не залежать від конкретного рішення.

Технологічні витрати формуються і передбачені технологією виробництва і безпосередньо пов'язані з виробництвом будь якого виду продукції. Організаційні витрати – це витрати пов'язані з виробництвом та його управлінням [62].

Вхідна вартість (витрати) це засоби, які були придбані підприємством і є в його наявності та, як очікується, принесуть дохід у майбутньому. Якщо ці засоби були використані для отримання доходу та втратили здатність отримувати дохід у майбутньому, вони будуть віднесені до спожитих та обліковуватися на рахунках призначених для обліку прибутків та збитків [64].

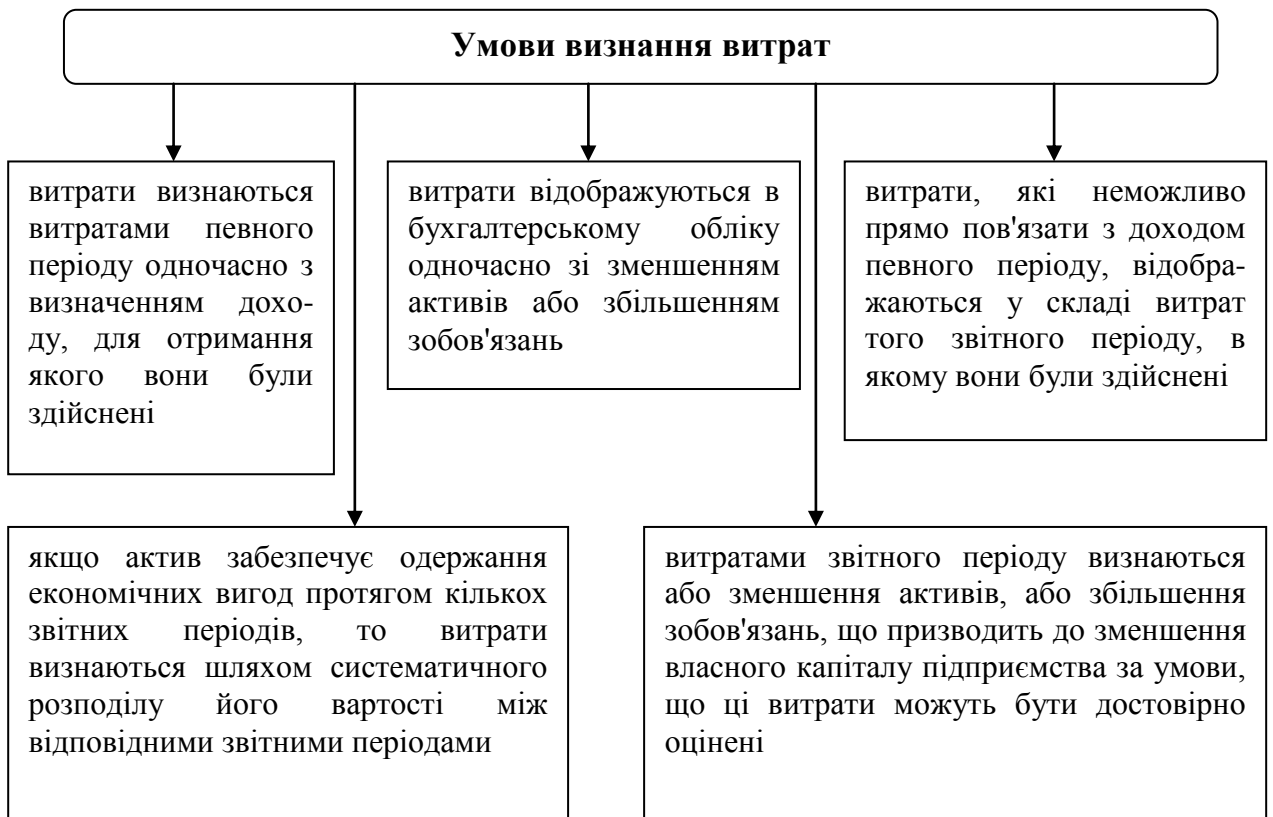
Велике значення надається функції контролю витрат виробництва та випуску продукції. Тому передбачають такі дії:

- Контроль виконання обсягу виробництва відповідно дозапланованого асортименту;
- Контроль якості продукції та запобігання браку;
- Перевірка відповідності нормативних витрат споживання матеріальних ресурсів у витратах на виробництво продукції;
- Перевірка щодо ефективності використання основних засобів, задіяних у виробничому процесі;
- Контроль використання трудових ресурсів, заробітної плати, облік та аналіз основних факторів щодо причин втрат робочого часу;

- Контроль за ремонтними простоями, пов'язаних з поломкою машин та обладнання;
- Контроль непрямих витрат, пов'язаних із вартістю готової продукції і входять до її складу.

Формування корпоративної інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [43]. Відповідно до цього документу, у бухгалтерському обліку відображаються витрати спільно із зменшення економічних вигод у вигляді витрат і вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу.

На основі П(С)БО 16 «Витрати», автором згруповано ряд критеріїв, за якими визнаються витрати, що відображено на рис. 1.2.



**Рис.1.2. Критерії визнання витрат\***

\*Джерело: згруповано автором на основі [43].

Не визнаються витратами: авансові платежі за інвентар, запаси, роботу, оплата отриманих послуг, інше зменшення активів, що не відповідають нормативам, або збільшення зобов'язань, а також витрати, які відображені в зменшенні власного капіталу, відповідно до П(С)БО 16.

У цих визначеннях природа витрат виражається не через їх економічну природу, а через вплив операцій з активами та капіталом на фінансовий та майновий стан підприємства.

Не завадить зазначити, що П(С)БО та МСБО не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку. В них описують загальні правила оцінки та представлення інформації у фінансовій звітності. Тому вважаємо за доцільне, показати порівняльний опис витрат підприємства на основі П(С)БО та МСБО (табл. 1.2).

Рівень і динаміка витрат значною мірою залежать від фінансових результатів діяльності підприємства та його структурних підрозділів, тому управління витратами є дуже важливим інструментом досягнення підприємствами високих економічних вигод.

Ефективне управління витратами вимагає правильно організованого обліку.

*Метою обліку витрат* є процес спостереження, реєстрації, ідентифікації, обробки, інтерпретації та передачі перевіреної і точної інформації про витрати, понесені підприємством, зовнішнім і внутрішнім користувачам.

У бухгалтерському обліку витрати відображають при дотриманні чітких умов, і ми підкреслюємо ці умови на рисунку 1.3.

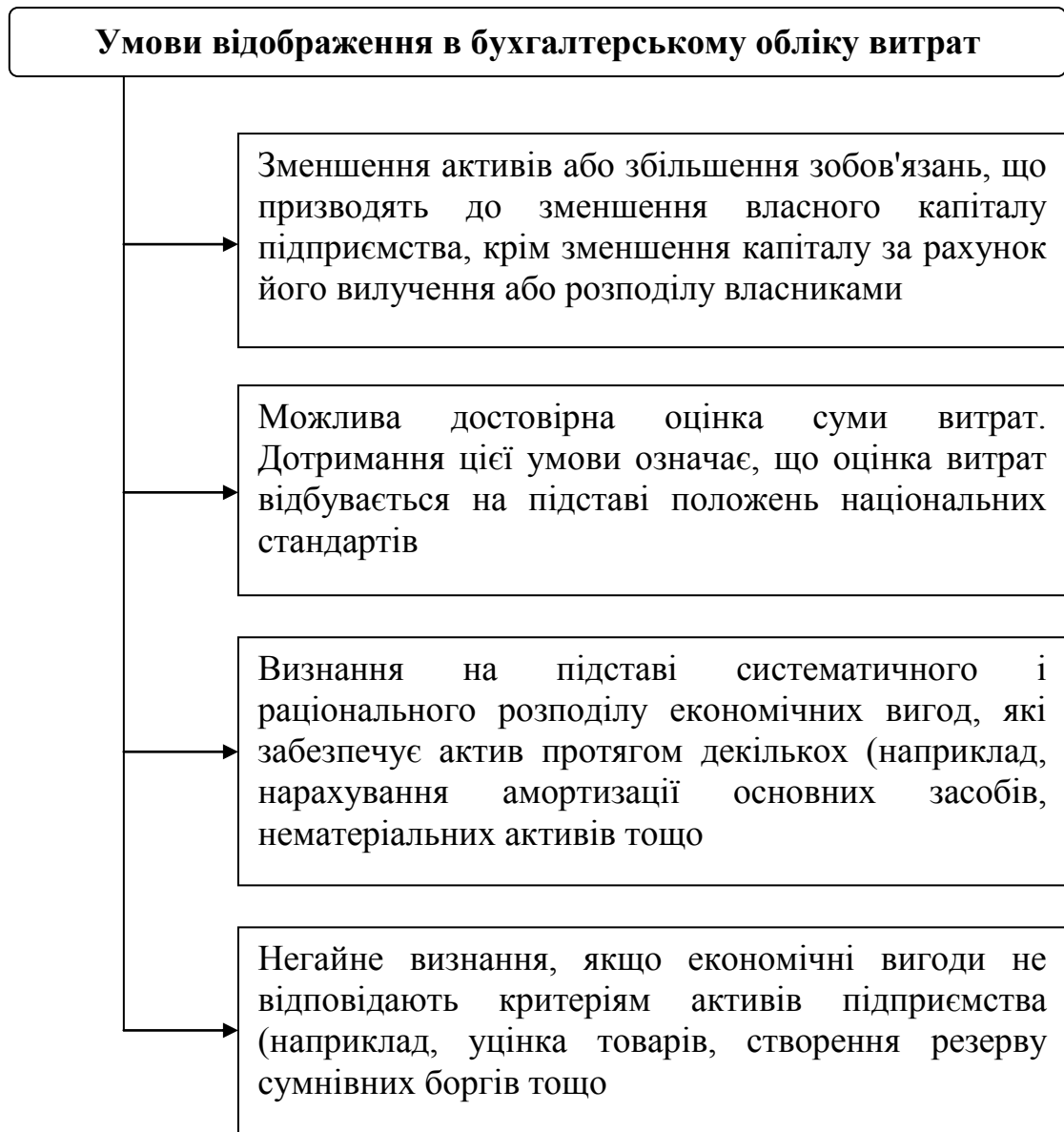
Основними завданнями обліку витрат виробництва, які несе підприємство є:

□ Визначити об'єкти обліку витрат, дати їх облікові характеристики, встановити необхідність постійного або своєчасного моніторингу цих об'єктів;

### Порівняльна характеристика витрат згідно П(С)БО та МСБО

Ознака порівняння	П(С)БО	МСБО
Стандарт який регламентує	П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Єдиного спеціалізованого стандарту немає
Визначення терміну	Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу	Витрати – це зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілу між учасниками акціонерного капіталу
Класифікація та групування витрат	Витрати класифікуються в залежності від виду діяльності, від якого вони виникли по економічним елементам і статтям витрат. А також виділяють прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, одноелементні і комплексні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів, продуктивні, не продуктивні витрати	МСБО виходять із існування загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю
Визначення витрат	Витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди	По МСБО витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій
Оцінка витрат	У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремо узятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат	У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат організації, але в деяких стандарти, містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визначаються і звіті про прибутки і збитки

□ Забезпечити повноту і своєчасність попереднього відображення та обліку операцій, подій і фактів, які безпосередньо пов'язані з витратами підприємства;



**Рис.1.3. Умови відображення в бухгалтерському обліку витрат\***

\*Джерело: розробка автора

- Узагальнити основну первинну інформацію в реєстрах обліку витрат, відповідно згрупувати та пояснити її;
- Отримати бухгалтерські показники, що формують витрати підприємства, з метою складання фінансової, податкової, статистичної та внутрішньої звітності.

Таким чином, висока якість бухгалтерської роботи складає імідж будь якого підприємства чи компанії. А ефективність та надійність, оперативність

та достовірність облікової інформації становить сьогодні основу сучасного ефективного менеджменту.

## **1.2. Проблемні питання раціоналізації виробництва продукції соняшника в Україні та світі**

У зв'язку з кардинальними змінами якості насіння та продуктів їх переробки зросли важливі у світі площі та обсяги виробництва олійних культур, що призвело до значного розширення їх використання, особливо у харчовій та кормовиробництві та інших галузях промисловості.

У 2019 році експорт української сільськогосподарської продукції досягнув 22,2 млрд доларів США, що становить на 19% більше, ніж у попередньому році. У структурі експорту соняшникова олія (після кукурудзи) посідає друге місце, а експорт України становить 3,78 млрд доларів США. На США припадає 7,6% загального експортного доходу країни або 17,02% експорту сільськогосподарської продукції [56].

У 2019 році Україна зайняла перше місце у світі за виробництвом соняшнику. Загальний урожай минулого сезону сягнув 15 млн. т при середній урожайності 2,6 т/га.

Соняшник входить до трійки найпоширеніших олійних культур у світі і має великий вплив на загальний олійний баланс. Аналіз світового виробництва олійних культур показує, що виробництво олійного насіння всіх основних сортів у 2018-2019 рр. стабільно зросло порівняно з 2015-2016 рр.: соняшнику – 26,2%, ріпаку – 4,5%, сої – 13,3%. При цьому найбільшу частку в структурі виробництва олійного насіння займає соя (60,1%), на насіння ріпаку та соняшнику – 12% та 8,6% відповідно.

Спрямованість виробництва олійних культур залежить від природно-кліматичних умов кожної країни, а також стійких тенденцій у вирощуванні та спеціалізації.

У 2019 році світове виробництво соняшнику досягло 51,42 млн тонн при середній урожайності 2 т/га.

Показники основних світових виробників соняшнику з 2018 по 2019 роки наведені в таблиці 1.3.

*Таблиця 1.3*

**Показники топ-виробників соняшнику у світі у  
2018-2019 рр., млн. т**

Показники	Україна	Росія	ЄС	Аргентина	Китай	Туреччина	США	Казахстан	Молдова
Виробництво	15,0	12,8	9,6	3,5	3,3	1,7	1,0	0,8	0,9
Імпорт	0	0	0,6	0	0,2	0	0,1	0	0
Експорт	0,1	0,2	0,5	0,1	0,5	0,1	0,1	0,3	0,6

Як бачимо, найбільшими топ-виробниками соняшнику в 2019 році є: Україна – 15 млн тонн із середньою врожайністю 2,6 тонн/га; Росія – 12,8 млн тонн, 1,6 тонн/га; ЄС – 9,6 млн тонн, 2,2 тонн/га;

За посівними площами соняшнику Україна посідає друге місце у світі (5,8 млн. га). Перша – Росія, з площею 8 млн га.

Найбільші виробники соняшнику у світі – це Україна, Росія, ЄС та Аргентина, частка яких у виробництві цієї культури у світі становить 29,6%, 25,3%, 19,0% та 7,0% відповідно. Провідними експортерами насіння соняшнику у світі є такі країни як Казахстан, Китай, Молдова та Європейський Союз.

Розведення соняшнику постійно було традиційною галуззю українського сільськогосподарського виробництва та вагомую складовою стратегії розвитку національної економіки. Україна є світовим лідером за експортом соняшникової олії. За підрахунками 2018-2019 років наші виробники займали 57,2% частки світового ринку.

Динаміку виробництва соняшнику в Україні див. у таблиці. 1.4.



Таблиця 1.4

**Динаміка виробництва соняшнику в Україні, 2016-2019 рр.**

Показники	2016 р.	2017р.	2018р.	2019р.
Посівна площа, тис. га	5911	5952	5989	5850
Валовий збір, млн. т	14,7	13,0	14,4	15,0
Урожайність, т/га	2,5	2,2	2,4	2,6

З таблиці 1.4 видно, що динамічні показники виробництва соняшнику за період з 2016 по 2019 рр. істотно не змінилися.

Раніше Україна була невеликим виробником насіння соняшнику. Станом на 1999 рік було посаджено 2,5 млн. т соняшнику, переважно закупленого з Туреччини, 140 тис. т олії було імпортовано з власного насіння. Однак у 1999 році Верховна Рада України вдалася до «неринкових» заходів і прийняла закон, який встановлює тариф на експорт соняшникового насіння в розмірі 23% і додатково знижує процентні ставки. І хоча згодом тариф був знижений до 10%, експорт сировини все ще є збитковим. Це стимулювало внутрішню переробку, тому було прийнято таке рішення.

За досліджуваний нами період було побудовано 64 заводи по переробці олії, з них 48 заводів – це олієекстракційні, у 6 портах побудовано термінали в кількості 16 одиниць, об'єкти елеваторного комплексу, логістичного будівництва. Іншою важливою рушійною силою зростання соняшnikової галузі є його лушпиння, яке тепер використовується як альтернативне паливо для виробництва енергії.

За результатами 2018-2019 рр. дана галузь виробила 6,4 млн т соняшnikової олії та експортувала 6 млн т. Загальний світовий ринок соняшnikової олії становить 10 млн т, з яких на Україну припадає 60% ринку. Зауважимо, що Україна продає (експортує) соняшnikову олію в 124 країни світу [56].

Такі країни, як Індія, Китай та Нідерланди - основні ринки збуту української соняшnikової олії минулого сезону. Загальна вартість

поставок у ці країни перевищила 50% загальної структури витрат на експорт олії.

Таким чином, зручна і сприятлива ситуація на світовому та вітчизняному ринках насіння олійних культур та, зокрема самої олії, сприятиме розвитку українського аграрного бізнесу.

### **1.3. Нормативно-правове та літературне забезпечення**

Розвиток ринкових відносин призвів до зростання попиту на бухгалтерську інформацію, необхідну для управління підприємствами. З огляду на тенденцію розвитку міжнародної економіки та глобалізації, вступ України до Світової організації торгівлі та економічна інтеграція до Європейського співтовариства є важливими передумовами для досягнення Україною високого рівня розвитку та конкурентоспроможної сільськогосподарської продукції.

Сільськогосподарське виробництво є стратегічною діяльністю для сільгоспвиробників, оскільки його ефективність гарантує продовольчу безпеку країни та добробут громадян. З огляду на це, суспільні відносини з виробництва продукції рослинництва і тваринництва є основою частини аграрного права. У навчальній літературі вісью цих відносин є традиційна галузь земельних відносин, яка формується в сільськогосподарському виробництві обробітку землі [23]. Для врегулювання особливостей об'єктів сільськогосподарських виробничих відносин, основним напрямком яких є продовольчі культури, використовуються законодавчі та нормативні акти.

Законодавство, прийняте на території України, покликане забезпечити суб'єктам господарювання однакові умови діяльності, незалежно від їх організаційної форми та форми власності, однакові права та однакову відповідальність за свої результати в процесі господарської діяльності.

Законодавство та нормативно-правові акти про бухгалтерський облік — це система законодавчих і нормативних актів для здійснення

господарської та фінансової діяльності підприємствами та забезпечення ведення їх бухгалтерської та фінансової звітності.

На основі цієї системи, нормативну базу щодо виробництва продукції рослинництва можна представити у вигляді таблиць 1.5-1.7.

*Таблиця 1.5*

**Законодавчі акти, що регулюють виробництво продукції  
рослинництва**

№ п/п	Назва нормативного документу	Основний зміст
1.	Господарський Кодекс України від 16.01.2003 року №436-IV [12]	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності
2.	Податковий Кодекс України від 02.12.2010 року №2755-VI [42]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння по-датків і зборів, зокрема, визначає перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки
3.	Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 року №435-IV [66]	Регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників
4.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року №996-XIV [16]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку — це нормативно-правові акти, затверджені Мінфіном, які визначають принципи та методи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Основні положення та міжнародні бухгалтерські стандарти для підприємств з виробництва продукції рослинництва наведені в таблиці 1.6.

Інструкції, положення, постанови та інші нормативні документи, які регулюють виробництво продукції рослинництва, наведено в таблиці 1.7.

Якщо йде мова про спеціальну літературу, то можна сказати, що сьогодні особлива увага приділяється обліку, контролю та аудиту виробництва продукції рослинництва.

Таблиця 1.6

**Положення та міжнародні (стандарт) бухгалтерського обліку,  
що регулюють виробництво продукції рослинництва**

№ п/п	Назва нормативного документу	Основний зміст
1.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 року № 73 [35]	Вимоги до складання фінансової звітності, визнання і розкриття її елементів
2.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Затв. Наказом МФУ від 31.12.1999 року №318 [43]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.
3.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» Затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 року №790 [44]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
4.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 року [29]	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання.
5.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» від 01.01.2012 року [30]	Визначає обліковий підхід, а також розкриття інформації, пов'язаної з сільськогосподарською діяльністю

Це підтверджують статті у фахових журналах, підручниках, монографіях та посібниках.

У науковій літературі доробок В.М. Сопка, Н.М. Врублевської, Г.Г. Кірейцева, В.М. Паркхоменко, В.І. Подільської та ін. присвячений проблемним питанням виробництва та неодноразово ними (авторами) досліджувалися.

У законодавчих та нормативних джерелах є поняття «витрати», але немає поняття «затрати». І навпаки, огляд економічної літератури показує, що немає спільного у правомірності використання цих двох понять. На думку науковця В. Сопка, ці поняття потрібно чітко розділити.

Таблиця 1.7

**Нормативні документи (інструкції, положення, постанови), що регулюють виробництво продукції рослинництва**

№ п/п	Назва нормативного документу	Основний зміст
1.	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132 від 18.05.2001 року [27]	Забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування та обліку і визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи .
2.	Інструкція «Про застосування плану рахунків бух. обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [21]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб.
3.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р № 291 [40]	Згідно з яким підприємствами та організаціями у 2000 році з дати, визначеної розпорядчими документами керівника підприємства, організації запроваджується новий план рахунків та інструкції
4.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено Мінфіном України від 24.05.95 р. № 88 [45]	Визначення та порядок оформлення первинних документів та облікових реєстрів, виправлення в них помилок, організація документообігу.
5.	Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств від 4 червня 2009р. №390 [28]	Прийняті Методичні рекомендації є важливим кроком виконання заходів з реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Оскільки затрати – це термін, який використовує матеріальні та природні сили в процесі конкретного виду оперативної (або неоперативної) діяльності, і пов'язаний з виготовленням чітко визначеного виду продукції, то витрати – це термін, що характеризує придбання ресурсів [60] .

Важливим змістом цього дослідження є визначення терміну витрат, надане науковцем Ю. Шумило, який визначає витрати виробництва як процес, за допомогою якого підприємства використовують ресурси у виробництві продукції для отримання економічної вигоди та збільшення

капітальних витрат. Однак слід зазначити, що не витрати як економічна категорія визначають приріст капіталу, а затрати, оскільки собівартість за своєю економічною природою передбачає споживання ресурсів у процесі виробництва, створюючи тим самим нову додану вартість і одночасно зростання капіталу. Тому, згідно з таким твердженням, ці дві категорії щодо економічного змісту є різними. Тому використання «підвищення вартості капіталу» стосується лише поняття затрати, а не витрат [67].

Костякова А. розглянула питання удосконалення обліку сільськогосподарського виробництва та побудови контролю витрат у рослинництві на основі центрів відповідальності [23].

«... Виробничі витрати у рослинництві займають тривалий час і є вкрай незбалансованими. Цей технологічно важливий процес залежить від природних умов і не може бути прискорений інтенсифікацією. При цьому важливо правильно розрахувати собівартість виробництва певного продукту, здійснити її облік, зокрема облік оприбуткування та списати калькуляційні різниці», - сказав Собченко у статті «Характеристика особливостей організації обліку виробництва продукції рослинництва».

М. Скрипник за змістом нормативного правовідношення пропонує виділити такі групи правових норм (блоки правових норм):

- 1) правові норми, що визначають особливості правового статусу суб'єкта правовідносин у сфері виробництва продукції рослинництва;
- 2) правові норми, що визначають особливості правової системи окремих видів продукції рослинництва та продуктів її переробки;
- 3) правові норми регулювання окремих етапів виробничого процесу продукції рослинництва;
- 4) правові норми, що формулюють особливості державного регулювання правовідносин у сфері виробництва продукції рослинництва.

Отже, формування собівартості продукції рослинництва є основним і найскладнішим чинником організації та розвитку виробничо-господарських механізмів підприємства, що охоплюються системою бухгалтерського

обліку. Тому подальше вивчення цього питання є дуже актуальним у формуванні цивілізованих ринкових відносин.

#### **1.4. Методика дослідження в сфері обліку виробництва продукції рослинництва**

У методології дослідження виробництва рослинництва окремим аспектом виділяється його технічні, технологічні характеристики та специфічні ринкові умови. Економічне пізнання законів і моделей обліку виробництва в галузі рослинництва - дуже складний процес, що вимагає певних методів дослідження.

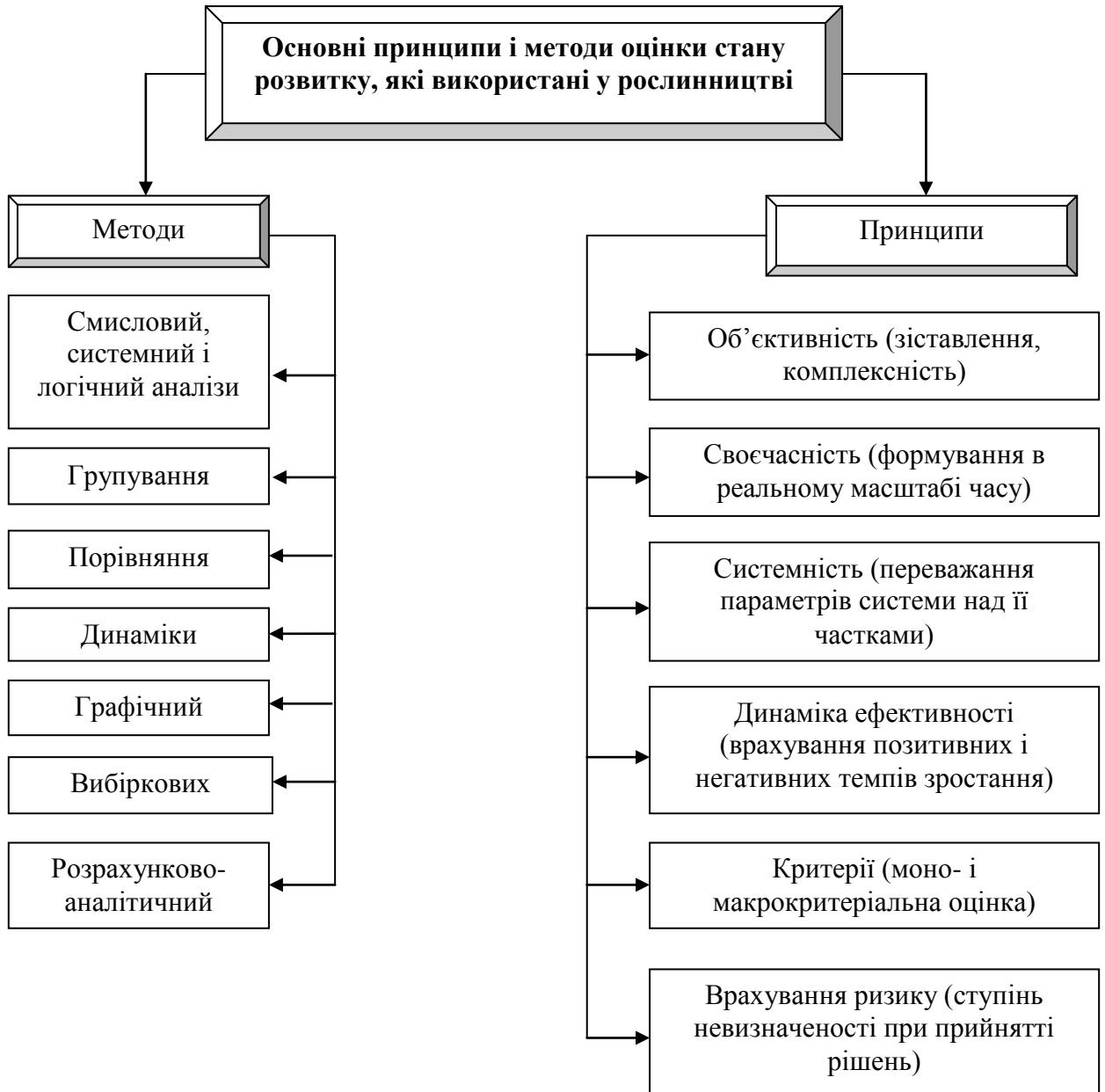
Класифікацію методів і принципів, які використовуються для оцінки розвитку рослинництва, показано на рисунку 1.4.

Дотримуючись цих комплексних і всеосяжних принципів, застосовуючи об'єктивні економічні закони та категорії мікро- та макроекономіки, системи економічного аналізу можуть проводити глибокі та всебічні дослідження об'єктів і є ефективними інструментами дослідження, доступними для аналітиків. Тому можна встановити всі зв'язки та залежності, властиві рослинництву, тобто його фактичний стан.

Економічні (господарські) процеси, факти і явища вивчає бухгалтерський облік за економічними законами та категоріями. Метод обліку повинні повністю, безперервно й об'єктивно відображати всі економічні процеси, що відбуваються на підприємстві.

Метод бухгалтерського обліку являє собою сукупність спеціальних прийомів, які використовуються для вивчення предмета бухгалтерського обліку.

Метод дозволяє формувати облікову інформацію для зовнішнього і внутрішнього користувача. Основною складовою методу обліку є його елементи, тобто складові предмету бухгалтерського обліку.



**Рис. 1.4. Класифікація методів і принципів оцінки стану розвитку, які використані у рослинництві.**

Тому можемо константувати, що метод обліку — це сукупність методів, способів і прийомів, що відображають господарську діяльність підприємств у бухгалтерському обліку.

На рис. 1.5 показані загальнонаукові та конкретні емпіричні методи та прийоми, сформовані в бухгалтерському обліку.

Головними елементами методу обліку є калькуляція (розрахунок), документування, інвентаризація, оцінка, подвійний запис, баланс, звітність.



Їх відповідне використання на практиці визначається відповідними положеннями та інструкціями, сформульованими та затвердженими державними органами.

Калькуляція — це визначення загальної суми витрат для виготовлення продукції, виконаних робіт і послуг для розрахунку собівартості. Собівартість є основним фактором, який визначає ціну товару, виконану роботу та надану послугу.

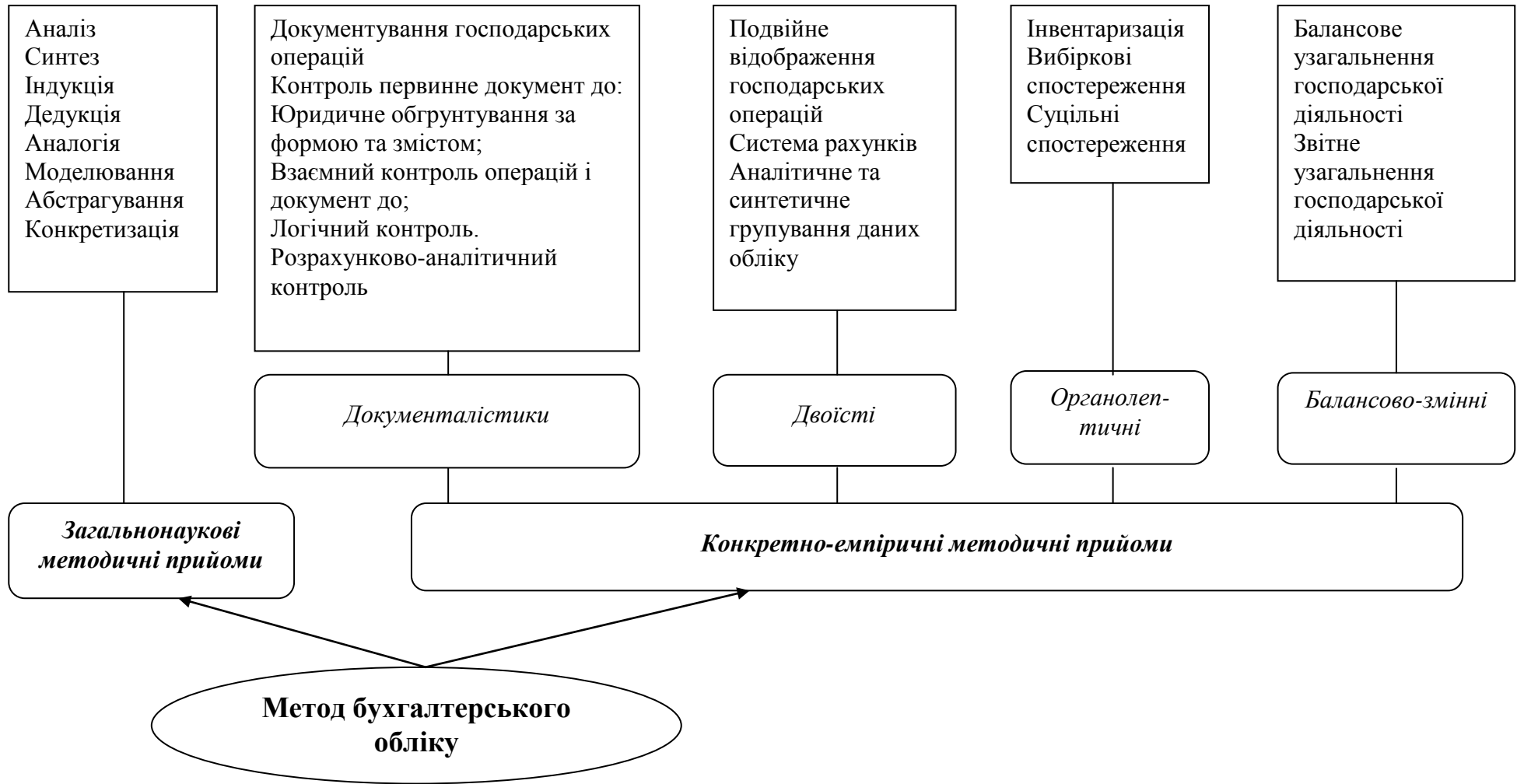
Документування – це метод відображення об'єктів обліку, за допомогою якого їх можна безперервно контролювати. Підґрунтям первинного відображення об'єкта бухгалтерського обліку є документ, в якому зазначено, що кожна господарська операція має бути відображена в основному обліковому документі.

Інвентаризація як метод обліку дозволяє перевірити активи, включаючи матеріальні цінності, основні засоби та фізичні грошові кошти, щоб визначити їх наявність та фактичний стан. Інвентаризація — це метод перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і готівки шляхом обчислення, зважування, вимірювання та оцінки всіх залишків активів та їх порівняння з даними бухгалтерського обліку.

Оцінка — це метод грошової оцінки запасів і основних засобів. Під оцінкою розуміють спосіб відображення об'єктів обліку в єдиному грошовому вимірі, щоб їх можна було узагальнити по підприємству в цілому.

Бухгалтерський рахунок – це спосіб економічного групування типових однорідних господарських операцій для повсякденного відображення в обліку. Господарські операції відображаються на рахунках бухгалтерського обліку на підставі відповідних первинних документів.

Метод подвійного запису - це метод відображення господарської операції на рахунку двічі: однакова сума відображається по дебету одного рахунку і кредиту другого рахунку.



**Рис.1.5. Загальнонаукові та конкретно-емпіричні методичні прийоми у бухгалтерському обліку \***

\*Джерело: розробка автора

Принцип дії цього методу полягає в тому, що господарські операції відображаються на рахунку однаковою сумою, тим самим забезпечується рівний оборот позичальника і кредитора.

Бухгалтерський баланс – це спосіб групування за складом та джерелами формування майна підприємства у валютному вираженні на звітну дату. Це звіт про фінансовий стан підприємства та відображає активи, зобов'язання та власний капітал підприємства на певну дату.

Фінансова звітність – це фінансова звітність підприємства, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства протягом звітного періоду. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік.

У роботі нами використовуються наступні методи дослідження: теоретичне узагальнення та порівняння (порівняння вартісних характеристик П(С)БО та МСБО (ІАС), індукційні та дедукційні методи використовуються для розробки та вдосконалення концептуальної бази обліку витрат, наукова абстракція використовується для затвердження та вдосконалення системи нагляду за обліком витрат в Україні, методичні прийоми контролю як документального так і фактичного, аналізу та синтезу (визначення обсягу виробництва та його параметрів, вартості окремих видів ресурсів та ефективності їх використання, результатів реалізації тощо), статистичні та економіко-математичні методи та методи бухгалтерського обліку.

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА У РОСЛИННИЦТВІ

#### 2.1. Основні економічні характеристики сільськогосподарської діяльності фермерського господарства «Оазис «К»

Фермерське господарство «Оазис «К» була засноване 7 лютого 2008 року. Розмір інвестованого статутного капіталу становить 1 500 000 грн. У складі засновників фермерського господарства брати - Кужидло В.М. та Кужидло І.М. Інші шість членів родини Кужидло спільно ведуть господарство з братами засновниками. Вищим органом управління (директор господарства) є Кужидло Володимир Михайлович. Господарська діяльність ФГ здійснюється відповідно до принципів самоокупності та самофінансування згідно з Цивільним і Господарським законодавством України, Законом України «Про сільське господарство» та іншими нормативно-правовими актами України.

Центральна садиба фермерського господарства «Оазис «К» розташована в селі Баранці Самбірського району Львівської області. Основна мета діяльності ФГ – отримання прибутку від господарської та підприємницької діяльності. Основними видами діяльності досліджуваного нами фермерського господарства є сільське господарство та надання супутніх послуг.

У сільському господарстві одним із найважливіших засобів виробництва є земля. Без землі не був би можливим процес виробництва продукції рослинництва та продукції тваринництва. Розумним є використовувати всі види земельних ресурсів, щоб сільськогосподарські підприємства могли ефективно працювати та досягати значних фінансових результатів.

Площа земель фермерського господарства та їх структура за останні три роки наведені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

**Розміри і структура земельних угідь у ФГ «Оазис «К»,  
2018-2020 рр.**

Види земельних угідь	2018 р.		2019 р.		2020 р.		2020 р. до 2018 р., %
	га	%	га	%	га	%	
Рілля	806,9	77,7	898,5	78,7	899,5	78,7	114,4
Пасовища	114,2	11,0	124,5	10,9	125,5	10,9	109,9
Сіножаті	116,9	11,3	118,0	10,4	118,0	10,4	100,9
Всього с.– г. угідь	1038,0	100,0	1141,0	100,0	1143,0	100,0	110,1

Наведені дані в таблиці показують, що розмір фермерського господарства, яке досліджувалося, за останні три роки збільшувався. Таким чином, загальна площа земель ФГ «Оазис «К» у 2020 році становить 1143 га, збільшившись на 10,1% порівняно з 2018 роком, з них площа ріллі зросла на 14,4%, площа пасовищ. зросла на 9,9%, а площа сіножатей зросла на 0,9% відповідно. Збільшення площі сільськогосподарських угідь пов'язане з довірою до керівництва господарства та збільшенням населення села з кожним роком. Жителі с. Баранівці в 2020 році передали цьому господарству свою частку землі в оренду в розмірі 1 га.

Найбільшу частку в структурі земель займають оброблені землі – в середньому 80% загальної площі земель, у середньому 10% – пасовища та сінокоси.

Провідною формою діяльності ФГ «Оазис «К» Самбірського району є сільськогосподарська діяльність, пов'язана з вирощуванням сільськогосподарських культур та вирощуванням тварин і птиці. Для визначення спеціалізації (напрямку виробництва) досліджуваного господарства необхідно провести аналіз у динаміці таких показників, як кількість готової продукції та виручка від її реалізації, інжиніринг, продаж послуг. Ефективна структура корпоративного сектору є однією з ключових детермінант сталого розвитку підприємства та економіки нашої країни в

цілому. Тому багатогалузевість сільськогосподарського виробництва на підприємстві потребує науково-обґрунтованої та раціональної структури. Таким чином, спеціалізація — це поєднання різних видів продукції та галузей у виробничому плані підприємства для підвищення ефективності використання наявних ресурсів підприємства та забезпечення його сталого розвитку. Кожному сільгосппідприємству за різних природно-економічних умов необхідно обрати найкраще виробниче поєднання галузей.

Для правильного визначення найкращого напрямку розвитку сільськогосподарського підприємства, його найкращої спеціалізації, яка створює умови для раціонального та найбільш ефективного використання землі, робочої сили, техніки та інших засобів виробництва, необхідно отримати доступ до загальнодоступних ресурсів, щоб максимізувати випуск та забезпечити найнижчу вартість одиниці продукції. На основі даних таблиці 2.2 визначаємо виробничу спеціалізацію досліджуваного господарства ФГ «Оазис «К».

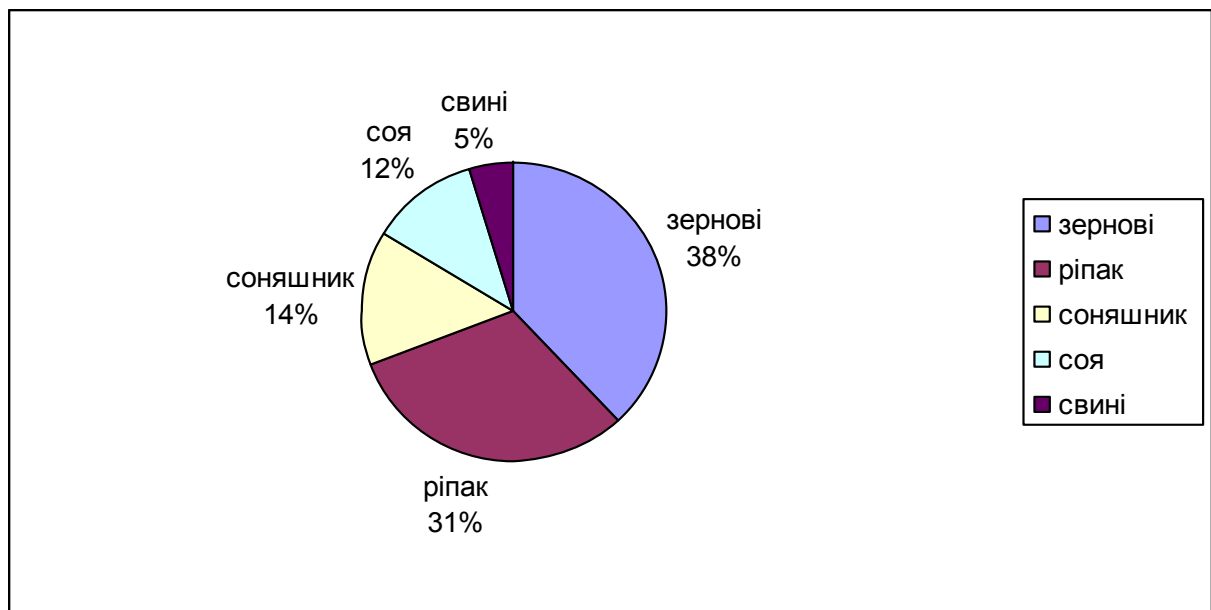
Таблиця 2.2

**Аналіз структури товарної продукції ФГ «Оазис «К»  
в 2018-2020 рр., тис. грн.**

Вид продукції	2018 р.		2019 р.		2020 р.		В середньому за три роки	
	вартість, тис. грн.	вартість, тис. грн.	вартість, тис. грн.	структура, %	вартість, тис. грн.	структура, %	вартість, тис. грн.	структура, %
Зернові в т.ч	6909,3	35,9	8260,0	39,8	9086,0	39,8	8085,1	38,5
Пшениця	5125,5	26,6	6033,0	29,1	6636,3	29,1	5931,6	28,3
Кукурудза на зерно	1245,4	6,5	1329,2	6,4	1462,1	6,4	1213,4	6,2
Ячмінь	511,4	2,8	897,8	4,3	987,6	4,3	798,9	4,0
Олійні в т.ч.	11468,9	59,6	11424,4	55,1	12566,8	55,1	11820,0	57,2
Соя	2003,4	10,4	2306,9	11,1	2537,6	11,1	2281,6	11,7
Ріпак	5867,2	30,5	7515,1	36,2	8266,6	36,2	7216,3	31,3
Соняшник	3598,3	18,7	1602,4	7,8	1762,6	7,8	2321,1	14,2
<i>Разом по рослинництву</i>	18378,2	95,5	19684,4	94,9	21652,8	94,9	19905,1	95,7
Свині	856,1	4,5	1062,7	5,1	1168,9	5,1	1029,2	4,3
<b>Всього</b>	19234,3	100,0	20747,1	100,0	22821,7	100,0	20934,4	100,0

Інформації дані, наведені в таблиці 2.2, свідчать, що сфера галузевої спеціалізації досліджуваного господарства дуже вузька, оскільки воно виробляє в основному продукцію рослинництва. Середній грошовий дохід від реалізації рослинницької продукції за останні три роки становить 19 905,1 тис. грн., тобто в загальному обсязі доходів від реалізації сільськогосподарської продукції цей показник вище 95 %. І лише близько 4,3% в загальному обсязі доходів припадає на доходи від реалізації продукції свинарства.

Крім того, варто зазначити, що за останні три роки в ФГ «Оазис «К» від реалізації олійних культур грошовий потік становив 55-60% загальної виручки. При цьому найбільша частка з них припадала на продаж насіння ріпаку - більше 30%, соняшнику - 14,2% і соєвих бобів - майже 12% (рис. 2.1).



**Рис. 2.1. Частка грошових надходжень від продажу готової сільськогосподарської продукції у ФГ «Оазис «К», 2020 р.**

Таким чином, виробничий напрямок ФГ «Оазис «К» є вузький, оскільки господарство спеціалізується на вирощуванні олійних та зернових культур.

Основними напрямками розвитку та вдосконалення підприємства є: впровадження прогресивної технології виробництва; раціоналізація та

концентрація виробництва; удосконалення організації праці та оплати праці; впровадження науково-технічного прогресу та передового досвіду; удосконалення виробництва та управління, підвищення якості продукції та конкуренції, всебічний розвиток та вдосконалення зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Першорядним показником економічної ефективності підприємства є розмір прибутку. Він складається з грошових доходів, отриманих підприємством від реалізації сільськогосподарської продукції, та витрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією. Зауважимо, що виручка від реалізації залежить від кількості та ціни товарної продукції, а ціна значною мірою залежить від співвідношення попиту та пропозиції, якості, каналів збуту та періоду збуту різноманітної продукції, що виробляється підприємством (компанією) тощо.

Економічна ефективність — це ефективність процесу, яка вимірюється співвідношенням між отриманим результатом і вартістю, що викликала результат. Вплив виробництва виражається через загальний валовий обсяг продукції та кінцеву продукцію, загальну виручку та прибуток. Рівень ефективності виробництва доводиться відношенням розміру результату до вартості виробничих ресурсів. Крім цих показників, на кінцеві фінансові результати діяльності сільськогосподарського підприємства впливає багато інших величин: операційний дохід, витрати на збут, інші доходи, операційні витрати, інші витрати, собівартість. Важливими показниками сільськогосподарської економічної діяльності підприємства є натуральні показники продуктивності (наприклад урожайність), вартість основних фондів, середня заробітна плата, рентабельність.

Загалом, основні показники операційної діяльності в досліджуваному підприємстві, наведені в таблиці 2.3.

Дані, наведені в таблиці 2.3, свідчать, що основні показники економічної діяльності ФГ «Оазис «К» за останні три роки були нестабільними та перебувають у стані зниження.



Таблиця 2.3

**Основні економічні показники операційної діяльності****ФГ «Оазис «К», 2018-2020 рр.**

Показники	2018р.	2019р.	2020р.	2020р. в % до 2018 р.
Чистий дохід від реалізації, тис.грн	19234,3	20747, 1	22821,8	118,6
Інші доходи, тис.грн.	298,1	51,0	56,1	187,8
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	14223,4	16812,0	18493,2	130,0
Інші операційні витрати, тис.грн.	2163,4	2038,9	2242,8	103,7
Інші витрати, тис.грн.	116,0	369,2	406,1	В 3,5 р.
Чистий прибуток, тис.грн.	3029,6	1578,0	1735,8	В 3,5 р.
Рівень рентабельності,%	21,3	9,4	10,3	- 10 п.
Середньорічна чисельність працівників, чол.	18	18	18	100,0
Середньомісячна заробітна плата, грн.	5235,1	5795,4	6374,9	121,8
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	25520,9	27793,4	30572,7	119,8
Урожайність, ц/га: зернові та зернобобові	48,6	43,0	47,3	97,3

Таким чином, хоча сума чистого прибутку від реалізації продукції, товарів, техніки, робіт та послуг у 2020 році на 18,6% вище, ніж у 2018 році, сума чистого прибутку знизилася в 3,5 рази, і у 2020 році вона становила 1 735,8 тис. грн. Таку ситуацію спричинив негативний вплив збільшення собівартості на 30,0% у 2020 році в порівнянні з 2018 роком та збільшення на 3,7% інших операційних витрат. Через зниження розміру чистого прибутку, рівень рентабельності в 2020 році знизився на 10 пунктів у порівнянні з 2018 роком і становив 10,3% у 2020 році проти 21,3% у 2018 році.

У 2020 році у порівнянні з 2018 роком середньомісячна заробітна плата працівників зросла на 21,8%, середньорічна вартість активів – на 19,8%, що є позитивним моментом. Кількість працівників залишається незмінною в чисельності 18 осіб.

Одним із центральних завдань пошуку ефективного управління фінансовими та матеріальними ресурсами є необхідність вирішення проблем, пов'язаних з найкращим (оптимальним) співвідношенням дебіторської та

кредиторської заборгованості сільськогосподарських підприємств, суми кредиторської та дебіторської заборгованості, її виплат у встановлені терміни, впливу цих боргів на забезпечення фінансами сільгосппідприємства та його фінансові результати. Тому логічним продовженням аналізу господарської діяльності господарства є узагальнення та порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості. Порівняльний аналіз кредиторської та дебіторської заборгованостей є важливим фактором для контролю співвідношення частки доходу та використання капіталу з точки зору стабільних фінансових умов підприємства та його поступового розвитку (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Динаміка дебіторської та кредиторської заборгованості  
ФГ «Оазис «К», 2020 р.**

Види заборгованості	На початок року		На кінець року		Зміни +, -, тис.грн.
	Сума, тис.грн.	Структура, %	Сума, тис.грн.	Структура, %	
Дебіторська заборгованість:					
- за товари, роботи і послуги	25,6	21,2	24,6	21,0	-1,0
- з бюджетом	0,3	0,2	0,3	0,2	0
- інша поточна дебіторська заборгованість	95,3	78,6	92,5	78,8	-2,8
<i>Разом</i>	121,2	100,0	117,4	100,0	-3,8
Кредиторська заборгованість:					
за товари, роботи і послуги	35,6	3,7	46,3	4,0	10,7
- за розрахунками з бюджетом	166,3	17,2	182,9	17,3	16,6
- зі страхування	31,2	3,2	34,3	3,1	3,1
- з оплати праці	52,5	5,4	57,7	5,4	5,2
Інші поточні зобов'язання	679,1	70,5	747,0	70,2	67,9
<i>Разом</i>	964,7	100,0	1068,2	100,0	103,5

Оцінюючи стан дебіторської заборгованості, можна зробити висновок, що на кінець звітнього 2020 року вона знизилася на 3,8 тис. грн., що є позитивним моментом, оскільки таке погашення призвело до збільшення грошових коштів підприємства та покращило його фінансовий стан в цілому.

Що стосується кредиторської заборгованості, то у 2020 році спостерігається тенденція до зростання, що негативно позначається на господарській діяльності ФГ «Оазис «К». На кінець 2020 року загальна кредиторська заборгованість зросла на 3,5% з початку року і становила 1068,2 тис. грн.

Будь яке підприємство повинно формувати стабільний фінансовий стан в процесі своєї виробничої і господарської діяльності. Тому оцінка фінансового стану не може здійснюватися об'єктивно через один найважливіший показник, а може спиратися лише на набір детальних і комплексних показників, що характеризують економічний стан ФГ «Оазис «К» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

#### Оцінка ліквідності та платоспроможності ФГ «Оазис «К», 2020 рік

Показники	Логарифм розрахунку	Норма- тивне значення	На початок року	На кінець року	Відхи- лення (+/-)
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	Оборотні активи / поточні зобов'язання	>1	6,7	11,9	+5,2
Коефіцієнт поточної ліквідності	Високоліквідні активи/ поточні зобов'язання	0,6-0,8	6,5	11,5	+5,0
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Абсолютно ліквідні активи/поточні зобов'язання	0,25-0,5	0,3	0,5	+0,2
Коефіцієнт автономії	Власний капітал/ вартість майна	>0,5	0,9	1,0	+0,1
Коефіцієнт платоспроможності	Власний капітал/зобов'язання підприємства	>0,5	12,2	18,1	+5,9
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	Власний капітал – необоротні активи/оборотні активи	>0,1	0,45	0,92	+0,47

Аналізуючи таблицю 2.5, можемо зробити висновок, що фінансовий стан фермерського господарства, яке є об'єктом дослідження, є достатньо високим і стабільним. Такий факт можна стверджувати, оскільки всі показники ліквідності та платоспроможності, наведені в таблиці, значно

перевищують рекомендовані нормативні значення та на кінець звітного періоду порівняно з початком 2020 року вони зросли.

Значно вищі нормативні значення мають показники загальної ліквідності та коефіцієнти ліквідності та платоспроможності. Це означає, що ФГ «Оазис «К» може використати власні активи для негайного погашення довгострокових зобов'язань та поточних зобов'язань у повному обсязі, оскільки має достатньо оборотних активів для погашення зобов'язань протягом року.

Крім вартісних показників, що впливають на кінцевий фінансовий результат, який у свою чергу впливає на фінансовий стан суб'єкта господарювання, для оцінки ефективності сільськогосподарського виробництва зазвичай використовуються натуральні показники: урожайність сільськогосподарських культур та продуктивність тварин. Оскільки, висока врожайність сільськогосподарських культур забезпечує виробництво необхідної кількості сільськогосподарської продукції та безпосередньо впливає на інші господарські показники.

Проведемо оцінку основних показників виробництва ріпаку, сої і соняшника в додатку А.

Дані наведені в додатку А показують, що виробництво насіння ріпаку та сої збільшується протягом останніх трьох років досліджень. Що стосується виробництва насіння соняшнику, то посівні площі ФГ «Оазис «К» у 2020 році скоротилися майже вдвічі порівняно з попередніми роками, що призвело до падіння загального врожаю соняшнику майже на 50%. Загалом, виробництво олійних культур займає лише незначну частку (0,2-0,5%) у виробництві цієї продукції у Львівській області.

## **2.2. Оцінка виробництва продукції соняшника**

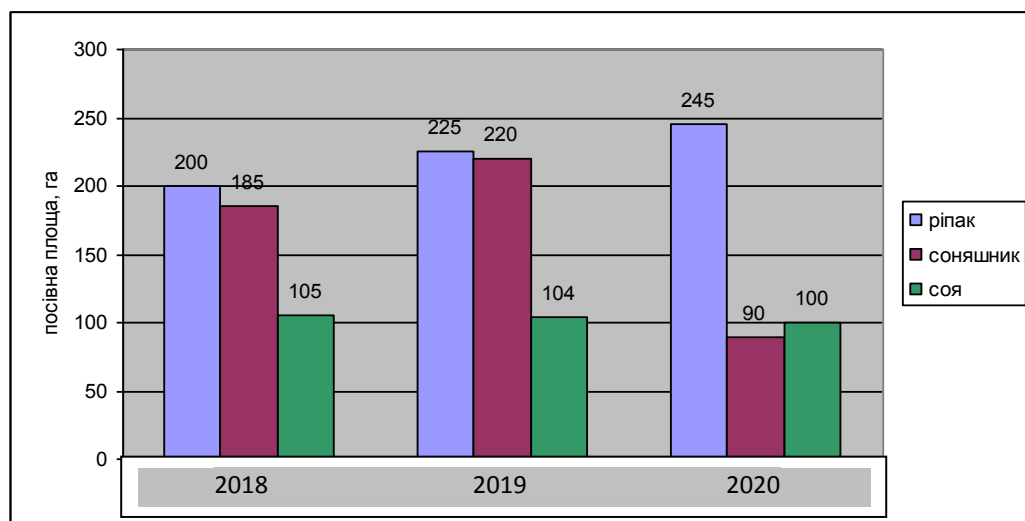
Фермерське господарство «Оазис «К» є вузькоспеціалізованим сільськогосподарським підприємством, тому вважаємо за необхідне логічно

оцінити виробництво продукції рослинництва. Слід відразу зазначити, що відносно невелика площа землекористування спонукає ФГ «Оазис «К» займатися вирощуванням високорентабельних та експортно-орієнтованих культур. Тому, значна частка в структурі товарного виробництва фермерського господарства припадає на олійні та зернові культури.

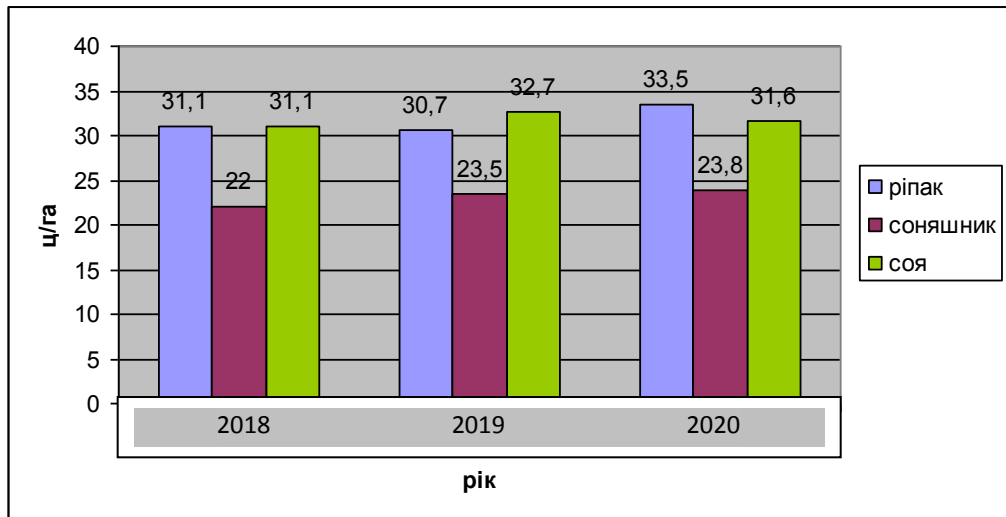
Серед товарних культур, що вирощуються в Україні, соняшник є однією з найбільш рентабельних товарних культур, а також має найвищий рівень рентабельності серед усіх культур. Він також є популярною кормовою культурою. Його зелена маса поєднується з іншими культурами, найчастіше бобовими, для годівлі худоби. За останні три роки щорічно виробляється в Україні 6,3-8,5 млн. тонн соняшнику, що є позитивною тенденцією.

Основна продукція, отримана у процесі висадки соняшника в господарстві «Оазис «К» - це насіння. Близько двох третіх рослинної олії в Україні виготовляють із насіння соняшнику. Соняшникова олія є популярним і цінним продуктом харчування в натуральному вигляді. Вона широко використовується в харчовій і текстильній, парфумерній і лакофарбовій та інших промислових галузях.

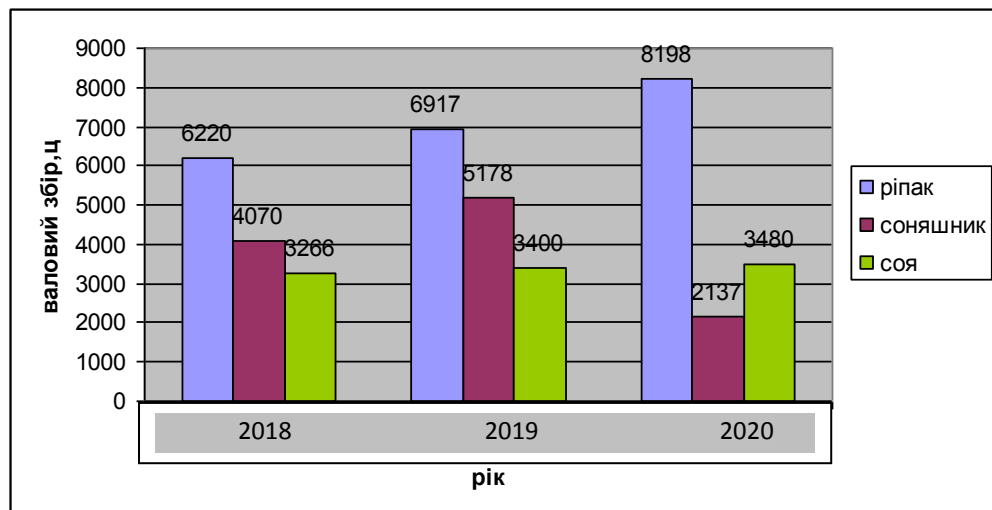
Основні показники виробництва олійного насіння та їх динаміку, у фермерському господарстві «Оазис «К» представимо на рис. 2.2; 2.3; 2.4.



**Рис. 2.2. Динаміка посівних площ олійних культур у ФГ «Оазис «К», 2018-2020 рр.**



**Рис. 2.3. Динаміка урожайності олійних культур у ФГ «Оазис «К», 2018-2020 рр.**



**Рис. 2.4. Динаміка валових зборів олійних культур у ФГ «Оазис «К», 2018-2020 рр.**

У таблиці 2.6 наведено показники, що визначають частку виробництва соняшника в загальному обсязі виробництва олійних культур та їх насіння у ФГ «Оазис «К» за 2018-2020 роки.

Таблиця 2.6

**Частка виробництва соняшника у валовому виробництві олійних культур у ФГ «Оазис «К», 2018-2020 рр.**

Показники	Роки			Відхилення 2020/2018 «-»; «+»
	2018	2019	2020	
<b>Олійні культури всього</b>				
Валовий збір, ц	13556	15494	13815	+259
Зібрана площа, га	490	549	435	-55
<b>Соняшник</b>				
Валовий збір, % до олійних культур	30,0	33,5	15,5	-14,5 п
Площа, з якої зібрано врожай до площі олійних,%	37,8	40,2	20,7	-17,1 п

Наведені в таблиці 2.6 дані, свідчать, що у 2020 році виробництво соняшнику становило 15,5% від загального виробництва олійних культур і 20,7% від загальних посівних площ.

Основним показником при аналізі виробництва насіння соняшнику є фактична собівартість та її економічні складові. Рівень собівартості впливає на економічні вигоди щодо вирощування сільськогосподарських культур (економічна ефективність), фінансовий стан підприємства, швидкість розширеного відтворення, фінансовий стан підприємства тощо. За економічним змістом і видом витрат, що входять до собівартості продукції, розрізняють виробничу собівартість продукції та повну собівартість продукції.

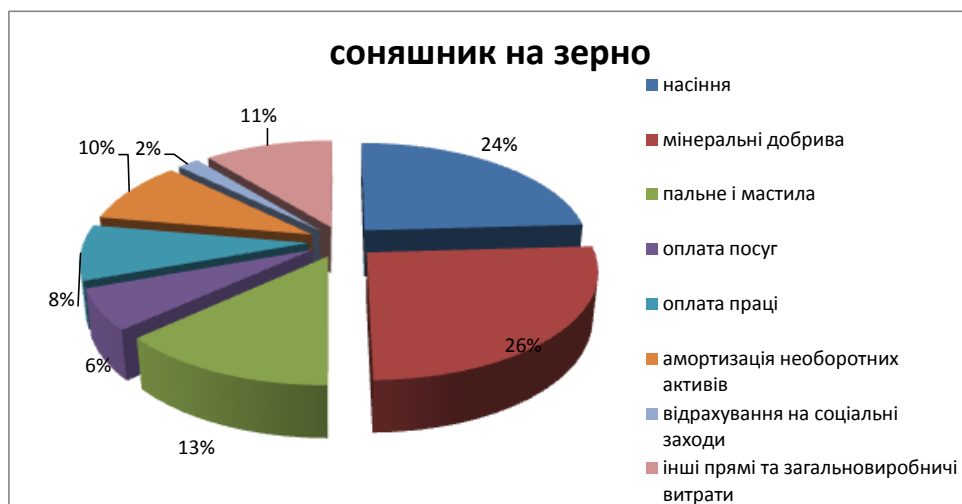
Виробнича собівартість продукції складається з витрат, пов'язаних з виробництвом і завершенням виробу. Повна (загальна) собівартість включає витрати на виробництво та витрати, пов'язані з реалізацією продукції підприємства. Динаміка фактичної собівартості насіння соняшника у досліджуваному фермерському господарстві «Оазис «К» наступна: 2018р. - 361,18 грн.; 2019р. - 282,51 грн.; 2020р. – 451,75 грн. за 1 ц. Як бачимо, фактична собівартість 1ц насіння соняшника з кожним роком зростає. Причиною збільшення фактичної собівартості одиниці продукції соняшнику

є збільшення вартості паливних і мастильних матеріалів, міндобрив, насінневої продукції та засобів захисту рослин.

Метою аналізу собівартості продукції є дослідження її структури, визначення ресурсів для її зниження, формування заходів щодо мобілізації економічних витратних резервів матеріальних, трудових і валютних ресурсів або мінімізації витрат виробництва.

Структуру собівартості виробництва олійних культур, вирощених у ФГ «Оазис «К», та статті, що складають ці витрати див. у Додатку Б.

Структуру виробничих витрат на виробництво соняшника у 2020 році зобразимо на рис. 2.5.



**Рис. 2.5. Структура виробничих витрат на вирощування соняшника у ФГ «Оазис «К», 2020 р.**

Як бачимо, найбільша питома вага в структурі фактичних витрат на виробництво одиниці продукції соняшника припадає на статтю «насіння» – 22,2 %, статтю «мінеральні добрива» – 23,8 % та статтю «нафтопродукти» – 12,3 %. Найменший відсоток припадає на статтю «відрахування на соціальні заходи» - 1,7 %.



Отже, вирощування соняшника, як високотехнологічної сільськогосподарської культури, заключається в домінуванні комерційних факторів над соціальними факторами у структурі витрат. Тому невелика частка витрат на працю — лише 7,7 %, свідчить про те, що сучасні агротехнології не передбачають надмірного використання робочої сили в рослинництві, а лише витрати на внесення добрив в достатній кількості та якісне насіння можуть забезпечити високий урожай.

Дослідження питань виробництва соняшника, показує, що висока економічна ефективність (вигода) вирощування соняшника досягається завдяки раціональному поєднанню факторів виробництва та місця розташування, спеціалізації, централізації, інтенсифікації та високої маркетингової активності.

Існує загальна стурбованість щодо підвищення економічної вигоди від вирощування соняшнику, особливо через необхідність вирішення питань зростання прибутковості підприємства та підвищення конкурентоспроможності продукції на внутрішньому та світовому ринках. У порівнянні з виробництвом зернових, рентабельність вирощування соняшнику значно вища — середня різниця перевищує 20%. Тому вирощування соняшника, є перспективним напрямом сільськогосподарської діяльності у сфері рослинництва.

Операційні витрати підприємства включають виробничу собівартість проданої продукції або собівартість проданих( реалізованих) товарів, непрямі витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням підприємства, витрати, пов'язані з продажем продукції (товарів), витрати на продаж запасів та їх знецінення, курсові різниці, сумнівні борги та всіх інші витрати, понесені у процесі господарської діяльності підприємства. Через те, виробництво та реалізація продукції сільського господарства, виконаних робіт, наданих послуг розглядаються як елемент операційної основної діяльності господарства, як шлях досягнення цілей, як засіб відображення виробничого потенціалу.

Економічна ефективність виробництва соняшника в ФГ «Оазис «К» та її основні показники наведено в таблиці. 2.7.

Таблиця 2.7

**Економічна ефективність виробництва соняшника у  
ФГ «Оазис «К», 2018-2020 рр.**

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020р. % до 2018 р.
<b>Соняшник</b>				
Виробнича собівартість 1ц, грн.	361,18	282,51	451,75	125,1
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1470,00	1462,84	964,94	65,6
Ціна реалізації 1 ц, грн.	686,23	756,56	750,16	95,4
Вартість реалізованої продукції, тис. грн.	2792,96	3917,47	1602,35	57,4
Прибуток (збиток), тис. грн.	1322,96	2454,63	637,41	48,2
Рівень рентабельності, %	89,6	167,6	66,1	- 23,5 п.

Таблиця. 2.7 показує, що собівартість продукції соняшника з кожним роком зростає, але, незважаючи на це, його виробництво зберігає високі прибутки та рентабельність. Рентабельність виробництва соняшника за останні три роки сильно коливається - 66,1% у 2020 році порівняно з 89,6% у 2018 році. Такі коливання зумовлені значним зниженням фактичної собівартості продукції соняшника та зростанням закупівельних цін.

Узагальнюючи вище викладене, бачимо, що характеристикою вирощування соняшникової продукції у ФГ «Оазис «К» є динамічне збільшення її виробництва. У результаті вона стала відігравати важливу роль в економіці сільськогосподарського підприємства, забезпечуючи значну частку прибутку.

Тому, якщо не використовувати сучасні технології вирощування соняшника, без наукових обґрунтувань для підвищення ефективності його виробництва, механізму коригування взаємовідносин у виробничому підкомплексі, підприємство не може розраховувати на високу врожайність, збільшення прибутку та високу рентабельність виробництва.

### **2.3. Облікова політика в частині організації обліку виробництва продукції рослинництва**

На будь-якому підприємстві відповідальним за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксації фактів усіх комерційних і господарських операцій у первинних документах, ведення реєстрів та звітності у визначені строки, є власник підприємства або відповідальна посадова особа, яка має право керувати підприємством.

Відповідальна особа (керівник) фермерського господарства «Оазис «К» зобов'язана створити необхідні умови для належного ведення бухгалтерського обліку, для забезпечення суворого дотримання вимог законодавства всіма підрозділами, службами та працівниками щодо дотримання процедур оформлення та подання оригіналів первинних документів в бухгалтерську службу.

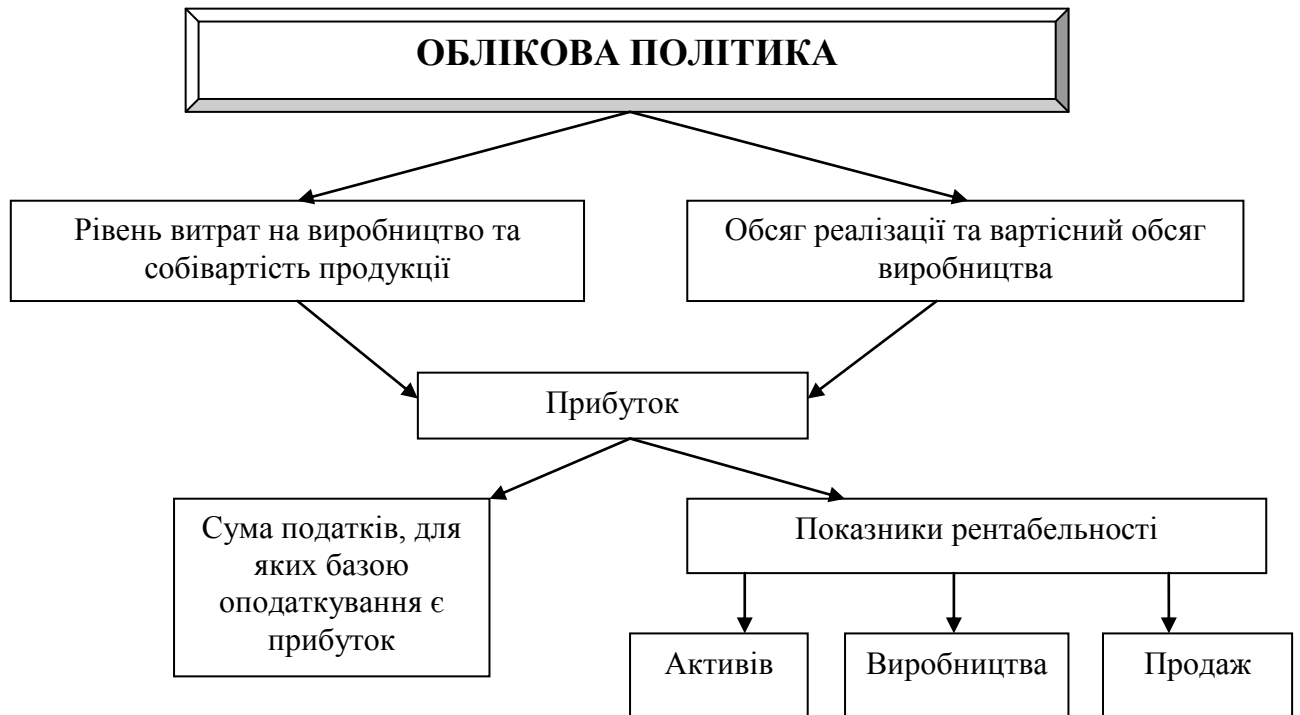
Облікову політику фермерського господарства «Оазис «К» самостійно визначають його керівник та головний бухгалтер. Головний бухгалтер або відповідальна за бухгалтерський облік особа, забезпечує проведення технічного обслуговування відповідно до обраної облікової політики. Підприємству при формуванні облікової політики слід дотримуватись основних принципів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, дотримання П(С)БО України. Облікова політика використовується підприємством послідовно і безперервно щороку, тому розробляється підприємством не на певний період, а на довгострокову його діяльність.

Наказ про облікову політику - є основним документом, що регулює облікову політику підприємства. Наказом затверджено методику бухгалтерського обліку та організацію діяльності підприємства.

Послідовність обраної облікової політики обирається підприємством з альтернатив, які дозволені чинним законодавством. Якщо нормативно-правовими актами не передбачено порядок обліку чи окремі процедури, підприємство самостійно визначає його на основі професійного судження та

чинного П(С)БО та затверджує це правило згідно з Наказом про облікову політику [64].

Вплив облікової політики на діяльність фермерського господарства «Оазис «К» представимо наступною схемою (рис. 2.6).



**Рис. 2.6. Вплив облікової політики в частині організації обліку виробництва продукції рослинництва.**

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємство має право самостійно розробити і встановити правила документообігу та обрати технологію обробки бухгалтерської інформації.

*Графік документообігу* — це документ складений переважно у вигляді таблиці, що включає список робіт з підготовки, складання, перевірки, розгляду та обробки документів, що виконуються відділами, підрозділами чи конкретними виконавцями, із зазначенням часу, термінів, строків перебування документів на кожному робочому місці та взаємозв'язку між суміжними роботами.

Встановлення графіка документообігу відбувається з метою впорядкованого руху та своєчасного отримання основних облікових реєстрів [65].

Графік документообігу складається головним бухгалтером підприємства і затверджується керівником підприємства. Працівники, які безпосередньо оформляють документи, отримують витяг з графіка документообігу, який пов'язаний з виконанням обов'язків таких працівників. Усі працівники повинні виконувати вимоги, встановлені графіком документообігу.

Варто зазначити, що на фермерському господарстві «Оазис «К» є складений графік документообігу. Прикладом може слугувати складений у ФГ графік документообігу Товарно - транспортної накладної на відправку зерна соняшника. (табл. 2.8).

*Таблиця 2.8*

**Графік документообігу ТТН на відправку зерна соняшника у фермерському господарстві «Оазис «К»**

№ п/п	Зміст окремої операції документообігу	Місце виконання	Виконавець	Строк виконання
1.	Виписка ТТН, 4 примірника	Бухгалтерія	Бухгалтер	09:10
2.	Відмітка про прийняття вантажу	Гараж	Водій	09:15
3.	Передача документа водієві (3 примірники)	Гараж	Бухгалтер	09:20
4.	Відмітка на складі у ТТН про виконане завдання	Склад	Завскладом	12:00
5.	Відвантаження продукції, передача ТТН завскладу (1 примірник)	Склад	Завскладом	12:05
6.	Відмітка про прибуття водія на підприємство постачальника	Диспечерська	Завгаражем	12:20
7.	Здача ТТН у бухгалтерію підприємства постачальника	Бухгалтерія	Завгаражем	12:25
8.	Перевірка документів на наявність усіх записів (реквізитів). Опрацювання інформації	Бухгалтерія	Бухгалтер	До кінця робочого дня

*Структура облікового апарату*— це форма розподілу праці, яка передбачає розподіл усієї облікової, контрольної та аналітичної роботи між її виконавцями.

Фермерське господарство «Оазис «К» здійснює обліково-господарське планування силами бухгалтерської служби, яка налічує двох осіб: касира та бухгалтера. Вся бухгалтерська робота в ФГ «Оазис «К» покладена на Данчишина Андрія Михайловича.

Як відомо, весь обліковий процес відбувається в бухгалтерії підприємства та її функціональних підрозділах, тому необхідно визначити завдання та функції кожного з них, особливо окремих посадових осіб. Інакше кажучи, за таких умов, виникає потреба в організації регламентації.

Положення про бухгалтерію – це нормативний документ, який регулює роботу бухгалтерії підприємства і підписується головним бухгалтером, затверджується керівником підприємства та оформлюється на фірмовому бланку підприємства.

У ФГ «Оазис «К» використовується автоматизований формат обліку на базі програмно-облікового комплексу «1С:Підприємство». Протягом десятиліть програми «1С:Підприємство» широко впроваджуються в обліковий процес великих, малих і середніх підприємств, бюджетних організацій, холдингів. На сьогоднішній час у фермерському господарстві «Оазис» К» використовується програма «1С:Підприємство» версії 7.7. Використання облікових процедур даного програмного комплексу в роботі підприємства надає широкі можливості для автоматичного відображення будь-яких документів і господарських операцій за допомогою бухгалтерських проводок та усунення арифметичних помилок. Усі основні файли (первинні і зведені документи) можна легко сформувати на комп'ютері. Ефект від автоматизації управління на підприємстві є найбільш очевидним для будь якого користувача.

Програмно-обліковий комплекс «1С:Підприємство» версії 7.7 забезпечує організацію облікового процесу, зокрема бухгалтерський і

оперативний облік, та оподаткування. Комплекс має власні інструменти аналізу та планування. В відомостях накопичуються оригінали первинних документів, зареєстровані у книгах обліку та реєстрах. Кожний первинний документ вводиться в пакет програми «1С:Підприємство», а накопичена інформація у відомостях використовується для самоконтролю бухгалтерів. Налаштовані конкретні операції в обліковій програмі, при введенні первинного документа в програму проставляють проводки до цього документа автоматично. Необхідна інформація до ф.1 Баланс надходить безпосередньо з оригінальних первинних документів. Програмно-обліковий комплекс «1С:Підприємство» (версія 7.7) дає можливість копіювати різні реєстри, накопичувальну інформацію у відомостях, машинопис реєстрів синтетичного та аналітичного обліку.

Першочергово, перед введенням всіх необхідних господарських операцій, які здійснюються на підприємстві, визначають робочий План рахунків, який буде слугувати основою для здійснення бухгалтерського обліку. У досліджуваному нами господарстві облік здійснюється згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських процесів із застосуванням дев'ятого класу «Витрати виробництва».

ФГ «Оазис «К» для формування і подання фінансової звітності дотримується вимог П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Даний нормативний документ регламентує зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва у наступному складі: Баланс (форма №1-м), Звіт про фінансові результати (форма № 2-м) з порядком заповнення статей цього звіту, а також чітко визначеної форми Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва у складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його статей.

## **2.4. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції соняшника на сільськогосподарському підприємстві**

Виробничий процес при вирощуванні соняшнику специфічний, що також впливає на облік та його ведення. Вирішальне значення тут мають сезонні фактори та відмінності під час реалізації технічних процесів, що використовуються для виробництва та обліку готової продукції. Формування собівартості продукції в процесі вирощування соняшнику є незбалансованим, і процес зазвичай залежить від природних умов та не може бути прискорений інтенсифікацією [65]. Усі вище згадані особливості впливають на процес організації первинної документації виробництва соняшнику.

Особливістю первинного документа є суцільний і безперервний моніторинг усіх господарських процесів і операцій, які за технологією відбуваються під час вирощування соняшника. З метою виконання вимог таких спостережень кожна господарська операція в технічному процесі оформляється відповідними первинними документами. Як відомо, первинними бухгалтерськими документами є письмові підтвердження того, що конкретні господарські операції здійснені, або письмові розпорядження на виконання цих операцій. Первинна документація є основою для наступних записів у системі обліку з подальшим її узагальненням та систематизацією необхідної інформації про виробництво соняшникової продукції.

Отже, бухгалтерський облік виробничої собівартості та випуску насіння соняшнику складається на основі оригіналів первинних бухгалтерських документів, які базуються на типових формах, затверджених колишнім Мінстатом України, або спеціальних формах, затверджених галузевим Міністерством. Сучасна вітчизняна система бухгалтерського обліку висуває більш жорсткі вимоги до якості економічної інформації, прагнучи задовольнити потреби користувачів у різноманітних видах економічної інформації з метою швидкого прийняття відповідних управлінських рішень.



Тому всі основні первинні бухгалтерські документи повинні бути складені під час здійснення або відразу після здійснення господарської операції. Відповідає за своєчасне та якісне складання первинних бухгалтерських документів та передачу їх до бухгалтерії для подальшої обробки відповідно до графіку документообігу, а також достовірності інформації в первинних документах, конкретно призначений працівник, який складав та підписував ці документи.

Тому всі первинні облікові записи процесу виробництва соняшнику відображаються в первинних облікових документах, передбачених обліковою політикою господарства: облік витрат на оплату праці, предметів праці та засобів, виходу продукції.

Основними первинними документами щодо обліку витрат на оплату праці фіксуються трудові витрати, які понесені на виконання конкретних завдань у процесі посадки соняшнику та нарахування заробітної плати.

З метою спрощення бухгалтерського обліку господарства всі документи, пов'язані з обліком витрат на оплату праці, рекомендується згрупувати в розрізі кожного працівника для нарахування та виплати заробітної плати. При цьому їх рекомендується систематизувати за об'єктами обліку витрат – у нашому випадку класифікуються ті, що стосуються виробничого процесу в процесі вирощування соняшнику. Для цього в господарстві «Оазис «К»» формується накопичувальний документ Журнал обліку робіт і затрат (ф.№37). Так само в інших господарствах відповідно до конкретних умов господарської діяльності та виробничого процесу рослинництва можуть використовуватися накопичувальні відомості. Остаточна інформація цих згрупованих документів наприкінці місяця використовується для заповнення Звіту про витрати і вихід продукції основного виробництва.

Первинним документом щодо обліку (об'єктів) предметів праці є підтвердження вартісних витрат різноманітних матеріалів, вироблених у процесі вирощування соняшнику: насіння, добрив, малоцінних предметів

тощо. Наступним кроком є перенесення зведеної інформації в Книгу обліку виробництва.

Основним завданням документів, які призначені для обліку засобів праці є визначення виробничої собівартості у процесі посіву соняшнику щодо використання необоротних активів підприємства через нарахування амортизаційних відрахувань. З метою обліку амортизації фермерське господарство «Оазис «К» застосовує обліковий документ Розрахунок амортизаційних витрат.

На підставі оплати актів приймання виконаних робіт, вартість послуг третьої особи відображається як виробнича собівартість у процесі вирощування соняшнику.

Розглянемо процес збирання і опробуткування врожаю як наступний етап виробництва продукції в рослинництві. Вагу зібраного насіння соняшнику фіксують в Реєстрі відправки зерна та іншої продукції з поля, Крім того, інші агропідприємства можуть використовувати Путівки на вивезення продукції з поля або використовувати для цього Талони.

Відомості з первинних документів фермерського господарства «Оазис «К» про об'єми урожаю соняшнику узагальнено в Звіті про рух матеріальних цінностей, що є зведеним реєстром обліку. Цей зведений реєстр обліку є основою для подальшого узагальнення інформації та здійснення відповідних записів в аналітичному обліковому реєстрі Звіт про витрати і вихід продукції основного виробництва [65].

Чинна нормативно-правова база для обліку зібраного насіння соняшнику передбачає використання кількох варіантів первинного документа. Виходячи з наявної технічної підтримки (забезпечення), ФГ «Оазис «К» обрало спосіб, що відповідає конкретним умовам його господарської діяльності, як малого господарства та способу збирання соняшнику.

Якщо використовується перший метод обліку врожаю соняшнику, використовуються талони шофера та комбайнера. Тому перед збиранням

насіння соняшнику бухгалтер готує талони відповідної форми. У цих документах вказується назва господарства, прізвище комбайнера та водія (тракториста). Слід зазначити, що для ідентифікації талонів їм присвоюється окремий номер. Талон повинен бути підписаний та завірений печаткою бухгалтера фермерського господарства «Оазис «К». Усі талони підлягають реєстрації і повинні бути зареєстровані в Журналі обліку виданих талонів. Наступний етап – видача талонів кожному комбайнеру чи шоферу під розписку.

Призначення талона комбайнера чи талона шофера полягає в проведенні обліку повного бункера насіння соняшнику, відвантаженого з комбайна. Однією з особливостей є те, що в талоні не вказано масу насіння соняшнику в кг. Коли від зернозбирального комбайна відправляється наповнений насінням бункер, комбайнер видає свій талон водієві або трактористу. Водій вручає при цьому один свій талон комбайнеру. Тобто дві особи, які відповідають за виробничий процес під час збирання соняшнику, обмінюються талонами. Відмітимо перевагу, яка пов'язана з системою обліку фермерського господарства, при відправці повного бункера від зернозбирального комбайна немає необхідності у талоні робити додатковий запис. Однак, якщо від зернозбирального комбайна відправлено неповний бункер насіння, то комбайнер запише фактичну кількість відвантаженої продукції (0,5 або 0,25 бункера) у талоні. Комбайнер встановлює дату відвантаження у талоні та ставить свій підпис. Водій робить подібний запис у свій талон, а потім передає його комбайнеру.

Поки не заповниться кузов автомобіля чи трактора, водій (тракторист) може збирати насіння соняшнику з кількох зернозбиральних комбайнів. При цьому потрібно обов'язково отримати талони від кожного зернозбирального комбайна і не забути замінити їх на свої. Тому цей метод забезпечує функцію контролю, оскільки до кінця робочого дня кожен комбайнер матиме стільки талонів водія, скільки він обмолочував і відправив зернових бункерів від

комбайна, а кожен водій отримує стільки талонів комбайнера скільки раз він отримував насіння соняшнику від зернозбирального комбайна.

На складському господарстві ФГ «Оазис «К» під час зважування отриманого насіння соняшнику, водій передає талони, отримані від комбайнера, та Реєстр прийняття зерна від водія в одному примірнику, відповідальній особі (завскладом). Матеріально-відповідальна особа у Реєстрі фіксує номер талонів комбайнера, назву культури, масу (кг) отриманого насіння соняшнику, номер поля, відстань транспортування та підписується на цьому реєстрі.

Насіння соняшнику, отримане від комбайнера на склад господарства, обліковується в Реєстрі приймання зерна. Щодня завскладом на кожну культуру відкриває цей Реєстр і записує в нього номер талона, отриманий від водія, номер поля, прізвище водія (тракториста) та марку автомобіля (трактора), його номер, маса тари (маса брутто), загальна маса (маса нетто) насіння соняшнику для кожного комбайнера. Водій (тракторист) повинен розписатися в цьому реєстрі про кількість відвантаженого ним насіння соняшнику.

Потім відповідальна матеріальна особа на основі реєструє у Відомості руху зерна та іншої продукції та у Книзі складського обліку відмічає загальну кількість насіння соняшнику, яке було оприбутковано. Тому водій не пізніше наступного дня подає свій реєстр та Подорожній лист до бухгалтерії для обліку виконаної роботи, нарахування заробітної плати, списання паливно-мастильних матеріалів. Звіривши свої талони з талонами водія, комбайнер після закінчення зміни передає ці талони на склад. Взамін комбайнер отримує витяг з реєстру про обмолот зерна та зібраної площі. Дана інформація є основою для проведення розрахунку заробітної плати комбайнера.

На рисунку 2.7 наведено схему використання талонів для оприбуткування насіння соняшнику.



**Рис 2.7. Схема оприбуткування насіння соняшника талонами у ФГ «Оазис «К».**

Отже, в ФГ «Оазис «К» використовують при оприбуткуванні насіння соняшнику талони, методика використання яких описана та проілюстрована на рисунку вище. На нашу думку, це найпростіший спосіб, тому його використовують в досліджуваному господарстві.

Другий метод обліку врожаю від вирощування соняшника, передбачає використання Путівки на вивезення продукції з поля.

При вивантаженні насіння соняшнику з бункера комбайна в кузов трактора або автомобіля комбайнер виписує путівку у трьох примірниках із зазначенням усіх наданих реквізитів. Перший примірник підписаний водієм на кількість отриманого зерна зберігається в комбайнера. Інші два примірники комбайнер вручає за своїм підписом водію. Насіння соняшнику яке зважують на складі, з точною його вагою, вказується в двох примірниках путівки та підписується головною матеріальною відповідальною особою. Це також є підтвердженням приймання насіння соняшнику на зберігання. Після цього повертається водієві один примірник путівки.

Третій спосіб оприбуткування насіння соняшника заключається у використанні Реєстру відправлення зерна та іншої продукції з поля.

Напередодні збирання продукції соняшнику комбайнер в бухгалтерії отримує зошит реєстрів із попередньо зареєстрованими реквізитами. У цьому випадку один номер нумерується в трьох примірниках. При першому завантаженні кузова трактора або машини комбайнер виписує реєстр в трьох примірниках. Після заповнення кузова насінням комбайнер записує бункерну остаточну масу в свій (перший) примірник реєстру та отримує від водія або тракториста розписку про приймання насіння. Водій у своєму (другому) примірнику реєстру повинен вказати ту саму масу бункерну насіння соняшнику та повинен отримати від комбайнера розписку за передане йому соняшникове насіння, а потім перевезти його на тік.

Насіння соняшнику, зібране з поля, майже завжди потрібно доводити до відповідного стану, тобто сушити, сортувати та очищати. В Акті на сортування і сушіння продукції показується вага насіння соняшнику до обробки та після обробки, маса та якість отриманих відходів, відсоток насіння в них та інформацію про швидкість усушки. Акт підписує відповідальна особа - завскладом, агроном чи керівник підприємства. Наступного дня цей обліковий документ повинен бути переданий до бухгалтерської служби господарства.

З току зібране і відсортоване насіння соняшника відправляється на реалізацію і оформляється Товарно-транспортною накладною (ТТН). При відправці продукції вантажним транспортом ТТН виписується продавцем (постачальником) у чотирьох примірниках. Перший примірник накладної зберігається у відправника і на ньому підписується експедитор, який приймає товар. Наступні три примірники ТТН передаються водієві, який передає другий примірник покупцеві (одержувачу) цінностей. Вантажоодержувач відмічає третій і четвертий примірники накладної і повертає постачальнику звіт про відправку вантажу чи товару в пункт призначення. Водій-експедитор додає до подорожнього листа четвертий примірник накладної, як підтвердження перевезення вантажним транспортом.

Під час транспортування насіння соняшника на власний склад і переміщення в межах господарства, складається Накладна внутрішньогосподарського призначення. Цей документ складається в двох примірниках, перший з яких залишається у відправника, а другий – в одержувача продукції соняшника.

Відомість руху зерна та іншої продукції є комплексним зведеним документом про надходження та вибуття продукції соняшника. Його щодня складає завтоком і передає до бухгалтерії господарства разом з іншими основними первинними документами.

Схема первинного документування облікового процесу виробництва соняшника в ФГ «Оазис «К» подана на рис. 2.8.



**Рис 2.8. Схема первинної документації з обліку виробництва продукції соняшника.**

Дослідження показують, що організацію системи первинного обліку фермерського господарства «Оазис «К» необхідно покращити, оскільки первинні документи в більшості випадків мають серйозні порушення, що часто призводить до спотворення облікової інформації та втрати цінності для її користувачів. Як недолік, можемо відмітити, що в деяких випадках не заповнюється детальна інформація в документах, не проставляються реквізити документів, не всі документи підписані посадовими особами. Іноді документи, оформлені на видачу ТМЦ, видаються після відвантаження цінностей зі складу тощо.

З огляду на те, що обробка облікової інформації у ФГ «Оазис «К» здійснюється за допомогою програмного забезпечення «1С» Підприємство» (версія 7.7), усі форми оригіналів первинних документів є включені до програми, тому вони виписуються і заповнюються в електронному вигляді. У бухгалтерській програмі налаштовуються відповідні операції, тому при введенні основного первинного документа виконується автоматично бухгалтерська проводка для кожного документа.

Всю інформацію, яку відображено в реєстрах первинного обліку, потім буде накопичено і згруповано за конкретними об'єктами обліку. Щодо обліку собівартості продукції рослинництва, то основною ознакою для групування витрат є об'єкти обліку, тобто окремі культури чи однорідні групи рослин, види робіт у галузі рослинництва.

Оскільки в досліджуваному підприємстві автоматизована форма обліку, то машинограми будуть слугувати реєстрами синтетичного та аналітичного обліку. Ці машинописи відрізняються рівнем деталізації, інформацією, яку вони містять, і групуванням конкретних економічних показників.

Для відображення аналітичного і синтетичного обліку виробництва продукції в ФГ «Оазис «К» передбачено наступні машинограми:

- 1.машинограма «Оборотно – сальдова відомість по рахунку аналітичного обліку за місяць»;



2. машинограма «Оборотно – сальдова відомість по рахунку синтетичного обліку за місяць»;
3. машинограма «Оборотно – сальдова відомість по рахунку аналітичного обліку нарастаючим підсумком за рік»;
4. машинограма «Оборотно – сальдова відомість по рахунку синтетичного обліку нарастаючим підсумком за рік »;
5. машинограма «Оборотний баланс за звітний місяць»;
6. машинограма «Головна книга».

На рис. 2.9 представлено схему організації обліку виробництва продукції рослинництва з використанням «1С: «Підприємство» (версія 7.7) у ФГ «Оазис «К».



**Рис. 2.9. Схема організації облікового відображення виробництва продукції соняшника з використанням програмного забезпечення «1С «Підприємство» (версія 7.7) у ФГ «Оазис «К»\*.**

\*Джерело: розроблено автором

Для обліку витрат та виходу продукції основного виробництва в ФГ «Оазис «К» використовують рахунок 23 «Виробництво». Субрахунок 231 «Рослинництво» використовується для господарств зі завершеною галузевою структурою для узагальнення інформації про рослинництво та виробництво в ньому. Рахунок 23 «Виробництво» є балансовим, активним, операційним і калькуляційним рахунком. До нього можуть відкриватися аналітичні рахунки у розрізі об'єктів обліку у рослинництві, тобто сільськогосподарських культур, які вирощує фермерське господарство «Оазис «К». За дебетом цього рахунку облічуються витрати, а за кредитом відображають оприбуткування виробленої продукції. Для обліку витрат на виробництво продукції соняшника в досліджуваному господарстві відкривають аналітичний рахунок 2312 «Соняшник».

Витрати, які виникають в процесі виробництва продукції у рослинництві, дебетують відповідні субрахунки, які відкриваються до синтетичного рахунка 23 «Виробництво» та кредитують бухгалтерські рахунки у розрізі видів витрат, які виникають в процесі виробництва (матеріальні, розрахункові чи інші) [64]. Готова продукція рослинництва, а конкретніше насіння соняшника, оприбутковується по кредиту бухгалтерського рахунку 23 в кореспонденції з дебетом бухгалтерського рахунка 27.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків зобліку виробництва продукції в рослинництві відобразимо в табл. 2.9.

У рослинництві об'єктами обліку виробничих витрат вважаються окремі сільськогосподарські культури або група цих сільськогосподарських культур. До об'єктів витрат також включаються роботи, проведені в незавершеному виробництві, а точніше такими вважаються витрати під врожай сільськогосподарських культур наступного року (оранка на зяб, процес снігозатримання, внесення мінеральних і органічних добрив, лущення ріллі, чорний пар тощо).

Таблиця 2.9

**Кореспонденція рахунків з обліку виробництва продукції рослинництва**

Зміст господарської операції	Зміст операції	
	Дебет	Кредит
Нараховано знос (амортизацію) по основних засобах, що використовуються при виробництві продукції рослинництва	231	131
Списано матеріальні цінності на виробництво продукції рослинництва запасні частини	231	207
добрива, отрутохімікати	231	208
насіння та посадковий матеріал	231	27, 208
Списано витрати по сільськогосподарських культурах, переораних на зелене добриво під інші	231	231
Списано послуги інших виробництв для культур	231	233
Внесено під сільськогосподарські культури гній від робочих коней	231	234
Виконано роботи і надано послуги власними допоміжними промисловими виробництвами	231	234
Нараховано підрядним підприємствам і організаціям за виконані роботи і надані послуги по вирощуванню сільськогосподарських культур	231	63,68
Нараховано оплату праці за виконані роботи на виробництві сільськогосподарської продукції	231	66
Списано загальновиробничі витрати на виробництво сільськогосподарських культур в порядку їх розподілу	231	911
Оприбутковано сільськогосподарську продукцію від урожаю	27	231
Сторнуються мертві відходи та усушки продукції рослинництва методом "червоного сторно"	27	231
Відображено різниці між сумою, що визначаються за справедливою вартістю та витратами, що пов'язані з затратами продукції - в разі перевищення витрат на виробництво над справедливою вартістю	940	231
- в разі, якщо справедлива вартість більша від витрат виробництва	231	710

Тому накопичення виробничої собівартості на вирощування соняшника відбувається за такими статтями [65].

За статтею «Витрати на оплату праці» нагромаджується основна і додаткова заробітна плата х працівників, які є постійними на підприємстві, а також заробітна плата найманих осіб, що є зайнятими на усіх сільськогосподарських роботах, що мають безпосереднє відношення до вирощування соняшника, а також на роботах пов'язаних з незавершеним виробництвом по відношенні до даного процесу. Крім того, згідно за цією статтею накопичуються витрати, пов'язані зі стимулюванням якості праці,

пов'язаними із своєчасністю та якістю збирання врожаю, надбавками механізаторам, в тому числі за класність, та іншою додатковою заробітною платою, яка має включатися до заробітної плати працівників рослинництва.

За статтею «Відрахування на соціальні заходи» здійснюється збір інформації про внески до Пенсійного фонду у формі ЄСВ та внески до фонду оплати праці працівників, які зайняті на виробництві, зокрема на вирощуванні соняшнику.

За статтею «Насіння і садивний матеріал» відбувається накопичення інформації про витрачене в підприємстві на посів насіння соняшника, зокрема його вартість, враховуючи куповане насіння, та насіння, яке отримане від власного виробництва соняшника. Сюди також можемо віднести вартість підготовчих робіт насіння до посіву (навантаження, протруєння тощо) і процес транспортування насіння до місця, де буде проводитися сівба.

За статтею «Паливо та мастильні матеріали» у досліджуваному фермерському господарстві «Оазис «К» ведуть облік і нагромадження вартості нафтопродуктів, **які** витрачаються для механізованих робіт та роботи іншої техніки, яка задіяна господарством під час сівби насіння соняшника, догляд за посухою та процесі збирання врожаю.

За статтею «Добрива» накопичується вартість мінеральних добрив, бактеріальних та органічних добрив, що вносяться в ґрунт під час ведення господарства чи догляду за посівами. Вартість на приготування таких добрив, їх завантаження на транспортні засоби, а також витрати на переміщення в поле або завантаження в розкидач і застосування в цій статті не відображаються. Слід зазначити, що в процесі вирощування соняшнику в господарстві використовуються тільки мінеральні добрива, тому в цій статті вказана лише вартість використаних мінеральних добрив.

За статтею «Засоби захисту рослин» вимірюють і облічують фактичну вартість хімічних речовин, таких як гербіциди, дефоліанти, пестициди та протруювачі. Сюди не слід включати витрати, які виконує саме господарство

своїми силами на вирощування соняшнику (обпиляння, обприскування тощо). Такі витрати віднесемо до загальновиробничих витрат.

За статтею «Роботи і послуги» накопичені витрати, представлені у вигляді сторонніх інженерно-сервісних витрат або допоміжних виробничих витрат господарства при вирощуванні соняшнику. Ця ж стаття покриває витрати на електроенергію, використану під час сушіння чи сортування насіння соняшнику.

За статтею «Амортизація» облічується сума амортизації необоротних активів, безпосередньо задіяних у процесі посіву соняшнику.

За статтею «Інші витрати» облічуються страхові виплати щодо посівів соняшнику або страхування спеціальної техніки, яка використовується для вирощування соняшнику.

За статтею «Витрати на організацію виробництва й управління» облічуються непрямі витрати, особливо витрати на оплату праці керівників; орендна плата за земельні паї та техніку; витрати на охорону праці та заходи безпеки; витрати на транспортування насіння до посівного поля, мінеральної сировини, добрива та внесення, витрати на перевезення робітників безпосередньо на робочу ділянку, інші витрати, пов'язані з управлінням та підтримкою виробничого процесу в рослинництві. Сукупна сума витрат за цією статтею розподіляється між об'єктами обліку продукції рослинництва пропорційно загальній собівартості, за винятком вартості насіння при посіві, яка відноситься лише до собівартості продукції рослинництва.

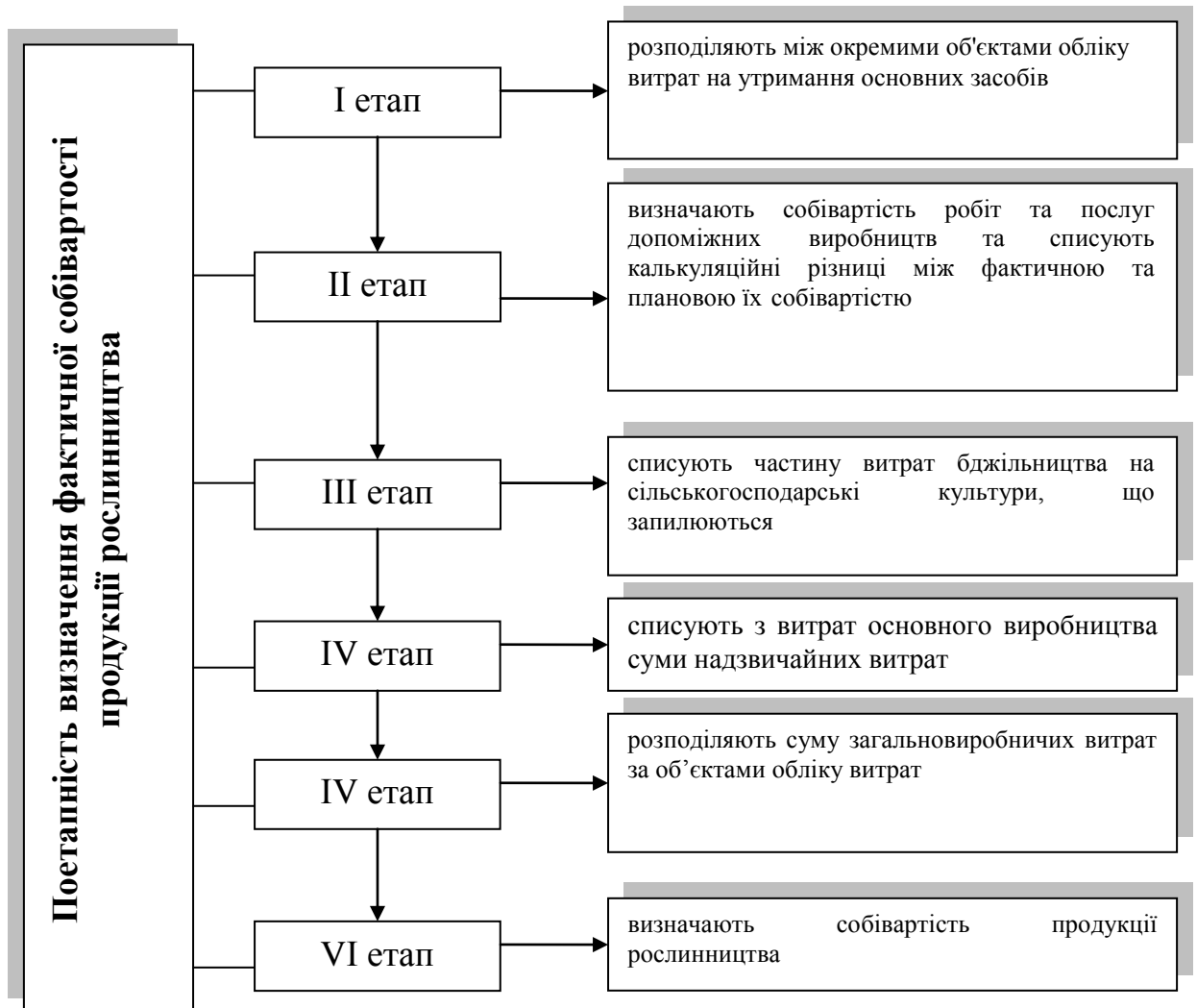
Перелічені витрати відображаються за дебетом аналітичного рахунку 2312 «Соняшник», який відкривається до рахунку 23 «Виробництво», у кореспонденції з кредитом бухгалтерських рахунків.

## **2.5. Калькулювання собівартості продукції соняшника**

Важливим і завершальним етапом виробничого процесу будь якої агроструктури є калькуляція собівартості продукції. Об'єктом обліку

собівартості продукції рослинництва є окремі види основної продукції, супутньої продукції та побічної продукції. Перед розрахунком фактичної собівартості продукції рослинництва проводяться підготовчі роботи, метою яких є розрахунок величини виробничої собівартості окремих видів продукції рослинництва. Протягом року аналітичні рахунки, що використовуються для обліку витрат на посіви сільськогосподарських культур, відображають лише частину основних витрат. Частина, що залишилася, обліковується окремо як окремий об'єкт обліку.

Тому при розрахунку собівартості продукції рослинництва на кінець року розрахунки проводять у такому порядку (рис. 2.10).



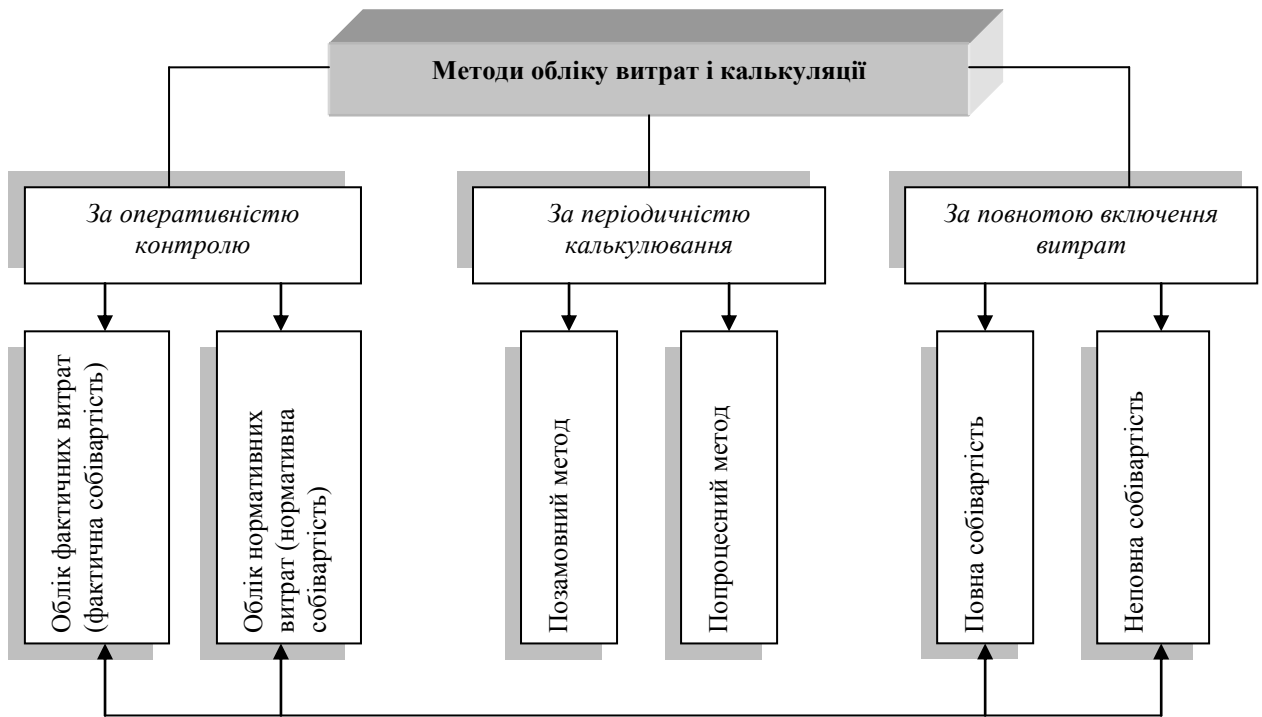
**Рис. 2.10. Послідовність визначення фактичної собівартості продукції рослинництва.**

Об'єктом калькуляції собівартості продукції рослинництва є окремі види основної продукції, супутньої продукції та побічної продукції, отриманої в процесі посадки сільськогосподарських культур. Основною продукцією є та, що виробляється організовано на виробництві (крупя, картопля, овочі тощо). До побічних продуктів належать вторинні продукти (солома, полова тощо), які отримують одночасно з основним продуктом завдяки біологічним особливостям умов виробництва. Два або більше основних продуктів, вироблених одним і тим же виробничим процесом, називають супутніми (солома, льон на насіння при вирощуванні льону тощо).

Витрати на виробництво продукції рослинництва розраховуються за видами культур (групами культур): зерно, насіння соняшнику-франко-тік (включаючи витрати на доочищення і сушіння); солома, сіно-франко-скирта або інший пункт зберігання; коренеплоди, картопля, овочі, баштанні, льон та інші технічні культури – франко-поле (місце зберігання); зелена маса на силос – франко-місце силосування; силос – франко-силосна споруда; зелені корми – франко-місце споживання; насіння трав – франко-склад; парниково-тепличні овочі, плоди, ягоди – франко-пункт приймання.

Метод обліку витрат тісно пов'язаний з методом калькуляції продукції основного виробництва, тому їх взаємозв'язок показано на рисунку 2.11.

В Україні з 2007 року набуло чинності Положення (стандарт) 30 «Біологічні активи», яке має на меті регламентувати принципи організації та методи обліку активів сільськогосподарського підприємства, і рекомендовано оцінювати їх за справедливою вартістю. Оцінка продукції сільського господарства за справедливою вартістю на момент первинного (первісного) визнання в основному пов'язана з такими ситуаціями: важко визначити рівень якості продукції на момент її первинного (первісного) визнання; встановити тривалість врожаю, оскільки ціна на продукт може змінюватися кілька разів протягом місяця; немає встановленої відпускної ціни на окремі продукти тощо.



**Рис. 2.11. Взаємодія способів обліку витрат і калькулювання продукції .**

Тому дослідження показують, що більшість сільськогосподарських підприємств, організацій, у тому числі ФГ «Оазис «К», не використовують у своїй господарській діяльності поняття справедливої вартості.

Оцінку одержаної продукції рослинництва власного виробництва в досліджуваному нами підприємстві на протязі звітного року проводять за плановою собівартістю з подальшим доведенням її на кінець звітного року до фактичної собівартості (рівня фактичних витрат).

Зауважимо, що сільськогосподарські підприємства, які не використовують у своїй фінансово-господарській та виробничій діяльності П(С)БО 30 «Біологічні активи» для визначення фактичної собівартості продукції, яку одержано з виробництва, зобов'язані використовувати Методичні вказівки з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг сільськогосподарських підприємств № 132 від 18.05.2001 р.



Точно проведені і економічно обґрунтовані калькуляції собівартості продукції є вагомою передумовою об'єктивності багатьох важливих економічних показників. Собівартість окремих видів сільськогосподарської продукції визначається виходячи з вартості, віднесеної до відповідної культури (групи культур) або виду (групи) тварин. Фактична собівартість продукції сільськогосподарського підприємства розраховується на основі календарного року, а фактична собівартість продукції допоміжних виробництв визначається щомісячно.

Щоб визначити вартість 1 ц насіння соняшника необхідно поділити загальну суму витрат, які було понесено на вирощування продукції соняшника (виключаючи вартість соняшничиння та кошиків соняшнику, які оцінено за нормативною ціною) на фізичну масу насіння після доробки. Вартість кошика соняшнику як побічного продукту визначається виходячи з кошторисних нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, бортування та інші роботи, пов'язані з субпродуктом або заготівлею основного продукту. існують

При складанні звітної підсумкової калькуляції із загальної вартості витрат на вирощування соняшникової продукції виключають вартість витрат на побічну продукцію, якщо підприємство її використовує.

Отже, враховуючи, що у ФГ «Оазис «К» побічна продукція, отримана від посадки соняшнику, не використовується та не оцінюється за нормативними витратами, розрахунок фактичної собівартості насіння соняшнику спрощується до поділу фактичних витрат на його вирощування і частки загальновиробничих витрат у рослинництві на фізичну масу соняшникової продукції після її доробки (очищення, усушка, сортування)

Визначення фактичної собівартості насіння соняшника у ФГ «Оазис «К» наведено в таблиці 2.10.

Таким чином, фактична собівартість 1 ц насіння соняшнику у 2020 році становила 451 грн 75 копійок.

Таблиця 2.10

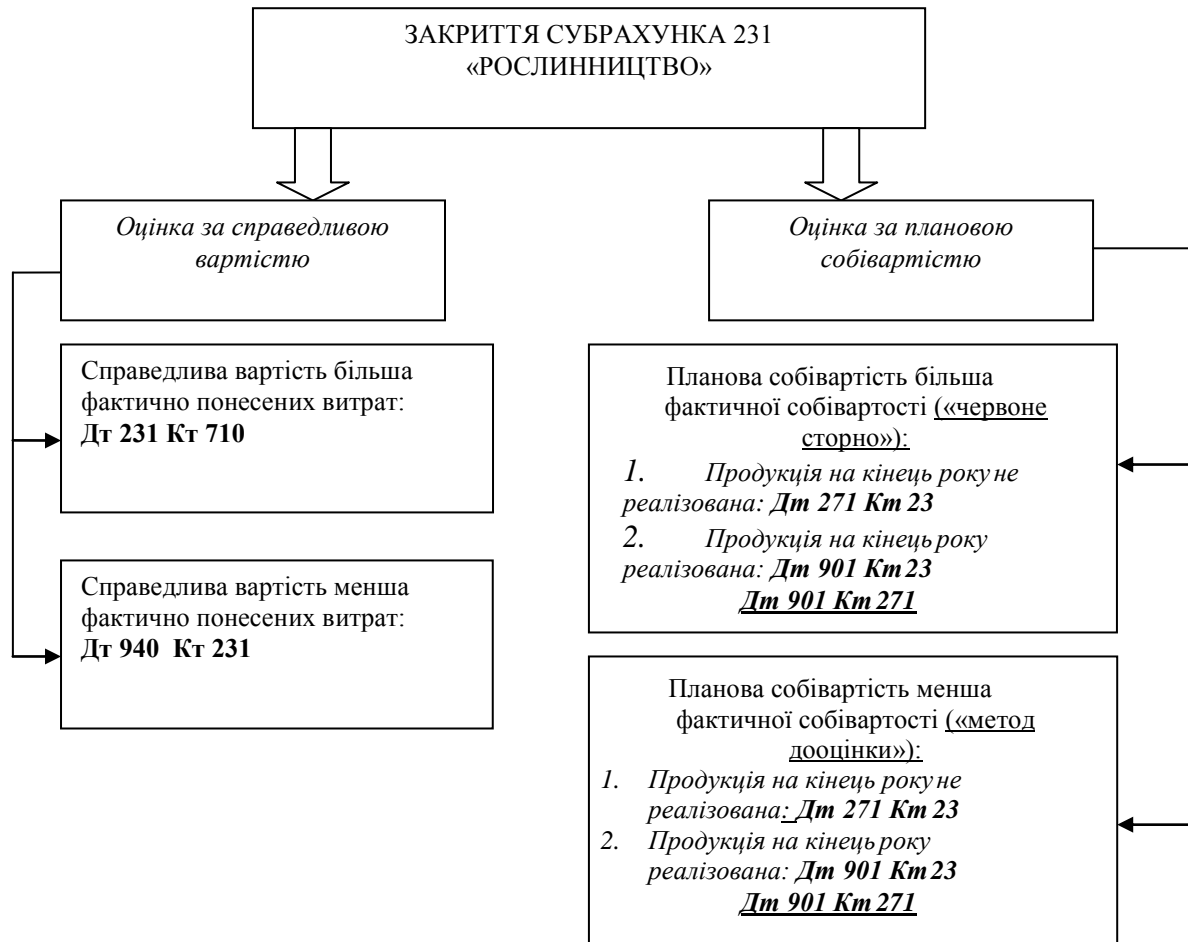
**Визначення фактичної собівартості насіння соняшника  
у ФГ «Оазис «К», 2020 р.**

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.
Соняшник	965,76	-	965,76	2137,8	451,75

Завершальним етапом визначення фактичної собівартості продукції рослинництва сільськогосподарського підприємства є списання калькуляційних різниць і закриття аналітичних рахунків, які відкриваються до субрахунку 231 «Рослинництво». Якщо сільськогосподарське підприємство оприбутковує продукцію за плановою собівартістю продукції, то після визначення фактичної собівартості продукції наприкінці року, планову собівартість коригують до фактичного рівня, тобто визначають калькуляційну різницю. Після списання калькуляційних різниць по кредиту субрахунку 231 «Рослинництво», він закривається, однак аналітичні рахунки, які використовувалися для ілюстрації вартості врожаю наступного року, не закриваються.

Є й другий варіант, коли сільськогосподарська готова продукція власного виробництва оцінюється за справедливою вартістю, розрахованою за цінами активного ринку. Ця оцінка передбачає також коригування в бухгалтерському обліку, коли закривається субрахунок 231 «Рослинництво» (рис. 2.12).

При закритті аналітичного рахунка 2312 «Соняшник» у 2020 році в фермерському господарстві «Оазис «К» використовувався метод дооцінки, оскільки фактичні витрати понесені на вирощування насіння соняшника були вищими за планові витрати.



**Рис.2.12. Методика закриття рахунку 231 «Рослинництво».**

Оскільки вся соняшникова продукція була реалізована наприкінці року, калькуляційні різниці було віднесено в дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації».

Залежність індексу економічної ефективності виробництва соняшнику від його продуктивності вимагає уваги до інтенсифікації галузі, а не до розширення посівних площ. Для того, щоб виробництво соняшника вийшло на належний рівень управління, високий прибуток і високу ефективність, необхідно враховувати, що основою виробництва є використання землі, трудових і матеріальних ресурсів.

## РОЗДІЛ 3

### ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

#### 3.1. Покращення організації бухгалтерського обліку виробництва продукції рослинництва на підприємстві

Облік виробництва повинен надавати достовірні дані про рівень його реалізації, необхідний для управління та контролю виробничих норм споживання предметів праці і засобів праці, а також споживання живої праці, для розрахунку собівартості продукції та оцінки підприємницької діяльності.

Пропонуємо для зручності побудувати облік витрат у центрах відповідальності та узгодити наступні вихідні точки:

- 1) Оперативний контроль.
- 2) Підсумок підведений за рік.
- 3) Процес калькуляції та звітність.

Порівнюючи фактичне виконання обсягів робіт та собівартість із запланованими нормативами технічної карти, оперативний контроль витрат рослинництва має здійснюватися щоденно та синхронізовано з технічним контролем, тобто безперервний моніторинг основних засобів, незавершеного виробництва та виробництва, щоб можна було розрахувати собівартість за об'єктом обліку. Накопичувати та групувати для подальшого порівняння бюджетних та фактичних показників для виявлення відхилень

Оперативний контроль виробничої собівартості продукції рослинництва повинен здійснюватися щоденно і проводитися одночасно з технічно-технологічним контролем методом порівняння фактичного обсягу робіт та собівартості їх виконання з плановими нормативами технічно-технологічного креслення або карт. Тобто постійно контролювати рух матеріальних цінностей, незавершене виробництво сільськогосподарської продукції для нагромадження та групування витрат за об'єктами в обліку, а

також подальше порівняння планових (бюджетних) і фактичних показників для виявлення відхилення [25].

Підсумки підведені за рік є особливістю завершального етапу технічно-технологічного процесу вирощування рослинницької продукції. У процесі його впровадження центр відповідальності оцінюватиме загальне виконання запланованої роботи. Такий контроль витрат дає змогу виявити сферу економії ресурсів (перевитрати).

Природно-кліматичні умови також мають важливе значення для виробництва. І хоча їх вплив на виробництво може бути дуже помітним, передбачити, на жаль, таку ситуацію дуже складно. Вони обумовлюють потребу в періодичному уточненні та коректуванні (коригуванні) схожих витрат з періодичністю один раз на квартал з наступним оформленням відповідних документів. У рослинницькому відділі (підрозділі) рекомендується коригувати виробничі завдання до або під час весняно-польових робіт.

Процес калькуляції та звітність є останньою ланкою в обліковому та контрольному процесах витрат рослинництва за центром відповідальності. Усі скориговані витрати становлять бригадні витрати на вирощування продукції рослинництва. Ця інформація використовується для формування внутрішньої звітності бригади та складання зведених фінансових звітів і статистичних таблиць форми № 50 – с.-г у подальшому.

Запропонована структуризована модель обліку витрат дозволить:

- ✓ Виконувати оперативний контроль витрат у техніко-технологічному процесі, розкривати непередбачувані відхилення та приймати ефективні оперативні рішення щодо управління підприємством;
- ✓ Наприкінці року за поточними даними господарського оперативного контролю відкоригувати бюджетні дані відповідно до фактичної ситуації, підвести підсумки роботи працівників виробничого підрозділу та виконати завдання на самоокупність;

- ✓ На основі фактичних показників бухгалтерського обліку та оперативного контролю витрат здійснюється процес розрахунку (калькуляції) та формування загальної звітності окремого підрозділу, а вподальшому цілого підприємства.

Така модель побудови обліку витрат на виробництво рослинницької продукції вимагає належної підготовки інформації для бухгалтерського обліку та контрольної перевірки щодо виокремлення нових додаткових об'єктів обліку, пов'язаних з витратами у рослинництві на кожному етапі [25].

У сільськогосподарських підприємствах через наявність структурних підрозділів, обслуговуючого (допоміжного) виробництва, особливостей технічних процесів у виробництві окремих видів продукції кількість об'єктів обліку собівартості сільськогосподарських культур, як правило, досить велика.

Дослідженнями фінансово-господарської діяльності ФГ «Оазис «К» доведено, що в більшості випадків основою виокремлення об'єктів обліку в рослинництві є посівні площі. Проте причина поділу витрат на три групи (змінні, умовні-змінні та постійні) доказує, що така схема виділення об'єктів обліку не завжди є надійною.

При виділенні об'єктів обліку враховується той момент, що сільськогосподарська продукція на сільськогосподарському підприємстві не виробляється, а отримується в процесі вирощування. Мається на увазі, що її отримують, застосовуючи різні технології впливу на рослинні організми. Таким чином в результаті процесу виробництва у рослинництві з'являються наступні види одержаної продукції: основна (первинна), побічна (вторинна) та супутня, що також слід враховувати при виокремленні облікових об'єктів.

Враховуючи сучасні об'єкти обліку, які використовуються суб'єктами господарювання на практиці, та враховуючи зазначені обставини, пропонуємо розглядати об'єкти обліку собівартості рослинництва, виходячи з рівня побудови обліку витрат, таким чином:

- ✓ За центрами відповідальності чи центрами витрат;
- ✓ За сільськогосподарськими культурами, за видами робіт, за видами продукції;
- ✓ За циклами чи періодами у виробництві;
- ✓ За технологічними процесами у виробництві;
- ✓ За технологічними операціями;
- ✓ За статтями витрат з наступним їх поділом на змінні, умовно-змінні, постійні.

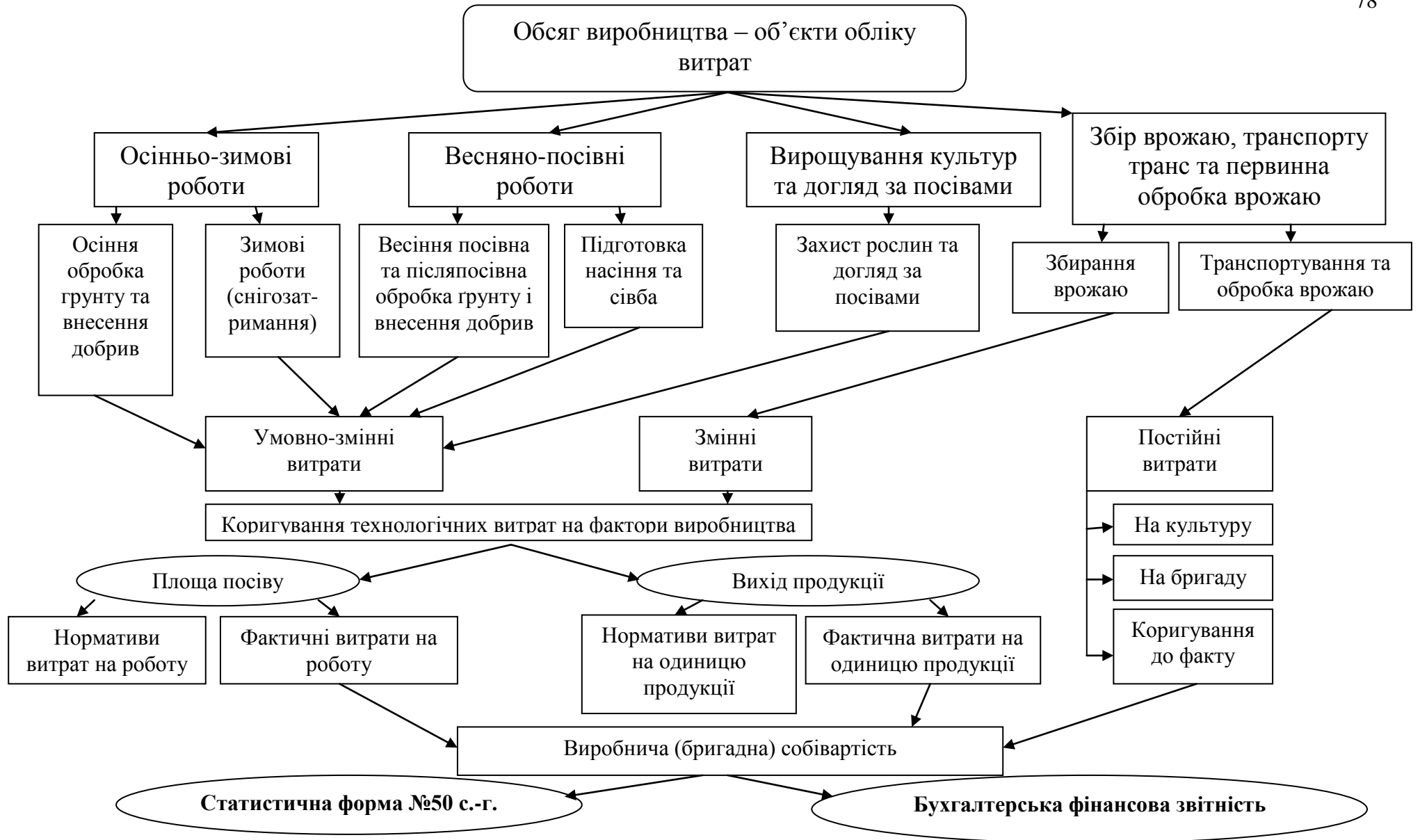
Вдосконалення моделі обліку та контролю собівартості продукції рослинництва, показано на рисунку 3.1.

Слід зазначити, що в цьому випадку постійна собівартість виділяється як окремий об'єкт обліку, що пов'язано з її характером та роллю в процесі виробництва продукції рослинництва. Такий поділ засобів обліку витрат на кожній стадії виробничого процесу забезпечить ефективну інформацію для обліку та контролю витрат у рослинництві.

Відповідно до реалізації оперативного контролю на підприємстві існує три методичні прийоми побудови обліку витрат у рослинництві за центром відповідальності:

- За циклом кожного виду сільськогосподарської роботи;
- За технологічним процесом виробництва, який об'єднує сукупність таких операцій в єдиний комплекс;
- За обліком по статтях витрат кожної господарської операції (змінні, умовні та постійні).

Кожен з перелічених методів організації обліку витрат виробництва за центрами відповідальності є визначальним в залежності від цілей, які стоять перед керівництвом кожного структурного підрозділу підприємства.



**Рис. 3.1. Удосконалення побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва\***

\*Джерело: розробка автора



Вивчення тривалості техніко-технологічного процесу виробництва соняшнику на ФГ «Оазис «К» викликане необхідністю регулярного розрахунку собівартості виробничо-технічних операцій (робіт) у розрізі кожного центру відповідальності.

Для контролю витрат дуже важливо, щоб облікові документи по кожному виду вирощених культур, до складу яких включають декілька первинних документів з подібними реквізитами, не дублювалися в бухгалтерській роботі підприємства. Для усунення такого недоліку в обліковій роботі підприємства, рекомендується застосовувати первинний документ: «Щоденник надходження сільськогосподарської продукції», який має містити детальну інформацію про кількість, якість та вартість виробленої продукції рослинництва. Однак рекомендується проставляти записи у даному первинному документі лише на тоці чи на складі [10].

Процес надходження зерна на тік оформляється відповідними первинними документами, в яких пропонуємо зазначати такий показник як «Засміченість зерна». Якщо такий обліковий документ складають на елеваторі, то необхідність зазначення такого показника є обов'язковою, тому що на елеваторі для здійснення бухгалтерського обліку якості зерна, мають визначити його клас.

Ми також пропонуємо об'єднати вихідні первинні документи, пов'язані з обліком сушіння та первинної обробки продукції, в один єдиний документ – Акт про сушіння, сортування і переробку продукції рослинництва. Детальна інформація, яка буде відображена в цьому документі є наступна: назва продукту, випущеного на переробку, фізична маса, сорт, забруднення зерна, вологість тощо. А також тип і характеристики продукту, що переробляється (якість, вологість, розмір після обробки, втрати через брак виробництва).

З метою збільшення обсягу інформації про склад і структуру витрат пропонується складати та заповнювати виробничі звіти тракторно-рільничої бригади. В якому у поєднанні з фактичною собівартістю відображаються планові (розрахункові) дані поточного місяця та кумулятивні результати на

початок року, що дає можливість провести порівняння фактичних даних з аналогічними плановими даними для знаходження відхилення [34].

При надходженні на зерносховища зерна різних сільськогосподарських культур, які отримані від різних підприємств чи господарств, організацій, проводиться лабораторний аналіз середньодобових проб, під час якого необхідно скласти обліковий документ під назвою Картка аналізу зерна. Він забезпечує інформацію про розрахунок середнього індексу вологості (відсоток) при здійснених замірах і визначених показниках засміченості (відсоток) на основі зважування зразка дистилляту.

Рекомендуємо також використовувати внутрішній документ – Накладну на зернові відходи - для формулювання результатів зважування продуктів фуражного зерна та зернових відходів, і на основі цього визначати кількість надходження.

### **3.2. Стратегічні альтернативи розвитку галузі рослинництва**

З точки зору теорії та практики ринок конкретної продукції має свою структуру, специфічні ознаки та протиріччя, а його природа змінюється залежно від умов виробництва продукції рослинництва. Концептуально ми припускаємо, що має бути сукупна кількість ринків, пов'язаних з економікою та інфраструктурою. Такі ринки повинні бути взаємопов'язані та утворювати єдиний великий ринок. Цей ринок має бути органічно інтегрований з ринком землі. Водночас ми вважаємо, що має бути план наповнення ринку для регулювання пропозиції (рис. 3.2).

Різні комерційні установи та посередницькі агентства активно беруть участь у процесі маркетизації, що призвело до уповільнення збуту продукції олійних культур. Результат - необґрунтоване зростання ціни.

Ринок включає певну кількість грошових одиниць в обігу, тому увагу необхідно приділити вивченню грошового ринку. У сфері виробництва це мають бути інвестиції в інновації, особливо в нові сорти насіння.

Безсумнівно, що ринок рослинницької продукції має включати саме ринок продукції. Оскільки велика конкуренція залежить від підприємництва, воно повинно залучати сильний і висококонкурентний ринок для менеджерів на ринку праці.

Практичні рекомендації по відновленню ринку продукції рослинництва за запропонованим планом слід розпочати з внутрішнього ринку та перетворити існуючий нерегульований ринок на абсолютно новий, регульований державою. Для цього необхідно використовувати біржі агропромислового напрямку, ринки високо ефективних технологій і трансфери.

При визначенні стратегічного вибору розвитку ринку рослинницької продукції необхідно проаналізувати та оцінити зовнішнє та внутрішнє середовище учасників ринку. Це визначає основні елементи зовнішнього і внутрішнього середовища.

З цією метою ми проведемо SWOT-аналіз, з одного боку, опишемо сильні та слабкі сторони підприємства, з іншого – опишемо взаємозв'язок між загрозами та можливостями у зовнішньому середовищі та встановимо їх відповідну комбінацію. .

Для SWOT-аналізу ми обрали фермерське господарство «Оазис «К» у Самбірському районі Львівської області.

Співвідношення зовнішніх факторів до внутрішніх, проаналізоване за допомогою SWOT, показано на рисунку 3.3.

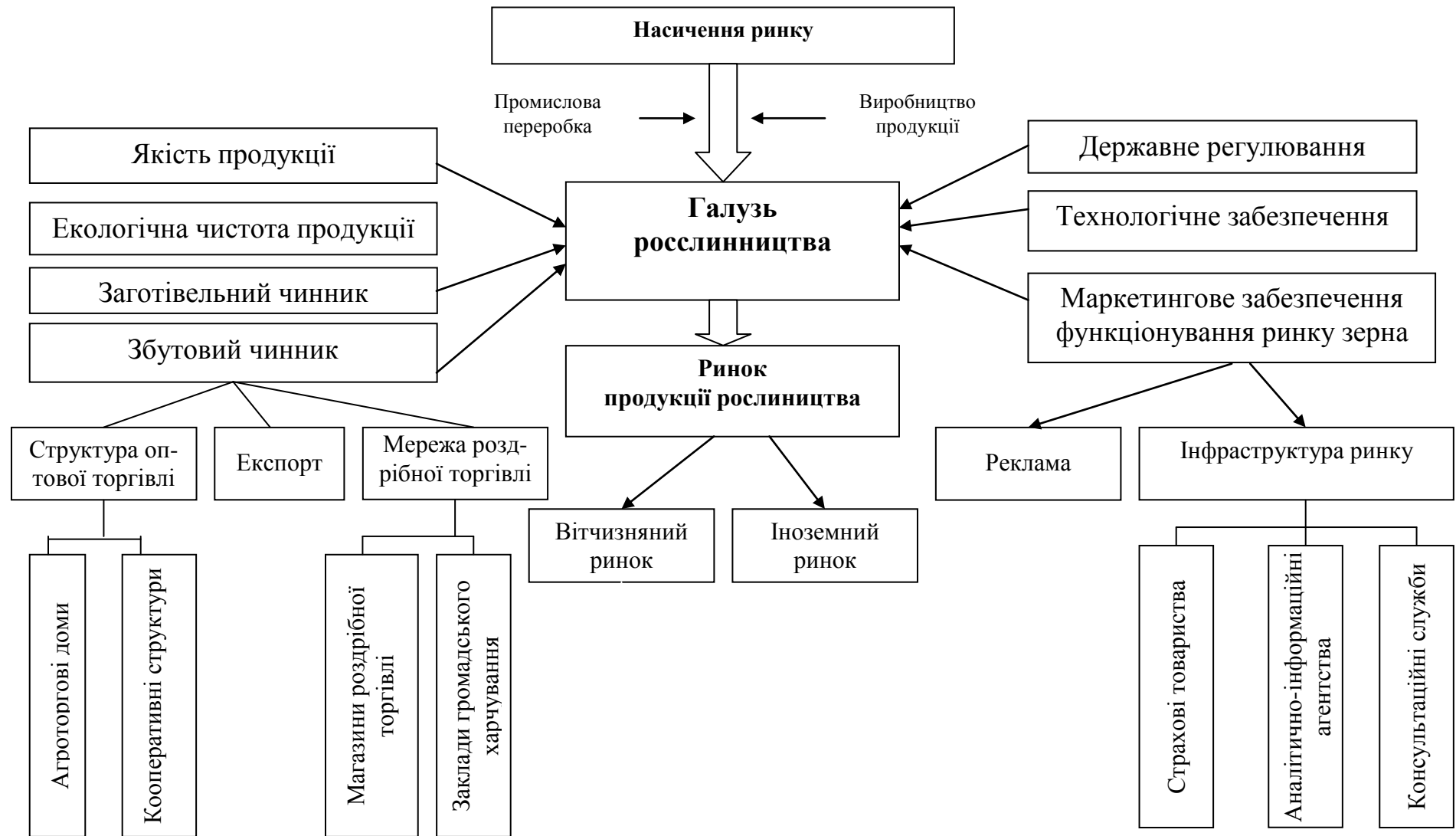


Рис. 3.2. Схема наповнення ринку продукцією рослинництва\*

\*Джерело: роробка автора

Внутрішнє середовища	
<p><b>Сильні сторони</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Реалізація посадкового матеріалу сільськогосподарських культур</li> <li>- Наявність кваліфікованого та компетентного кадрового потенціалу</li> <li>- Значна відносна частка ринку</li> <li>- Вигідне географічне положення</li> </ul>	<p><b>Слабкі позиції</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Відсутність структурний підрозділів з маркетингу</li> <li>- Невідповідність стандартам якості</li> <li>- Низька ділова активність</li> <li>- Недостатній рівень фінансових ресурсів</li> <li>- Нестійке фінансово-економічне становище</li> <li>- Низький рівень рентабельності</li> <li>- Низький рівень екологізації виробництва</li> <li>- Зношеність обладнання</li> <li>- Вузька виробнича спеціалізація</li> <li>- Недостатнє володіння інформацією про ринок</li> </ul>
Зовнішнє середовище	
<p><b>Можливості</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Вертикальна інтеграція</li> <li>- Можливість виходу на нові ринки</li> </ul>	<p><b>Загрози</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Високий рівень конкуренції через лібералізацію зовнішньоекономічних зв'язків</li> <li>- Мінливість і недостатність нормативно-правової бази</li> <li>- Високий рівень інфляції</li> <li>- Відсутність інвестиційних та інноваційних проектів</li> <li>- Неефективна цінова політика</li> <li>- Скорочення внутрішнього попиту через низький рівень платоспроможності населення</li> </ul>

**Рис. 3.3. SWOT-аналіз середовища ФГ «Оазис «К»\***

\*Джерело: розробка автора

На основі SWOT-аналізу, проведеного у ФГ «Оазис «К», ми сформулювали функціональну стратегію по стабілізації рослинництва (табл. 3.1).

Ці стратегії визначаються важливістю основних характеристик стратегічного позиціонування в динаміці: продукти, ринки збуту, статус у

галузі, технології, конкуренція - і в подальшому дозволять галузі рослинництва забезпечити її безперервну діяльність.

Таблиця 3.1

### Стратегічні альтернативи розвитку галузі рослинництва

Стратегічна альтернатива	Цільове призначення та заходи щодо реалізації
Технологічна	Екологізація виробництва за рахунок проведення заходів, пов'язаних з комплексним відродженням родючості землі: боротьба з ерозією ґрунтів, вапнування, гіпсування, дотримання сівозмін та агротехнологічних норм обробітку ґрунту, використання сидератів Зміцнення матеріально-технічної бази зернових господарств Впровадження енерго-, ресурсощадних та екологічно чистих технологій виробництва та переробки сільськогосподарських культур
Продуктова	Зниження виробничих витрат на вирощування сільськогосподарських культур та збільшення урожайності за рахунок використання нових сортів насіння та гібридів Підвищення якості сільськогосподарських культур
Ринкова	Створення ринку інформаційних ресурсів та інформаційного забезпечення на основі впровадження маркетингу Створення цивілізованого внутрішнього ринку зерна Забезпечення виведення зерна на зовнішні ринки Лібералізація господарських ринків
Забезпечувальна	Забезпечення господарств якісним насінням, добривами в оптимальні терміни Досягнення збалансованості виробництва та переробної сфери Повна відмова від давальницьких схем Формування зон посіву для кожного переробного підприємства та концентрація підприємств у сприятливих для вирощування сільськогосподарських культур ґрунтово-кліматичних зонах Впровадження дотацій за виробництво зернових культур та захист і підтримка вітчизняного сільськогосподарського виробництва Відновлення (встановлення) цінового паритету цін між сільським господарством та промисловістю Проведення земельної реформи Розвиток соціальної інфраструктури села

Тому основними завданнями сучасного розвитку галузі рослинництва є:

- Сформувати та утвердити один конкурентоздатний національний ринок сільськогосподарської продукції;
- Визначити перспективи розвитку галузі рослинництва в подальшому;
- Перетворити рослинницьку галузь нашої держави якнайшвидшими темпами на пріоритетну галузь (сектор) економіки держави;

- Відновити (встановити) паритет обґрунтованих цін між галуззю сільського господарства та промисловістю;
- Захищати, підтримувати та розвивати вітчизняний ринок сільськогосподарського виробництва (галузь рослинництва);
- Формувати інфраструктуру виробництва галузі рослинництва;
- Адаптувати національне виробництво сільськогосподарської продукції, зокрема рослинництва до потреб і вимог світового ринку;
- Будувати та розвивати соціальну інфраструктуру села.

### **3.3. Інтегрована звітність щодо витрат в управлінні якістю продукції рослинництва**

Процес європейської інтеграції України потребує пошуку сучасних інструментів управління на основі використання інформації про фізичні стратегії, промислову, соціальну та екологічну діяльність. Цей вид інформації можна сформувати шляхом підготовки комплексного інтегрованого звіту, що дозволяє оцінити ризики та можливості бізнесу з урахуванням як фінансових, так і нефінансових факторів. Для цього необхідно створити інформаційну систему, яка зможе задовольнити потреби всіх зацікавлених користувачів для прийняття необхідних управлінських рішень, інструментом досягнення чого є комплексний інтегрований звіт.

Економічний розвиток у сучасному світі доводить, що комплексна інтегрована звітність є одним з фундаментальних основ системи управління. Суспільство має впоратися із змінами навколишнього середовища та змінами економічних моделей і відповідно на них прореагувати [8].

Ми вважаємо, що ця інформація про фінансовий, інтелектуальний, людський, соціальний та екологічний капітал розкрита у комплексному інтегрованому звіті (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

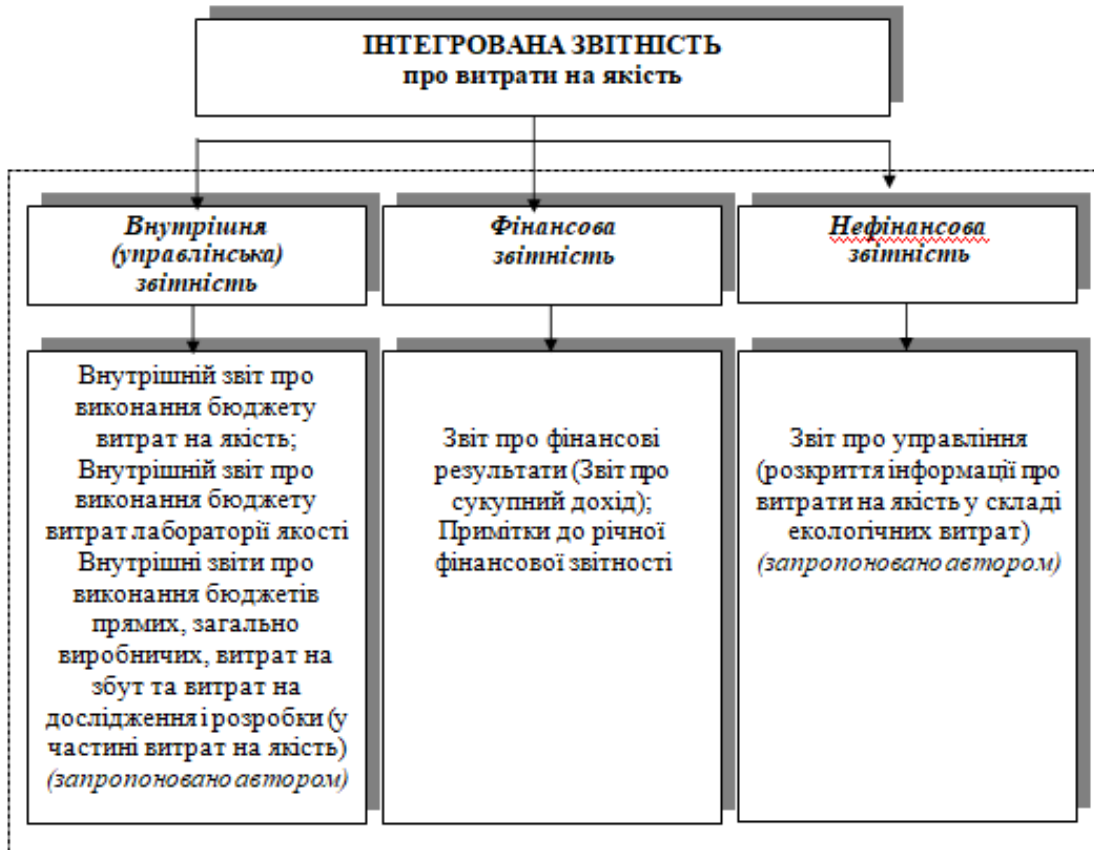
## Порівняльна характеристика інтегрованої та фінансової звітності

Критерії порівняння	Інтегрована звітність	Фінансова звітність
Контроль за ресурсами	Усі види капіталу (фінансовий, людський, інтелектуальний, соціально-репутаційний, виробничий і природний)	Фінансовий капітал
Вартість об'єкта	Ринкова	Балансова
Розкриття інформації	Велика прозорість	Обмежене розкриття інформації
Джерела інформації	Складається на основі інформації фінансового і управлінського обліку, додаткової інформації щодо екологічної та соціальної діяльності підприємства	Складається на основі інформації фінансового обліку
Структура	Системна структура, що забезпечує розрізненими потоками інформації	Звітність має обмеження
Сфокусованість	Звітність містить інформацію про діяльність підприємства в минулому та засвідчує перспективи розвитку в майбутньому, відображає взаємозв'язок минулого і майбутнього	Історична, ретроспективна
Ризики, економічна безпека	Визнання ризику (політичного, фінансового, виробничого, комерційного та інших видів ризиків)	Обмежена кількість обов'язкових показників
Часові проміжки	Короткострокова, середньострокова і довгострокова перспектива	Короткострокова перспектива
Форма подання	Вільна	Згідно з чинним законодавством і національними стандартами

Враховуючи організаційно-технічні особливості галузі рослинництва та структуру собівартості, ми визначили наступний склад внутрішньої звітності щодо витрат на якість (рис. 3.4):

- Звіт про виконання бюджету безпосередніх прямих і загальних виробничих, адміністративних, збутових та інших операційних у частці витрат на якість продукції;





**Рис. 3.4. Система інтегрованої звітності щодо витрат на якість сільськогосподарського підприємства.**

Джерело: розроблено автором

- Внутрішня звітність про реалізацію бюджету витрат лабораторії, яка здійснює перевірку якості;
- Внутрішня звітність про виконання комплексного бюджету вартості якості.

Істотно важливим елементом комплексного інтегрованого звіту є характеристика зовнішнього середовища сільськогосподарського підприємства, тому інформаційне поле автоматизованої комплексної інтегрованої системи обліку поділяється на внутрішнє та зовнішнє. Внутрішнє інформаційне середовище підприємства створюється всередині суб'єкта господарювання на засадах конкретної інформації, що характеризує його різносторонню діяльність (господарські операції, активи, зобов'язання, капітал, фінансові результати, соціальна та екологічна діяльність, бізнес-стратегії, маркетингова політика тощо).

Зовнішнє інформаційне середовище складається з елементів, що охоплюють суб'єкти господарської діяльності та їх діяльність та перебувають під впливом суспільних наук, техніки та рівня розвитку технологій, соціальної та екологічної складових суспільства, демографічних факторів, навколишнього середовища, ринку, фінансових умов, контрагентів та конкурентів, товарів і фінансових ринків, глобальних світових процесів тощо.

Основними причинами та підставами формування комплексного інтегрованого звіту є:

1. змінилося ставлення сучасного суспільства до цінності, що призвело до зміни рівня очікувань, які повідомляє суспільство (підприємство) до інтегрованої звітності. Тому учасникам фінансового ринку все більше необхідно розуміти вплив бізнес-моделі компанії на створення додаткової вартості в майбутній діяльності компанії. Через те необхідно надавати нефінансову інформацію зацікавленим внутрішнім і зовнішнім користувачам для забезпечення прозорості господарської діяльності підприємства;

2. Традиційна форма звіту про соціальну (корпоративну) діяльність не відповідає вимогам сучасних підприємств до історичної оцінки, тому новий метод має базуватися на теперішній вартості, а її форма змінюється (варіюється) в часі (справедлива вартість).

Комплексний інтегрований звіт визначає єдиний формат для надання користувачам інформації про діяльність компанії, ризики та майбутній потенціал. Він охоплює фінансові та нефінансові звіти, розкриває корпоративні економічні, соціальні та екологічні показники ефективності, а також забезпечує прозорість та надійність корпоративної соціальної відповідальності та інформації про управління бізнес-ризиками.

Тому методологічною основою для підготовки комплексного інтегрованого звіту є наступні принципи: сталий розвиток, стратегічна спрямованість, інформаційні взаємовідносини, взаємовідносини із

зацікавленими сторонами, релевантність, надійність, повнота, надійність та важливість. Принцип сталого розвитку відноситься до розкриття інформації про результати діяльності компанії в широкому контексті сталого розвитку, як внеску у покращення економічних, екологічних та соціальних умов на місцевому, регіональному та глобальному рівнях.

Зміст комплексного інтегрованого звіту підприємства залежить від конкретних обставин його діяльності та середовища, а також рішень системи управління підприємством. Різні види капіталу, що використовується компанією (фінансовий, промисловий, інтелектуальний, людський, соціальний і природний), її бізнес-модель та принципи звітності щодо сталого розвитку визначають її структуру та зміст.

З 2017 року у відповідності до нової редакції Закону України про бухгалтерський облік та фінансову звітність, встановлено вимоги до подання звітності для суб'єктів господарювання (великих і надвеликих підприємств, фінансових установ) та середніх підприємств з певними характеристиками, «Звіту про управління» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Критерії віднесення підприємств до суб'єктів складання  
Звіту про управління**

<b>Звіт про управління</b>				
<b>Тип підприємства</b>	<i>мікро-підприємства</i>	<i>малі підприємства</i>	<i>середні підприємства</i>	<i>великі підприємства</i>
<b>Порядок подання Звіту про управління</b>	Звільнені	Звільнені	Подають. Мають право не включати нефінансову інформацію.	Подають у повному обсязі: фінансова та нефінансова інформація

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» встановлює стандарти управлінської звітності (Звіт про управління) на основі міжнародних принципів комплексної інтегрованої звітності, тобто розкриття

фінансової та нефінансової інформації, що характеризує стан і перспективи компанії, основні ризики та ризики невизначеної діяльності. Такий підхід є практикою сучасного світу, коли комплексний інтегрований звіт подається у довільній формі за власним, а не стандартизованим методом. У цьому випадку комплексний інтегрований звіт містить крім таблиць, графіки, рисунки та іншу соціальну та екологічну інформацію.

Тому, реагуючи на вимоги політики сталого розвитку, нефінансова звітність посилює роль обліку та облікової інформації в сучасному теперішньому соціально-економічному просторі. Для цілісної системи бухгалтерського обліку українських підприємств, комплексний інтегрований звіт відіграватиме функцію інформаційної підтримки довіри та передбачуваності.

## РОЗДІЛ 4

# ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

### 4.1. Аналіз стану охорони праці

Забезпечення прав громадян на безпечні та здорові умови праці здійснюється шляхом створення системи організації охорони праці не лише на національному, а й на виробничому рівні. Підвищення ефективності діючої системи управління охорони праці на всіх рівнях є одним із шляхів зниження виробничого травматизму та професійних захворювань, зменшення факторів шкідливого впливу на організм працюючих.

В умовах сучасного виробництва окремі приватні заходи щодо поліпшення умов праці, для попередження травматизації є неефективними. Тому їх здійснюють комплексно, створюючи в загальній системі керування виробництвом, підсистему керування безпекою праці. Таким чином, керування охороною праці це програмно-цільовий комплекс по підготуванню, прийняттю і реалізації вирішень (організаційно-технічних, і лікувально-профілактичних заходів), спрямованих на забезпечення безпеки, зберігання здоров'я і працездатності людини в процесі праці.

Закон України «Про охорону праці» визначає: «Охорона праці – це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних та лікувально-профілактичних заходів і засобів, спрямованих на збереження здоров'я та працездатності людини в процесі праці» [48].

Завдання охорони праці – забезпечення безпечних, нешкідливих і сприятливих умов праці через вирішення багатьох складних завдань. Вирішальне значення в розв'язанні цих завдань має науково-технічний прогрес. Використання досягнень науки та техніки сприяє підвищенню рівня безпеки праці, культури та організації виробництва, дозволяє полегшити працю, підсилити її привабливість.

Відповідальним за організацію охорони праці у підприємстві є директор, який забезпечує дотримання законодавчих актів із охорони праці, виробничої санітарії, пожежної безпеки. Організатором розробки і здійснення заходів щодо виробничої санітарії, технічної і пожежної безпеки в господарстві є інженер з охорони праці. Він здійснює контроль за додержанням у підприємствах законодавчих та інших нормативних актів з охорони праці, за наданням робітникам встановлених пільг і компенсацій за умовами праці. Вивчає умови праці на робочих місцях, готує і вносить пропозиції щодо розроблення і упровадження більш досконалих конструкцій техніки, запобіжних і блокувальних пристроїв, інших засобів захисту від впливу небезпечних і шкідливих виробничих факторів.

Працівники, під час прийняття на роботу та періодично, проходять на підприємстві інструктажі з питань охорони праці, надання першої медичної допомоги потерпілим від нещасних випадків, а також з правил поведінки та дій при виникненні аварійних ситуацій і пожеж. Вони дотримуються вимог нормативних актів із охорони праці, правил техніки безпеки поведінки з машинами, механізмами, обладнанням, іншими засобами виробництва, користування засобами індивідуального і колективного захисту, проходять обов'язкові медичні огляди. З усіма працівниками, які приймаються на постійну або тимчасову роботу, незалежно від їх освіти, стажу роботи та посади, проводиться вступний інструктаж інженером з охорони праці. Первинний інструктаж проводиться до початку роботи безпосередньо на робочому місці з кожним працівником. Повторний інструктаж проводиться на робочому місці індивідуально з окремим працівником або групою працівників, які виконують однотипні роботи, за обсягом і змістом переліку питань первинного інструктажу.

У фермерському господарстві «Оазис «К» Самбірського району Львівської області дотримуються всіх вимог пожежної безпеки, санітарних норм і положень (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

**Основні показники виробничого травматизму у ФГ «Оазис «К»  
Самбірського району Львівської області, 2020 р.**

Показник	Умовне позначення	Показники
Середньоспискове число працівників, осіб	Р	18
Асигновано на охорону праці, тис.грн	Ан	10
Кількість нещасних випадків (травм)	Т	1
Число травм із смертельними наслідками або інвалідності	С	1
Кількість днів непрацездатності через травми	Дт	60
Кількість захворювань	З	9
Кількість днів непрацездатності через захворювання	Дз	30
Показник частоти травматизму	Пчт	4,76
Показник тяжкості травматизму	Птт	60
Показник втрат працездатності через травми	Пнт	285
Кількість травм із смертельними наслідками	Псн	100
Показник частоти випадків захворювань	Пчз	4,29
Показник важкості захворювань	Пвз	3,3
Показник втрат працездатності через хвороби	Пдз	14,3

Із вищенаведеної таблиці можна зробити висновок, що важливе місце у ФГ «Оазис «К» потрібно відводити питанням створення й підтримки здорових в безпечних умов праці. Водночас, потрібно зменшувати показник тяжкості травматизму, що є важливим завданням охорони праці. Необхідно створити такі умови у господарстві, які б гарантували повну безпеку працюючих, при яких максимальна продуктивність праці відповідала б найменшим затратам енергії організму людини, відповідно при цьому зберігатиметься висока продуктивність праці.

#### **4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування**

Планування в охороні праці може включати: визначення цілей праці охоронної діяльності на підприємстві та засобів їх досягнення; вибір методів і базових показників, за допомогою яких може здійснюватися оцінка необхідних вкладень в охорону праці; розрахунок суми вкладень у заходи з

охорони праці та раціональний розподіл цієї суми за напрямками праці охоронної діяльності; забезпечення організації контролю виконання плану; здійснення постійного контролю умов і безпеки праці на підприємстві та оперативне реагування на відхилення від нормативних вимог.

У ФГ «Оазис «К» повинні впроваджуватися такі організаційні заходи з охорони праці:

- правильна поведінка працівників, чітке й своєчасне проведення інструктажів і контролю знань з охорони праці;
- правильне планування робочих місць;
- правильна організація праці;
- застосування безпечних способів праці;
- дотримання встановленого ходу технологічного процесу;
- справний стан засобів колективного та індивідуального захисту.

Технологічними заходами і засобами охорони праці повинні бути: застосування технічно досконалого та справного обладнання, інструментів і пристроїв, засобів колективного захисту. Також повинні застосовуватися санітарно-гігієнічні заходи щодо охорони праці, які передбачають впровадження норм та контроль за ними щодо шуму, освітлення, мікроклімату, пилу тощо, визначення конкретних параметрів виробничих факторів на робочих місцях, а також відповідності умов на робочих місцях вимогам нормативних документів.

Проводедення атестації робочих місць передбачить:

- виявлення факторів та причин виникнення несприятливих умов праці;
- санітарно-гігієнічне дослідження факторів виробничого середовища, важкості та напруженості трудового процесу на робочому місці;
- комплексну оцінку факторів виробничого середовища і характеру праці; установлення ступеня шкідливості та небезпеки праці і її характеру;
- аналіз реалізації технічних та організаційних заходів, спрямованих на оптимізацію рівня гігієни, характеру та безпеки праці.



Для наочності приведемо заходи з покращення охорони праці та витрати коштів у ФГ «Оазис «К» Самбірського району Львівської області (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

**Заходи з покращення охорони праці та витрати коштів у  
ФГ «Оазис «К» на перспективу**

№ п/п	Зміст заходів	Вартість робіт, тис. грн	Строки виконання заходів	Відповідальний
1.	Створення здорових та безпечних умов праці:		протягом року	керівник підприємства
2.	Впровадження сучасної технології переробки продукції	15,8	протягом року	керівник підприємства
3.	Естетичне оформлення виробничих приміщень і робочих місць	14,2	протягом року	керівник підприємства
4.	Буде виділено коштів	30	-	-

З наведеної таблиці видно, що на покращання умов з охорони праці в ФГ «Оазис «К» потрібно виділити 30000 гривень. Джерелом фінансування заходів з покращення охорони праці є власні кошти підприємств. Розрахунок витрат коштів для впровадження рекомендованих заходів з охорони праці у господарстві виконується залежно від характеру пропонованих заходів.

### **4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці**

Економічна ефективність заходів визначається на основі затрат і показників, що характеризують стан охорони праці на підприємствах. В результаті реалізації 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 зниженням матеріальних затрат внаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності.

Для оцінки ефективності заходів з покращення умов і охорони праці потрібно порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати на ці заходи до і після їх впровадження [7].

До основних елементів, які складають матеріальні наслідки травматизму відносять:

- виплати за листками непрацездатності в результаті травматизму, грн.;
- вартість невиробленої продукції в результаті нещасних випадків, грн.;
- інші матеріальні витрати, які включають затрати на утримання стаціонарних і лікування амбулаторних хворих, доплати при тимчасовому переведенні потерпілих на легшу роботу, допомогу членам сімей потерпілих, затрати на підготовку кадрів на місце тих, що вибули через травми.

Розрахунок економічної ефективності заходів з покращення охорони праці у ФГ «Оазис «К» покажемо в табл. 4.3.

*Таблиця 4.3*

**Показники матеріальних наслідків травматизму у  
ФГ «Оазис «К», 2020 р.**

Показник	Значення
— втрати в результаті виробничого травматизму, дні	60
— середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	30,1
— витрати на оплату лікарняних листків, грн.	266
— середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	32,4
— вартість недоданої продукції у результаті виробничого травматизму, грн.	3944

Отже, виходячи з даних табл. 4.3, втрати праці внаслідок виробничого травматизму становлять 60 днів, при цьому вартість недоданої продукції складає 3944 грн.

Втрати робочого часу внаслідок як виробничого травматизму, так і в результаті захворювань після впровадження заходів на охорону праці за статистичними даними зменшуються орієнтовно на 25 %. Таким чином,

матеріальні витрати в результаті впровадження типових заходів на охорону праці порівняно з існуючими будуть меншими на відповідну суму.

Для отримання початкових даних стосовно захворювань розглянемо в таблиці 4.4.

Таблиця 4.4

**Показники матеріальних наслідків у результаті захворювань, пов'язаних із несприятливими умовами праці у ФГ «Оазис «К»**

Показник	Значення
Втрати праці в результаті захворювань, дні	30
Середньоденна зарплата одного працівника, грн.	200,1
Затрати на оплату лікарняних листків, грн.	6576
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	320,4
Вартість недоданої продукції у результаті захворювання, грн.	9720

Зробивши розрахунки, бачимо що втрати праці в результаті захворювань становлять 30 дні, відповідно сума недоданої продукції становить 9720 гривень. Середньоденна вартість виробітку одного працівника становить 320,4 грн, дане значення є низьким у досліджуваному господарстві. Як було зазначено, затрати праці внаслідок захворювань після впровадження типових номенклатурних заходів на охорону праці зменшуються приблизно на 25 %.

На основі розрахованих показників, розрахуємо економічну ефективність заходів з покращання охорони праці (табл.4.5)

Таблиця 4.5

**Економічна ефективність заходів з покращання охорони праці**

Показник	Значення
Затрати праці в результаті виробничого травматизму і захворювань, дні	90
Затрати на сплату лікарняних листків, грн.	842
Вартість недоданої продукції, грн.	2916
Матеріальні витрати в результаті захворювань і виробничого травматизму, грн.	1034,3
Економічна ефективність від впровадження заходів щодо покращення умов праці, грн.	4792,3
Сума коштів, затрачених на покращення умов праці, грн.	10000
Термін окупності вкладених коштів, роки	2,1

Отже, економічна ефективність від впровадження заходів по покращенню умов праці у господарствах становить 4792,3 грн. Стан охорони праці в господарстві вимагає певних коштів, а саме – 30000 грн., які окупляться протягом 2,1 роки.

#### **4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях**

Актуальність проблеми забезпечення природно-техногенної безпеки населення і території зумовлена тенденціями зростання втрат людей внаслідок дії небезпечних природних явищ, промислових аварій і катастроф. Ризик надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру невинно зростає [7].

Центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики в сферах цивільного захисту, захист населення і територій від надзвичайних ситуацій та запобігання їх виникненню, ліквідацію надзвичайних ситуацій, рятувальної справи, гасіння пожеж, пожежну та техногенну безпеку, діяльність аварійно-рятувальних служб, профілактику травматизму невиробничого характеру, а також гідрометеорологічної діяльності є Державна служба України з надзвичайних ситуацій (ДСНС України).

Система захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій (НС) в Україні, здійснюються відповідно до Кодексу цивільного захисту України, концепцій про захист населення та територій від надзвичайних ситуацій, постанов Кабінету Міністрів.

До ймовірних природних надзвичайних ситуацій на території господарства слід віднести грози, затоплення, снігові заметілі тощо.

Організація життєзабезпечення населення в умовах надзвичайних ситуацій є комплексом заходів, спрямованих на створення і підтримання нормальних умов життя, здоров'я і працездатності людей. Він включає:

- управління діяльністю робітників та службовців, усього населення при загрозі та виникненні надзвичайних ситуацій;
- захист населення та територій від наслідків аварій, катастроф, стихійного лиха;
- забезпечення населення питною водою, продовольчими товарами і предметами першої необхідності; комунально-побутове обслуговування;
- медичне обслуговування; навчання населення способам захисту і діям в умовах надзвичайних ситуацій; санітарну обробку;
- заходи, спрямовані на попередження, запобігання або послаблення несприятливих для людей екологічних наслідків надзвичайних ситуацій та інші заходи.

Заходи організуються державною виконавчою владою областей, районів, міст, районів у містах, селищ і сіл, органами управління цивільної оборони при чіткому погодженні між ними заходів, що проводяться.

Керівник підприємства є безпосереднім виконавцем цих заходів. Заходи розробляються завчасно і виконуються як в період загрози, так і після виникнення надзвичайної ситуації.

Отже, організація роботи з охорони праці та захисту населення у НС на ФГ «Оазис «К» проводиться службою охорони праці, яка забезпечує своєчасне виконання заходів щодо забезпечення нормативів безпеки, створення безпечних і нешкідливих умов праці.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Сектор рослинництва є потенційно економічно життєздатним, оскільки, якщо його функціонування якісне, він може забезпечити великі обсяги капіталу та прибутку для сільськогосподарських підприємств. Це зумовлено певними інтересами вітчизняних та іноземних інвесторів, що створює потенційні можливості для залучення прямих інвестицій. Соціальна роль галузі заключається у розширенні річної та сезонної зайнятості, а також через економічне та матеріальне стимулювання працівників.

За проведеними в кваліфікаційній роботі дослідженнями, можемо зробити такі висновки:

1. Витрати виробництва (виробничі) включають усі витрати, пов'язані з виробництвом продукції. Невиробничі витрати — це всі інші витрати підприємства, які не мають відношення до виробництва продукції.

Соняшник входить до трійки найпоширеніших олійних культур у світі і має великий вплив на загальний олійний баланс. За виробництвом соняшнику у 2019-2020 рр. Україна зайняла перше місце у світі. Загальний урожай минулого сезону сягнув 15 млн. т при середній урожайності 2,6 т/га.

2. Фермерське господарство «Оазис «К» була засноване 7 лютого 2008 року. Розмір інвестованого статутного капіталу становить 1 500 тис.грн. Центральна садиба господарства розташована в с. Баранці. Загальна площа земель ФГ «Оазис» К» у 2020 р. становить 1143 га.

Сфера галузевої спеціалізації досліджуваного господарства вузька, оскільки воно виробляє в основному продукцію рослинництва. Середній грошовий дохід від реалізації рослинницької продукції за останні три роки становить 19 905,1 тис. грн., і близько 4,3% в загальному обсязі доходів припадає на доходи від реалізації продукції свинарства.

Основні показники економічної діяльності ФГ «Оазис» К за останні три роки були нестабільними та перебувають у стані зниження. Сума чистого

прибутку знизилася в 3,5 рази, і у 2020 році вона становила 1 735,8 тис. грн. Таку ситуацію спричинив негативний вплив збільшення собівартості на 30,0% та інших операційних витрат на 3,7% у 2020 р. Рівень рентабельності в 2020 р. становив 10,3% Кількість працівників, які працюють на підприємстві 18 осіб.

У 2020 р. виробництво соняшника становило 15,5% від загального виробництва олійних культур і 20,7% від загальних посівних площ. Динаміка фактичної собівартості насіння соняшника у досліджуваному фермерському господарстві «Оазис «К» наступна: 2018р. - 361,18 грн.; 2019р. - 282,51 грн.; 2020р. – 451,75 грн. за 1 ц. Як бачимо, фактична собівартість 1ц насіння соняшника з кожним роком зростає.

В структурі виробничих витрат на виробництво 1 ц соняшника у 2020 р. припадає: на статтю «насіння» – 22,2 %, статтю «мінеральні добрива» – 23,8 % та статтю «нафтопродукти» – 12,3 %. Найменший відсоток припадає на статтю «відрахування на соціальні заходи» - 1,7 %.

Рентабельність виробництва соняшника за останні три роки коливається - 66,1% у 2020 році порівняно з 89,6% у 2018 році. Такі коливання зумовлені значним зниженням фактичної собівартості продукції соняшника та зростанням закупівельних цін.

3.Для обліку витрат та виходу продукції основного виробництва в ФГ «Оазис» К» використовують рахунок 23 «Виробництво». Він є балансовим, активним, операційним і калькуляційним рахунком. До нього можуть відкриватися аналітичні рахунки у розрізі об'єктів обліку у рослинництві, Для обліку витрат на виробництво продукції соняшника в досліджуваному господарстві відкривають аналітичний рахунок 2312 «Соняшник».

Для обліку виробництва продукції рослинництва у ФГ «Оазис «К» використовують первинні і зведені документи типової форми. Основними первинними документами щодо витрат виробництва продукції рослинництва є : Облікові листи тракториста-машиніста, Подорожній лист вантажного автомобіля, Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних

добрив та засобів хімічного захисту рослин, Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей, Накладна внутрігосподарського призначення тощо.

Аналітичний облік витрат на виробництво продукції рослинництва ведуть в розрізі окремих культур (озима пшениця, соняшник тощо), чи груп.

На сьогоднішній час у фермерському господарстві «Оазис» К» використовується програма «1С:Підприємство» версії 7.7.

Собівартість продукції рослинництва у ФГ «Оазис «К» обчислюється згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств № 132.

4. Оцінку одержаної готової продукції сільського господарства власного виробництва у досліджуваному господарстві проводять протягом року а плановою собівартістю, а в кінці календарного року її доводять до рівня фактичної. Фактична собівартість 1 ц насіння соняшнику у 2020 році становила 451 грн 75 копійок.

При закритті аналітичного рахунка 2312 «Соняшник» у 2020 році в фермерському господарстві «Оазис «К» використовувався метод дооцінки, оскільки фактичні витрати понесені на вирощування насіння соняшника були вищими за планові витрати. Оскільки вся соняшникова продукція була реалізована наприкінці року, калькуляційні різниці було віднесено в дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації».

*Основними напрямками покращення обліку виробництва продукції рослинництва в ФГ «Оазис «К» є наступні:*

1. При визначенні стратегічних варіантів розвитку продовольчого ринку слід аналізувати та оцінювати зовнішнє та внутрішнє середовище учасників ринку. З цією метою проведено SWOT-аналіз, який, з одного боку, описує взаємозв'язок між сильними та слабкими сторонами компанії, а з іншого – описує взаємозв'язок між загрозами та можливостями у зовнішньому середовищі.

2. Відновлення, стабілізація та вихід продукції рослинництва на рівень



проекту вимагають удосконалення технології посіву сільськогосподарських культур. Це вимагає від держави певної регуляторної допомоги, щоб збалансувати різницю цін на техніку, паливно-мастильні матеріали, добрива та посадковий матеріал, що забезпечить достовірну оцінку та надійність перспектив галузі. Що стосується підприємства, то необхідно впроваджувати передові технічні рішення на базі вітчизняних машинних систем.

3. Ринкова структура галузі рослинництва повинна включати товарний ринок. Оскільки конкуренція значною мірою залежить від підприємництва, ринок має бути наповнений продукцією рослинництва зерном і регулюватися на основі принципу рівності та паритету.

4. Шляхом розкриття інформації в системі управлінської звітності та Звіті про управління (нефінансового звіту), сформульовано процедури надання якісної інформації про витрати у комплексному інтегрованому звіті сільськогосподарського підприємства, що покращує ефективність системи управління якістю продукції.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белова І.М. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції рослинництва: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук; НААНУ, 2017. 11 с.
2. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. 2016. № 2. С. 63-68.
3. Бондаренко Т.Ю. Облік і контроль загальновиробничих витрат (на прикладі гірничо-збагачувальних підприємств): автореф. дис. канд. екон.наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ . 2009. 23с.
4. Божко М. В. Тенденції зміни обсягів виробництва в сільськогосподарських підприємствах України. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. №17: URL:<http://global-national.in.ua/issue-17-201>
5. Божко М. В. Окремі тенденції в зміні валових зборів та урожайності сільськогосподарських культур. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – Мелітополь: Вид-во Мелітопольська типографія «Люкс», 2017. № 1-2 (33-34). С. 17-24
6. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». За ред Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП ім. Шевченка. «Рута», 2005. 448 с.
7. Васильчук М. В. та ін. Основи охорони праці. К.: Просвіта, 1997. 208 с.
8. Вовчик Н. Л. Інтегрована система обліку і контролю витрат в управлінні якістю продукції. Дис. Л. 2021. С. 120-125.
9. Врубльовський Н.М., Романовський М.В. Бюджетная система: Підручник для студентів вузів. М.: Юрайт. 2018 р.
10. Галицький О.М. Шляхи удосконалення обліку зернових культур в сільськогосподарських підприємствах. Актуальні питання сучасної економіки. О.: ОДАУ. 2013р. С. 46-50.

11. Гейць В. Перспективи аграрних трансформацій та їх вплив на розвиток подій в економіці України. Розвиток аграрної економічної науки в Україні та її завдання в умовах освоєння ринкової системи господарювання: матеріали Восьмих річних зборів Всеукр. конгр. вчених. економістів-аграрників, Київ, 20-21 червня 2016 р. Київ. ННЦ «ІАЕ». 2006. С.15-18.
12. Господарський Кодекс України від 16 січня 2003 року №436-IV.
13. Дерій І. О. Сільськогосподарський сектор України та його міжнародні економічні зв'язки. Ефективна економіка. 2015. № 10.
14. Ібатуллін Ш. І., Шанін О. В., Степенко О. В. Оцінка основних тенденцій зональної спеціалізації сільськогосподарського землекористування в Україні. Економіка АПК. 2014. № 12. С. 12-21.
15. Захарченко О.В. Економічна ефективність господарювання сільськогосподарських підприємств в ринкових умовах. Вісник ХНАУ (сер. «Економіка АПК і природокористування»). 2014. № 7. С. 112-118.
16. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996- XIV (із змінами і доповненнями).
17. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 року №226/95-ВР.
18. Закон України «Про зерно та ринок зерна в Україні» від 04.07.2002 р. №35
19. Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01.06.2000 р. № 1775-III. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1775-14>
20. Застосування АРМ фахівця в процесі аудиту виробничої собівартості продукції підприємства промисловості : [зб. наук. пр. ] / наук. ред. Каліущенко В. Київ : Рута, 2016. 61 с.
21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

- організацій», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.
22. Крамарьов О. С. Кореляційно-регресійний аналіз залежності ціни 195 зерна пшениці озимої від витрат на внесення добрив. *Агросвіт*. 2018. № 14. С. 54–57.
23. Костякова А.А. Облік витрат на виробництво продукції рослинництва: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Київ. 2016. 19с.
24. Костякова А.А. Удосконалення обліку та контролю витрат рослинництва. *Економічні науки : збірник наукових праць. Серія: облік і фінанси*. 2012. № 9 (33). Ч. 2. С. 98–104.
25. Кузьменко І. В. Інтенсифікація зерновиробництва як основний напрям підвищення конкурентоспроможності. *Економіка АПК*. 2015. № 1 С. 121-127
26. Маркс К. Энгельс Ф. Капитал: Т.1-2. Соч. Т.23. - М.: Политиздат, 1961.
27. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. URL: <http://zakon.nau.ua/doc>
28. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.
29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 р.
30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» від 01.01.2012 р.
31. Месель-Веселяк В. Я., Федоров М. М. Теоретико-методологічне і нормативно-правове забезпечення трансформації аграрного сектору економіки України до ринкових умов господарювання, науковий супровід та ефективність запровадження. *Економіка АПК*. 2015. № 7. С. 5-24.

32. Москаленко В. Управління витратами сільськогосподарських підприємств. Економічна модель сучасності: завдання, виклики, перспективи: у 2-х ч., Ч. 2. Ніжин: Видавець ПП Лисенко М.М. 2017. 250-252 с.
33. Моссаковський В. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. №9. С. 29–34.
34. Мокієнко Т.В. Підвищення прибутковості аграрного підприємства шляхом менеджменту витрат. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. Випуск 1. Том 1. 2018 р. С.154-158.
35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 року № 73.
36. Нелеп В. М. Тенденції розвитку сільського господарства в Україні та світі. Економіка АПК. 2015. № 7. С. 100-105.
37. Онищенко О. М. Сільськогосподарські виробничі кооперативи: оцінка положень формування і функціонування. Економіка України. 1999. № 1. С. 56-65.
38. Охріменко І.В. Витрати та собівартість сільськогосподарської продукції в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств. Київ. ННЦ «Інститут аграрної економіки». 2009. 260 с.
39. Остапенко Т. М. Економічна сутність управління витратами. Вісник Сумського державного університету. Сер: Економіка. 2013. № 2.С. 85- 91.
40. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р № 291.
41. Пугачов М. У. І кварталі 2017 року Україна збільшила експорт агропродовольчої продукції на 40%. URL:<http://www.iae.org.ua/presscentre/archnews/1991--2017-40-.html>
42. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. N 318.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» Затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 року №790.
45. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. Наказом Мін-ва фінансів України від 24.05.1995 № 88 : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
46. Пехов В. А. Спеціалізація аграрних підприємств в зернопродуктовому підкомплексі. Економіка АПК. 2017. № 3. С. 87-92.
47. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017. № 2258-VIII.
48. Про охорону праці: закон України від 14 жовтня 1992 р.
49. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. М.: Государственное издательство политической литературы. -Т. 1. 1955. С. 116—123; 329—331.
50. Рубаха О.І. Забезпечення інтегрованого циклу виробництва у бурякоцукровому підкомплексі. Збірник матеріалів Звітної студентської наукової конференції. 25-27 квітня 2016р. Львів : ЛНАУ. С. 263.
51. Рижикова Н.І., Накісько О.В. Управління витратами: навчальний посібник. Харків. ХНТУСГ, 2013. 198 с.
52. Рубаха О.І. Обсервація та аналіз стану розвитку сільськогосподарського бурякоцукрового виробництва України. «Фінансові та соціально-економічні системи в умовах глобалізації» Л.: ПВНЗ. 2016. С.12-15.
53. Рівень рентабельності виробництва сільськогосподарської продукції в сільськогосподарських підприємствах: URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
54. Рубаха О.І. Теоретичні аспекти аудиту загальногосподарських витрат діяльності підприємства. Актуальні проблеми світової і національної економіки в умовах глобалізації : збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 21-22 лютого 2014 р.). ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». У 2-х частинах. О. : ЦЕДР. 2014. Ч. 2. С. 148-153.

55. Рожков А. О., Сєвідова І. О. Економічна ефективність вирощування пшениці твердої ярої за впливу різних варіантів оптимізації елементів технології вирощування. Вісник ХНАУ (сер. «Економіка АПК і природокористування»). 2015. № 1. С. 51-56.
56. Семенда Д.К., Семенда О.В., Семенда О.В. Оцінка розвитку ринку продукції олійних культур. Молодий вчений, № 3 (79), березень, 2020 р. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2020/3/54.pdf>
57. Скрипник М.І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції. Автореф. дис. док. екон. наук, спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз, Київ, 2012. С.11,26,27.
58. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. -М.: Соцэкгиз, 1962. С. 23—25; 556—558.
59. Собченко А.М. Особливості організації обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. Економіка і суспільство. М.: МДУ, 2015. С.744-748.
60. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Навч.пос. К: КНЕУ. 2006. 526 с.
61. Смุลка О.І. Відображення інноваційних процесів у витратах сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2018. № 17. С. 71–76.
62. Сук Л. К., Сук П. Л. Бухгалтерський облік: Навч. посіб. - 2-ге вид., перероб. і доп. К. : Знання, 2008. 507с.
63. Урусова З.П. Удосконалення системи внутрішнього контролю поточних біологічних активів рослинництва. URL: [http://economyandsociety.in.ua/journals/19\\_ukr/205.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/205.pdf)
64. Фінансовий облік: підручник /С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Ю. Кравченко, Г. А. Ямборко. Київ: Лібра. 2005. 976 с.
65. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.
66. Цивільний Кодекс України від 16 січня 2003 року №435-IV

67. Шумило Ю.О. Управління витратами в умовах бюджетування на підприємстві: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит». Київ. 2010. 21с.
68. Ярмлюк О. Ф. Рациональний документообіг в організації обліку фермерських господарств. Ефективна економіка. № 7. 2021.
69. <http://www.kmu.gov.ua/control/publish/>
70. <http://www.ukrreferat.com/index.php?referat=45808>
71. <https://goo.gl/Kr5TMm>
72. <http://www.tsatu.edu.ua/nauka/wp-content/uploads/sites/49/dysertacija-bozhko.pdf>