

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВЕТЕРИНАРНОЇ
МЕДИЦИНИ ТА БІОТЕХНОЛОГІЙ ІМЕНІ С.З. ГЖИЦЬКОГО
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Освітній ступінь «МАГІСТР»

на тему: «**Організація обліку і контролю виробництва ріпаку у
*****»**

Виконав: студент VI курсу, групи Оп-61

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

РОМАНЮК Я. І.
(прізвище та ініціали)

Керівник: МИРОНЧУК З. П.
(прізвище та ініціали)

Рецензент: *****
(прізвище та ініціали)

ЛЬВІВ 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВЕТЕРИНАРНОЇ МЕДИЦИНИ ТА
БІОТЕХНОЛОГІЙ ІМЕНІ С.З. ГЖИЦЬКОГО
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь МАГІСТР
Спеціальність 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»
(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
обліку та оподаткування
(назва кафедри)

(підпис)
д.е.н, проф. Гнатишин Л.Б.
(прізвище, ім'я, по батькові)
“ ____ ” _____ 20__ року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

РОМАНЮК ЯНІ ІВАНІВНІ
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи): **«Організація обліку і контролю виробництва ріпаку у *****».**

Керівник проекту (роботи): Мирончук Зоряна Петрівна, к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджені наказом ЛНУВМ ім. С.З. Гжицького від «14» березня 2025 року
№194-4

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «05» грудня 2025 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

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

ВСТУП

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РІПАКУ

1.1. Економічна суть та класифікація витрат.

1.2. Актуальні питання раціоналізації обліку і контролю виробництва продукції ріпаку.

1.3. Методика дослідження обліку виробництва продукції ріпаку.

2.АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РІПАКУ У *****

2.1. Організаційно-економічна характеристика ***** та аналіз

ефективності виробництва ріпаку.

2.2. Методика і організація системи первинного обліку виробництва продукції ріпаку.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік виробництва продукції ріпаку.

2.4. Методика обчислення собівартості виробництва продукції ріпаку та проведення списання калькуляційних різниць.

2.5. Організація внутрішнього контролю виробництва продукції ріпаку.

3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА РІПАКУ

3.1. Розроблення положень з формування ефективної облікової політики в частині виробництва

3.2. Вдосконалення організації внутрішнього контролю в системі управлінського обліку витрат виробництва

3.3. Використання комп'ютерних технологій для обліку і контролю виробництва продукції ріпаку

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

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

6. Дата видачі завдання “ 17 ” березня 20 25 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	17.03.2025-13.06.2025
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	14.06.2025-12.09.2025
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	15.09.2025-04.12.2025
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	05.12.2025
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	08.12.2025

Студент _____
(підпис)

Романюк Я. І.
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

Мирончук З. П.
(прізвище та ініціали)

УДК 631.11:631.16 (477.86)

«Організація обліку і контролю виробництва ріпаку у **».***

Романюк Я. І. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування – Львів, Львівський НУВМ ім С.З. Гжицького, 2025.

89 с. текст. част., 40 табл., 31 рис., 69 джерел

Перший розділ висвітлює теоретичні основи обліку і контролю виробництва продукції ріпаку, зокрема економічну суть та класифікацію витрат, актуальні питання раціоналізації обліку і контролю, а також розкриває методику дослідження обліку виробництва продукції ріпаку.

У другому розділі представлено аналіз сучасного етапу розвитку сільськогосподарського виробництва. На прикладі ***** розкрито його організаційно-економічну характеристику та проаналізовано ефективність виробництва ріпаку. Детально висвітлено методику і організацію системи первинного, синтетичного та аналітичного обліку виробництва продукції ріпаку, а також розглянуто обчислення собівартості і списання калькуляційних різниць. Завершується розділ аналізом організації внутрішнього контролю виробництва продукції ріпаку.

У третьому розділі сформовано напрями вдосконалення обліку і контролю виробництва ріпаку. Зокрема, розроблено положення з формування ефективної облікової політики в частині виробництва, вдосконалено організацію внутрішнього контролю в системі управлінського обліку витрат виробництва та обґрунтовано використання комп'ютерних технологій для обліку і контролю виробництва продукції ріпаку.

Результати кваліфікаційної роботи можуть бути використанні як пропозиції щодо покращення обліку і контролю виробництва продукції ріпаку та підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності ***** , що досліджується в кваліфікаційній роботі.

АНОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі висвітлено теоретичні основи та економічну сутність обліку й контролю виробництва продукції ріпаку. Розглянуто нормативно-правове та науково-методичне забезпечення обліку витрат, а також проаналізовано сучасний стан сільськогосподарського виробництва. Описано методику організації первинного, синтетичного та аналітичного обліку виробничих витрат *****, включаючи обчислення собівартості ріпаку та організацію внутрішнього контролю. Внесено комплексні пропозиції щодо вдосконалення облікової політики, посилення внутрішнього контролю в системі управлінського обліку витрат та обґрунтовано використання сучасних комп'ютерних технологій (зокрема, інтеграцію даних та спеціалізованих програм) для підвищення ефективності обліку і контролю виробництва продукції ріпаку.

Ключові слова: облік витрат, продукція ріпаку, собівартість, внутрішній контроль, управлінський облік, облікова політика, автоматизація, аграрні підприємства.

ANNOTATION

The qualification paper highlights the theoretical foundations and economic essence of accounting and control of rapeseed production. The regulatory and methodological framework for cost accounting is examined, and the current state of agricultural production is analyzed. The methodology for organizing primary, synthetic, and analytical accounting of production costs at ***** is described, including the calculation of rapeseed cost of production and the organization of internal control. Comprehensive proposals are made regarding the improvement of the accounting policy, the strengthening of internal control within the management accounting system for costs, and the justification for using modern computer technologies (specifically, data integration and specialized software) to enhance the effectiveness of accounting and control in rapeseed production.

Keywords: cost accounting, rapeseed production, cost of goods sold, internal control, management accounting, accounting policy, automation, agricultural enterprises.

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП.....	7
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РІПАКУ.....	9
1.1. Економічна суть та класифікація витрат.....	9
1.2. Актуальні питання раціоналізації обліку і контролю виробництва продукції ріпаку.....	17
1.3. Методика дослідження обліку виробництва продукції ріпаку.....	25
2.АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РІПАКУ У *****	31
2.1. Організаційно-економічна характеристика ***** та аналіз ефективності виробництва ріпаку.....	31
2.2. Методика і організація системи первинного обліку виробництва продукції ріпаку.....	40
2.3. Синтетичний та аналітичний облік виробництва продукції ріпаку.....	45
2.4. Методика обчислення собівартості виробництва продукції ріпаку та проведення списання калькуляційних різниць.....	51
2.5. Організація внутрішнього контролю виробництва продукції ріпаку...	57
3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА РІПАКУ.....	61
3.1. Розроблення положень з формування ефективної облікової політики в частині виробництва.....	61
3.2. Вдосконалення організації внутрішнього контролю в системі управлінського обліку витрат виробництва.....	68
3.3. Використання комп'ютерних технологій для обліку і контролю виробництва продукції ріпаку.....	72
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	84

ВСТУП

Актуальність теми магістерської роботи «Організація обліку і контролю виробництва ріпаку у ***** Володимирського району Волинської області» обумовлена стратегічною роллю цієї високоприбуткової культури в агропромисловому комплексі України. Виробництво ріпаку вимагає постійного вдосконалення технологічних процесів, що безпосередньо залежить від ефективної організації обліку та контролю витрат. В умовах жорсткої конкуренції та високої мінливості цін недосконалість облікової системи призводить до неоптимального використання ресурсів та зростання собівартості. Хоча теоретичні основи обліку витрат розглядалися у працях Ф. Ф. Бутинця, М. Г. Чумаченка, В. В. Сопка та інших, ці дослідження не повною мірою враховують специфіку сучасних технологій вирощування ріпаку, вимоги МСФЗ та можливості автоматизованих систем. Наукове обґрунтування актуальності полягає у необхідності розробки нових, адаптованих до сучасних умов, підходів до організації обліку та контролю для забезпечення фінансової стабільності підприємств.

Мета магістерської роботи полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку і контролю виробництва ріпаку для підвищення ефективності його виробництва на аграрних підприємствах.

Для досягнення поставленої мети були сформульовані такі основні **завдання**: дослідити теоретичні засади обліку витрат і калькулювання собівартості; проаналізувати нормативно-правове регулювання та сучасну організацію обліку витрат від виробництва ріпаку; розробити пропозиції щодо удосконалення системи обліку та визначити ключові напрями контролю виробничої діяльності з обґрунтуванням шляхів підвищення ефективності виробництва.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та контролю виробництва ріпаку в системі управління *****. **Предметом** дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації

обліку, контролю та аналізу виробництва ріпаку.

Методичні засади дослідження ґрунтуються на загальнонаукових методах пізнання: монографічному (для теоретичних узагальнень), економіко-статистичному (для виробничо-вартісного аналізу), а також табличному, графічному та методах бухгалтерського обліку.

Наукова новизна отриманих результатів визначається розробкою комплексу взаємопов'язаних положень, спрямованих на підвищення ефективності обліку та контролю у виробництві ріпаку. Теоретична значущість полягає в обґрунтуванні методологічних підходів до обліку витрат з урахуванням сучасних агротехнологій та автоматизованих систем. Прикладна новизна зосереджена на розробці конкретних рекомендацій щодо автоматизації обліку та запровадженні системи внутрішнього контролю виробництва ріпаку, що забезпечує надійний механізм для попередження зловживань. Апробація результатів відбулася на базі *****.

Дипломна робота виконана за період 2022-2024 р.р.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РІПАКУ

1.1. Економічна суть та класифікація витрат

У системі управління господарсько-фінансовою діяльністю малих аграрних підприємств категорія витрат посідає центральне місце. Вона не лише акумулює інформацію про вартість ресурсів, витрачених на вирощування продукції рослинництва (зокрема ріпаку), а й слугує комплексним індикатором ефективності використання фінансового, матеріально-технічного, трудового та земельного потенціалу підприємства.

З економічної точки зору, витрати — це обґрунтована необхідністю вартісна оцінка ресурсів, використаних для здійснення процесів виробництва та реалізації продукції. Ця категорія охоплює споживання:

- матеріальних ресурсів (насіння, добрива, засоби захисту рослин, паливо);
- трудових ресурсів (заробітна плата персоналу);
- фінансових ресурсів (амортизація, сплата відсотків, орендна плата за землю тощо).

Для малих підприємств, які функціонують в умовах обмежених фінансових можливостей та високої конкуренції, питання управління витратами набуває стратегічного значення. Здатність суб'єкта господарювання утримувати свої позиції на ринку безпосередньо залежить від оптимізації виробничої собівартості та раціонального ресурсозбереження.

Витрати є не просто бухгалтерським показником, а ключовим важелем впливу на фінансовий результат. Мінімізація витрат без втрати якості продукції дозволяє малому підприємству генерувати прибуток, забезпечувати розширене відтворення та гарантувати свою економічну безпеку.

В управлінському контексті інформація про витрати є фундаментальною основою для прийняття ключових рішень і контролю господарської

діяльності. Насамперед, витрати є базою для формування собівартості продукції, що допомагає визначити повну вартість виробництва одиниці товару. По-друге, вони критично важливі для розрахунку прибутковості, оскільки шляхом порівняння доходів і понесених витрат можна коректно оцінити фінансовий результат діяльності підприємства. Зрештою, деталізована інформація про витрати дозволяє керівництву приймати обґрунтовані стратегічні рішення у сфері планування, ціноутворення та оптимізації виробничих процесів.

Користувачі фінансової інформації як внутрішні так і зовнішні повинні мати доступ до точних даних про витрати. Це включає вартість використаних матеріалів, оплату праці та інші операційні витрати. Розуміння цих показників, а також уміння розраховувати собівартість та фінансовий результат, є критично важливим для ефективного управління та прийняття виважених рішень.

Категорія «витрати» має велике значення як у вітчизняній, так і в зарубіжній економічній теорії. В Україні порядок формування інформації про витрати підприємства в бухгалтерському обліку, а також особливості її розкриття у фінансовій звітності, регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» (П(С)БО 16). Де зазначається, що витрати це – «зменшення економічних вигод унаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників)» [38].

Згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), зокрема П(С)БО 16 "Витрати", класифікація витрат є основою для формування собівартості продукції. В основу класифікації витрат, що формують собівартість, покладений спосіб їхнього віднесення на окремі об'єкти витрат (види продукції). За цією ознакою витрати поділяються на прямі та непрямі.

- прямі витрати (Direct Costs). Це витрати, які безпосередньо пов'язані з виготовленням конкретного виду продукції (наприклад, ріпаку) і

можуть бути прямо віднесені на його одиницю (рахунок 23);

- непрямі витрати (Indirect Costs). Це загальновиробничі витрати (рахунок 91), пов'язані з виробництвом кількох видів продукції і які не можуть бути прямо ідентифіковані з конкретним об'єктом. Вони підлягають обов'язковому розподілу між об'єктами калькулювання (різними культурами) за обраною базою, визначеною обліковою політикою підприємства (наприклад, площа посіву).

Склад прямих витрат зображений на рис. 1.1 :

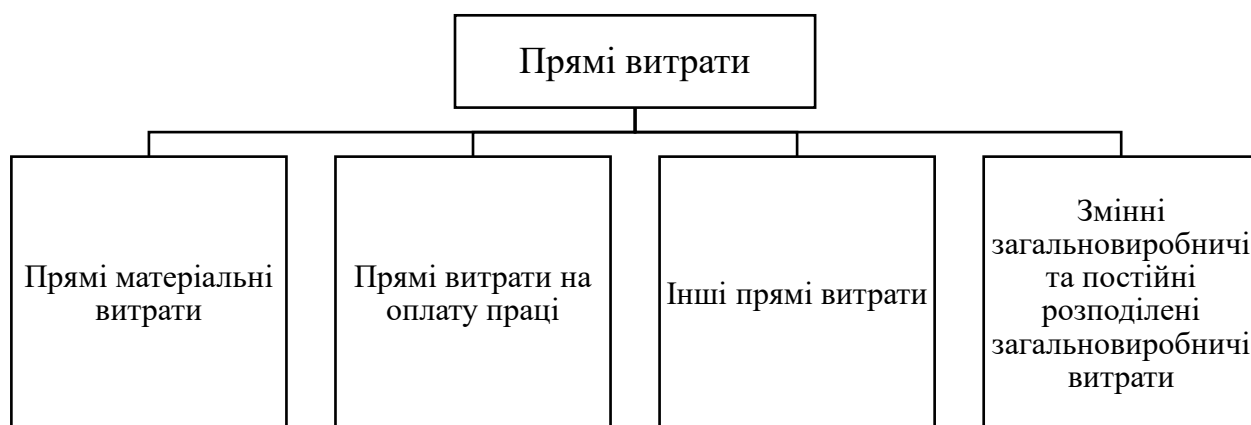


Рис. 1.1 Класифікація прямих витрат [38]

Непрямі витрати поділяють на загальновиробничі і адміністративні.

До адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати;
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- винагороди за професійні послуги;
- витрати на зв'язок;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші платежі;

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Основні підходи до класифікації витрат включають групування за економічними елементами та за функціональним призначенням. Ці два розрізи є ключовими для потреб як фінансового, так і управлінського обліку, оскільки надають інформацію про витрати під різними кутами аналізу.

Загальновиробничі витрати класифікуються на постійні та змінні. До змінних ЗВВ належать витрати на обслуговування й управління виробничими підрозділами (цехами, дільницями), величина яких змінюється прямо (або майже прямо) пропорційно до коливань обсягу діяльності. Ці змінні витрати розподіляються на об'єкти витрат за допомогою бази розподілу (як-от години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати тощо) виходячи з фактичної потужності звітного періоду. Натомість, постійні загальновиробничі витрати — це витрати на обслуговування й управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже незмінними) навіть при зміні обсягу діяльності. Розподіл постійних загальновиробничих витрат на об'єкти витрат здійснюється також із використанням відповідної бази розподілу, але розрахунок відбувається на основі нормальної потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати не включаються до собівартості продукції, а відносяться до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Перелік і структуру змінних та постійних загальновиробничих витрат визначає саме підприємство.

Класифікація витрат за економічними елементами є фундаментальною, оскільки вона розкриває економічний зміст понесених витрат. Цей підхід передбачає групування ресурсів за принципом їх економічної однорідності, абстрагуючись від конкретного місця їх виникнення (виробництво, адміністрація, збут) чи цільового призначення. Відповідно до пункту 21 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», до складу елементів операційних витрат входять п'ять уніфікованих груп [35]:

За економічними елементами

Матеріальні витрати: Вартість використаних у виробництві сировини, матеріалів, палива, запасних частин, будівельних матеріалів тощо.

Витрати на оплату праці: Заробітна плата, премії та інші виплати працівникам.

Відрахування на соціальні заходи: Відрахування до фондів соціального страхування.

Амортизація: Нарахування зносу необоротних активів, що використовувалися в господарській діяльності.

Інші операційні витрати: Витрати на службові відрядження, послуги зв'язку, оренду, податки, збори, інші обов'язкові платежі тощо.

Рис. 1.2 Групування витрат за економічними елементами

Класифікація за функціональним призначенням (за статтями калькуляції) показує, у якій саме діяльності підприємства виникли витрати. Її використовують для розрахунку собівартості продукції та формування фінансової звітності.

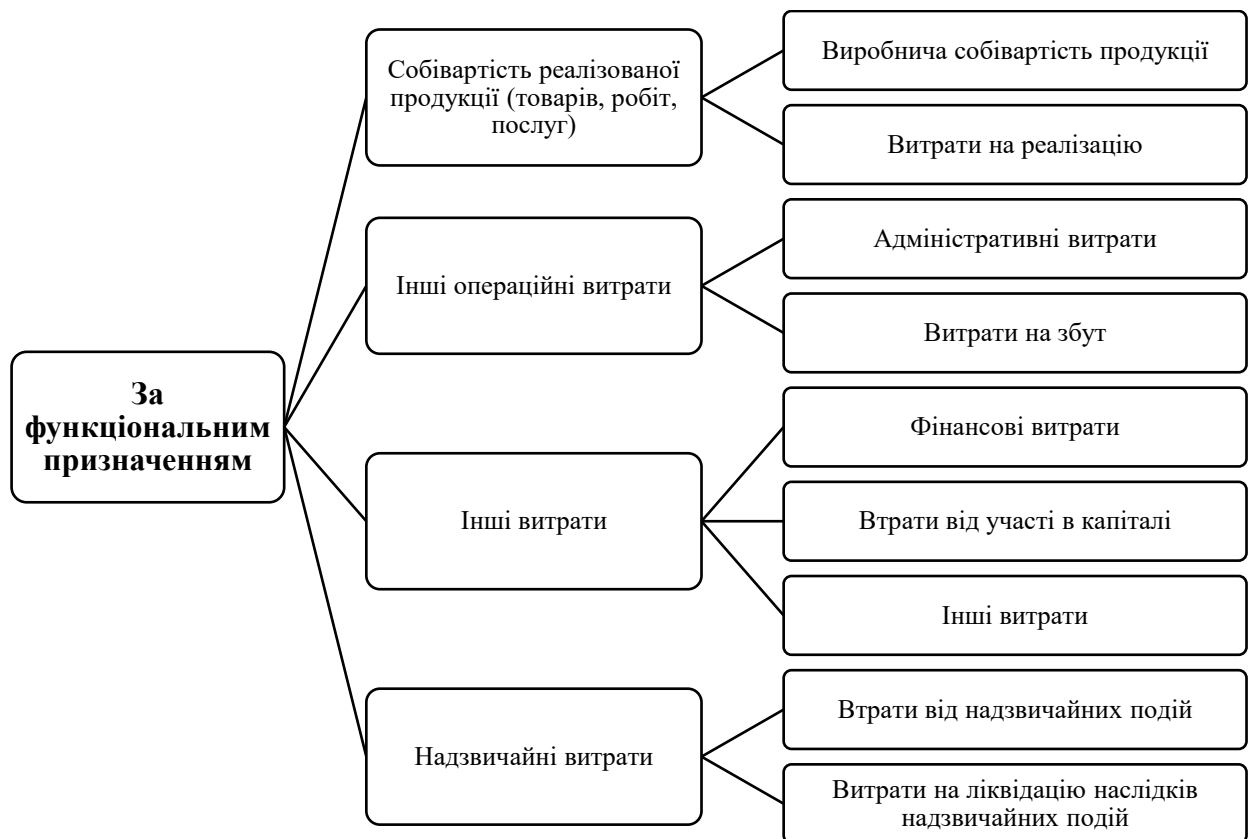


Рис. 1.3 Класифікація витрат за функціональним призначенням

Витрати у бухгалтерському обліку фіксуються лише за наявності визначених умов, наведених на рис. 1.4

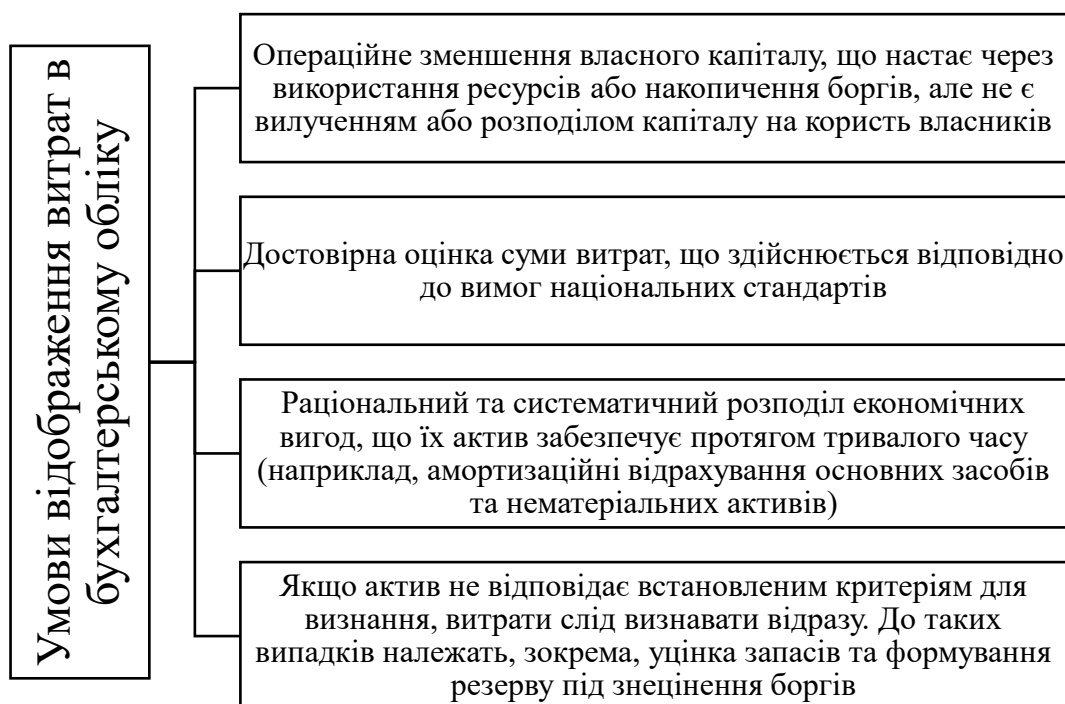


Рис. 1.4 Умови відображення витрат в бухгалтерському обліку

Хоча термін «витрати» має широке значення, і серед науковців відсутній єдиний консенсус щодо його точного визначення, існують його ключові характеристики.

Однією з основних характеристик є вартісна форма витрат. Це означає, що всі використані ресурси (матеріальні, трудові, фінансові тощо) оцінюються у грошовому вираженні. Така грошова оцінка дає змогу підприємству:

1. Об'єктивно обліковувати споживання ресурсів.
2. Зіставляти витрати з отриманими результатами діяльності.
3. Порівнювати різні види ресурсів між собою.

Вартісна форма є критично важливим елементом управління, оскільки вона забезпечує основу для оцінювання ресурсів, аналізу витрат та контролю за їх використанням. Проте, для формування повної управлінської картини, підприємствам також необхідно брати до уваги негрошові фактори, такі як якість ресурсів, екологічні ризики та соціальні аспекти своєї діяльності.

Цілеспрямованість. Витрати завжди спрямовані на досягнення певних

результатів: отримання прибутку, забезпечення соціальних цілей тощо. Цілеспрямованість витрат означає, що будь-які витрати підприємства мають певну мету і спрямовані на досягнення конкретного результату. В економічній діяльності витрати завжди обґрунтовані потребою створення продукції, надання послуг або виконання інших завдань, які забезпечують виконання місії підприємства. Цілеспрямованість витрат є основою раціонального управління ресурсами підприємства. Вона дозволяє зосередитися на досягненні конкретних результатів, уникати зайвих витрат і сприяти стабільному розвитку. Успішність будь-якої організації багато в чому залежить від того, наскільки її витрати спрямовані на реалізацію стратегічних і оперативних завдань.

Часовий аспект. Витрати можуть відображатися за періодами, залежно від їхньої тривалості та моменту виникнення. Часовий аспект витрат стосується моменту виникнення витрат, їхнього впливу на фінансові результати підприємства в різні періоди та тривалості використання ресурсів. У бізнес-практиці важливо враховувати, коли і як витрати впливають на собівартість продукції, фінансові результати чи довгострокову стратегію розвитку підприємства. Часовий аспект витрат є ключовим елементом управління фінансами підприємства. Від правильного обліку та аналізу часової структури витрат залежить як поточна фінансова стійкість підприємства, так і його здатність до довгострокового розвитку. Раціональне планування й управління витратами з урахуванням їхнього часу виникнення та впливу дозволяє підприємству підвищувати ефективність своєї діяльності та мінімізувати ризики.

Характерні риси рослинницької галузі впливають на формування витрат і включають наступне: використання землі у якості основного засобу виробництва, виробничий процес, який залежить від природних процесів, що означає сезонне використання трудових ресурсів і засобів праці при виконанні сільськогосподарських робіт, а також розподіл витрат протягом виробничих циклів [8]. Враховуючи вказані особливості доцільно використовувати

групування витрат залежно від обсягу виробництва продукції рослинництва.
(рис 1.5)



Рис 1.5 Класифікація витрат за їх залежністю від зміни обсягу виробництва продукції рослинництва

Виробництво продукції рослинництва є складним багатоступеневим процесом, що охоплює кілька етапів: осінньо-зимові роботи, весняно-польові роботи та вегетаційні заходи по догляду за посівами та збір врожаю. Кожен із цих етапів потребує певних ресурсів, що формують структуру витрат підприємства. Кожна стаття витрат має різний рівень значущості на окремих етапах виробництва.

Таким чином, ефективне управління, що ґрунтується на прозорій класифікації та детальному аналізі витрат, критично важливе для стабільності й розвитку будь-якої компанії.

Розуміння природи і класифікації витрат дає змогу не просто їх контролювати, а й суттєво поліпшувати результативність роботи в умовах постійних ринкових змін.

1.2.Актуальні питання раціоналізації обліку і контролю виробництва продукції ріпаку

У глобальній агроекономічній системі ріпак позиціонується як стратегічна олійна культура, попит на яку стабільно зростає. Сфери його використання диверсифіковані: від харчової промисловості до енергетичного сектору. Ключовим продуктом переробки є ріпакова олія, яка завдяки збалансованому вмісту ненасичених жирних кислот широко використовується в кулінарії та часто виступає базою для купажування з іншими рослинними оліями. Водночас, значна частина світового врожаю спрямовується на виробництво біодизеля, що робить цю культуру важливим елементом "зеленої" енергетики. Не менш важливими є побічні продукти переробки — високобілковий шрот та макуха, які є цінними складовими кормової бази у тваринництві, забезпечуючи ефективність м'ясо-молочного виробництва.

Починаючи з 2020 року, вітчизняний ринок ріпаку демонстрував стійку динаміку зростання, інтегруючись у світові ланцюги постачання. Цей позитивний тренд супроводжувався розширенням посівних площ у всіх категоріях господарств, що було зумовлено високою маржинальністю культури. Аналіз динаміки за період 2000–2023 років свідчить про збільшення загальної площі під ріпаком (озимим та ярим) на 1051,6 тис. га. При цьому в структурі посівів відбулися якісні зміни: площі під високопродуктивним озимим ріпаком зросли на 1118 тис. га, тоді як ярий ріпак, який часто використовується як страхова культура, втратив позиції (скорочення на 66,4 тис. га).

Свого піку галузь досягла у 2023 році, коли посівні площі становили рекордні 1431,6 тис. га. Проте вже у 2024 році спостерігалася корекція ринку: площі під культурою скоротилися до 1260,1 тис. га (зменшення на 130 тис. га порівняно з попереднім роком). Такий спад пояснюється комплексом негативних факторів: ускладненою експортною логістикою, проблемами зі збутом та високою волатильністю цін як на внутрішньому, так і на світовому

ринках, що знизило очікувану рентабельність вирощування.

Окрім економічних чинників, суттєвий вплив на показники 2024 року мали агрокліматичні умови. Як зазначив Перший заступник Міністра аграрної політики та продовольства України Тарас Висоцький, ключовою причиною скорочення площ стала ґрунтова посуха під час осінньої посівної кампанії, що затримала сівбу та створила ризики для входження посівів у зиму в належному стані.

Сукупність цих факторів, поєднана з незначним зниженням середньої врожайності (на 0,1 т/га), призвела до відчутного зменшення валового збору врожаю у 2024 році — розрахунково на 384,5 тис. тонн. Попри те, що окремі регіони (зокрема Вінницька область) продемонстрували високі показники врожайності завдяки дотриманню інтенсивних технологій, загальнонаціональна статистика фіксує низхідний тренд. Тим не менш, річний обсяг виробництва ріпаку в Україні стабільно перевищує 3 млн тонн, що дозволяє країні утримувати статус одного з провідних світових експортерів цієї культури.

Детальна динаміка основних показників виробництва ріпаку в Україні за 2022–2024 роки наведена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Динаміка основних показників виробництва ріпаку озимого та
кользи в Україні**

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р., %
Валовий збір, тис. т	4183,7	3591,3	3206,8	76,7
Площа збирання, тис. га	1431,6	1260,1	1199,9	83,8
Урожайність, ц/га	29,2	28,5	26,7	91,4

Аналіз структури виробництва ріпаку показав, що 50% усього врожаю забезпечується такими областями: Одеською (22,3%), Миколаївською (11,5%), Вінницькою (10,9%), Хмельницькою (6,5%). Однак, порівняно з даними 2023 року, спостерігається тенденція до децентралізації виробництва.

Частки областей-лідерів у загальній структурі посівних площ зменшилися сукупно на 9%. Це свідчить про перерозподіл аграрних акцентів і зміщення посівів ріпаку на користь інших областей. Зокрема, географія вирощування ріпаку відчутно змістилася із степу, де площі скоротилися, у напрямку західних областей України. Це може бути через зміну кліматичних умов, так і логістичні чинники та більшу рентабельність вирощування у цих регіонах.

Показники урожайності ріпаку озимого та кользи в розрізі областей станом на 01 жовтня 2024 року представлені на рис. 1.6.



Рис.1.6 Урожайність ріпаку в розрізі областей України, 2024р.,%

Зазначена динаміка виробництва ріпаку, яка характеризується значною чутливістю до ринкових коливань (що емпірично підтверджується скороченням посівних площ та валового збору у 2024 році), яскраво демонструє необхідність перегляду підходів до управління агробізнесом. В умовах турбулентності ринкового середовища ключовим фактором виживання та розвитку стає посилення системи внутрішнього контролю та раціоналізація облікової системи. Традиційні методи фіксації фактів господарської діяльності вже не забезпечують менеджмент достатньою аналітичною базою, тому на перший план виходить потреба в оперативній та достовірній інформації, яка є критичною для моніторингу витрат, мінімізації ризиків та стабілізації рівня прибутковості.

Актуальні питання удосконалення обліку та аудиту виробництва ріпаку сьогодні трансформуються під впливом трьох глобальних факторів: воєнного стану, євроінтеграційних процесів та технологічного прогресу. Зокрема, функціонування аграрного сектору в умовах війни вимагає адаптації методик обліку до специфічних ризиків, таких як оцінка прямих втрат від бойових дій, облік активів на потенційно замінованих територіях, а також коректне відображення ускладненої експортної логістики, що суттєво впливає на кінцеву собівартість продукції. Водночас, інтеграція України до європейського економічного простору диктує необхідність гармонізації національних облікових практик з вимогами ЄС, передусім у частині забезпечення простежуваності продукції та документального підтвердження її якості й екологічності, що є обов'язковою передумовою експорту.

Разом із тим, невід'ємною складовою модернізації обліку є впровадження новітніх технологій, що передбачає перехід до автоматизованого збору даних через системи точного землеробства та їх безпосередню інтеграцію в бухгалтерські реєстри, що дозволяє мінімізувати вплив людського фактору та підвищити точність калькулювання. Таким чином, побудова ефективної, адаптивної системи обліку та аудиту виробництва ріпаку є не лише формальною вимогою законодавства, а й стратегічним інструментом забезпечення економічної безпеки аграрних підприємств у сучасних умовах.

Одним з актуальних питань є удосконалення калькулювання собівартості. Визначення повної і достовірної собівартості продукції ріпаку є складним, але важливим завданням.

Раціоналізація обліку спрямована на вдосконалення методів розподілу непрямих витрат, зокрема пофакторного методу. За ним витрати групуються та аналізуються за окремими факторами виробництва (наприклад, підготовка ґрунту, посів, догляд, збір врожаю) та іншими статтями. Це дозволяє отримати детальну інформацію про структуру витрат і виявити фактори, що на них впливають. Для цього використовують аналітичний облік на рахунках з

розбивкою за місцями виникнення та статтями витрат.

Деталізований облік витрат за технологічними операціями дозволяє точно визначити ефективність кожного етапу. Врахування специфіки біологічних активів, гібридів також є важливою складовою калькулювання собівартості. Різні гібриди ріпаку мають різну врожайність та потребують різних ресурсів. Раціональний облік передбачає калькулювання собівартості в розрізі конкретних гібридів або полів.

Також потрібно приділяти увагу підвищенню ефективності використання ресурсів для зниження собівартості, зокрема обліку побічної продукції. Відображення соломи ріпаку як побічної продукції (наприклад, для біоенергетики або підстилки) та її оцінка за справедливою вартістю або чистою вартістю реалізації. Облік побічної продукції дозволяє оцінити ефективність її використання — чи вигідніше її продавати, використовувати на власні потреби чи залишати на полі як добриво. В свою чергу це дозволяє уникнути завищення собівартості основного продукту, що є ключовим для прийняття управлінських рішень. Це важливо для отримання більш достовірної картини прибутковості підприємства враховуючи можливі додаткові доходи від реалізації.

Ще одним актуальним питанням раціоналізації обліку є оцінка біологічних активів за МСФЗ 41 "Сільське господарство". Згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 41 (МСФЗ 41) "Сільське господарство", біологічні активи (зокрема, посіви ріпаку) слід оцінювати за справедливою вартістю на дату балансу [26]. Цей підхід відрізняється від традиційного обліку за історичною собівартістю і спрямований на відображення реальної економічної цінності активів, що змінюється протягом життєвого циклу рослин. Основні принципи зображені на рисунку 1.7.

Оцінка за справедливою вартістю мінус витрати на продаж означає очікувана ринкова ціна майбутнього врожаю мінус додаткові витрати, пов'язані з реалізацією продукції (наприклад, комісійні брокерам, збори торгових майданчиків, митні платежі).



Рис 1.7 Основні принципи оцінки за МСФЗ 41 "Сільське господарство"

Визнання прибутку чи збитку у момент їх виникнення дозволяє відображати фінансові результати від біологічної трансформації (зростання) активів протягом року, а не лише в момент продажу. Визначення справедливої вартості за допомогою дисконтування грошових потоків передбачає оцінку майбутніх грошових потоків від продажу врожаю. При цьому враховуються витрати на завершення виробництва та реалізацію, а сума дисконтується до теперішньої вартості. Справедлива вартість також може ґрунтуватися на ціні готової продукції (зібраного ріпаку). Вона розраховується з урахуванням витрат на вирощування, які залишилися до моменту збору.

Оцінка за справедливою вартістю вимагає значних професійних суджень та припущень. Це стосується очікуваної врожайності, майбутніх цін та додаткових витрат. Така суб'єктивність створює певні аудиторські ризики.

Наступним актуальним питанням є автоматизація та інтеграція даних, що включає удосконалення безшовної інтеграції і електронного документообігу в умовах воєнного стану. Безшовна інтеграція означає поєднання даних з GPS-трекерів техніки, систем моніторингу посівів (супутникові знімки, дрони), метеостанцій та бухгалтерських програм

(наприклад, BAS, SAP). Це дозволяє автоматично розраховувати витрати палива, контролювати якість виконання робіт та прогнозувати врожайність. Спрощення електронного документообігу в умовах воєнного стану, шляхом впровадження процедур підписання первинних документів за допомогою електронних цифрових підписів (ЕЦП) забезпечує безперервність обліку навіть при віддаленій роботі персоналу.

Заключним питанням раціоналізації обліку є облік експортних операцій та відповідність регуляторним змінам. Раціоналізація обліку експортних операцій з ріпаком в Україні є критичною в умовах частих регуляторних змін, зокрема щодо експортного мита та ПДВ, а також логістичних та валютних ризиків.

Облік експорту ріпаку має свої особливості, що відрізняються від внутрішніх продажів, вони представлені на рис. 1.8



Рис. 1.8 Особливості обліку експорту ріпаку

Раціоналізація обліку вимагає постійного моніторингу та швидкої адаптації до мінливого законодавства. Відповідність регуляторним змінам є однією з ключових проблем в обліку та аудиті експорту ріпаку, особливо в умовах воєнного стану та постійної трансформації законодавства України. Це

вимагає від підприємств не тільки адаптації, а й проактивної позиції щодо моніторингу та впровадження нових правил.

Одним з останніх нововведень щодо продажу ріпаку став Закон України № 4536-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про інтегроване запобігання та контроль промислового забруднення» згідно з яким було запроваджено нове експортне мито (10%) на олійні культури. З 1 жовтня 2025 року Україна почала застосовувати експортне мито в розмірі 10% на сою та ріпак. Також уряд постановою від 3 жовтня 2025 року № 1256 затвердив механізм для безмитного експорту власно вирощених сої та ріпаку. Це суттєво вплинуло на експортні операції та призвело до збитків. Хоча ініціатива мала на меті стимулювати внутрішню переробку, її реалізація створила значні проблеми для аграріїв і додаткові вимоги для ведення обліку. Згідно з ними для можливості експортувати товар без мита підприємство повинно мати чітку систему обліку, яка підтверджує, що ріпак був вирощений саме ним. Це включає облік посівних площ, витрат на вирощування та документів про збирання врожаю. У разі відсутності належного підтвердження, підприємство має коректно відображати нарахування та сплату 10% мита у своїх витратах.

Для експорту до Європейського Союзу, особливо з метою використання як біопалива, ріпак має відповідати жорстким екологічним та соціальним стандартам, зокрема ISCC EU. Міжнародна схема сертифікації сталого розвитку та викидів вуглецю (International Sustainability & Carbon Certification) підтверджує, що виробництво ріпаку відповідає європейським екологічним нормам. Отримання такого сертифіката відкриває доступ до європейського ринку, підвищує довіру до компанії та надає конкурентні переваги і провокує нові виклики для бухгалтерів, бо витрати на отримання сертифіката, лабораторні дослідження та впровадження нових технологій мають бути належним чином задокументовані та обліковані. Облік повинен відображати всі екологічні аспекти виробництва, включаючи контроль за використанням добрив і пестицидів.

Актуальні питання раціоналізації обліку виробництва продукції ріпаку охоплюють низку ключових викликів, пов'язаних зі специфікою аграрного сектору та регуляторними змінами. Насамперед, критично важливим є вдосконалення калькулювання собівартості. Це вимагає більш точного розподілу непрямих витрат та обґрунтованої оцінки біологічних активів за справедливою вартістю згідно з МСБО 41. Крім того, раціоналізація передбачає широке впровадження автоматизованих облікових систем, інтегрованих із сучасними агротехнологіями, такими як GPS-моніторинг та супутникові дані. Значним викликом також є облік експортних операцій, зокрема розрахунків та документування експортного мита 2025 року. Підприємствам необхідно мати надійну систему документального підтвердження походження продукції для отримання пільг. Належна увага має приділятися обліку побічної продукції (соломи) для достовірного відображення фінансових результатів. Отже, раціональний облік ріпаку є запорукою прозорості, ефективного управління та успішної адаптації до мінливих економічних та правових умов ринку.

1.3. Методика дослідження обліку виробництва продукції ріпаку

Облік виробництва в рослинництві є ключовим інструментом для ефективного управління агропідприємствами. Методика дослідження у цій сфері зосереджена на критичному аналізі поточної облікової системи з метою ідентифікації слабких місць та формування конкретних пропозицій для її оптимізації.

У науковому дослідженні методологія є сукупністю методів, принципів і прийомів, які використовують дослідники щоб пізнати предмет дослідження в певному контексті. Таким чином, методологія наукового дослідження може бути імітацією методів, принципів і прийомів пізнання, які вже були розроблені наукою і використовуються в пізнавальних діях у різних областях суб'єктивної реальності [5].

Застосування визначеного наукового інструментарію для вивчення малодосліджених або повністю недосліджених процесів і явищ забезпечує наукову новизну та значну практичну цінність цього дослідження. Аналіз системи обліку у виробництві ріпаку базується на діалектичному розумінні економічних, ринкових і корпоративних чинників, а також змін зовнішнього середовища, де принципи та моделі сільськогосподарського виробництва виступають основою для роботи.

Проблема теоретичного обліку визначення собівартості овочівницької продукції була успішно вирішена шляхом зіставлення положень законодавчих актів і наукових позицій із залученням сучасної економічної теорії. Методологія дослідження охоплює широкий спектр загальнонаукових методів, як-от аналіз і синтез, індукція і дедукція, абстрагування, конкретизація, моделювання, аналогія та системний аналіз, необхідних для оцінки ефективності виробництва овочів. Крім того, для формування теоретичних узагальнень та висновків були повноцінно використані теоретичні методи, зокрема гіпотеза, аксіома та формалізація.

Для аналізу інформації застосовуються статистичні та економічні методи, вибір яких залежить від типу даних, що обробляються. Серед таких методів: зіставлення, обчислення середніх та відносних показників, групування, кореляційно-регресійний аналіз і графічне відображення. У цій кваліфікаційній роботі, окрім методів економічного аналізу, особлива увага приділяється детальному застосуванню методів бухгалтерського обліку.

Методика дослідження обліку виробництва продукції ріпаку передбачає комплексний підхід, що поєднує загальнонаукові методи та специфічні процедури, адаптовані до аграрного сектору. Дослідження зазвичай складається з таких етапів:

Етап 1: Визначення мети та об'єкта дослідження. Метою є визначення напрямів удосконалення (раціоналізації) діючої системи бухгалтерського обліку та аудиту виробництва ріпаку на конкретному підприємстві або в галузі загалом. Об'єкт дослідження - процеси виробництва продукції ріпаку,

документообіг, система рахунків бухгалтерського обліку, методи калькулювання собівартості та аудиторські процедури.

Етап 2: Збір первинної інформації (польовий етап). На етапі збору первинної інформації, що є критично важливим для емпіричної частини дослідження, використовується комплекс взаємодоповнюючих методів. Ключовим є системний підхід, який дозволяє вивчити взаємозв'язки між різними явищами та процесами господарської діяльності підприємства, що впливають на облік. Це охоплює аналіз агротехнологічних карт, погодних умов, особливостей логістики та інших чинників, які формують виробничі витрати.

Паралельно застосовується монографічний метод, який передбачає детальне вивчення та узагальнення передового вітчизняного та закордонного досвіду організації обліку ріпаку на одному або кількох провідних підприємствах. Таке поєднання методів забезпечує як глибоке розуміння внутрішніх процесів, так і зіставлення їх із найкращими практиками галузі.

Для безпосереднього збору даних проводиться опитування ключових фахівців — бухгалтерів, агрономів, керівників — з метою отримання якісної інформації про фактичне застосування облікових процедур. Основу фактичної бази дослідження становить ретельний аналіз первинних документів (накладних, актів, відомостей обліку робіт) та реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, а також фінансової та статистичної звітності підприємства. Цей комплексний підхід гарантує повноту та достовірність інформаційної бази, необхідної для обґрунтування висновків і пропозицій.

Етап 3: Обробка та аналіз даних. На цьому етапі для ґрунтовної обробки зібраної інформації застосовується комплекс аналітичних методів. Використання аналізу і синтезу є необхідним для послідовного вивчення окремих аспектів обліку (наприклад, витрат на насіння, паливо, добрива) та фінального узагальнення отриманих висновків.

Для виявлення залежностей та закономірностей використовується метод групування, який дозволяє дослідити вплив основних факторів (зокрема,

використання різних гібридів ріпаку, застосованих технологій вирощування) на ефективність виробництва та собівартість продукції.

Ключовим для верифікації діючої системи обліку є порівняння, яке полягає у зіставленні діючої методики обліку на підприємстві з вимогами національних стандартів (НП(С)БО) або міжнародних стандартів (наприклад, МСБО 41 "Сільське господарство"). Це дає змогу ідентифікувати потенційні відхилення та визначити напрями для вдосконалення. Крім того, на цьому етапі можуть застосовуватися економіко-математичні методи для оптимізації параметрів ефективності, наприклад, для розрахунку оптимальної структури посівних площ або прогнозування собівартості ріпаку.

Етап 4: Формування висновків та розробка пропозицій. На цьому етапі для ґрунтовної обробки зібраної інформації застосовується комплекс аналітичних методів. Використання аналізу і синтезу є необхідним для послідовного вивчення окремих аспектів обліку (наприклад, витрат на насіння, паливо, добрива) та фінального узагальнення отриманих висновків.

Для виявлення залежностей та закономірностей використовується метод групування, який дозволяє дослідити вплив основних факторів (зокрема, використання різних гібридів ріпаку, застосованих технологій вирощування) на ефективність виробництва та собівартість продукції.

Ключовим для верифікації діючої системи обліку є порівняння, яке полягає у зіставленні діючої методики обліку на підприємстві з вимогами національних стандартів (НП(С)БО) або міжнародних стандартів (наприклад, МСБО 41 "Сільське господарство"). Це дає змогу ідентифікувати потенційні відхилення та визначити напрями для вдосконалення. Крім того, на цьому етапі можуть застосовуватися економіко-математичні методи для оптимізації параметрів ефективності, наприклад, для розрахунку оптимальної структури посівних площ або прогнозування собівартості ріпаку.

Етап 5: Апробація та впровадження результатів. Цей фінальний етап дослідження передбачає практичне підтвердження наукової та прикладної значущості отриманих результатів. Він полягає в експериментальному

впровадженні розроблених рекомендацій безпосередньо в господарську практику конкретного агропідприємства, яке виступало базою для дослідження. Після впровадження здійснюється обов'язкова оцінка ефективності, метою якої є визначення економічного ефекту від застосування нових облікових підходів. Оцінка ефективності дозволяє кількісно підтвердити такі позитивні результати, як зменшення трудомісткості облікових робіт, значне підвищення достовірності даних у системі управлінського обліку, а також оптимізація податкових та інших обов'язкових платежів, що у сукупності підтверджує практичну цінність виконаної роботи.

Така методика дозволяє провести всебічне та обґрунтоване дослідження обліку виробництва ріпаку і розробити ефективні рекомендації для його раціоналізації.

Методика бухгалтерського обліку — це сукупність прийомів, які використовує підприємство для відображення своєї фінансово-господарської діяльності.

Основними складовими цих облікових методів є: документування, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, різноманітні обчислення, баланс та звітність. Їхнє застосування регулюється положеннями та директивами, які затверджуються на національному рівні. Документи, що фіксують господарські операції, можуть бути оформлені як на паперових бланках, так і на технічних носіях. Інвентаризація — це процедура перерахунку, зважування та вимірювання, що підтверджує фактичну наявність матеріальних цінностей і грошових коштів. Суть подвійного запису полягає в одночасному відображенні кожної господарської операції мінімум на двох бухгалтерських рахунках.

Для уніфікації та узагальнення об'єктів обліку використовується оцінка в грошовому вимірі. Калькуляція охоплює розрахунок вартості одиниці виробленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг, а також подальше зведення й оформлення результатів цих обчислень у відповідних таблицях.

Баланс є звітом, який фіксує фінансовий стан господарства (його активи,

зобов'язання та власний капітал) станом на конкретно визначену дату. У цілому, під бухгалтерським обліком розуміють систему взаємопов'язаних показників, що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства протягом певного часового проміжку.

Умови ринку вимагають порівняння витрат на виробництво з отриманням доходу від їх реалізації. Вартісні показники (усі товари та їх одиниці) і рівень доходу, або дохід від реалізації, визначають рівень собівартості продукції. Фінансовий результат реалізації визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції і її собівартістю. [24].

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РІПАКУ У *****

2.1. Аналіз основних економічних показників господарської діяльності *****

***** було засноване 22 березня 2000 року. Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 24 410 гривень. До складу засновників входять Матишейко Сергій Володимирович та Панасюк Неоніла Федорівна. Матишейко Сергій Володимирович є кінцевим бенефіціарним власником (КБВ) товариства та здійснює прямий вирішальний вплив на його діяльність. Йому належить частка статутного капіталу в розмірі 90% (21 969,00 грн). Панасюк Неоніла Федорівна володіє часткою статутного капіталу в розмірі 10% (2 441,00 грн). ***** присвоєно код ЄДРПОУ 05531920.

І фактично і юридично підприємство зареєстроване за адресою - Україна, Волинська обл., Володимир-Волинський р-н, с. Коритниця. Досліджуване господарство є платником ПДВ та платником єдиного податку IV групи від 01 січня 2015 року.

Функціонує досліджуване господарство використовуючи орендовані земельні ділянки, з власниками яких заключено 164 договори. Загальна площа взятої в оренду ріллі станом на 31.12.2024р становила майже 334 га.

Одним із пріоритетних напрямів діяльності ***** є високоінтенсивне рослинництво, що спеціалізується на вирощуванні зернових та технічних культур. Структура посівних площ підприємства охоплює комерційно значущі культури, зокрема пшеницю та кукурудзу (як зернові), а також сою та ріпак (як технічні). Економічна ефективність цього сегмента оцінюється на основі низки агрономічних та фінансових показників. До ключових належать урожайність, собівартість та рентабельність кожної культури. Вони представлені у табл. 2.1

Таблиця 2.1

Аналіз структури товарної продукції *** за
2022-2024 рр., тис. грн**

Вид продукції	2022 р.		2023 р.		2024 р.		В середньому за три роки	
	вартість, тис. грн.	структура, %	вартість, тис. грн.	структура, %	вартість, тис. грн.	структура, %	вартість, тис. грн.	структура, %
<i>Зернові в т.ч.</i>	2066,2	30	298,4	18	1312,3	23	1225,6	26
Пшениця	825,5	12	115,7	7	725,5	13	555,6	12
Кукурудза	729,4	10	97,8	6	275,4	5	367,5	8
Ячмінь	511,3	7	84,9	5	311,4	5	302,5	6
<i>Олійні в т.ч.</i>	4070,8	58	1385,4	82	4426,9	77	3294,4	69
Соя	1403,4	20	427,5	25	1003,4	17	944,8	20
Ріпак	2667,4	38	957,9	57	3423,5	60	2349,6	49
Всього	6993,1	100	1683,8	100	5739,2	100	4805,4	100

Аналіз структури товарної продукції ***** за 2022–2024 роки виявляє чітку стратегічну спеціалізацію підприємства, а також відображає істотні зміни у виробничій моделі. Протягом аналізованого періоду пріоритетним і домінантним напрямом діяльності залишалося рослинництво, яке формувало 100% загального обсягу реалізації.

Усередині рослинницького сегмента спостерігається фокус на високорентабельних технічних культурах, які в середньому складають 69% товарної продукції, тоді як зернові культури становлять лише 26%. Беззаперечним стратегічним продуктом є ріпак, який формує найбільшу частку в структурі доходів, сягаючи в середньому 49% від загального обсягу реалізації за три роки. Крім того, значну роль відіграє соя зі стабільною часткою близько 20%. Зернові (пшениця, кукурудза, ячмінь) мають допоміжне значення і використовуються переважно для підтримки ефективної сівозміни та мінімальної диверсифікації ризиків. Таким чином, ***** демонструє стратегію високої концентрації виробництва на олійних культурах, що є визначальним фактором для оцінки його економічної стійкості та рентабельності.

Крім того, варто зазначити, що за останні три роки в ***** від

реалізації олійних культур грошовий потік становив 58-82% загальної виручки. При цьому найбільша частка з них припадала на продаж насіння ріпаку – близько 60%, сої -17% і пшениці - 13% (рис. 2.2).

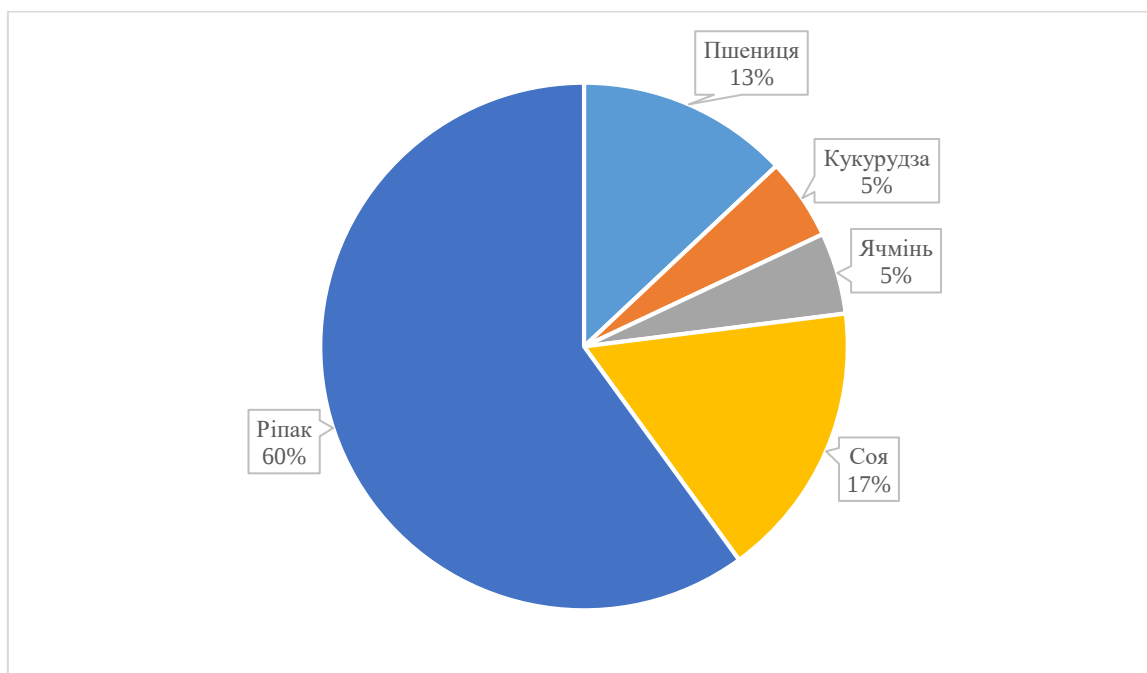


Рис. 2.2 Частка грошових надходжень від продажу готової сільськогосподарської продукції у *****, 2024р.

Для проведення детального аналізу ефективності функціонування рослинницької галузі ***** необхідним є дослідження динаміки використання ключових ресурсів та результатів їхнього застосування. З цією метою у таблиці 2.2 систематизовано дані щодо посівної площі, валового збору та урожайності основних сільськогосподарських культур підприємства за аналізований період.

Протягом аналізованого періоду підприємство демонструвало відносно стабільну динаміку використання земельного банку. Загальна посівна площа рослинництва незначно коливалася: вона становила 338 га у 2022 році, знизилася до 328 га у 2023 році, і потім зросла до 334 га у 2024 році.

У структурі посівних площ чітко простежується збільшення концентрації на технічних культурах. Площа під ріпаком зросла зі 110 га у 2022 році до 137 га у 2024 році, демонструючи приріст на 24,5% (137% відносно 2022 року). Це свідчить про стратегічний вибір ріпаку як ключового генератора доходу. Валовий збір ріпаку за цей період зріс з 1548 ц до 1827 ц, хоча його урожайність у 2024 році впала до 16,152 ц/га (87% до 2022 року), що може вказувати на погіршення погодних умов або зміну технології. Площа під соєю також демонструвала зростання — з 50 га до 85 га, а валовий збір збільшився з 1941 ц до 2000 ц. Проте найвищої урожайності соя досягла у 2023 році (28,571 ц/га).

На відміну від технічних, площа під зерновими культурами мала чітку тенденцію до скорочення: від 178 га у 2022 році до 98 га у 2024 році (55% відносно 2022 року). Це підтверджує стратегію підприємства щодо мінімізації цього сегмента. Найбільш значуще скорочення торкнулося кукурудзи (з 60 га до 18 га) та пшениці (з 75 га до 70 га).

Аналіз кількісних показників свідчить про системну переорієнтацію ***** на технічні культури, що супроводжується інтенсивним наросуванням посівних площ під ріпаком та соєю. Водночас, спостерігається деградація сегмента зернових, посівні площі яких суттєво скорочуються.

Фундаментальним етапом аналізу господарської діяльності є оцінка її результативності та ефективності, що відображається у ключових економічних показниках. Для комплексної оцінки операційної діяльності ***** у таблиці 2.3 систематизовано динаміку основних показників, що характеризують обсяги реалізації, витрати та кінцеві фінансові результати підприємства за аналізований період.

Аналіз основних економічних показників операційної діяльності ***** за 2022–2024 роки, систематизований у таблиці 2.3, виявляє позитивну динаміку маржинальності підприємства, демонструє відновлення та подальше суттєве зростання прибутковості підприємства у 2023–2024 роках, незважаючи на збитковий початок аналізованого періоду.

Таблиця 2.3

Основні економічні показники операційної діяльності ***,
2022-2024 рр.**

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. у % до 2022 р.
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	7261,1	2523,5	9710,7	134
Інші доходи, тис. грн.	329,1	541,7	609,4	185
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	6993,1	1683,8	5739,2	82
Валовий прибуток, тис. грн.	268	8026,9	3971,5	1482
Інші операційні витрати, тис. грн.	701,4	667,2	2696,9	385
Інші витрати, тис. грн.	413,5	216	255,8	62
Чистий прибуток, тис. грн.	-517,8	498,2	1628,2	-314
Рівень рентабельності, %	-7,40	29,59	28,37	-383
Середньорічна чисельність працівників, чол.	10	4	4	40
Середньомісячна заробітна плата, грн.	16350	18730	22050	135
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	10673,5	9082,3	9142	86
Урожайність, ц/га: олійні	24,82	45,97	29,09	117

Фінансовий результат підприємства кардинально змінився після збиткового 2022 року (-517,8 тис. грн). У 2023 році підприємство вийшло на Чистий прибуток у розмірі 498,2 тис. грн, а висока маржинальність збереглася і у 2024 році, коли валовий прибуток досяг 3971,5 тис. грн.

Такий фінансовий успіх 2023–2024 років базується на двох факторах збільшенні дохідної частини і контролі над собівартістю.

Ключовим фінансовим результатом є чистий прибуток, який підтверджує стійке зростання ефективності. Після прибуткового 2023 року (498,2 тис. грн), у 2024 році підприємство зафіксувало найвищий фінансовий результат за період — 1628,2 тис. грн чистого прибутку. Це свідчить про успішне перетворення високої валової маржі (3971,5 тис. грн) на кінцевий прибуток.

Водночас, аналіз витрат не показує позитивної тенденції. Стаття «Інші операційні витрати» зросла до 2698,9 тис. грн у 2024 році, що є 385%

приростом відносно 2022 року. Зростання цих витрат пояснюється тим, що було проведене списання безнадійної дебіторської заборгованості за строком позовної давності, на суму 1123,8 тис. грн. Причинно-наслідковий зв'язок пояснюється також зростанням відсотків за кредитами, і негативними курсовими різницями, що виникли через валютні коливання при розрахунках за засоби захисту рослин. Отже, таке збільшення витрат є прямим відображенням інвестиційної активності та реалізації фінансових ризиків, що вплинули на кінцевий фінансовий результат підприємства. Таким чином, високий чистий прибуток 2024 року підтверджує високий потенціал діяльності, проте інші операційні витрати ідентифіковані як сфера для оптимізації з метою максимізації фінансового результату.

Підприємство, демонструючи фінансову стійкість (яка відображена у високій маржі), водночас оптимізує ресурси. Середньорічна чисельність працівників скоротилася до 4 осіб у 2024 році (40% від рівня 2022 року), що вказує на підвищення продуктивності праці. При цьому, середньомісячна заробітна плата зросла на 35%, досягнувши 22050 грн у 2024 році, що свідчить про збереження соціальних стандартів.

Одним із центральних завдань ефективного управління фінансовими та матеріальними ресурсами є досягнення оптимального співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості сільськогосподарського підприємства. Необхідність вирішення цієї проблеми охоплює контроль за сумою боргів, своєчасністю їхнього погашення та оцінку впливу цих зобов'язань на фінансове забезпечення і загальні результати діяльності господарства.

Саме тому логічним продовженням аналізу господарської діяльності є узагальнення та порівняльний аналіз структури дебіторської та кредиторської заборгованості. Такий порівняльний аналіз (таблиця 2.4) є ключовим фактором для контролю за раціональністю використання оборотного капіталу, забезпечення фінансової стійкості та поступового розвитку підприємства.

Динаміка дебіторської та кредиторської заборгованості у ***,
2024 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	1784,2	100,0	609,4	100,0	-1174,8
- за бюджетом	0	0,0	0	0,0	0
- інша поточна дебіторська заборгованість	0	0,0	0	0,0	0
Разом	1784,2	100,0	609,4	100,0	-1174,8
Кредиторська заборгованість					
- за товари, роботи і послуги	1103,1	60,2	761,3	86,7	-341,8
- за розрахунками з бюджетом	17,4	0,9	19,1	2,2	1,7
- зі страхування	5,9	0,3	5,7	0,6	-0,2
- з оплати праці	28,4	1,5	21,4	2,4	-7
- інші поточні зобов'язання	679,1	37,0	70,5	8,0	-608,6
Разом	1833,9	100,0	878	100,0	-955,9

Згідно з даними, загальна сума дебіторської заборгованості на початок року становила 1784,2 тис. грн, а на кінець року зменшилася до 609,4 тис. грн, демонструючи суттєве зниження на 1174,8 тис. грн. Таке суттєве зменшення є позитивним сигналом, оскільки вказує на покращення роботи з покупцями та замовниками, прискорення обігу оборотних коштів та списання безнадійної дебіторської заборгованості. Вся дебіторська заборгованість як на початок, так і на кінець року, на 100,0% сформована за рахунок заборгованості за товари, роботи і послуги. Відсутність заборгованості за бюджетом та іншої поточної дебіторської заборгованості свідчить про відсутність невирішених питань із бюджетними платежами та іншими дебіторами.

Щодо кредиторської заборгованості, то її загальна сума також зазнала значного зниження – з 1833,9 тис. грн на початок року до 878,0 тис. грн на кінець року, тобто зменшення склало 955,9 тис. грн. Найбільшу частку в структурі кредиторської заборгованості займає заборгованість за товари, роботи і послуги: на початок року вона становила 60,2% (1103,1 тис. грн), а на кінець року її частка зросла до 86,7% (761,3 тис. грн). Хоча сума цієї

заборгованості зменшилася на 341,8 тис. грн, зростання її питомої ваги вказує на те, що підприємство стало значно більше використовувати комерційний кредит (відстрочку платежу від постачальників) порівняно з іншими видами зобов'язань.

Інші поточні зобов'язання зазнали найбільш різкого скорочення – на 608,6 тис. грн, зменшившись з 37,0% до 8,0% у структурі. Це може свідчити про погашення значних некласифікованих зобов'язань, що є позитивним фактором.

Заборгованість за розрахунками з бюджетом зросла на 1,7 тис. грн (з 0,9% до 2,2%), а заборгованість зі страхування та з оплати праці зменшилися незначно – на 0,2 тис. грн та 7,0 тис. грн відповідно.

На кінець звітної періоду спостерігається значне зниження як дебіторської, так і кредиторської заборгованості. Зменшення дебіторської заборгованості є наслідком ефективної роботи з її стягнення, а скорочення кредиторської – результатом погашення значних зобов'язань. Водночас, варто відзначити зростання питомої ваги комерційного кредиту у структурі кредиторських зобов'язань, що є характерною ознакою для підприємств, які активно використовують відстрочки платежів для фінансування поточної діяльності. Співвідношення загальної кредиторської (878,0 тис. грн) та дебіторської (609,4 тис. грн) заборгованості на кінець року свідчить про переважання кредиторської заборгованості, що є нормальним явищем для більшості компаній, але вказує на потребу регулярного моніторингу для забезпечення своєчасного погашення зобов'язань.

Таким чином, аналіз фінансово-господарської діяльності ***** за період 2023–2024 років підтверджує, що основна діяльність підприємства була високорентабельною та економічно ефективною. Позитивна динаміка ключових показників свідчить про правильність обраної виробничої та маркетингової стратегії. Однак, з метою подальшої оптимізації фінансових результатів та мінімізації ризиків, вкрай рекомендується зосередити увагу на контролі та верифікації статті «Інші операційні витрати». Ця стаття є одним із ключових чинників, що безпосередньо впливає на кінцевий чистий прибуток.

Постійний моніторинг складу та економічної доцільності «Інших операційних витрат» дозволить виявити потенційні резерви для зниження собівартості, запобігти необґрунтованим витратам і забезпечити більшу прозорість фінансових потоків для обґрунтованого прийняття управлінських рішень.

2.2. Методика і організація системи первинного обліку виробництва продукції ріпаку

Ефективний бухгалтерський процес вимагає не лише теоретичної основи, яка визначає послідовність і методи обліку, але й добре організованої системи документообігу, особливо адаптованої для потреб малого бізнесу. Для обліку витрат використовуються стандартні первинні документи, затверджені на законодавчому рівні, які надають необхідний мінімум інформації для розкриття складових витрат та управління ними.

Документування господарських процесів є наріжним каменем бухгалтерського обліку, а первинний облік витрат на виробництво продукції рослинництва слугує базою для побудови всієї облікової системи.

Ключовими характеристиками первинних документів є їхня неупередженість, точність і своєчасність, що є критично важливим для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Для відображення витрат на виробництво рослинницької продукції аграрні формування можуть використовувати первинні документи встановленої форми, розроблені та затверджені Міністерством фінансів України, які є обов'язковими для всіх суб'єктів господарювання незалежно від їхньої форми власності та організаційно-правової форми. Однак, на нашу думку, розробка спеціалізованих первинних документів Міністерством аграрної політики була б доцільною для коректного відображення на рахунках матеріальних витрат, витрат на утримання основних засобів та оплати праці.

Суб'єкти малого підприємництва на сьогодні мають можливість обліковувати витрати на виробництво рослинницької продукції, зважаючи на конкретні обставини та особливості власної діяльності. Формування

документів у комп'ютеризованому інформаційному середовищі значно сприяє посиленню аналітичної функції бухгалтерії, дозволяючи систематизувати облік, отримувати узагальнені дані у зведених звітах та відомостях, а також розкривати інформацію про причини виникнення і відповідальних виконавців облікового реєстру. Первинні документи містять необхідну інформацію для подальшого групування виробничих витрат, оскільки їхнє основне завдання — дати змогу визначити зміст і обсяг операції, а також її учасників та їхні повноваження.

Використання програмного продукту BAS у ***** є ключовим фактором ефективності обліку, оскільки дозволяє автоматизувати збір витрат, формувати звіти та аналітичні дані для калькулювання собівартості ріпаку. Це значно підвищує зручність роботи бухгалтера та забезпечує високу достовірність облікової інформації.

У ***** для обліку використання добрив і засобів захисту рослин застосовується Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин (форма ВЗСГ-3). Рішення про внесення хімікатів чи добрив приймається організатором структурного підрозділу та агрономом індивідуально для кожного поля та культури. До цього акта обов'язково додаються лімітно-забірні картки на відпуск матеріальних цінностей та накладні на отримання добрив і засобів захисту, і весь комплект передається до бухгалтерії підприємства для перевірки та внесення даних до облікових реєстрів.

Для відображення вартості насіння та садивного матеріалу у складі витрат на виробництво продукції рослинництва використовується Акт витрати насіння та садивного матеріалу (форма ВЗСГ-4). До цього акта додається лімітна картка на отримання матеріальних цінностей (ф. ВЗСГ-1), що підтверджує факт видачі насіння/садивного матеріалу зі складу, а також Накладна (внутрішньогосподарського призначення) (ф. ВЗСГ-8) та інші документи, які засвідчують сортову якість насіння.

При документальному оформленні прямих матеріальних витрат (на добрива, насіння та засоби захисту) критично важливо вказувати у первинних

документах показник якості витрачених ресурсів. З огляду на це, для багатьох малих підприємств пріоритетним залишається дотримання технологічного процесу вирощування, що вимагає використання лише якісних матеріалів: сертифікованого насіння з відповідними біологічними характеристиками, органічних добрив, ефективних засобів захисту рослин та родючих земель.

Первинний облік витрат на оплату праці фіксує ключові показники розрахунків підприємства з персоналом, включаючи відомості про чисельність, структуру заробітної плати, а також використання та втрати робочого часу. Основним документом для обліку витрат на оплату праці є Табелі обліку використання робочого часу (ф. № П-5), де міститься інформація про кожного працівника виробничого підрозділу (рільничої бригади), ідентифікованого за табельним номером.

Під час документального оформлення прямих матеріальних витрат на сільськогосподарські запаси (зокрема, добрива, насіння та засоби захисту рослин) критично важливо зазначати у первинних документах показник якості використаних ресурсів. Таким чином, для значної частини малих підприємств пріоритетним залишається суворе дотримання технологічного процесу вирощування, що вимагає застосування високоякісних матеріалів: сертифікованого насіння з відповідними біологічними характеристиками, органічних добрив, ефективних засобів захисту рослин, а також використання родючих земель.

Основні показники, що стосуються розрахунків підприємства з персоналом, відображаються у первинному обліку витрат на оплату праці. Ця інформація охоплює дані про чисельність працівників, структуру заробітної плати, використання та втрати робочого часу тощо. Основним документом для обліку витрат на оплату праці є Табелі обліку використання робочого часу (форма № П-5), який містить інформацію про кожного працівника виробничого підрозділу, відомого як рільнича бригада, ідентифікованого за табельним номером.

У цьому документі фіксується кількість відпрацьованого часу кожним співробітником за звітний місяць, а також кількість неявок. Ці дані необхідні

для формування державних статистичних спостережень, зокрема Звіту з праці (форма № 1-ПВ). Для обліку заробітної плати при виконанні механізованих робіт додатково використовується Обліковий листок тракториста-машиніста. Цей листок також відображає обсяг виконаних робіт та кількість пального, витраченого на ці роботи у рослинництві. У сільському господарстві, де задіюється ручна праця, її облік ведеться в облікових листах праці та виконаних робіт, із відображенням показників як у кількісному, так і у вартісному виразі.

Відомість нарахування амортизаційних відрахувань відіграє ключову роль у системі первинного обліку, оскільки слугує підставою для відображення зносу основних засобів у бухгалтерському обліку. Цей документ є узагальненим регістром, який фіксує щомісячне перенесення вартості основних засобів на собівартість виробленої продукції відповідно до обраного методу амортизації. Таким чином, відомість є критично важливим первинним документом, що забезпечує точність розрахунку виробничих витрат, а отже, і об'єктивність визначення собівартості кінцевого продукту, що прямо впливає на фінансовий результат діяльності *****.

Подорожній лист вантажного автомобіля (форма № 2) є одним із ключових первинних документів для здійснення та обліку транспортних робіт у галузі рослинництва, зокрема при виробництві ріпаку. Цей документ виконує подвійну функцію: він слугує підставою для обліку витрат на паливно-мастильні матеріали (ПММ) та нарахування заробітної плати водіям за відпрацьований час і виконану роботу. Саме Подорожній лист документує маршрут, фіксує кілометраж, час роботи та фактичне використання пального вантажним автомобілем, забезпечуючи достовірний контроль за обсягами перевезень та ефективністю використання транспортних засобів, що особливо важливо під час збирання та транспортування врожаю ріпаку.

Ці та інші первинні документи представлені у таблиці 2.5.

Перелік та функції форм первинних документів для обліку витрат на виробництво продукції рослинництва

Документ	Функція
Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей (ВЗСТ-1)	Підтвердження передачі матеріалів, добрив, насіння зі складу
Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин (ВЗСТ-2)	Підтвердження відпуску запасних частин зі складу
Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин (ВЗСТ-3)	Списання використаних добрив і засобів захисту рослин
Акт витрати насіння і садивного матеріалу (ВЗСТ-4)	Списання насіння й садивного матеріалу на витрати виробництва продукції рослинництва
Акт на списання виробленого та господарського інвентарю (ВЗСТ-5)	Списання зношеного і не придатного інвентарю, МШП
Накладна (внутрішньогосподарського призначення) (ВЗСТ-6)	Підтвердження відпуску продукції, ТМЦ зі складів при реалізації продукції власним працівникам
Обліковий лист праці тракториста-машиніста (№67)	Облік витрат пального, нарахування заробітної плати трактористам-машиністам та іншим працівникам, які виконують роботи за допомогою тракторів, самохідних машин, комбайнів (крім транспортних робіт трактора)
Подорожній лист вантажного автомобіля (ф. 2)	Облік робіт з перевезення вантажів, відпрацьованого часу та нарахування зарплати водіям
Відомість нарахування амортизаційних відрахувань	Щомісячне нарахування амортизації (зносу) на основні засоби галузі рослинництва

Продукція рослинництва формується протягом досить короткого періоду та під впливом мінливих погодних умов. З огляду на це, своєчасний і коректний облік є важливим елементом забезпечення збереження зібраного врожаю. В агробізнесі облік вирощених культур здійснюється в міру їхнього переміщення з поля до складських приміщень та інших місць зберігання. Перед початком збору врожаю обов'язково необхідно перевірити готовність місць приймання та зберігання продукції, стан вагового обладнання, а також підготовку керівника потоку, начальника складу та інших відповідальних осіб. Усі сільськогосподарські підприємства використовують єдиний формат первинних документів для ведення обліку врожаю.

У результаті дослідження було встановлено, що система первинного обліку виробництва продукції ріпаку на ***** ґрунтується на

загальноприйнятих у сільському господарстві формах документів які забезпечують надійну фіксацію прямих витрат. Організація документообігу на підприємстві є логічно побудованою, проте вимагає подальшої автоматизації та вдосконалення внутрішніх інструкцій щодо розподілу загальновиробничих витрат для підвищення оперативності та точності розрахунку фактичної собівартості ріпаку. Загалом, діюча методика обліку дозволяє отримувати необхідні дані для управлінського контролю, але її оптимізація сприятиме зменшенню трудомісткості та підвищенню аналітичної цінності облікової інформації.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік виробництва продукції ріпаку

Повноцінне та достовірне відображення витрат на виробництво продукції ріпаку у ***** неможливе без комплексного використання синтетичного та аналітичного обліку, які функціонують у тісній взаємодії. Синтетичний облік забезпечує системність і узагальнення даних, необхідних для складання фінансової звітності. Водночас, аналітичний облік є критично важливим для деталізації цих узагальнених показників у розрізі окремих об'єктів обліку, статей калькуляції та виробничих підрозділів, надаючи глибоку аналітичну базу для оперативного контролю та прийняття управлінських рішень. Саме гармонійне поєднання цих двох видів обліку дозволяє підприємству не лише визначити фактичну собівартість продукції ріпаку, а й ефективно управляти витратами, ідентифікувати резерви їхнього зниження та підвищувати загальну рентабельність виробництва.

Для узагальнення та систематизації інформації про витрати на виробництво ріпаку в бухгалтерському обліку використовується рахунок 23 "Виробництво". Синтетичний Рахунок 23 "Виробництво" є одним із ключових рахунків класу 2 "Запаси" Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.,

та є основою для калькулювання собівартості.

Рахунок 23 є активно-пасивним, операційним, калькуляційним рахунком і призначений для узагальнення інформації про фактичні витрати на виробництво продукції (ріпаку), виконання робіт і надання послуг.

Рахунок 23	
Дт	Кт
Акумулює збільшення витрат, що формують собівартість продукції	Відображає списання витрат на вартість оприбуткованої готової продукції та облік витрат
Сальдо: переважно дебетове на кінець періоду відображає вартість незавершеного виробництва (НЗВ).	

Рис. 2.3 Елементи рахунка 23 «Виробництво» та їх призначення

Для забезпечення більшої точності облікової інформації використовується номенклатура статей, рекомендована Методичними рекомендаціями з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132 [23]. Облік витрат, безпосередньо пов'язаних із вирощуванням сільськогосподарських культур, проводиться відповідно до цієї затвердженої номенклатури. До неї включені наступні статті:

- ❖ Витрати на оплату праці та відповідні відрахування на соціальне страхування;
- ❖ Насіння та садивний матеріал;
- ❖ Пальне та мастильні матеріали;
- ❖ Добрива;
- ❖ Засоби захисту рослин;
- ❖ Роботи і послуги сторонніх організацій;

- ❖ Витрати, пов'язані з ремонтом необоротних активів;
- ❖ Додаткові витрати на утримання основних засобів;
- ❖ Інші додаткові витрати;
- ❖ Непродуктивні витрати;
- ❖ Загальновиробничі витрати виробництва.

Стаття «Витрати на оплату праці» відображає суми основної та додаткової заробітної плати працівників, які безпосередньо залучені до виробничого процесу у рослинництві. Крім того, до цієї статті входять надбавки за класність трактористам та інші доплати, які складають фонд заробітної плати робітників рослинництва. Тут також враховуються витрати на стимулювання якості виконаних робіт і своєчасного та якісного збирання врожаю. Згідно з цією статтею, також обліковується натуральна оплата праці персоналу, зайнятого у рослинництві.

На сторінці «Відрахування на соціальні заходи» показано єдиний соціальний внесок (ЄСВ), який розраховується за ставкою 22% від суми нарахованої заробітної плати.

Стаття «Насіння та садивний матеріал» включає вартість насіння та садивного матеріалу, придбаного або власного виробництва, що використовується для посіву (вирощування) конкретних культур.

У статті «Паливно-мастильні матеріали» відображається загальна вартість пального, а також вартість мастильних матеріалів. Стаття «Добрива» містить вартість органічних, мінеральних, бактеріальних, інших добрив та мікродобрив, необхідних для внесення в ґрунт під посіви. Витрати, пов'язані з приготуванням добрив, їхнім завантаженням, транспортуванням на поле та безпосереднім внесенням у ґрунт, у цій статті не розглядаються. Ці витрати відносяться до конкретних культур за відповідними статтями витрат.

Стаття «Засоби захисту рослин» відображає вартість пестицидів, протруювачів, гербіцидів та інших хімічних і біологічних препаратів, які використовуються для боротьби з бур'янами, шкідниками та хворобами сільськогосподарських рослин.

У статті «Роботи і послуги» відображаються як витрати на роботи та

послуги власних допоміжних виробництв, які задовольняють виробничі потреби, так і витрати на виробничі послуги, надані сторонніми підприємствами. Це включає витрати на послуги транспорту. У цій статті також розглядається вартість електро- та теплоенергії, використаної на виробничі потреби сільськогосподарських культур і їх груп. Витрати відносяться на окремі об'єкти планування та обліку відповідно до обсягу робіт, пов'язаних із перевезенням вантажів (в тонно-кілометрах, умовних еталонних гектарах тощо).

Витрати, пов'язані з необоротними активами, включають оплату працівників, які обслуговують ці активи, витрати на паливо та мастила для перевезення транспортних засобів, і амортизаційні відрахування, які не пов'язані з конкретними витратами.

В обліку брак виробництва включається до статті «Непродуктивні витрати». Цей брак коштує грошей культури, при виробництві якої він був допущений.

Загальні та бригадні витрати відображаються у статті «Загальновиробничі витрати». До них належать витрати на оплату праці працівників; орендна плата; амортизаційні відрахування та поточний ремонт і утримання необоротних активів загального призначення; витрати на охорону праці та техніку безпеки; транспортування працівників до місця роботи та інші витрати. За винятком вартості насіння, яка стосується вартості продукції, яка виробляється лише в одній бригаді чи цеху, ці витрати розподіляються між об'єктами планування та обліку пропорційно загальній сумі витрат.

Бухгалтерські операції, пов'язані з відображенням витрат і виходу продукції рослинництва, відображаються в системі бухгалтерських рахунків згідно з кореспонденцією, наведеною в таблиці 2.6.

По дебету рахунку 23 відображаються прямі матеріальні та трудові витрати, а також частина непрямих витрат, що стосуються виробництва ріпаку. По кредиту рахунку 23 відображається списання витрат на вартість оприбуткованої готової продукції.

Таблиця 2.6

Типові бухгалтерські проведення за рахунком 23 "Виробництво"

Зміст операції	Дт	Кт	Обґрунтування
Збільшення витрат			
Списано вартість насіння ріпаку, добрив, ЗЗР (прямі матеріальні витрати)	23	208	На підставі Лімітно-забірних карт, Актів про використання (ВЗСТ-3, ВЗСТ-4).
Нараховано основну та додаткову заробітну плату механізаторам та працівникам, безпосередньо зайнятим у вирощуванні ріпаку	23	661	На підставі Облікового листа праці тракториста-машиніста (№67), відомостей.
Нараховано Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) на заробітну плату, віднесено на виробництво	23	651	Нарахування соціальних внесків з фонду оплати праці.
Нараховано амортизацію сільськогосподарської техніки та основних засобів, що використовуються в полі	23	131	На підставі Відомості нарахування амортизації.
Списано вартість палива (ПММ), витраченого тракторами та комбайнами на польові роботи	23	203	На підставі Подорожного листа вантажного автомобіля або Облікового листа (№67).
Списано витрати на поточний ремонт та обслуговування техніки, що проводився власними силами	23	205, 661	Відображення вартості використаних запчастин та праці ремонтників.
Розподілено загальновиробничі витрати (адміністративно-господарські витрати відділень, амортизація будівель, зарплата бригадирів)	23	91	Здійснюється щомісячно згідно з обраною базою розподілу.
Списання витрат			
Оприбутковано насіння ріпаку (основна продукція) на склад після збирання, за плановою/нормативною собівартістю	27	23	Відображення виходу готової продукції (за обліковими цінами).
Оприбутковано побічну продукцію (солома ріпаку) за ціною можливої реалізації або використання	208	23	Зменшення загальної суми витрат на основну продукцію (метод сторно).
Списано фактичну собівартість реалізованого ріпаку (при закритті рахунку 27 у кінці року)	901	27	Формування фінансового результату від реалізації.
Списано суму надпланових втрат від браку або форс-мажорних обставин, що не включаються до собівартості	947	23	Списання збитку (якщо такий був визнаний).

Дебетове сальдо Рахунку 23 на кінець звітного періоду відображає вартість незавершеного виробництва (НЗВ). У виробництві ріпаку, як зазначено у П(С)БО 30 "Біологічні активи", НЗВ може включати:

❖ Витрати на посіви озимого ріпаку, що залишаються під урожай наступного року.

❖ Вартість виконаних агротехнічних робіт (наприклад, зяб), які будуть віднесені на собівартість майбутнього врожаю.

Таким чином, рахунок 23 є не лише механізмом обліку, а й інструментом

контролю собівартості, що дозволяє ***** оцінювати ефективність використання ресурсів у виробництві продукції.

Аналітичний облік є ключовим інструментом для розшифрування узагальнених даних синтетичного Рахунку 23 "Виробництво", надаючи деталізовану інформацію, необхідну для калькулювання собівартості ріпаку та прийняття ефективних управлінських рішень у *****.

На відміну від синтетичного обліку, де об'єктом є загальне виробництво (Рахунок 23), в аналітичному обліку відбувається деталізація за конкретними об'єктами калькулювання. Для виробництва ріпаку на підприємстві ***** об'єктами аналітичного обліку є ріпак ярий, ріпак озимий, витрати на утримання машинно-тракторного парку.

Ця деталізація дозволяє відокремлено визначати витрати, що стосуються кожної культури та технологічної фази.

Для систематизації даних, отриманих із первинних документів, використовуються спеціалізовані реєстри, що забезпечують накопичення інформації за обраними об'єктами та статтями витрат:

Картка аналітичного обліку виробництва (форма № В-23 АПК): є основним реєстром, де відображаються щомісячні витрати в грошовому вимірі. У ній деталізуються всі витрати, що відносяться на конкретний з розбивкою за статтями калькуляції.

Відомість обліку витрат на виробництво (Журнал-ордер 5 В с.-г.): використовується для узагальнення даних Картки аналітичного обліку та відображення загальних оборотів по дебету Рахунку 23 у кореспонденції з кредитами різних рахунків (20, 66, 13, 91 тощо).

Таким чином, деталізований аналітичний облік є містком між первинними документами та фінансовою звітністю, забезпечуючи прозорість формування собівартості ріпаку та підґрунтя для її планового зниження. Він виступає не лише як механізм накопичення даних, але і як інструмент управління. Завдяки глибокій деталізації витрат за статтями калькуляції (наприклад, витрати на ПММ, оплата праці, вартість насіння у розрізі кожного поля) керівництво отримує оперативну інформацію для порівняння планових і

фактичних показників. Це дозволяє вчасно ідентифікувати відхилення, обґрунтовано приймати рішення щодо зміни технологічних карт або оптимізації ресурсів. Врешті-решт, високоточний аналітичний облік витрат перетворює облікові дані на стратегічний актив підприємства.

2.4. Методика обчислення собівартості виробництва продукції ріпаку та проведення списання калькуляційних різниць

Для успішного функціонування аграрних суб'єктів господарювання в умовах ринкової економіки визначальне значення має чітко налагоджений та правильно організований облік витрат і калькулювання собівартості виробленої продукції (виконаних робіт чи наданих послуг). Собівартість продукції можна трактувати як грошове вираження всіх необхідних витрат, понесених для її виробництва.

Собівартість використовується для вирішення проблем щодо впровадження нових технологій, аналізу ефективності виробництва, планування обсягів виробництва та прибутку тощо. Крім того, управління витратами та собівартістю дає можливість прийняти розумні рішення щодо розширення або припинення виробництва певних типів товарів, розвитку внутрішньогосподарських відносин і доцільності організаційно-технічних заходів.

Теоретико-нормативна база для обчислення собівартості продукції ріпаку на ***** ґрунтується на системі взаємопов'язаних законодавчих та галузевих актів, які визначають методологію обліку витрат, їхню класифікацію та принципи калькулювання. Ключовим методологічним документом є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" (П(С)БО 16), який встановлює загальні принципи визнання витрат, їхній склад та порядок включення до собівартості. Згідно з П(С)БО 16, собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. Додатково, П(С)БО 30 "Біологічні активи" регулює особливості оцінки

сільськогосподарської продукції, визначаючи, що її первісна оцінка здійснюється за справедливою вартістю, хоча для внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат часто використовується облікова (планова) собівартість із подальшим коригуванням до фактичної.

Вся сума витрат, накопичена на Рахунку 23 "Виробництво", для деталізації інформації про структуру собівартості витрати групуються за статтями калькуляції, що слугує основою для заповнення калькуляційної картки.

Деталізація загальних положень до специфіки аграрного сектора здійснюється за допомогою Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Цей галузевий документ визначає об'єкти калькулювання, склад статей витрат та порядок розподілу непрямих витрат між різними культурами.

***** використовує нормативний метод калькулювання собівартості, що дозволяє підприємству оперативно контролювати витрати, виділяючи відхилення від норм і є важливим інструментом підвищення економічної ефективності. Остаточне обчислення фактичної собівартості відбувається лише наприкінці звітнього року, коли відома загальна сума витрат (дебетовий оборот Рахунку 23) та обсяг виходу основної і побічної продукції.

Найскладнішим етапом є розподіл непрямих витрат. Непрямі витрати, до яких у сільськогосподарському виробництві відносяться, перш за все, загальновиробничі витрати, не можуть бути безпосередньо віднесені на об'єкт калькулювання. Натомість, вони акумулюються на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" і підлягають обов'язковому розподілу між різними видами продукції пропорційно до обраної бази.

Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати", загальновиробничі витрати поділяються на:

- Постійні загальновиробничі витрати: Залишаються незмінними (або майже незмінними) незалежно від обсягу виробництва (наприклад, амортизація будівель, орендна плата, заробітна плата адміністрації цехів).

- Змінні загальновиробничі витрати: Змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва (наприклад, витрати на обслуговування та ремонт техніки, що залежать від годин роботи).

Розподіл змінних загальновиробничих витрат та розподілених постійних загальновиробничих витрат включається до виробничої собівартості ріпаку (Дебет Рахунку 23), тоді як нерозподілені постійні загальновиробничі витрати списуються на собівартість реалізації (Дебет Рахунку 901), оскільки вони є витратами періоду.

Для забезпечення достовірності калькулювання, облікова політика підприємства має чітко визначити базу розподілу загальновиробничих витрат. Вибір бази залежить від специфіки виробництва, але має бути економічно обґрунтованим та відображати причинно-наслідковий зв'язок між витратами та об'єктом.

Таблиця 2.7

Типові бази розподілу загальновиробничих витрат у рослинництві

Назва	Зміст
Сума прямих витрат	Розподіл здійснюється пропорційно сумі прямих витрат, понесених на ріпак (насіння, добрива, зарплата) у загальній сумі прямих витрат на всі культури
Площа посівів (гектари)	Застосовується, якщо витрати приблизно рівномірно розподіляються по площі. Загальновиробничі витрати розподіляються пропорційно до кількості гектарів, зайнятих ріпаком
Кількість відпрацьованих машино-змін (нормо-годин)	Застосовується, якщо основна частина загальновиробничих витрат пов'язана з експлуатацією техніки

Облікова політика ***** чітко визначає базу розподілу загальновиробничих витрат між різними об'єктами (культурами). Розподіл здійснюється пропорційно сумі прямих витрат. Коректний розподіл загальновиробничих витрат забезпечує достовірність калькуляції фактичної виробничої собівартості ріпаку та виконання вимог національних стандартів.

Обчислення фактичної виробничої собівартості насіння ріпаку у ***** є фінальним етапом обліку витрат. Фактичний обсяг зібраної продукції склав 1835 ц при середній урожайності 16,15 ц/га.

Внутрішньогосподарський облік підтвердив, що побічна продукція ріпаку не оприбутковувалася.

Загальна сума витрат на виробництво ріпаку була сформована на Дебеті Рахунку 23 у розмірі 3301,7 тис. грн. Ця сума включає всі необхідні елементи собівартості, згруповані за статтями калькуляції. Найбільшу частку у структурі витрат займають прямі матеріальні витрати, які складають 2000 тис. грн (60,55%) та включають вартість насіння, мінеральних добрив та засобів захисту рослин. Це підкреслює матеріаломісткість виробництва ріпаку. Прямі витрати на оплату праці виробничого персоналу (комбайнера та тракториста), включаючи ЄСВ та надбавку за шкідливість, склали 527,2 тис. грн (15,96%). Решта витрат включає витрати на утримання та експлуатацію основних засобів (амортизація техніки, паливно-мастильні матеріали) у розмірі 550 тис. грн (16,65%).

Оскільки на підприємстві застосовується база розподілу пропорційно до суми прямих витрат, частка загальновиробничих витрат (зарплата адміністративного персоналу, амортизація складу та інші непрямі витрати), акумульованих на Рахунку 91, була списана на виробництво ріпаку у розмірі 224,5 тис. грн. Ця сума формує 6,80% від загальної собівартості. Таким чином, загальна фактична собівартість усієї отриманої продукції ріпаку (1835 ц) склала 3301,7 тис. грн. Фінальним кроком калькулювання є визначення собівартості одиниці продукції, представлене у таблиці 2.8

Таблиця 2.8

**Результати калькуляції фактичної виробничої собівартості насіння
ріпаку у ***** за 2024 рік**

Види продукції	Загальна сума фактичних витрат, тис. грн.	Вартість побічної продукції, тис. грн.	Загальні витрати без вартості побічної продукції, тис. грн.	Кількість одержаної продукції, ц	Фактична собівартість 1 ц продукції, грн.
Ріпак	3301,7	-	3301,7	1835	1799,29

Цей показник є ключовим для оцінки ефективності виробництва, ціноутворення та проведення фінансового аналізу діяльності підприємства.

Заключним етапом в процесі калькулювання собівартості продукції

галузі рослинництва є списання калькуляційних різниць між плановою і фактичною собівартістю продукції рослинництва.

Підприємства, які застосовують оцінку сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів рослинництва за собівартістю, протягом року оприбутковують продукцію (наприклад, насіння ріпаку) та поточні біологічні активи за плановою собівартістю. Ця планова собівартість коригується до рівня фактичної наприкінці року, після включення до витрат рослинництва калькуляційних різниць по інших галузях виробництва у сільськогосподарських підприємствах.

При цьому виникають калькуляційні різниці між фактичною та плановою собівартістю. На досліджуваному підприємстві ***** для вирівнювання цих різниць застосовується наступний механізм:

- Якщо фактична собівартість продукції та поточних біологічних активів вища, ніж планова, здійснюються додаткові проведення по списанню частини неврахованих витрат на рахунки виходу продукції рослинництва або її реалізації та на рахунки обліку поточних біологічних активів методом дооцінки.

- Якщо планова собівартість продукції та поточних біологічних активів вища, ніж фактична, проводиться сторнування сум методом «червоне сторно», надлишково віднесених у дебет рахунків обліку продукції рослинництва та її реалізації та рахунків обліку поточних біологічних активів.

Працівники бухгалтерії, у рамках завершального етапу обліку собівартості, спершу визначають загальну суму відхилення фактичних виробничих витрат від їхніх планових значень, деталізуючи це відхилення в розрізі кожної окремої сільськогосподарської культури (що відповідає аналітичним рахункам обліку виробництва). Після цього, для коректного відображення реальної собівартості, вони розподіляють виявлене загальне відхилення між усіма каналами використання продукції — зокрема, між реалізованою продукцією, продукцією, що була використана для внутрішніх потреб господарства, і залишком готової продукції на складах — застосовуючи метод пропорційного розподілу, базою для якого слугує кількісний показник

продукції, спрямованої в кожен із цих каналів. (табл.2.9).

Таблиця 2.9

Розрахунок і розподіл калькуляційних різниць між плановою і фактичною собівартістю продукції ріпаку у ***, 2024р.**

Назва продукції	Валовий вихід, ц	Планові витрати		Фактичні витрати		Відхилення		Канали використання продукції			
		всього, грн	на 1ц, грн	всього, грн	на 1ц, грн	всього, грн	на 1ц, грн	реалізовано		посіяно	
								к-сть, ц	сума, грн	к-сть, ц	сума, грн
Ріпак	18350	3324750	1786,63	3301700	1799,29	23050	12,56	1157	14533,43	678	2288,72
Кореспондуючий рахунок								940	14533,43	231	2288,72

Згідно з даними, при валовому виході ріпаку 18350 ц, планові витрати на всю продукцію становили 3 278 650 грн, а фактичні — 3 301 700 грн, що спричинило відхилення у 23 050 грн (перевищення фактичної собівартості над плановою). Тому їх відображення в обліку відбувалось методом «червоне сторно». Таблиця також показує розподіл цього відхилення за каналами використання: на реалізований ріпак було віднесено 14 533,43 грн і на посіяний віднеслось 2 288,72 грн.

Процедура закриття рахунків є фінальним і найбільш відповідальним етапом облікового циклу, яким логічно завершується бухгалтерська робота за звітний рік. Сутність цієї ключової операції полягає у списанні калькуляційних різниць (між фактичною та плановою собівартістю) та перенесенні підсумкових оборотів з усіх номінальних (тимчасових) рахунків, таких як рахунки витрат (класи 8 та 9) та доходів (клас 7), на зведений рахунок 79 «Фінансові результати». Цей процес є інструментальною основою, яка дозволяє бухгалтерії визначити підсумковий фінансовий результат діяльності підприємства за період — чистий прибуток або чистий збиток.

Коректне та повне проведення закриття рахунків забезпечує дотримання фундаментальних принципів бухгалтерського обліку, зокрема принципу нарахування та відповідності (зіставлення) доходів і витрат звітного періоду. Крім того, ця процедура формально розмежовує фінансові періоди, чітко відокремлюючи результати одного року від іншого. Закриття номінальних рахунків створює необхідну базу для початку обліку в новому році «з чистого

аркуша», забезпечуючи, що всі доходи та витрати, що формують фінансовий результат, були повністю обнулені та перенесені до фінансової звітності попереднього року.

2.5. Організація внутрішнього контролю виробництва продукції ріпаку

Внутрішній контроль є невід'ємною та ключовою складовою системи управління будь-якого сільськогосподарського підприємства, оскільки він забезпечує зворотний зв'язок між планами та фактичними результатами. Його можна визначити як комплекс організаційних заходів, методик і процедур, що безперервно застосовуються керівництвом і всім персоналом підприємства. Ці процедури запроваджуються з метою забезпечення ефективного та економічного використання всіх видів ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових), досягнення високої достовірності облікової інформації та фінансової звітності, а також суворого дотримання вимог чинного законодавства та внутрішніх управлінських рішень. Ключова роль внутрішнього контролю полягає у забезпеченні достовірності облікової та фінансової інформації, яка є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також у мінімізації господарських ризиків та запобіганні втратам у процесі виробництва продукції рослинництва, зокрема ріпаку. Таким чином, внутрішній контроль є превентивним механізмом, що сприяє фінансовій стійкості та конкурентоспроможності аграрного підприємства.

Організація внутрішнього контролю у виробничих процесах рослинництва (на прикладі ріпаку) переслідує низку стратегічних та оперативних цілей, які детально описані на рисунку 2.4.

Невід'ємною складовою ефективною системи внутрішнього контролю є чітке визначення методологічної бази та дотримання ключових правил її функціонування. Методологічна база виступає як нормативний фундамент, що уніфікує підходи до обліку та контролю на всіх рівнях управління

підприємством. Вона включає в себе затверджену облікову політику, внутрішні положення, інструкції та стандарти, які деталізують, як саме мають виконуватися контрольні процедури, обліковуватися витрати та документуватися господарські операції.

Забезпечення збереження біологічних активів та запасів	•Контроль за фізичним наявністю та станом насіння, добрив, засобів захисту рослин та готової продукції
Дотримання технологічних регламентів	•Перевірка відповідності фактично виконаних робіт (норми висіву, внесення добрив, проведення обробок) затвердженим технологічним картам та агротехнічним вимогам
Ефективність використання ресурсів	•Запобігання несанкціонованому та нецільовому використанню матеріалів і паливно-мастильних матеріалів
Своєчасність та достовірність обліку	•Гарантування, що всі господарські операції відображені в обліку вчасно, повно та правильно, особливо списання витрат на рахунок 23 "Виробництво"

Рис. 2.4 Цілі внутрішнього контролю виробництва продукції

Це вимагає розробки внутрішніх стандартів, нормативів і регламентів, які деталізують процедури обліку витрат, списання матеріалів, а також механізми перевірки достовірності первинних документів. Дотримання цих правил гарантує послідовність, порівнянність та надійність облікової інформації, забезпечуючи керівництво підприємства об'єктивними даними для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та ефективного розподілу ресурсів у виробничому процесі. Таким чином, для забезпечення надійності облікових даних, попередження помилок та мінімізації ризиків у виробничому процесі, ефективна система внутрішнього контролю у галузі рослинництва має бути комплексною та ґрунтуватися на фундаментальних принципах, описаних на рис. 5.

У системі управління аграрним підприємством суб'єктами внутрішнього контролю виступає не ізольована група ревизорів, а комплексна ієрархічна структура, що охоплює всіх учасників господарського процесу, наділених відповідними управлінськими та наглядовими повноваженнями. У ***** це:

- Директор: Здійснює загальне керівництво та стратегічний контроль.
- Головний бухгалтер: Відповідає за достовірність фінансової інформації та контроль дотримання облікових процедур.

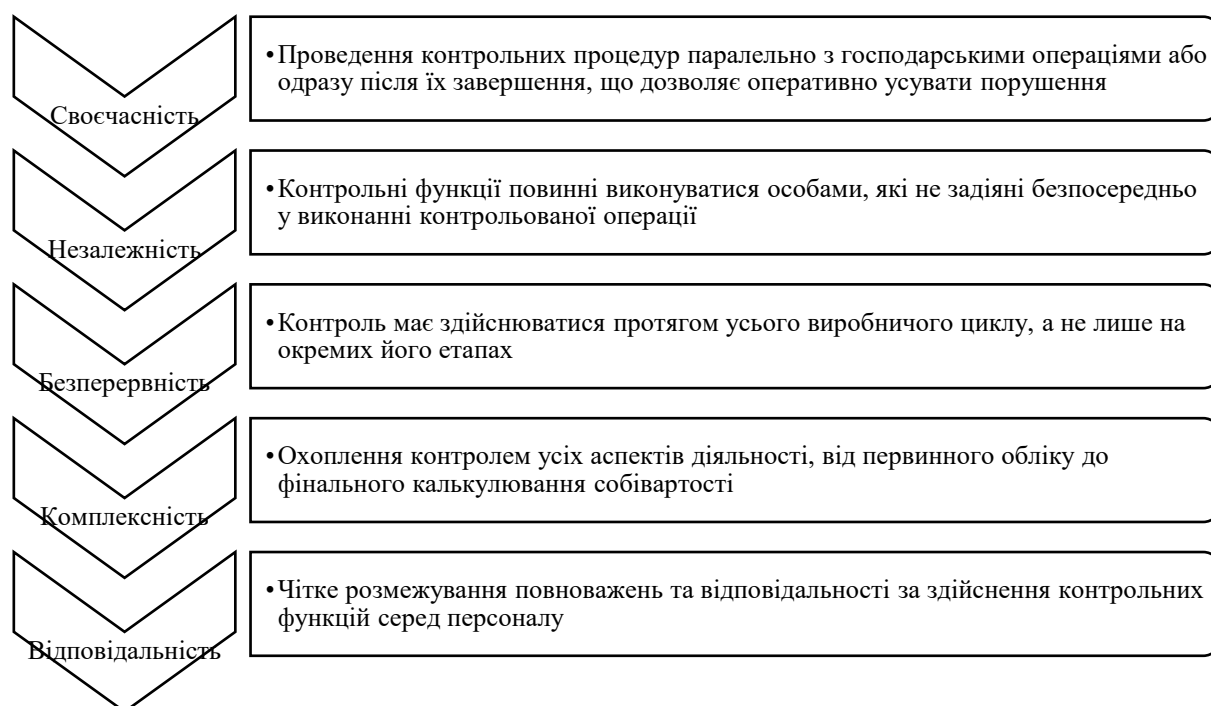


Рис. 2.5 Основні принципи побудови ефективної системи внутрішнього контролю виробничих витрат у рослинництві

Об'єктами внутрішнього контролю у виробництві ріпаку є:

- Виробничі витрати: Аналітичні рахунки, на яких акумулюються витрати (Рахунок 23, Рахунок 91).
- Запаси: Насіння, добрива, ЗЗР та ПММ.
- Готові біологічні активи: Зібране та оприбутковане насіння ріпаку, а також поточні біологічні активи (посіви озимих культур, незавершене виробництво).
- Документообіг: Первинні та зведені облікові документи (облікові листи, подорожні листи, калькуляційні картки).

Побудова ефективної організаційної моделі внутрішнього контролю є фундаментальною передумовою стабільного функціонування аграрного бізнесу, оскільки вона не лише забезпечує надійний захист активів підприємства від розкрадань та псування, а й виступає гарантом інформаційної безпеки. Саме дієва система контролю дозволяє сформувати масив даних про собівартість продукції ріпаку, який є точним, повним та репрезентативним, що

критично важливо для прийняття управлінських рішень щодо ціноутворення та рентабельності.

За результатами проведеного аналізу встановлено, що система внутрішнього контролю циклу виробництва продукції ріпаку у ***** характеризується достатнім рівнем зрілості та функціонує належним чином. Контрольне середовище підприємства забезпечує наскрізний моніторинг ключових етапів технологічного процесу — від списання посівного матеріалу та добрив до оприбуткування готового врожаю на тік, гарантуючи своєчасне та достовірне відображення абсолютної більшості господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку.

В ході детальної перевірки дотримання затвердженої методики бухгалтерського обліку в ***** не було виявлено системних викривлень, істотних порушень нормативно-правових актів або фактів нецільового використання виробничих ресурсів, які могли б негативно вплинути на валідність фінансових показників. Зокрема, аналіз процедур формування собівартості засвідчив, що акумуляція прямих витрат та розподіл накладних видатків здійснюються у повній відповідності до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» та галузевих методичних рекомендацій, що виключає ризики суттєвого викривлення фінансового результату.

Такий стабільний стан обліково-аналітичного забезпечення є прямим наслідком високого рівня професійної компетентності та виконавської дисципліни облікового персоналу, який забезпечує ретельний контроль за господарськими операціями на всіх етапах. Окремо варто відзначити ефективно налагоджену систему графіку документообігу: чітка регламентація строків передачі та обробки документів дозволяє оперативно відображати інформацію в облікових регістрах, забезпечуючи «прозорість» руху активів від поля до складу та мінімізуючи ймовірність виникнення механічних помилок або зловживань.

РОЗДІЛ 3. НАПЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА РІПАКУ

3.1 Розроблення положень з формування ефективної облікової політики в частині виробництва

Ефективність бухгалтерського обліку на сільськогосподарському підприємстві, зокрема *****, значною мірою залежить від правильності та повноти сформованої облікової політики. Цей документ є системою принципів, методів і процедур, які визначаються підприємством для ведення обліку та складання фінансової звітності відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [39] та Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. У частині обліку виробництва ріпаку, облікова політика повинна чітко регламентувати вибір альтернативних методів, що впливають на достовірність визначення собівартості (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Пропозиції щодо вдосконалення облікової політики

Пропозиції щодо вдосконалення	Пояснення
Відмова від спрощеного методу накопичення витрат	Перехід від узагальненого обліку витрат лише в розрізі культури до глибокої аналітичної деталізації (поля, періоди), що необхідно для достовірної оцінки собівартості згідно з П(С)БО 16.
Розмежування витрат за роками врожаю (озимий ріпак)	Внесення змін до Робочого плану рахунків (субрахунок 231) шляхом запровадження аналітичних рахунків (3-го та 4-го порядків) для чіткої ідентифікації витрат за роком очікуваного врожаю («Ріпак озимий (урожай 2025 р.)», «Ріпак озимий (урожай 2026 р.)»).
Впровадження обліку витрат у розрізі окремих полів (виробничих ділянок)	Закріплення кожного поля як окремого центру витрат. Дозволить диференційовано формувати собівартість, виявляти збиткові ділянки та покращити управлінський аналіз ефективності технологічних карт.
Чітке закріплення методу оцінки сільськогосподарської продукції	Підтвердження та фіксація оцінки продукції (насіння ріпаку) за фактичною виробничою собівартістю (традиційний метод) як найбільш доцільного для малого підприємства. Чітке встановлення процедури та періодичності коригування (списання калькуляційних різниць).

Продовження таблиці 3.1

Регламентация механизму розподілу загальновиробничих витрат (рахунок 91)	В обліковій політиці чітко визначити, що базою для розподілу загальновиробничих витрат є сума прямих витрат, понесених на кожен сільськогосподарську культуру.
Оцінка незавершеного виробництва (озимі культури)	Чітко регламентувати оцінку незавершеного виробництва (посіви озимого ріпаку та зяб) на дату балансу за фактичною виробничою собівартістю понесених витрат (насіння, добрива, роботи), що відповідає принципу обачності.
Впорядкування обліку побічної продукції (солома ріпаку)	Закріпити методику визнання та оцінки соломи (п. 8.1 Метод. рек. № 132 [33]). Пропонується оцінка за вартістю заміщення (за ціною придбання еквівалентних добрив/енергоносіїв) із подальшим відображенням: Дт 208 Кт 231.

Одним із пріоритетних напрямів оптимізації облікової політики ***** є відмова від спрощеного методу накопичення витрат, який передбачає накопичення інформації лише в розрізі сільськогосподарської культури загалом, без урахування специфіки окремих земельних ділянок чи періодів виробничого циклу. Враховуючи вимоги пункту 11 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції має формуватися на основі достовірної оцінки витрат, безпосередньо пов'язаних із її виробництвом, що в умовах сучасного агробізнесу неможливо забезпечити без глибокої аналітичної деталізації [45]. Чинні Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 дозволяють господарствам самостійно визначати об'єкти обліку витрат, що відкриває можливості для впровадження багаторівневої системи аналітики.

Для ***** , яке спеціалізується на вирощуванні озимого ріпаку — культури з тривалим виробничим циклом, що охоплює два календарні роки, — критично важливим є розмежування витрат за роками врожаю. Пропонується внести зміни до Робочого плану рахунків підприємства, трансформувавши структуру субрахунку 231 «Рослинництво». Замість узагальненого об'єкта обліку «Ріпак озимий», доцільно запровадити аналітичні рахунки третього та четвертого порядків, які б ідентифікували витрати за конкретним роком отримання врожаю (наприклад, «Ріпак озимий (урожай 2025 р.)» та «Ріпак озимий (урожай 2026 р.)»). Такий підхід забезпечить чітке розмежування

поточних витрат звітної періоду та незавершеного виробництва, що є вимогою Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 та гарантує коректність складання річної фінансової звітності.

Наступним кроком поглиблення аналітики має стати впровадження обліку витрат у розрізі окремих полів (виробничих ділянок). Оскільки різні масиви земель мають відмінні агрохімічні показники ґрунту, попередників у сівозміні та рівень забур'яненості, витрати на добрива, засоби захисту рослин і паливо можуть суттєво варіюватися в межах одного господарства. Закріплення в Наказі про облікову політику поля як окремого центру витрат дозволить формувати фактичну собівартість продукції диференційовано. Це надасть управлінському персоналу інструментарій для виявлення збиткових ділянок, аналізу ефективності технологічних карт та прийняття обґрунтованих рішень щодо доцільності подальшого використання конкретних земельних активів, перетворюючи бухгалтерський облік із фіскального інструменту на дієву систему інформаційного забезпечення агроменеджменту.

У частині обліку біологічних активів та отриманої сільськогосподарської продукції, облікова політика ***** повинна чітко фіксувати обраний метод оцінки, що матиме прямий вплив на процеси оприбуткування та фінального калькулювання. Вибір методів регулюється Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" [41] та П(С)БО 16 "Витрати" [39], які пропонують підприємствам два основні підходи.

1. Оцінка за фактичною собівартістю (традиційний метод). Цей метод є найбільш поширеним серед малих та середніх сільськогосподарських підприємств України і передбачає, що оприбуткування сільськогосподарської продукції (наприклад, насіння ріпаку) та поточних біологічних активів (посівів) протягом року здійснюється за плановою (обліковою) собівартістю. Хоча цей підхід спрощує оперативний облік та забезпечує щоденний контроль за обсягами оприбуткування, він має суттєвий недолік: вимагає обов'язкового проведення фінального калькулювання всіх витрат на рахунку 23 "Виробництво" та подальшого списання калькуляційних різниць наприкінці звітної періоду. Якщо фактична собівартість виявляється вищою за планову,

підприємство здійснює додаткові проведення для дооцінки продукції та реалізованого ріпаку; якщо ж планова собівартість вища — проводиться сторнування сум, надлишково віднесених у дебет рахунків. З огляду на статус ***** як малого підприємства, застосування обліку за фактичною собівартістю є доцільним і менш трудомістким, і облікова політика чітко встановлює процедуру та періодичність коригування.

2. Оцінка за справедливою вартістю (прогресивний метод). Прогресивний метод застосовується відповідно до П(С)БО 30, якщо справедлива вартість продукції може бути достовірно визначена. Цей метод передбачає, що продукція рослинництва при первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Використання цього методу дозволяє оперативно визнавати фінансовий результат від біологічних перетворень без очікування фінального калькулювання. При цьому витрати на біологічні перетворення відображаються по дебету рахунку 23, а оприбуткування продукції за справедливою вартістю — по кредиту рахунку 23. Якщо виникає позитивна різниця (дохід від біологічних перетворень), вона списується на рахунок 710, тоді як негативна різниця (витрати) — на рахунок 940. Хоча цей підхід забезпечує більшу відповідність фінансової звітності ринковим реаліям, він вимагає регулярного моніторингу ринкових цін на ріпак, що може бути складним та обтяжливим для невеликого підприємства.

Зважаючи на статус малого підприємства на спрощеній системі, для ***** правильним було рішення закріпити оцінку сільськогосподарської продукції (насіння ріпаку) за фактичною виробничою собівартістю. Це дозволяє спростити внутрішній документообіг і уникнути постійної переоцінки, зосередивши бухгалтера на достовірному акумулюванні витрат на рахунку 23. При цьому, облікова політика чітко визначає методику списання калькуляційних різниць та періодичність проведення цього коригування.

Для забезпечення достовірного формування фактичної собівартості продукції ріпаку, облікова політика ***** має чітко регламентувати механізм розподілу загальновиробничих витрат, які акумулюються на рахунку

91 "Загальновиробничі витрати". Ці витрати, будучи непрямими, не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта калькулювання (насіння ріпаку) і вимагають застосування економічно обґрунтованої бази розподілу.

Облікова політика ***** має чітко визначати, що базою для розподілу цих витрат є сума прямих витрат, понесених на кожен сільськогосподарську культуру. Такий вибір бази є економічно обґрунтованим, оскільки він пов'язує накладні витрати з інтенсивністю використання виробничих ресурсів у кожному об'єкті.

Облік незавершеного виробництва є одним із критичних аспектів у системі обліку витрат рослинництва, особливо на сільськогосподарському підприємстві, оскільки виробничий цикл деяких культур (наприклад, озимого ріпаку) охоплює два або більше звітних періодів. Незавершене виробництво являє собою суму витрат, здійснених на виробництво продукції, технологічний процес виготовлення якої не завершений на кінець звітної періоду, або ж продукція ще не пройшла усіх стадій обробки. Коректний облік незавершеного виробництва є необхідним для достовірного визначення фінансового результату та фактичної собівартості продукції поточного року, оскільки витрати, що стосуються майбутнього врожаю, не повинні включатися до собівартості ріпаку, зібраного у поточному році.

У контексті виробництва ріпаку на *****, до складу незавершеного виробництва на кінець року включаються, в першу чергу, витрати на посів озимого ріпаку під урожай наступного року, а також витрати на роботи з підготовки ґрунту, зокрема зяб. За наявності озимих культур, усі витрати, пов'язані з насінням, добривами, обробітком ґрунту та сівом, які були понесені до 31 грудня звітної року, мають бути виділені та оцінені.

На *****, згідно з галузевими рекомендаціями та національними стандартами, оцінка незавершеного виробництва здійснюється за фактичною виробничою собівартістю понесених витрат. Це означає, що вартість незавершеного виробництва визначається шляхом підсумовування всіх прямих (насіння, матеріали, праця, паливо-мастильні матеріали) та розподіленої частини загальновиробничих витрат, що були фактично здійснені на посів

озимого ріпаку або зяб, але ще не принесли готової продукції. Витрати, що становлять вартість незавершеного виробництва, відображаються дебетовим сальдо на рахунку 23 "Виробництво" на початок наступного звітного року, після чого вони будуть включені до собівартості продукції нового врожаю. Облікова політика підприємства має чітко регламентувати оцінку незавершеного виробництва (посіви озимого ріпаку) на дату балансу за сумою фактичних витрат. Це означає, що вартість насіння, палива, зарплати та добрив, внесених восени, капіталізується на рахунку 23 і відображається в Балансі як актив, без переоцінки до справедливої вартості, поки врожай не буде зібрано. Це відповідає принципу обачності.

Важливим резервом підвищення точності калькулювання собівартості продукції рослинництва в ***** є впорядкування обліку побічної продукції, зокрема соломи ріпаку, економічний потенціал якої часто недооцінюється. Згідно з пунктом 8.1 Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132, вартість одержаної побічної продукції підлягає вирахуванню із загальної суми витрат на вирощування культури при визначенні собівартості основної продукції (зерна) [33]. Однак на практиці підприємства часто ігнорують цю норму, розподіляючи всі понесені витрати виключно на основну продукцію, що призводить до штучного завищення собівартості ріпаку та, як наслідок, викривлення показників рентабельності.

Для усунення цього методологічного недоліку пропонується в наказі про облікову політику імперативно закріпити методику визнання та оцінки соломи. Відповідно до вимог пункту 11 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, або на вартість можливого використання тієї частини, що використовується на самому підприємстві [39]. Оскільки ***** здебільшого використовує соломку як органічне добриво (шляхом подрібнення та загортання в ґрунт) або як паливо для зерносушарок, найбільш доцільним методом оцінки є оцінка за

вартістю заміщення. Це означає, що соломі слід обліковувати за ціною придбання еквівалентної кількості мінеральних добрив або енергоносіїв, які вона замінює у господарському обороті.

Практична реалізація цієї пропозиції передбачає відображення оприбуткування соломи бухгалтерським записом за дебетом субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» та кредитом субрахунку 231 «Рослинництво». Така облікова процедура дозволить не лише сформувати на балансі актив, придатний для подальшого використання у виробничому циклі, а й коректно зменшити базу розподілу витрат на основну продукцію, забезпечивши достовірність фінансової звітності та прозорість ціноутворення.

Таким чином, комплексна розробка та імплементація деталізованих положень облікової політики ***** у частині виробництва ріпаку виходить далеко за межі формального виконання законодавчих вимог, набуваючи статусу стратегічного управлінського інструменту. Системне врегулювання методологічних підходів — від обґрунтованого вибору моделі оцінки біологічних активів та готової продукції до затвердження чіткого алгоритму розподілу загальновиробничих витрат і оцінки незавершеного виробництва — створює надійний фундамент для уніфікації облікових процедур у межах підприємства. Така стандартизація дозволяє нівелювати ризики суб'єктивізму при відображенні господарських операцій та забезпечити повну відповідність фінансової звітності національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, що є запорукою мінімізації податкових ризиків під час перевірок. Більше того, трансформація облікової політики в дієвий механізм контролінгу сприяє значному підвищенню точності калькуляційних розрахунків, дозволяючи відокремити реальну собівартість продукції від впливу загальногосподарських неефективностей. У підсумку, сформована на таких засадах якісна інформаційна база надає керівництву можливість переходити від інтуїтивного до фактологічного управління, приймаючи обґрунтовані рішення щодо оптимізації технологічних карт, корегування структури посівних площ та управління ціновою стратегією, що гарантує економічну стійкість господарства в умовах ринкової нестабільності.

3.2. Вдосконалення організації внутрішнього контролю в системі управлінського обліку витрат виробництва

Організація внутрішнього контролю, незважаючи на загальну ефективність системи та використання програмного продукту BAS для автоматизації обліку, не може повністю усунути ризики, притаманні сільськогосподарському виробництву. Тому для цілей удосконалення необхідно провести оцінку ризиків та ідентифікувати слабкі місця у діючій системі *****, що можуть призвести до викривлення даних про собівартість ріпаку.

Невід’ємною та визначальною особливістю сільськогосподарського виробництва є його перманентна схильність до високих ризиків, що зумовлено стохастичним характером біологічних процесів та тісною залежністю від зовнішнього середовища. Ця вразливість формується під впливом комплексу чинників: від неконтрольованих природно-кліматичних умов (посухи, вимерзання озимини) та технологічних збоїв (поломок техніки в пікові періоди жнив) до суб’єктивного впливу людського фактору (помилки персоналу, зловживань).

Зазначені ризики не обмежуються лише втратою врожаю; вони мають безпосередній деструктивний вплив на цілісність, оперативність та достовірність даних управлінського обліку. Будь-яке відхилення від технологічної карти або несанкціоноване використання ресурсів призводить до викривлення інформації про витрати, що, у свою чергу, унеможливорює коректне формування фактичної собівартості ріпаку та знижує якість прийняття управлінських рішень.

Система управлінського обліку витрат виробництва ріпаку на ***** функціонує в умовах постійного тиску зовнішніх та внутрішніх загроз. Структурована класифікація ключових ризиків, що впливають на облікове середовище підприємства, візуалізована на рис. 3.1.

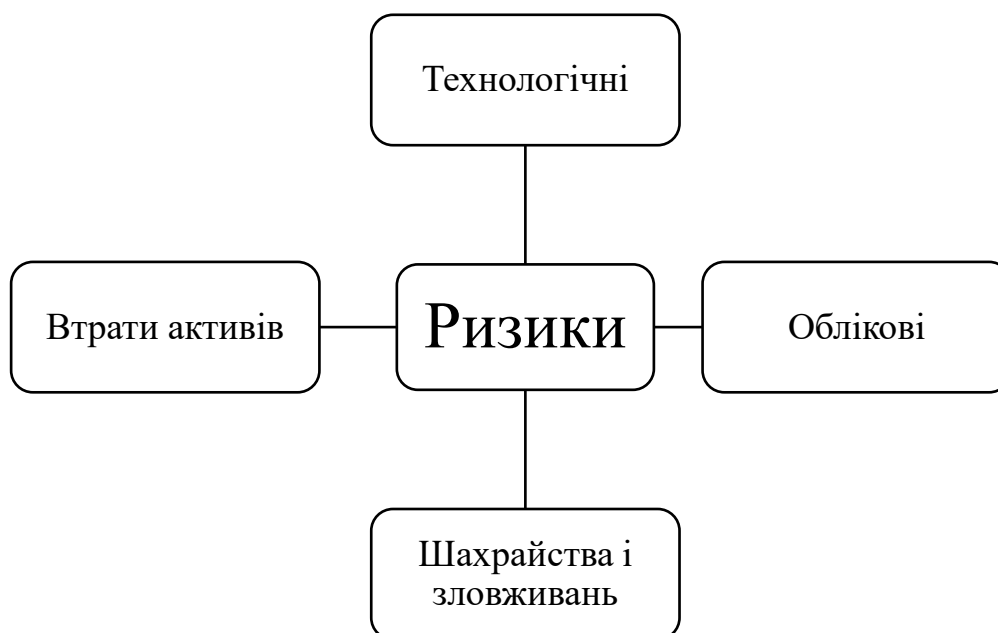


Рис. 3.1 Структура ключових ризиків, що впливають на достовірність обліку витрат виробництва ріпаку

Технологічні ризики: Пов'язані з невідповідністю фактичних витрат матеріалів затвердженим технологічним нормам (наприклад, перевищення норм внесення добрив або засобів захисту рослин).

Ризики шахрайства та зловживань: Передусім стосуються нецільового використання паливно-мастильних матеріалів, оскільки облік на невеликому підприємстві може покладатися на ручне списання за нормативами.

Облікові ризики: Виникають при неправильній класифікації витрат або помилках при розподілі загальновиробничих витрат через неточне визначення бази розподілу.

Ризики втрати активів: Пов'язані з недостатнім контролем за збереженням насіння ріпаку під час збирання, транспортування та зберігання на складі.

На основі проведеного аналізу діяльності ***** було виявлено низку слабких місць у системі внутрішнього контролю, які потребують усунення:

Слабкі місця в обліку прямих витрат

- Контроль паливно-мастильних матеріалів: Хоча облік ведеться, існує недостатній контроль за фактичним списанням паливно-мастильних матеріалів у розрізі роботи одиниці техніки. Ручне заповнення Подорожнього листа вантажного автомобіля та Облікового листа тракториста-машиніста

створює потенційну можливість для списання палива понад фактично витрачене.

- Контроль норм витрат сировини: Перевірка дотримання норм витрат насіння, добрив та засобів захисту рослин (ЗЗР) часто є формальною та здійснюється лише на рівні бухгалтерського контролю документів, а не на рівні фізичної перевірки агрономом безпосередньо в полі.

- Контроль праці: Облік робочого часу виробничого персоналу (тракториста, комбайнера) може бути недостатньо деталізованим, що ускладнює точне віднесення витрат на оплату праці на конкретні технологічні операції виробництва ріпаку.

У системі обліку результатів виробництва та калькулювання собівартості ріпаку виявлено суттєве слабе місце, що полягає у відсутності оперативного калькулювання. Підприємство проводить фінальний розрахунок фактичної собівартості ріпаку лише один раз на рік. Така періодичність не дозволяє управлінському персоналу оперативно виявляти значні відхилення фактичних витрат від планових протягом року, що, своєю чергою, унеможливорює своєчасне прийняття коригувальних рішень щодо витрат.

Додатковий ризик становить потенційний ризик у розподілі загальновиробничих витрат. Незважаючи на те, що облікова політика підприємства закріплює обґрунтовану базу розподілу (сума прямих витрат), існує ймовірність необґрунтованого віднесення деяких постійних витрат на рахунок 91 "Загальновиробничі витрати". Це може виникати через нечітке розмежування адміністративних та загальновиробничих витрат, що у фінальному підсумку впливає на достовірність кінцевої собівартості ріпаку. Система внутрішнього контролю ***** у сфері обліку результатів виробництва та калькулювання собівартості ріпаку потребує удосконалення для забезпечення оперативності управлінських рішень та мінімізації облікових ризиків на фінальному етапі.

На етапі збирання врожаю та його транспортування на склад існує підвищений ризик витрат, а також розбіжностей між фактичною вагою, зібраною з поля, та заліковою вагою, оприбуткованою після доопрацювання.

Для усунення цього ризику необхідно впровадити систему подвійного контролю при прийманні ріпаку. Вона передбачає обов'язкову участь трьох незалежних осіб: вагаря, який фіксує фізичну вагу; агронома, який підтверджує якість та контролює доопрацювання; та бухгалтера (або матеріально відповідальної особи), який контролює документальне оформлення переведення фізичної ваги у залікову. Додатковою процедурою має стати періодичне проведення раптової інвентаризації складських залишків. Це дозволить оперативно виявляти випадки надлишків або нестач, що виникли внаслідок помилок обліку чи можливих зловживань.

Існуюча практика калькулювання собівартості ріпаку лише один раз на рік (наприкінці звітної періоду) є значним недоліком управлінського обліку, оскільки унеможливорює оперативну реакцію на суттєві відхилення фактичних витрат від планових. Для вдосконалення пропонується запровадити щоквартальне (проміжне) калькулювання собівартості. Хоча проміжне калькулювання може бути попереднім, його результати дозволять: оперативно виявляти значні відхилення планової ціни від фактичних витрат, спричинені, наприклад, непередбаченим зростанням цін на паливно-мастильні матеріали або перевитратою добрив. Більше того, воно дасть змогу розробляти внутрішню методику аналізу причин виникнення калькуляційних різниць (аналіз відхилень), яка включатиме звіт про вплив зміни обсягу виробництва, норм витрат та цін ресурсів на собівартість. Це перетворить бухгалтерські дані на ефективний інструмент управлінського контролю, надаючи керівництву можливість своєчасно приймати коригувальні рішення.

Використання програмного забезпечення "BAS Бухгалтерія" надає широкі можливості для вдосконалення контролю через інтеграцію. Необхідно розробити рекомендації щодо максимальної інтеграції даних первинного обліку безпосередньо в бухгалтерську програму. Це мінімізує необхідність ручного введення інформації, яке є основним джерелом облікових помилок, і забезпечить автоматичне формування зведених регістрів обліку витрат, підвищуючи достовірність фінального розрахунку собівартості.

3.3. Використання комп'ютерних технологій для обліку і контролю виробництва продукції ріпаку

Сучасні тенденції розвитку сільськогосподарського бізнесу вимагають від підприємств, таких як *****, впровадження ефективних комп'ютерних технологій для забезпечення оперативності, точності та прозорості обліку виробничих витрат. Автоматизація є критично необхідною для управління великим обсягом первинних документів, властивих рослинництву, та складним процесом калькулювання собівартості.

Ринок програмного забезпечення пропонує низку рішень, які можна класифікувати за їхньою спеціалізацією:

- Спеціалізовані ERP-системи: Комплексні рішення, адаптовані до аграрного сектора, що охоплюють не лише бухгалтерський, а й управлінський, оперативний та агрономічний облік (наприклад, Agros, Агрософт). Вони дозволяють інтегрувати дані від GPS-моніторингу, датчиків палива та систем зважування.

- Типові бухгалтерські програми з галузевими модулями: Наприклад, програмні продукти на платформі "BAS Бухгалтерія". Ця система є найбільш поширеною в Україні та дозволяє вести універсальний бухгалтерський облік із можливістю підключення спеціалізованих функціональних модулів для рослинництва.

***** використовує програмне забезпечення "BAS Бухгалтерія" (Business Automation Software), що є оптимальним вибором для малого та середнього сільськогосподарського підприємства. Ефективність "BAS Бухгалтерія" досягається завдяки його структурі та функціональним можливостям, які безпосередньо задіяні в обліку виробництва ріпаку. "BAS Бухгалтерія" включає модулі, що охоплюють облік запасів (рахунок 20), розрахунки з персоналом (рахунок 66), облік основних засобів (рахунок 10, 13) та, найголовніше, облік виробництва (рахунок 23). "BAS Бухгалтерія" дозволяє автоматично групувати всі прямі та непрямі витрати на дебеті рахунку 23 "Виробництво", використовуючи детальні аналітичні ознаки — "Ріпак" (як

об'єкт обліку) та статті калькуляції. Це значно спрощує збір даних, які вручну накопичувалися б у Журнал-ордер 5 В с.-г. Програма "BAS Бухгалтерія" дозволяє налаштовувати алгоритми для автоматичного розподілу загальновиробничих витрат (рахунок 91) відповідно до бази, закріпленої в обліковій політиці (сума прямих витрат), що мінімізує облікові помилки, властиві ручному розрахунку.

Використання "BAS Бухгалтерія" є ключовою конкурентною перевагою *****, оскільки автоматизація не лише підвищує зручність та оперативність обліку, а й забезпечує високу достовірність інформації про фактичну собівартість продукції ріпаку, що є критичним для управлінського контролю.

Використання "BAS Бухгалтерія" дозволяє значно спростити та прискорити введення первинних документів, які формують основну масу прямих витрат. Система забезпечує автоматичне рознесення інформації з лімітно-забірних карток та актів про використання матеріалів. Це означає, що вартість використаного насіння, добрив та засобів захисту рослин автоматично списується з рахунку 20 "Виробничі запаси" і надходить на дебет рахунку 23 "Виробництво" з прив'язкою до аналітичного об'єкта "Ріпак".

Крім того, "BAS Бухгалтерія" автоматизує складний процес нарахування заробітної плати виробничому персоналу (трактористу та комбайнеру) на підставі введених облікових листів тракториста-машиніста. Система самостійно розраховує як основну заробітну плату, так і відповідні відрахування ЄСВ та надбавки за шкідливість, відносячи ці суми безпосередньо на прямі витрати виробництва ріпаку, що значно підвищує точність формування собівартості.

Найбільш критичною перевагою використання "BAS Бухгалтерія" є автоматизація процесу розподілу загальновиробничих витрат, накопичених на рахунку 91. Згідно з внутрішньою обліковою політикою *****, базою розподілу є сума прямих витрат. У системі "BAS Бухгалтерія" цей алгоритм налаштовується один раз. Такий підхід виключає ручні помилки при розрахунку коефіцієнта та забезпечує неухильне дотримання обраної

підприємством облікової політики.

Завдяки автоматизованому введенню та рознесенню витрат, "BAS Бухгалтерія" миттєво формує критично важливі зведені реєстри, створення яких у ручному обліку займало б тижні. Зокрема, система автоматично генерує Картку аналітичного обліку, що забезпечує повну деталізацію всіх витрат на виробництво ріпаку з розбивкою за статтями калькуляції, а також Журнал-ордер № 5 В с.-г., який являє собою зведений документ, що узагальнює обороти по кредиту рахунку 23 у кореспонденції з усіма іншими рахунками.

Таким чином, BAS перетворює бухгалтерський облік на оперативний інструмент управлінського контролю, надаючи керівництву можливість отримувати достовірні дані про витрати на ріпак у режимі реального часу.

Фінальний етап обліку витрат — калькулювання собівартості продукції ріпаку — є найбільш відповідальним, і його автоматизація за допомогою системи "BAS Бухгалтерія" забезпечує найвищий рівень достовірності та оперативності. Комп'ютерні технології дозволяють перетворити рутинну процедуру підрахунку на ефективний інструмент управлінського контролю.

Після того, як усі витрати протягом звітного періоду були автоматично зібрані та розподілені на дебеті рахунку 23 "Виробництво", система "BAS Бухгалтерія" виконує фінальну процедуру автоматичного закриття виробничих рахунків. Такий підхід забезпечує неухильне дотримання облікової політики та виключає можливість арифметичних помилок, які є поширеними при ручному калькулюванні.

Однією з ключових переваг використання "BAS Бухгалтерія" є можливість формування аналітичних звітів для здійснення ефективного внутрішнього контролю:

- Звіти про рух матеріалів: Дозволяють контролювати відповідність фактичної витрати насіння, добрив та паливно-мастильних матеріалів встановленим технологічним нормам (плановій собівартості).

- Звіти про відхилення: Система "BAS Бухгалтерія" може порівнювати планові витрати, закладені в облікову політику, з фактичними витратами, накопиченими на рахунку 23, та виводити різниці. Цей

автоматизований аналіз відхилень є основою для прийняття оперативних управлінських рішень.

Якщо підприємство оприбутковує продукцію протягом року за плановою собівартістю, наприкінці року виникають калькуляційні різниці. "BAS Бухгалтерія" дозволяє автоматизувати і цей складний процес. Система самостійно розраховує загальну суму різниці між плановою та фактичною собівартістю та здійснює автоматичне списання калькуляційних різниць на рахунки реалізації (рахунок 901) та залишків на складі (рахунок 27). Це забезпечує коректне відображення собівартості реалізованої продукції у фінансовій звітності, дотримуючись вимог національних стандартів.

Для максимально посиленого внутрішнього контролю, комп'ютерні технології дозволяють інтегрувати дані зовнішніх систем:

- Інтеграція GPS-моніторингу: Дані про фактичний час роботи техніки та пройдений кілометраж автоматично завантажуються в "BAS Бухгалтерія", що слугує основою для автоматичної перевірки даних подорожніх листів та обліку витрат паливно-мастильних матеріалів.
- Інтеграція електронних ваг: Використання електронних ваг з можливістю автоматичного експорту даних у "BAS Бухгалтерія" мінімізує ризик помилок при оприбуткуванні зібраного ріпаку.

Таким чином, використання комп'ютерних технологій перетворює калькулювання із простої бухгалтерської процедури на потужний, оперативний інструмент управлінського контролю, необхідний для підвищення економічної ефективності виробництва ріпаку.

Для підвищення ефективності та точності облікових процесів на підприємстві, особливо в частині ведення специфічного аграрного обліку, рекомендується впровадження спеціалізованого програмного комплексу "Ін-Агро".

Цей комплекс є ключовим інструментом для агропромислових підприємств, оскільки забезпечує не лише стандартизований бухгалтерський облік, але й глибоку автоматизацію галузевих процесів. Завдяки "Ін-Агро" підприємство зможе забезпечити точне калькулювання собівартості, оскільки

комплекс дозволяє автоматично розподіляти непрямі витрати та точно розраховувати собівартість одиниці продукції з деталізацією за статтями калькуляції. Крім того, значно спрощується первинний облік у рослинництві, адже "Ін-Агро" пропонує готові форми первинних документів, які відповідають галузевим стандартам, що прискорює введення даних і мінімізує типові помилки обліку. Програма також дозволяє миттєво формувати зведену звітність, автоматично генеруючи необхідні аналітичні реєстри, як-от Картка аналітичного обліку, а також спеціалізовані зведені документи, наприклад, Журнал-ордер № 5 В с.-г. Можливість детального обліку руху палива, насіння, добрив та інших ТМЦ дозволяє керівництву здійснювати оперативне управління ресурсами та швидко приймати рішення щодо оптимізації витрат. Впровадження "Ін-Агро" дозволить перейти від трудомісткого обліку до системи, що забезпечує високу швидкість обробки даних, достовірність інформації та необхідну аналітику для ефективного управління аграрним виробництвом.

З метою суттєвого підвищення операційної ефективності, забезпечення безшовної інтеграції облікових та звітних процесів, а також мінімізації ризиків, пов'язаних із подвійним введенням або некоректним імпортом даних, підприємству настійно рекомендується здійснити перехід від використання програмного забезпечення "М.Е.Дос" ("Медок") до спеціалізованого комплексу "FREDO Zvit".

Поточна практика використання "Медок" як окремого інструменту для формування та подання податкової звітності вимагає постійного ручного експорту та імпорту даних з основної облікової системи ("BAS Бухгалтерія"). Ця необхідність створює додаткові, трудомісткі операційні кроки, які уповільнюють процес підготовки звітності та, що є критично важливим, підвищують імовірність виникнення розбіжностей і помилок у фінансовій та податковій звітності.

Натомість, "FREDO Zvit" є інтегрованим рішенням, спеціально розробленим для роботи з обліковими системами на базі "BAS", що дозволяє формувати всю необхідну звітність безпосередньо з бази даних, виключаючи

етап проміжного обміну файлами. Така глибока інтеграція забезпечує високий рівень автоматизації та достовірності даних, звільняючи час бухгалтера від рутинних операцій.

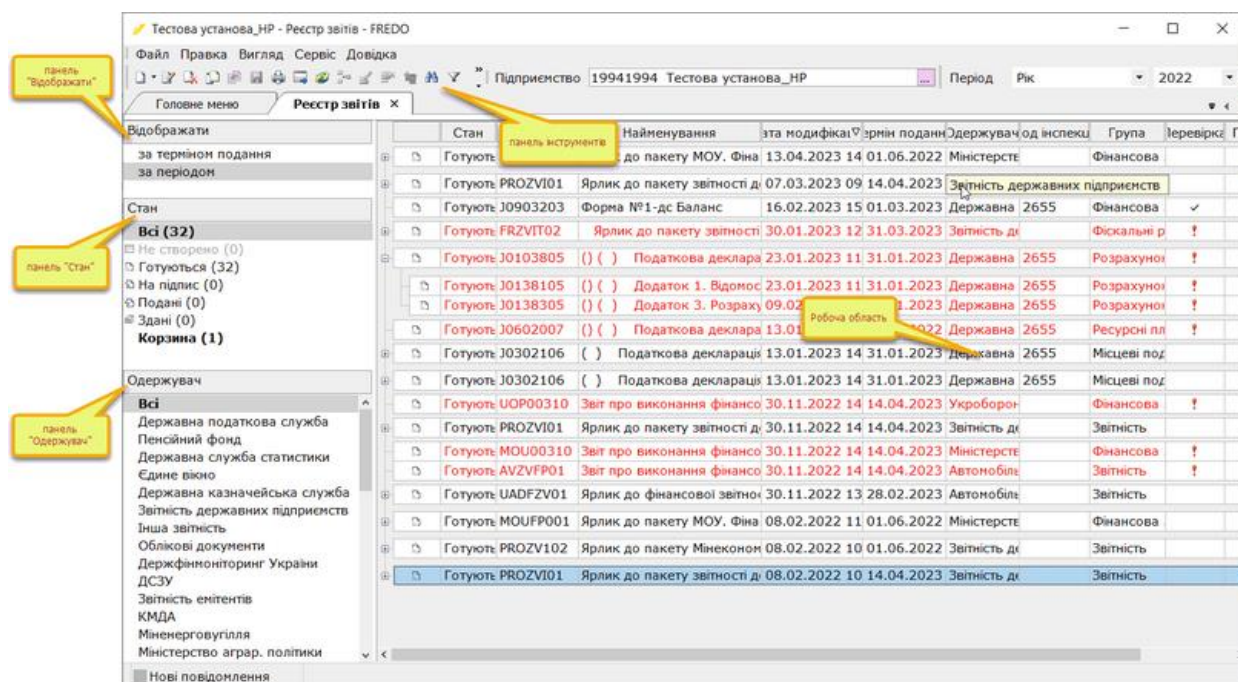


Рис. 3.2 Інтерфейс спеціалізованого комплексу "FREDO Zvit"

На відміну від цього, "FREDO Zvit" є інтегрованим рішенням, яке працює безпосередньо в середовищі облікової системи. Це означає, що всі необхідні звітні форми генеруються автоматично на основі первинних даних, що вже містяться в базі. Така інтеграція усуває необхідність ручного перенесення файлів, значно прискорює процес подання звітів і забезпечує їхню максимальну достовірність. Таким чином, перехід на "FREDO Zvit" дозволить уніфікувати робоче місце бухгалтера, заощадити робочий час і зосередити зусилля персоналу на аналітичних, а не рутинних операціях.

Проведене дослідження стану комп'ютеризації облікових процесів у
 ***** дозволяє зробити висновок, що впровадження сучасних інформаційних технологій є критичною передумовою для забезпечення ефективного управління витратами на виробництво ріпаку. В умовах значного документообігу та складності технологічних процесів у рослинництві, автоматизація виступає не лише технічним засобом обробки даних, а й інструментом гарантування їх достовірності та оперативності.

Встановлено, що базовим інструментом обліку на досліджуваному

підприємстві є програмний комплекс «BAS Бухгалтерія». Його функціональні можливості дозволяють комплексно автоматизувати облік повного циклу виробництва ріпаку. Ключовою перевагою використання цієї системи є автоматизація складних розрахункових процедур, зокрема розподілу загальновиробничих витрат (рахунок 91) пропорційно до бази, визначеної обліковою політикою, а також розрахунку калькуляційних різниць у кінці звітного періоду. Це мінімізує вплив людського фактору, виключає арифметичні помилки та значно прискорює формування регламентованої звітності, зокрема Журналу-ордеру № 5 В с.-г.

Водночас, з метою подальшого вдосконалення системи внутрішнього контролю та підвищення аналітичності обліку, запропоновано перехід на використання спеціалізованого галузевого рішення «Ін-Агро». Це дозволить поглибити деталізацію обліку специфічних для агробізнесу операцій, спростити роботу з подорожніми листами та актами списання, а також забезпечити повну відповідність первинних документів галузевим стандартам. Інтеграція цього модуля створить передумови для автоматичного збору даних із систем GPS-моніторингу та електронних ваг, що унеможливить маніпуляції з паливом та врожаєм.

Окремим напрямом оптимізації облікового середовища визначено заміну програмного забезпечення для подання звітності «М.Е.Дос» на інтегрований сервіс «FREDO Zvit». Відмова від процедур експорту-імпорту даних дозволить уніфікувати робоче місце бухгалтера, нівелювати ризики викривлення інформації та забезпечити автоматичне формування звітності на основі первинних даних, що вже містяться в системі. Реалізація запропонованих заходів перетворить облікову систему ***** на потужний інструмент інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У процесі дослідження було систематизовано теоретико-методичні та нормативно-правові засади обліку витрат і калькулювання собівартості продукції рослинництва, зокрема ріпаку. Встановлено, що ключовим методологічним підґрунтям є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" та Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132. Саме ці галузеві рекомендації визначають склад витрат, їхню класифікацію, а також регламентують порядок розподілу загальновиробничих витрат.

Об'єктом дослідження є *****. ***** було засноване 22 березня 2000 року. Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 24 410 гривень. Матишейко Сергій Володимирович є кінцевим бенефіціарним власником товариства та здійснює прямий вирішальний вплив на його діяльність. Підприємство зареєстроване за адресою - Україна, Волинська обл., Володимир-Волинський р-н, с. Коритниця. Досліджуване господарство є платником ПДВ та платником єдиного податку IV групи від 01 січня 2015 року.

Основним видом діяльності є вирощування зернових та технічних культур. Діяльність підприємства базується на використанні орендованих земельних ділянок. Станом на 31 грудня 2024 року підприємство мало укладено 164 договори оренди з власниками земельних ділянок, загальна площа яких становила близько 334 гектарів.

Бухгалтерський облік у досліджуваному суб'єкті господарювання здійснюється фахівцем-бухгалтером за допомогою автоматизованої системи, в основі якої лежить програмний продукт «BAS Бухгалтерія». Складання та відправка податкової звітності проводиться із залученням спеціалізованої програми «М.Е.Дос». Окрім того, для опрацювання накопичених даних застосовується програма Excel, яка є одним із найбільш розповсюджених

інструментів у малому бізнесі та забезпечує необхідний рівень автоматизації облікових процесів.

Аналіз ключових економічних показників операційної діяльності ***** за період 2022–2024 років, які систематизовано у таблиці 2.3, свідчить про позитивну динаміку маржинальності підприємства. Хоча аналізований період розпочався зі збитків, протягом 2023–2024 років господарство продемонструвало відновлення та подальше значне зростання прибутковості.

Протягом аналізованого періоду підприємство загалом демонструвало відносно стабільну динаміку використання свого земельного банку. Загальна посівна площа рослинництва зазнала незначних коливань: вона дорівнювала 338 га у 2022 році, знизилася до 328 га у 2023 році, а потім знову збільшилася, досягнувши 334 га у 2024 році.

На кінець звітної періоду відзначається суттєве зниження як дебіторської, так і кредиторської заборгованості. Скорочення дебіторської заборгованості стало результатом ефективної роботи з її стягнення та списання безнадійних боргів, тоді як зменшення кредиторської заборгованості є наслідком погашення значних фінансових зобов'язань.

Основна діяльність ***** у 2023–2024 роках характеризувалася високою рентабельністю. Надалі рекомендується зосередити увагу виключно на контролі та верифікації статті «Інші операційні витрати», оскільки вона є одним із ключових чинників, що має значний вплив на формування кінцевого чистого прибутку.

Дані з таблиці 2.4, дають змогу дослідити значущість і структурний склад виробництва продукції рослинництва в розрізі її окремих видів. Аналіз виробничого напрямку діяльності ***** дозволяє дійти висновку, що господарство має вузьку спеціалізацію, оскільки орієнтоване переважно на виробництво продукції рослинництва. На підприємстві вирощують пшеницю, кукурудзу, ячмінь, сою олійну та ріпак. Протягом останніх трьох років найбільшу частку в структурі товарної продукції формувала виручка від реалізації ріпаку (49%), сої (20%) та зернових культур (13%).

У структурі посівних площ чітко простежується збільшення концентрації господарства на технічних культурах. Зокрема, площа під ріпаком зросла зі 110 га у 2022 році до 137 га у 2024 році, що свідчить про приріст на 24,5%. Валовий збір ріпаку за цей період також збільшився з 1548 ц до 1827 ц, попри те, що його урожайність у 2024 році знизилася до 16,15 ц/га. Аналіз кількісних показників підтверджує системну переорієнтацію ***** на технічні культури, що виражається в інтенсивному нарощуванні посівних площ під ріпаком та соєю. Водночас, спостерігається деградація сегмента зернових культур, посівні площі яких суттєво скорочуються.

Підприємство має власного бухгалтера, яка функціонує та використовує автоматизовану форму обліку. Обчислення витрат здійснюється із застосуванням рахунків 9 класу «Витрати діяльності» та 23 «Виробництво». У межах дослідження було проаналізовано первинний, синтетичний та аналітичний облік затрат на виробництво продукції овочівництва, а також відображення цих витрат у фінансовій та статистичній звітності досліджуваного господарства.

Для ведення первинного, синтетичного та аналітичного обліку виробничих процесів в овочівництві застосовуються стандартизовані форми документів.

До основних документів, що використовуються для обліку виконаних робіт, виробничих витрат та надходження готової продукції, належать: облікові листки праці та виконаних робіт, дорожні листки тракторів, акти на списання насіння та садивного матеріалу, акти на списання мінеральних добрив, щоденники надходження продукції з поля, а також інші відповідні документи, звіти статистичної звітності, агротехнічні дані та дані обліку.

На підставі аналізу витрат, фактична собівартість 1 ц насіння ріпаку склала 1799,29 грн. Загальні виробничі витрати, накопичені на рахунку 23 "Виробництво", становили 3301,7 тис. грн при виході 1835ц. Найбільшу питому вагу у собівартості формують прямі матеріальні витрати (понад 60%), що підтверджує матеріаломісткість виробництва ріпаку. Забезпечено коректний розподіл загальновиробничих витрат відповідно до облікової

політики (база — сума прямих витрат). Визначена фактична собівартість є достовірною та слугує надійною основою для ціноутворення та фінансового аналізу.

Організація та внутрішній контроль є важливими чинниками для ефективного ведення виробничої діяльності. Контроль за виробничою діяльністю здійснюється на основі річних звітів та бізнес-планів, а також відповідно до угод, укладених із виробничими підрозділами.

Рис. 2.4 показує основні цілі внутрішнього контролю виробничої діяльності, а також принципи перевірки виробництва та виходу продукції відображені на рис. 2.5.

Що стосується виявлених недоліків, то необхідно зазначити, що у досліджуваному господарстві відсутній план документообігу. Це призводить до того, що документи не надходять до бухгалтерії підприємства своєчасно.

На підставі проведеного дослідження щодо ведення бухгалтерського обліку та виробничої діяльності *****, було розроблено наступні пропозиції, спрямовані на покращення обліку та підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства:

1. Автоматизований контроль паливно-мастильних матеріалів: впровадити інтеграцію даних GPS-моніторингу та датчиків палива з програмою BAS для автоматичної перевірки відхилень від норм списання паливно-мастильних матеріалів.

2. Проміжне калькулювання: запровадити щоквартальне (проміжне) калькулювання собівартості ріпаку для оперативного виявлення значних відхилень і своєчасного прийняття управлінських рішень.

3. Контроль оприбуткування: впровадити систему подвійного контролю (вагар / бухгалтер / агроном) при прийманні ріпаку з поля та автоматизацію введення даних зважування в "BAS Бухгалтерія".

4. Уніфікація форм: забезпечити повну уніфікацію електронних форм первинних документів у "BAS Бухгалтерія" для мінімізації помилок ручного кодування.

5. Контроль норм витрат: розробити внутрішні нормативні карти витрат

сировини, що враховують агротехнічні особливості, для автоматичного порівняння в програмі.

6. Розширена аналітика в "Ін-Агро": використовувати функціонал "Ін-Агро" для проведення детального порівняльного аналізу планової та фактичної собівартості в розрізі кожного агротехнічного поля/культури з метою виявлення найбільш рентабельних ділянок і підвищення точності управлінського обліку.

7. Автоматизований моніторинг оновлень та інтеграційних модулів "FREDO Zvit": забезпечити постійний моніторинг оновлень програми та автоматичне тестування інтеграційних модулів для гарантії актуальності всіх форм звітності та безперебійної роботи системи електронного документообігу.

Таким чином, поставлену мету дослідження було повністю досягнуто. Проведений аналіз не лише підтвердив загальну надійність діючої системи обліку витрат *****, а й дозволив ідентифікувати ключові зони для оптимізації. Успішна реалізація розроблених пропозицій — зокрема, впровадження автоматизованого контролю паливно-мастильних матеріалів та щоквартального калькулювання — дозволить підприємству перейти від реактивної моделі обліку до проактивної системи управління, що забезпечить зростання ефективності контролю, зниження ризику зловживань та підвищення загальної рентабельності виробництва ріпаку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Біленчук, П. Д., Шевчук, В. П. Обліково-аналітичні аспекти формування собівартості технічних культур. Економіка АПК. 2023. № 10. С. 78-85.
2. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. 9-те вид., перероб. та допов. Житомир : Рута, 2021. 728 с.
3. Виробництво сільськогосподарських культур на 1 жовтня 2024 року : експрес-випуск. Київ : Держ. служба статистики України, 2024. 15 с. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 30.05.2025).
4. Герасименко, С. Р., Крикун, О. О. Управлінський облік: теорія та практика : підручник. Київ : КНЕУ, 2021. 540 с.
5. Горяча, Н. М. Внутрішній контроль та аудит в системі управлінського обліку сільськогосподарського підприємства. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. 2022. Вип. 60. С. 132-137.
6. Гузар, Б. С. Особливості калькулювання собівартості ріпаку в умовах воєнного стану. Агроробізнес сьогодні. 2023. № 12. С. 14-19.
7. Дем'яненко, М. Я., Анісімова, О. Б. Бухгалтерський облік в сільському господарстві : підручник. Київ : ІАЕ, 2021. 598 с.
8. Демчук, Н. І., Палій, В. М. Особливості обліку та аудиту біологічних активів : навч. посіб. Київ : Аграрна освіта, 2023. 320 с.
9. Дрозд, І. К., Дрозд, А. М. Економічна безпека та фінансовий моніторинг аграрних підприємств : монографія. Дніпро : Середняк Т. К., 2022. 390 с.
10. Жук, В. М. Бухгалтерський облік в агробізнесі: проблеми гармонізації з міжнародними стандартами. Фінанси України. 2021. № 5. С. 25-38.
11. Загородній, А. Г. Фінансовий облік : навч. посіб. 5-те вид., допов. та перероб. Львів : Магнолія, 2022. 650 с.
12. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 46-47. Ст. 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 30.04.2025).
13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Закону України "Про інтегроване

запобігання та контроль промислового забруднення" та з метою удосконалення окремих положень податкового законодавства : Закон України від 16.07.2025 р. № 4536-IX. Офіційний вісник України. 2025. № 59. Ст. 3530. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4536-IX> (дата звернення: 25.06.2025).

14. Замула, І. В., Травін, В. В. Облік біологічних активів: оцінка та визнання за НП(С)БО 30. Бухгалтерський облік і аудит. 2021. № 8. С. 10-18.

15. Іваненко, В. В. Організація управлінського обліку в аграрному секторі. Економіка і регіон. 2024. № 1 (92). С. 88-95.

16. Іванюк, М. І. Проблеми та шляхи вдосконалення обліку витрат на утримання та експлуатацію сільськогосподарської техніки. АгроСвіт. 2024. № 5. С. 40-46.

17. Іващенко, В. В., Бойко, О. В. Методичні аспекти обліку витрат і доходів в агроформуваннях. Вісник аграрної науки. 2022. № 12. С. 34-40.

18. Ізмайлов, Я. О. Цифрова трансформація бухгалтерського обліку: виклики та можливості для агробізнесу. Економічний аналіз. 2024. Т. 34, № 1. С. 60-67.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 23.04.2025).

20. Камінська, Т. Г. Методичні засади обліку та контролю витрат насіння, добрив та засобів захисту рослин. Економічний часопис. 2023. № 4. С. 98-105.

21. Ковальчук, Г. І. Фінансовий контроль в аграрному секторі : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2022. 310 с.

22. Ковальчук, Т. М., Рудницька, О. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами в умовах змін : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2023. 450 с.

23. Коляда, П. В., Свірко, С. В. Контроль і аудит ефективності використання матеріальних ресурсів в сільському господарстві. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2022. № 6 (2). С. 136-141. URL: http://journals.khnu.km.ua/pdf/ekon/2022_6_2/136-141.pdf (дата звернення: 17.04.2025).

24. Коробка, С. В. Облікова політика сільськогосподарських підприємств в умовах воєнного стану. Бухгалтерія: сьогодні і перспективи. 2023. Вип. 1 (25). С. 55-62.
25. Кужельний, В. М., Костирко, Р. О. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 600 с.
26. Кузик, О. В. Фінансовий аналіз діяльності сільськогосподарських підприємств : практикум. Тернопіль : Економічна думка, 2021. 260 с.
27. Кулініч, О. В. Витрати на виробництво: класифікація та методи розподілу в рослинництві. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2024. № 2. С. 150-155.
28. Кучерова, Л. В., Шевчук, С. В. Організація обліку і контролю паливно-мастильних матеріалів на сільськогосподарських підприємствах. Наукові праці НУХТ. 2023. Т. 29, № 2. С. 185-193.
29. Лисенко, М. М. Автоматизація обліку виробничих витрат в аграрних підприємствах. Економічний вісник. 2023. Вип. 2 (67). С. 115-123. URL: <http://eb-journal.zp.ua/issue/2-2023> (дата звернення: 25.09.2025).
30. Мельник, С. І. Інформаційні системи та технології в обліку : навч. посіб. Львів : Вид-во ЛНУ, 2020. 350 с.
31. Мельниченко, О. П. Аналіз рентабельності вирощування ріпаку озимого в лісостеповій зоні України. Вісник аграрної науки. 2023. Вип. 4 (89). С. 112-119.
32. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : затв. наказом М-ва фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06> (дата звернення: 23.06.2025).
33. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : затв. наказом М-ва аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01> (дата звернення: 28.08.2025).
34. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств : затв. наказом М-ва аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0390555-09> (дата звернення: 27.07.2025).

35. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затв. наказом М-ва фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1102-13> (дата звернення: 29.10.2025).
36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41) "Сільське господарство" : виданий Радою з МСБО. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення: 30.16.2025).
37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" : затв. наказом М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 25.07.2025).
38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" : затв. наказом М-ва фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 26.05.2025).
39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" : затв. наказом М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 15.05.2025).
40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 13.08.2025).
41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" : затв. наказом М-ва фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення: 30.07.2025).
42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" : затв. наказом М-ва фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 14.07.2025).
43. Новицький, А. Я. Контроль дотримання норм витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. Бухгалтерський облік і аудит. 2023. № 11. С. 22-29.
44. Облік і оподаткування діяльності аграрних підприємств : навч. посіб. / за

ред. М. І. Бондаря. Київ : КНЕУ, 2020. 456 с.

45. Остап'юк, Н. А. Організація обліку витрат на вирощування технічних культур в умовах діджиталізації. Економіка АПК. 2022. № 3. С. 56-64.

46. Пархоменко, В. М. Особливості обліку і контролю паливно-мастильних матеріалів на сучасному етапі. Економічний вісник. 2022. № 1 (65). С. 90-97.

47. Петренко, В. В. Особливості калькулювання собівартості продукції рослинництва. Облік і фінанси. 2024. № 1. С. 45-52.

48. Плікус, І. Й. Звітність сільськогосподарських підприємств : практ. посіб. Харків : Фактор, 2022. 280 с.

49. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.05.2025).

50. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. наказом М-ва фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 28.04.2025).

51. Пономарьов, В. П. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваціями в аграрному бізнесі. Агрофорум. 2022. № 3. С. 40-47.

52. Приймак, В. С. Управління витратами аграрних підприємств : монографія. Львів : Магнолія, 2021. 480 с.

53. Про затвердження форм державного статистичного спостереження у галузі сільського господарства : наказ Держ. служби статистики України від 06.07.2022 р. № 195. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0195832-22> (дата звернення: 23.04.2025).

54. Саблук, П. Т., Скрипник, А. В. Облік і звітність в аграрному секторі економіки : монографія. Київ : ННЦ ІАЕ, 2022. 512 с.

55. Савіна, С. С. Концептуальні засади формування облікової політики в частині виробництва сільськогосподарської продукції. Облік і фінанси. 2023. № 4. С. 68-75.

56. Садовська, І. Б. Управлінський облік у сільському господарстві : підручник. Луцьк : Вежа-Друк, 2020. 340 с.

57. Скрипник, А. В. Облік і оподаткування в умовах воєнного стану: аграрний

аспект. Фінансовий простір. 2023. № 4 (12). С. 15-23.

58. Слюсар, В. В. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління біологічними активами. Глобальні та національні проблеми економіки. 2023. Вип. 52. С. 157-162. URL: <http://www.global-national.in.ua/issue-52-2023> (дата звернення: 30.10.2025).

59. Статут ***** (нова редакція) : затв. протоколом загальних зборів учасників № 1 від 12.12.2017 р.

60. Сук, П. Л., Малюга, Н. М. Аудит та контроль в умовах цифровізації аграрного бізнесу : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2023. 420 с.

61. Ткаченко, Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. 9-те вид., допов. та перероб. Київ : Алерта, 2021. 980 с.

62. Федорова, В. В., Демченко, Л. П. Калькулювання собівартості продукції рослинництва: традиційні та сучасні підходи. Вісник економічної науки України. 2022. № 3 (62). С. 101-108.

63. Фінансова звітність малого підприємства ***** за 2022 рік (Форми № 1-м, № 2-м).

64. Фінансова звітність малого підприємства ***** за 2023 рік (Форми № 1-м, № 2-м).

65. Фінансова звітність малого підприємства ***** за 2024 рік (Форми № 1-м, № 2-м).

66. Хорунжак, Н. М., Левицька, С. О. Контроль та аудит в сільському господарстві : практикум. Тернопіль : Економічна думка, 2021. 380 с.

67. Чумаченко, М. Г. Проблеми та перспективи інтегрованої звітності аграрних підприємств. Фінанси України. 2024. № 3. С. 25-35.

68. Швець, В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2021. 535 с.

69. Шевчук, С. В. Експорт сільськогосподарської продукції: особливості обліку ПДВ та валютних операцій. Податки та бухгалтерський облік. 2024. № 15. С. 22-27.