

**ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет обліку та фінансів**  
**Кафедра обліку і оподаткування**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на здобуття ступеня вищої освіти  
магістр

на тему: «Методика обліку та аналіз виробництва продукції рослинництва»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньою програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти магістр  
групи 1  
Гудим А. Ю.  
Керівник: Мокієнко Т. В.

**Полтава 2024 року**

## ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	9
1.1. Економічний зміст витрат виробництва	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	25
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	30
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	30
2.2. Облік витрат виробництва та виходу продукції рослинництва та відображення інформації у звітності	35
2.3. Податкові аспекти витрат виробництва галузі рослинництва	38
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	40
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	40
3.2. Оцінка показників посівних площ та витрат виробництва продукції рослинництва	50
3.3. Аналіз економічної ефективності виробництва продукції рослинництва та напрями її підвищення	61
ВИСНОВКИ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	68
ДОДАТКИ	77

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сучасний економічний розвиток України супроводжується значними глобальними трансформаціями у виробничій сфері, що базуються на ринкових відносинах. Це вимагає переосмислення підходів і пошуку шляхів удосконалення системи обліку та контрольних процедур. Важливою складовою управлінської системи на підприємстві є облік і контроль витрат на виробництво та випуск готової продукції. Це, своєю чергою, породжує потребу у вирішенні низки невирішених теоретичних і методичних питань, пов'язаних із цими процесами.

Розвиток виробничих відносин у сільськогосподарських підприємствах і зростання конкуренції змушують виробників переглядати традиційні підходи до формування виробничих витрат. Замість орієнтації на збільшення обсягів продукції з пропорційним зростанням витрат ресурсів сучасні умови вимагають оптимізації витрат. Ефективне вирішення цієї проблеми передбачає впровадження механізму, який дозволить вирощувати продукцію рослинництва високої якості з мінімальними витратами. Це можливо завдяки інтенсивним енергозберігаючим технологіям і вдосконаленню організації виробничих процесів.

В умовах сучасного господарювання аграрні підприємства мають забезпечити високий рівень компетентності у формуванні облікової інформації. Важливою є точність даних про обсяги виробленої продукції, витрачені матеріальні ресурси, трудові витрати та собівартість продукції. Це дозволяє оцінити ефективність роботи в галузі рослинництва та визначити шляхи її покращення.

Значний внесок у розробку теорії та практики обліку, аналізу та контролю витрат і виходу продукції рослинництва зробили такі науковці, як Баришевська І. В., Єдинак Т. С., Кабак І. А., Гаврилюк О. О., Кадацька А. М., Ковбаса О. М., Костякова А. А., Лищенко М. О., Бондаренко Н. М., Мельничук Б. В., Кушнір В., Светлова Н. М. та інші. На сьогодні облік, аналіз

і контроль витрат на виробництво та вихід продукції мають велике значення. Саме ця актуальність стала визначальним фактором у виборі теми дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних засад і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аналізу витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва. Для досягнення цієї мети були поставлені й вирішені такі завдання:

- вивчення економічної сутності витрат на виробництво та вихід продукції в межах підприємства;

- дати характеристику витрат виробництва та виходу готової продукції рослинництва як об'єкта обліку та аналізу;

- проаналізувати нормативно-правове забезпечення, яке регулює облік і контроль витрат на виробництво та вихід продукції;

- провести фінансово-економічний аналіз діяльності досліджуваного підприємства;

- здійснити оцінку організації роботи бухгалтерської служби та засад облікової політики підприємства;

- здійснити аналіз поточного стану обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва;

- розробити рекомендації щодо вдосконалення обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва.

**Об'єкт та предмет дослідження.** Об'єктом дослідження виступає процес обліку та контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних аспектів, пов'язаних із обліком і контролем витрат на виробництво та вихід продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ».

У дослідженні використано фундаментальні положення теорії економіки, а також наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених,

присвячені питанням обліку та аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва.

Для досягнення цілей дослідження застосовуються різноманітні наукові методи, серед яких:

- діалектичний метод пізнання та теоретичного узагальнення – для всебічного аналізу економічної сутності витрат на виробництво;

- методи групування та статистичних порівнянь – для оцінки структури, динаміки витрат і обсягів виробленої продукції;

- аналіз і синтез – для систематизації інформації щодо складових виробничих витрат;

- абстрактно-логічний метод – для узагальнення теоретичних основ витрат і виходу продукції, а також для формування мети та завдань дослідження;

- графічний і табличний методи – для наочного представлення отриманих результатів;

- комплексно-системний підхід – для аналізу положень національного законодавства та нормативних актів, що регулюють облік витрат на виробництво і вихід продукції.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Наукова новизна одержаних результатів дипломній роботи полягає в наступному:

- удосконалено методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства в частині формування інформації на рахунку 23 «Виробництво», що забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції і враховує основні вимоги національного НП(С)БО 30 «Біологічні активи»;

- узагальнено основні положення щодо вітчизняної та міжнародної практики обліку витрат виробництва;

- за результатами проведеного дослідження, виявлено необхідність оновити наказ про облікову політику підприємства, зокрема в частині витрат виробництва;

- інформаційне забезпечення процесу виходу готової продукції шляхом усунення недоліків документального оформлення і використання запропонованих рахунків четвертого порядку до субрахунку 271 «Готова продукція рослинництва»;

- отримали подальшого розвитку питання документального оформлення операцій по надходженню виходу продукції продукції рослинництва на підприємстві (пропонується впровадити графік документообігу);

- проаналізовано чинну методику обліку витрат виробництва і визначено можливі шляхи її вдосконалення;

- визначено підходи до організації обліку витрат виробництва в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій шляхом використання запропонованих моделей руху інформації та спрощення техніки її обробки;

- на основі аналітичної оцінки, надано рекомендації по підвищенню ефективності роботи підприємства.

Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні кафедри обліку і оподаткування Полтавського державного аграрного університету, наукових конференціях.

**Публікації.** За результатами магістерського дослідження опубліковано 3 наукові праці загальним обсягом 0,32 др. арк.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

#### 1.1. Економічний зміст витрат виробництва

При визначенні витрат на виробництво необхідно враховувати особливості ґрунту, оскільки навіть за однакових витрат і погодних умов різні ділянки землі дають різну кількість продукції через відмінності в родючості. Сільськогосподарські підприємства з кращими ґрунтами витрачають менше на виробництво порівняно з тими, де ґрунти менш якісні. Ці відмінності слід враховувати при формуванні нормативів витрат у сільському господарстві. Наприклад, рівнинні поля вимагають більше витрат для досягнення аналогічної продуктивності, ніж поля з нерівним рельєфом, що також зумовлює потребу встановлення різних норм виробітку навіть у межах одного господарства.

У сільському господарстві рослини й тварини виступають специфічними засобами виробництва, розвиток яких підпорядковується біологічним законам, що сповільнює оборот коштів. Це відрізняє галузі рослинництва і тваринництва, вимагаючи індивідуального підходу до управління витратами. Тривалість виробничого циклу змінюється залежно від технічних і біологічних чинників. Наприклад, рослинництво потребує річного циклу, тоді як у тваринництві, зокрема у вирощуванні м'ясної худоби, цикл триває понад рік. Це ускладнює управління витратами, адже їхній фактичний рівень і фінансові результати залежать не лише від технічних, а й біологічних особливостей.

Внутрішній оборот продукції є характерною рисою сільського господарства: одна галузь використовує продукцію іншої як засіб виробництва. Економічно обґрунтована класифікація витрат дозволяє визначити об'єктивно існуючі групи витрат, процеси їх формування та

взаємозв'язок між окремими складовими. Це сприяє цілеспрямованому та ефективному управлінню виробничим процесом.

Витрати на виробництво існували ще в давні часи, коли люди почали створювати продукти для задоволення своїх потреб. Однак, тоді вони не задумувались про їх природу, не враховували витрачені ресурси, час та працю.

Першим етапом у розвитку концепції виробничих витрат стало введення подвійного бухгалтерського запису, запропонованого математиком Лукою Пачолі в XV столітті. Це призвело до спроб класифікації витрат, зокрема він виділяв три групи витрат: щодо підприємства, товару та господарського процесу. Витрати поділялися на торгові та домашні, прямі та непрямі, звичайні та надзвичайні. Хоча це була класифікація витрат обігу, вона також включала виробничі витрати.

Другим етапом розвитку став період промислової революції на початку XIX століття, який ознаменував переломний момент у вивченні виробничих витрат. Саме тоді почали розглядати витрати не лише на матеріали та працю, а й на устаткування та ренту. З'явився термін «собівартість продукції», що охоплював усі витрати, пов'язані з виробництвом товарів.

Третій етап розвитку виробничих витрат пов'язаний з розумінням того, що не всі витрати слід включати в собівартість продукції, зокрема знос та рентні платежі. Це стало підґрунтям для формування різних теорій собівартості.

Витрати на придбання сировини, оплату праці, амортизацію та обов'язкові платежі залишаються основними компонентами виробничих витрат. Вперше поняття «виробничі витрати» почало чіткіше формуватись у XVII столітті в працях І. Петті, який розглядав витрати виробництва у контексті вартості. У 1776 році Жак Тюрго в своїй праці «Роздуми про створення та розподіл багатств» звернувся до питання вартості, грошей та формування цін, що стало основою для подальших роздумів вчених.

Карл Маркс розглядав виробничі витрати як витрати на працю та

засоби виробництва, що становлять частину вартості товару, який відшкодовує капіталістові витрачені ресурси. Класики політичної економії, такі як Адам Сміт і Давид Рікардо, також внесли свій вклад у розвиток теорії витрат. Сміт вважав витрати на виробництво основними і включав заробітну плату, прибуток та ренту, а Рікардо уточнив, що до витрат входять також засоби виробництва.

Вільям Сенер вважав, що витрати на виробництво містять працю та капітал, що формують вартість товару. Витрати на виробництво продукції, на його думку, лише регулюють ціни, тоді як остаточне визначення цін залежить від попиту і пропозиції. Макконел, Кемпбелл і Брю трактують витрати як виплати, необхідні для залучення ресурсів до виробництва.

Вітчизняна економічна наука трактує економічну сутність виробничих витрат, опираючись на дослідження провідних українських експертів. М. В. Божко розглядає «процес виробництва як кібернетичну систему виробничого споживання та як процес створення нового продукту як у натуральній, так і у вартісній формі». Ф. Ф. Бутинець наголошує, що «процес виробництва потрібно вивчати одночасно в двох аспектах: як створення нового продукту та як процес виробничого споживання». Кожен з цих аспектів є окремим об'єктом дослідження.

При аналізі економічної сутності виробничих витрат доцільно взяти за основу змістовну характеристику виробництва як явища, яке має двоїстий характер: по-перше, в процесі виробництва використовуються ресурси; по-друге, відбувається створення нової продукції. Позиції щодо формування сутності витрат представлені на рис. 1.1 [8].

У процесі узагальнення існуючих підходів до визначення сутності виробничих витрат можна зробити висновок, що вони є платою за можливість здійснення виробничого процесу (зокрема, платою за використання ресурсів, послуг, робіт тощо), що варіюється залежно від умов його реалізації і сприяє досягненню поставлених цілей, головною з яких в умовах ринку є максимізація прибутку.

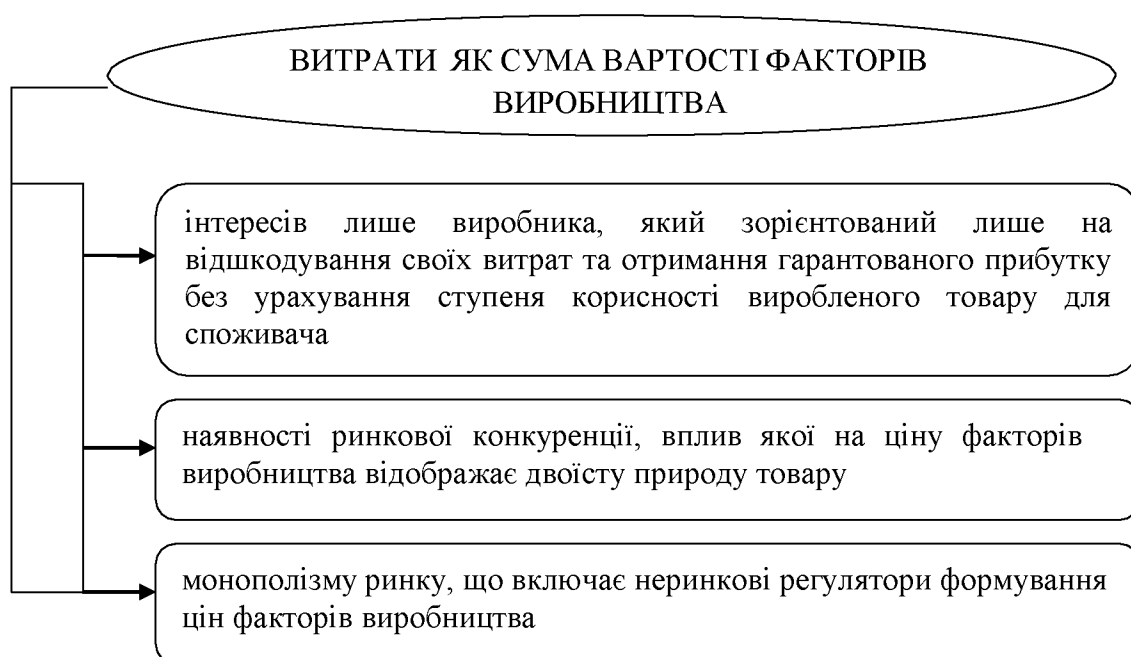


Рис. 1.1. Підходи щодо визначення сутності виробничих витрат

У сільськогосподарському виробництві діє природний фактор, що є особливістю цієї галузі, оскільки виробництво тісно пов'язане з живими організмами - рослинами і тваринами.

В цьому випадку діяльність неможлива без залучення природних ресурсів, таких як земля, сонце, вода та інші елементи навколишнього середовища. Для організації сільськогосподарського виробництва використовуються ресурси, які можна поділити на окремі групи (рис. 1.2).

Вартісна характеристика виробничого процесу визначається через витрати на виробництво, які відображають вартісний вираз використаних ресурсів у процесі виготовлення продукції [32].

У результаті цього виробництва ресурси трансформуються у собівартість продукції, тому для точного визначення собівартості необхідно враховувати витрати на її виробництво. Такий підхід до визначення сутності виробничих витрат є доцільним як базовий для розуміння цього поняття в обліковій практиці. Таким чином, витрати на виробництво, які формують рівень собівартості продукції, слід трактувати як вартісний критерій спожитих ресурсів.

З бухгалтерської точки зору, до виробничих витрат відносяться всі фактичні витрати, що здійснюються у грошовій формі. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 16 «Витрати», витрати визначаються як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зниження власного капіталу, за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподіл серед власників [33, 34].

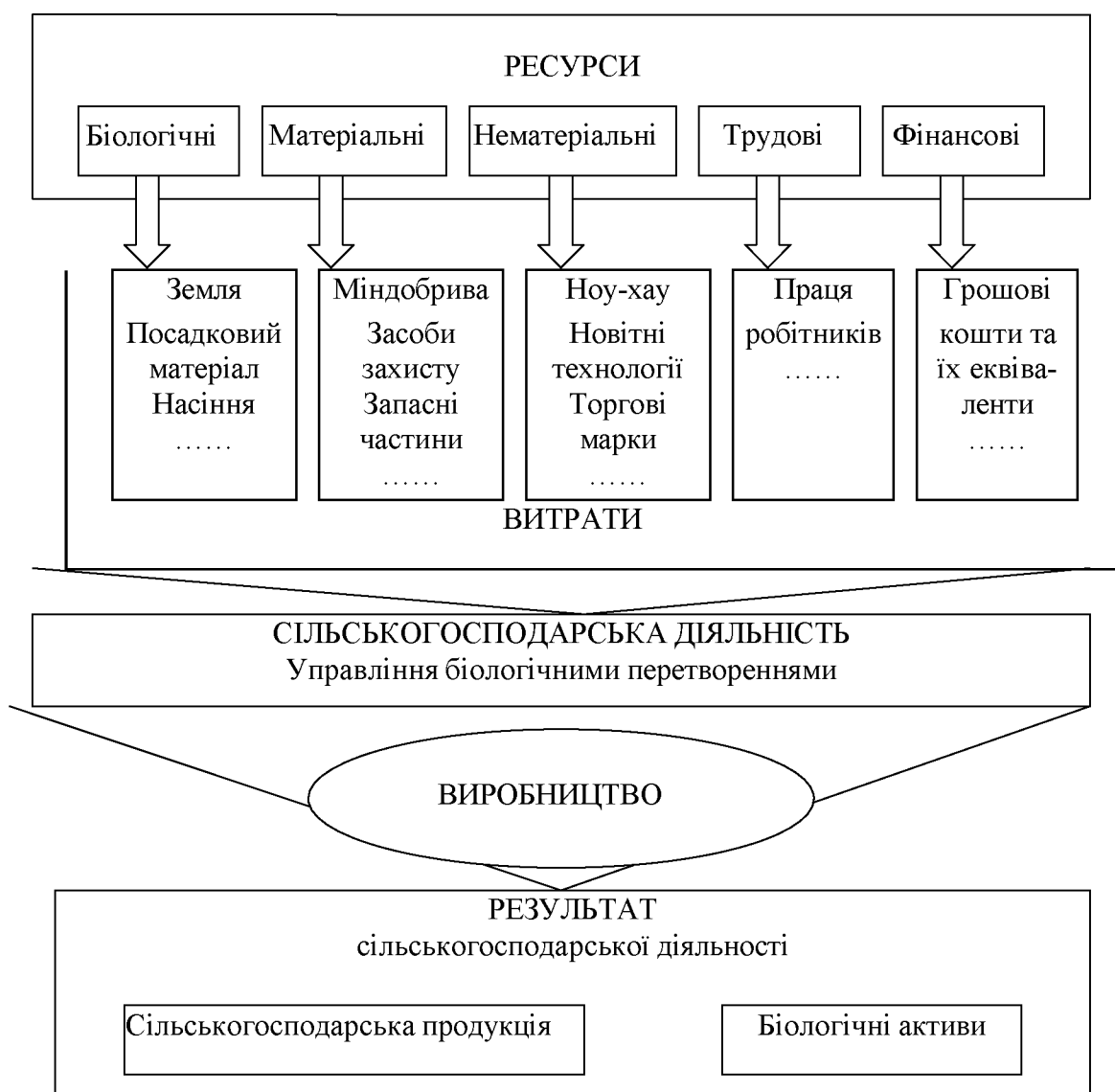


Рис. 1.2. Визначення сутності поняття «витрати сільськогосподарської діяльності»

Це трактування витрат орієнтоване на операції з активами та капіталом, і призначене для оцінки фінансово-майнового стану підприємства.

В економічному сенсі витрати відображають використання різних ресурсів і природних сил у виробничому процесі. Грошове вираження витрат на виробництво певної продукції визначається як її собівартість.

Терміни «витрати виробництва» та «собівартість продукції» взаємопов'язані, але їх необхідно розрізняти.

Собівартість продукції є окремою економічною категорією, яка відображає складні економічні взаємозв'язки між господарюючими суб'єктами в процесі виробництва та виходу продукції. Цей показник дозволяє оцінити витрати підприємства на виробництво та випуск продукції в грошовому вираженні, що є важливим для оцінки ефективності використання виробничого потенціалу.

Актуальність цих проблем загострюється через інфляційні процеси, які ускладнюють зниження собівартості продукції. Тому обґрунтований підхід до визначення сутності витрат та їх взаємозв'язку з собівартістю продукції є важливою умовою для удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво та випуск продукції на підприємствах.

Оскільки виробничі витрати є відображенням використаних факторів виробництва, їхній економічний зміст полягає у споживанні певної частини виробничих ресурсів. Існує багато визначень терміна «витрати», адже він є одним із ключових у бухгалтерському обліку. Найбільш поширені серед українських науковців трактування представлені у додатку А [25].

Отже, можна впевнено заявити, що облік витрат регулюється численними нормативно-правовими актами, що свідчить про високий рівень законодавчого регулювання, характерного для континентальної моделі бухгалтерського обліку, яка актуальна й для України. Хоча багато з цих актів було прийнято 15-20 років тому, регулярні оновлення та доповнення забезпечують їх відповідність сучасним вимогам. Основним нормативним документом, що регулює облік витрат в Україні, є НП(С)БО 16 «Витрати». У

цьому документі визначено ключові терміни, процедури визнання витрат, їх класифікацію та методи обліку.

Для систематизації інформації та визначення основних принципів правового регулювання обліку витрат ми доопрацювали таблицю, розроблену Н. Ю. Мандусом і Е. О. Чернишовою в статті «Нормативно-правова база з обліку й аудиту доходів, витрат та фінансових результатів», доповнивши її переліком статей, які стосуються витрат (додаток Б). Водночас із таблиці були виключені документи, які не відповідають тематиці нашої кваліфікаційної роботи.

У процесі виробництва продукції в рослинництві застосовуються як жива праця, так і засоби та предмети праці. Організуючи систему обліку та впроваджуючи контрольні процедури щодо витрат у рослинництві, важливо враховувати сезонність виробництва та значний обсяг робіт у виробничому циклі.

Відповідно до основних положень щодо складу витрат на виробництво та отримання продукції на підприємстві, витрати групуються за двома критеріями:

- а) за економічними елементами;
- б) за статтями калькуляції.

Витрати, які включаються до собівартості продукції, класифікуються за їх економічним змістом за такими елементами.

Витрати, пов'язані з транспортуванням матеріальних ресурсів і персоналу підприємства, а також із виконанням вантажно-розвантажувальних робіт, включаються до відповідних економічних елементів, таких як витрати на оплату праці, амортизація та матеріальні витрати.

Групування витрат на виробництво за елементами доцільно застосовувати для:

- визначення прибутку до оподаткування;
- планування витрат і складання кошторисів;

- розрахунку економічних показників, таких як матеріалоемність, трудомісткість і структура виробничих витрат.

Облік витрат за економічними елементами має на меті з'ясувати, що саме та в якій сумі було витрачено на виробництво продукції. Це групування дозволяє скласти кошторис витрат у грошовому вираженні. Воно відповідає на запитання, які ресурси використані в процесі виробництва, але не розкриває мету цих витрат. Тому для повноти аналізу витрати також класифікують за статтями калькуляції.

Калькуляція базується на даних бухгалтерського обліку витрат за статтями. У сільськогосподарському виробництві використовують специфічний перелік статей витрат, який кожне підприємство може формувати самостійно (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Групування витрат за статтями витрат

Аналізуючи наукові роботи ряду дослідників, ми вважаємо важливим виділити працю О. В. Коби та Ю. Ю. Миронової «Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу». Автори пропонують класифікацію витрат за такими критеріями: організаційно-

управлінськими; обліково-аналітичними; фінансово-економічними.

На нашу думку, класифікація за обліково-аналітичними критеріями є однією з найбільш ефективних для застосування, оскільки вона дозволяє отримати більш детальний перелік витрат. Використання цього підходу в рамках української моделі обліку забезпечує прозорість і деталізацію інформації, що дозволяє надавати користувачам більш точні та корисні показники. Для кращого розуміння, розглянемо детальніше класифікацію витрат за обліково-аналітичним критерієм (додаток В).

Вважаємо важливим підкреслити переваги класифікації витрат за фінансово-економічними критеріями, оскільки автори враховують витрати в контексті різних форм праці. На нашу думку, питання витрат на працю є одним із ключових аспектів у управлінському обліку, і надання такої інформації сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Однак недоліком цієї системи є недостатня деталізація вимірювання та класифікації витрат [1].

Перевагою класифікації витрат за організаційно-управлінськими критеріями є висока деталізація, яка дозволяє розділяти витрати на різні категорії. Проте це може викликати труднощі через надмірну кількість інформації, що, в свою чергу, погіршує здатність до ефективного аналізу та може призвести до ігнорування важливих аспектів.

Основним критерієм класифікації витрат є спосіб їх перенесення на продукцію. Витрати поділяються на прямі та непрямі.

Прямі витрати - це витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретних видів продукції (наприклад, витрати на сировину, основні матеріали, покупні вироби та напівфабрикати), які можуть бути включені до собівартості продукції [11]. Це витрати, які можна точно віднести до собівартості і включити у ціну готового продукту.

Непрямі витрати - це витрати, що виникають при виробництві кількох видів продукції (витрати на утримання і експлуатацію обладнання, загальновиробничі та загальногосподарські витрати), які розподіляються на

собівартість за допомогою спеціальних методів. Непрямі витрати складають комплексні статті калькуляції, що включають різні елементи і мають різні функціональні ролі у виробничому процесі. Це витрати, які не можна прямо віднести до собівартості продукції і не можуть бути включені в ціну готового продукту.

На нашу думку, доцільно додати категорію змішаних витрат, оскільки є ситуації, коли неможливо однозначно визначити належність витрат до конкретної категорії. Такі витрати мають ознаки як прямих, так і непрямих.

Класифікація витрат за обліково-аналітичними критеріями передбачає їх розподіл за багатьма ознаками. Однією з найбільш важливих є цільове призначення (статті калькуляції), оскільки це дозволяє чітко розділяти витрати для обліку виробництва та визначити, які з них є продуктивними, а які - непродуктивними [11].

За цільовим призначенням витрати класифікуються наступним чином: прямі виробничі витрати, витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати та витрати на збут.

Витрати виробництва в залежності від його типу можуть обліковуватися різними методами (додаток Г). Методи обліку витрат підприємства мають важливе значення для ефективного управління фінансами та забезпечення точного обчислення собівартості продукції або послуг. Існує кілька основних методів, які дозволяють обліковувати витрати по-різному в залежності від специфіки підприємства, виду діяльності та цілей обліку.

Один з основних методів - це поелементний облік витрат, який полягає в тому, що витрати на виробництво продукції або надання послуг визначаються за окремими елементами витрат, такими як сировина, заробітна плата, амортизація тощо. Цей метод дозволяє точно виявити, на що витрачаються кошти, і дає змогу підприємству отримати детальну картину

своїх витрат. Однак він може бути трудомістким, якщо потрібно враховувати велику кількість елементів витрат.

Іншим методом є облік витрат по центрах витрат, який зосереджується на розподілі витрат між різними підрозділами підприємства, такими як цехи, департаменти або виробничі лінії. Цей метод дозволяє контролювати витрати в кожному центрі, визначаючи їхню ефективність і виявляючи потенційні області для оптимізації.

Ще одним важливим методом є облік витрат по продуктах. У цьому випадку витрати фіксуються на конкретні одиниці продукції, що дозволяє більш точно обчислити собівартість кожної одиниці товару або послуги. Зазвичай цей метод застосовується на підприємствах, які виробляють стандартизовану продукцію, де витрати можна чітко пов'язати з кожною одиницею.

Додатково можна застосовувати метод маржинального обліку, при якому визначається сума, яка залишається після покриття змінних витрат і може бути використана для покриття постійних витрат підприємства. Цей підхід дозволяє точніше оцінити прибутковість бізнесу на різних етапах виробничого процесу.

I, нарешті, є метод повного обліку витрат, який передбачає, що всі витрати підприємства - як змінні, так і постійні - враховуються при розрахунку собівартості. Цей метод дає повне уявлення про всі витрати бізнесу, але може бути менш гнучким у випадках, коли потрібно швидко адаптуватися до змін.

Кожен з цих методів має свої переваги і недоліки (табл. 1.1), тому вибір конкретного методу залежить від особливостей діяльності підприємства, його потреб у фінансовому аналізі та стратегічних цілях. Однією з складових собівартості продукції є загальновиробничі витрати, які пов'язані з обслуговуванням основних і допоміжних цехів та їх управлінням. Згідно з пунктом 16 НП(С)БО 16 «Витрати», загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні [34].

Таблиця 1.1

### Переваги та недоліки різних методів обліку витрат

Метод обліку витрат	Переваги	Недоліки
Поелементний облік витрат	- Точний аналіз витрат по окремих елементах (сировина, заробітна плата, амортизація тощо).	- Може бути трудомістким і займати багато часу, особливо для підприємств з великою кількістю елементів витрат.
Облік витрат по центрах витрат	- Дозволяє контролювати витрати в окремих підрозділах підприємства.	- Може бути складним для малих підприємств, де підрозділи не мають чіткої структури або багато спільних витрат.
Облік витрат по продуктах	- Точне визначення собівартості одиниці продукції.	- Не завжди підходить для підприємств з різноманітними видами продукції або послуг.
Маржинальний облік витрат	- Допомогає оцінити прибутковість і ефективність на кожному етапі виробництва.	- Не дає повного уявлення про всі витрати, оскільки не враховує постійні витрати.
Повний облік витрат	- Дає повне уявлення про всі витрати підприємства, включаючи змінні та постійні витрати.	- Може бути менш гнучким, особливо у швидко змінних умовах або при необхідності швидкої адаптації.

Загальновиробничі витрати є важливою складовою частиною витрат на виробництво та визначають ефективність управління виробничими процесами. Вони включають витрати, що не можуть бути прямо пов'язані з конкретними одиницями продукції або певними роботами, але необхідні для функціонування виробничої системи в цілому. Тому важливо правильно обчислювати та розподіляти загальновиробничі витрати, щоб забезпечити точність фінансових звітів і об'єктивно оцінювати собівартість продукції.

Загальновиробничі витрати - це витрати на виробничі процеси, що забезпечують функціонування підприємства в цілому, але не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретних виробів чи послуг. Вони складаються з кількох груп витрат, які важливі для забезпечення нормальної роботи виробничих підрозділів, навіть якщо не мають прямого відношення до процесу виготовлення конкретної продукції.

До загальновиробничих витрат відносяться:

- заробітна плата управлінського та технічного персоналу. Заробітна

плата працівників, які не займаються безпосередньо виготовленням продукції, але здійснюють загальне керівництво та забезпечення роботи виробництва, такі як менеджери, технічні спеціалісти, бухгалтерія тощо. Такі витрати часто включають не лише основну зарплату, а й соціальні витрати на пільги та відрахування;

- амортизація основних засобів. Це витрати на знос основних засобів виробництва (будівель, обладнання, машин), які використовуються для забезпечення діяльності підприємства, але не можуть бути віднесені безпосередньо до виробничих процесів. Включає в себе амортизаційні відрахування на будівлі, споруди, машини, обладнання, які використовуються в загальному виробничому процесі;

- комунальні витрати. Витрати на комунальні послуги, такі як електроенергія, вода, газ, опалення, необхідні для забезпечення нормального функціонування виробничих приміщень та обладнання. Часто ці витрати не можуть бути віднесені до конкретного виробничого процесу, тому вони розподіляються на загальновиробничі потреби;

- витрати на утримання і ремонт основних засобів. Витрати на технічне обслуговування, поточний і капітальний ремонт виробничих приміщень, машин і обладнання. Це забезпечує безперебійну роботу виробничих ліній, що критично важливо для підтримки стабільної діяльності підприємства;

- страхування виробничих потужностей, матеріальних цінностей і відповідальності підприємства за можливі ризики, включаючи пожежі, аварії або інші непередбачувані ситуації;

- інші витрати, що не можуть бути прямо віднесені до продукції. Це можуть бути витрати на канцелярію, охорону підприємства, утримання лабораторій та інші витрати, які мають загальний характер.

Загальновиробничі витрати необхідно розподіляти між різними виробничими одиницями або замовленнями, щоб правильно визначити собівартість продукції. Існує кілька методів, якими можна здійснювати такий розподіл (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Методи розподілу загальновиробничих витрат

Метод	Характеристика
Пропорційний метод	Це один із найпростіших методів, де витрати розподіляються пропорційно певному показнику, який відображає загальний рівень виробничої діяльності. Це може бути: Трудові витрати (на основі кількості трудогодин або заробітної плати, витрачених на виробництво продукції). Обсяг продукції (витрати пропорційно до кількості виготовленої продукції). Використання основних засобів (витрати пропорційно до часу роботи машин і обладнання, яке використовувалося для виробництва).
Метод розподілу за кількістю одиниць продукції:	У цьому випадку загальновиробничі витрати діляться на кількість одиниць продукції. Наприклад, якщо виробляється велика партія продукції, витрати на амортизацію, комунальні послуги або адміністративні витрати діляться між усіма одиницями.
Метод трудовитрат	За цим методом витрати розподіляються пропорційно до трудових витрат (кількості працівників і відпрацьованих годин). Це може бути корисно в виробничих процесах, де трудові витрати є основним фактором, що визначає рівень загальновиробничих витрат.
Метод розподілу за виробничими потужностями:	Витрати на утримання виробничих потужностей, технічне обслуговування обладнання, амортизацію та інші загальновиробничі витрати можуть бути розподілені пропорційно до виробничих потужностей, які використовуються в процесі виробництва.
Метод нормування витрат	Це більш складний метод, при якому розподіл витрат здійснюється відповідно до норм, встановлених для кожного виду продукції або робіт. Наприклад, на основі норм трудових витрат, матеріальних ресурсів або часу, необхідного для виготовлення одиниці продукції.
Метод розподілу за середніми витратами	У цьому випадку загальні витрати діляться на середнє значення витрат на одиницю продукції або на інші показники. Це дозволяє отримати середній рівень витрат, що спрощує облік в умовах великого обсягу виробництва.

Правильний розподіл загальновиробничих витрат є ключовим для точної оцінки собівартості продукції. Якщо витрати розподіляються неправильно, це може призвести до перекрученої оцінки вартості продукції, що в свою чергу вплине на ціноутворення, фінансові звіти і прийняття управлінських рішень. Правильне розподілення витрат допомагає:

- оцінити ефективність виробництва: коректний розподіл витрат дозволяє зрозуміти, наскільки ефективно використовуються ресурси.

- планувати бюджет: вірно визначені витрати дозволяють скласти більш точний фінансовий план і знижують ризики перевитрат.

- контролювати витрати: дає можливість виявити зайві витрати і знизити їх за допомогою оптимізації виробничих процесів.

Таким чином, правильне управління загальновиробничими витратами є критично важливим для забезпечення фінансової стабільності підприємства та його конкурентоспроможності на ринку.

Розподіл загальновиробничих витрат (ЗВВ) є важливою частиною бухгалтерського обліку підприємства, і його здійснюють з метою правильної калькуляції собівартості продукції. Загальновиробничі витрати - це витрати, які неможливо віднести безпосередньо до конкретного виду продукції або послуг, тому їх розподіляють між різними підрозділами або видами продукції.

Основна послідовність розподілу загальновиробничих витрат виглядає наступним чином:

1. Ідентифікація загальновиробничих витрат. Визначають всі витрати, які входять у категорію загальновиробничих, такі як витрати на утримання основних засобів, заробітну плату працівників, які не займаються безпосереднім виробництвом, оренду, комунальні послуги, амортизацію і т.д.

2. Вибір бази для розподілу витрат. Для кожного підприємства вибирають відповідну базу для розподілу загальновиробничих витрат.

3. Розподіл витрат на основі вибраної бази. Загальні витрати ділять на окремі категорії (наприклад, за обсягами виробленої продукції або на виробничі підрозділи) залежно від того, як вони будуть спрямовані на конкретну продукцію.

4. Визначення суми загальновиробничих витрат, яка припадає на кожну одиницю продукції. Після того як витрати розподілені між різними категоріями чи видами продукції, підраховується сума витрат, яка припадає на кожну одиницю продукції або послуги.

5. Калькулювання собівартості. Після розподілу загальновиробничих

витрат ці витрати включають у собівартість виготовленої продукції або наданих послуг. Це дозволяє правильно оцінити витрати та визначити ціноутворення.

Цей процес допомагає підприємствам отримати точні дані про собівартість продукції та забезпечує правильність фінансової звітності.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати», загальновиробничі витрати можуть бути розподілені на основі нормальної потужності. Нормальна потужність визначається як середній обсяг діяльності, який підприємство може досягти за умов звичайної експлуатації протягом кількох років або операційних циклів, з урахуванням планованого виробничого обсягу [34].

Якщо фактичний обсяг діяльності відповідає або перевищує нормальну потужність, то всі постійні і змінні загальновиробничі витрати відносяться на рахунок 91 з дебету рахунку 23. Якщо ж фактичний обсяг діяльності менший за нормальну потужність, змінні і постійні розподілені загальновиробничі витрати потрапляють на рахунок 23, а нерозподілені постійні загальновиробничі витрати - на рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Для розрахунку коефіцієнтів розподілу зазвичай використовуються два основні періоди: щорічний та щомісячний. Однак для прийняття управлінських рішень можна застосовувати й інші періоди, наприклад, добу, тиждень чи квартал.

Для аграрних підприємств характерна відсутність чіткого поділу загальновиробничих витрат на постійні та змінні. Оскільки в аграрному виробництві поряд із основною продукцією можуть отримуватися супутні та побічні продукти, витрати, що виникають у процесі їх формування, не завжди можна чітко віднести до конкретного виду продукції. Тому розподіл витрат на прямі й непрямі доцільно здійснювати залежно від способу їх віднесення до відповідного об'єкта обліку.

Витрати виробництва являють собою суму витрат живої і уречевленої праці, яка виступає як витрати на засоби та предмети праці. У процесі виробництва одночасно діють природні фактори, які мають особливе

значення для аграрної галузі, де виробництво тісно пов'язане з живими організмами - рослинами та тваринами. У цій сфері виробництво неможливе без використання землі, сонця, води та інших природних ресурсів.

## **1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення**

У сучасних економічних умовах для вітчизняних підприємств особливо важливо залишатися конкурентоспроможними не лише на внутрішньому, а й на зовнішньому ринках, орієнтуючись на виробництво високоякісної продукції при мінімізації витрат на виробничі процеси.

Механізм визнання та обліку витрат є одним із найактуальніших питань для бухгалтерів, оскільки витрати є невід'ємною складовою облікової та економічної звітності будь-якого підприємства.

Зазначимо, що в міжнародній практиці, на відміну від національної, немає окремого стандарту для регулювання обліку та відображення витрат у звітності [48]. У додатку Д наведена порівняльна характеристика визначення, класифікації та оцінки витрат згідно з вимогами МСФЗ, GAAP США та НП(С)БО [34].

Аналізуючи дані додатку Д, можна виявити суттєві відмінності у визначенні, класифікації, оцінці та визнанні витрат за МСФЗ, GAAP США та НП(С)БО. Ці відмінності ускладнюють перехід до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Щоб здійснити цей перехід, необхідно буде внести значні зміни до національних стандартів або повністю перейти на міжнародні стандарти звітності.

Витрати підприємства відображають усі аспекти його господарської діяльності, включаючи досягнення та проблеми. Для контролю виробничих витрат, планування доходів і витрат, а також визначення фактичної собівартості продукції застосовуються різноманітні методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Різноманіття методів обліку витрат надає підприємствам можливість самостійно вибирати метод калькулювання, який прописується в обліковій політиці. У практиці фінансового та управлінського обліку як вітчизняних, так і зарубіжних підприємств існує більше десяти методів калькулювання та обліку витрат. Вітчизняні підприємства, вибираючи об'єкт обліку, часто використовують такі методи: нормативний, позамовний, попередільний, попроцесний, фактичний та змішаний.

Нормативний метод є одним з найбільш прогресивних, часто використовується підприємствами обробних галузей з великим серійним та масовим виробництвом, де виготовляється складна та різноманітна продукція. Основний недолік цього методу - неправильний облік відхилень фактичних витрат від норм. Його перевагами є можливість поточного контролю витрат і аналіз причин відхилень. Нормативний метод є аналогом методу «стандарт-кост», але з відмінностями: при «стандарт-кост» відсутній облік змін норм витрат, оскільки вони переглядаються лише при значних змінах в організації виробництва.

Позамовний метод застосовується при одиничному або дрібносерійному виробництві складної продукції, що має тривалий виробничий цикл (наприклад, суднобудування, машинобудування, літакобудування). Головний недолік - відсутність оперативного контролю за витратами та складність інвентаризації незавершеного виробництва, а перевага - можливість аналізу витрат по кожному замовленню, що дозволяє оцінити рентабельність і встановити ціни продажу.

Попередільний метод застосовується на підприємствах з однорідною сировиною та масовим виробництвом. Його особливість - наявність технологічних стадій (переділів). Попроцесний метод використовується на підприємствах з безперервним виробничим циклом для обліку витрат, пов'язаних з продукцією, виготовленою за певний період.

Зарубіжні компанії також використовують різні методи обліку витрат, такі як директ-костинг, стандарт-костинг, метод ABC, кайзен-костинг, кост-

кілінг, таргет-костинг, LCC-аналіз, систему «точно в строк», бенчмаркетинг.

Система директ-костинг широко використовується в країнах з ринковою економікою, оскільки це метод неповної калькуляції витрат. Згідно з цією системою виробничі витрати поділяються на змінні та постійні. Постійні витрати вважаються витратами поточного періоду і не розподіляються між виробами, а відразу враховуються в результатах господарської діяльності. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції здійснюється тільки для змінних витрат. Змінні витрати використовуються для оцінки незавершеного виробництва і залишків готової продукції.

Система стандарт-костинг є нормативним методом обліку витрат, що забезпечує даними для різних цілей, таких як оцінка запасів, планування, контроль за витратами, прийняття рішень і оцінка результатів діяльності. За цією системою фактичні витрати порівнюються з витратами, визначеними за стандартами, а різниця фіксується як відхилення. Це дозволяє швидко визначати причини відхилень і відповідальних осіб.

Метод ABC (облік витрат за видами діяльності) передбачає, що діяльність підприємства розглядається як сукупність процесів, і витрати визначаються шляхом сумування витрат кожного процесу або операції. ABC-калькулювання є перспективним методом управління витратами, хоча його недоліком є складність і трудомісткість. Цей метод особливо ефективний на підприємствах з високою часткою непрямих накладних витрат.

Метод кайзен-костинг виник у Японії і використовується для зниження витрат шляхом вдосконалення процесів за участю всіх працівників - від менеджерів до робітників. Це дає можливість кожному співробітнику зробити свій внесок у скорочення витрат.

Кост-кілінг є одним із найжорсткіших методів управління витратами. Його мета - швидке зменшення витрат без шкоди для діяльності підприємства, що досягається через скорочення заробітної плати та штату працівників, продаж невикористовуваних активів і скорочення витрат на

соціальну сферу. Перевагою цього методу є швидкість, а недоліком - жорсткість.

Таргет-костинг визначає цільову собівартість продукції на основі попередньо встановленої ціни реалізації. Цей метод дає чітке завдання для проектування виробництва з урахуванням цільової собівартості і контролю за її дотриманням.

Метод LCC (Life Cycle Costing) аналізує витрати на всіх етапах життєвого циклу продукції і використовується в стратегічному управлінні. Цей метод враховує інфляцію та є корисним для підприємств, які виробляють нестандартну продукцію в умовах нестабільного попиту.

Метод «Точно в строк» (Just-in-time) передбачає виробництво продукції в точній відповідності до попиту, що дозволяє знижувати зайві витрати та зменшувати непродуктивні витрати.

Бенчмаркетинг є методом порівняння стратегій та цілей підприємства з успішними організаціями, що дозволяє безпосередньо впроваджувати вдосконалені методи управління витратами, розроблені лідерами ринку.

Практика показує, що рідко використовуються чисті версії кожного з методів. Залежно від цілей підприємства та його особливостей, часто застосовуються комбінації базових методів обліку витрат.

Кожна країна має свої традиції та особливості бухгалтерського обліку. Існують дві основні моделі бухгалтерії: англосаксонська та континентальна. В обох системах враховуються загальноприйняті принципи, але вони мають різні підходи, зумовлені правовими системами та соціально-економічними факторами.

Англосаксонська система обліку передбачає інтегровану систему, де рахунки для виробничих витрат вбудовуються в загальну систему рахунків, що дозволяє одночасно отримувати інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Континентальна система обліку розділяє рахунки для фінансового та управлінського обліку, що забезпечує більш детальну обробку інформації для

управлінських цілей.

Згідно з методичними рекомендаціями бухгалтерського обліку, розробленими відповідно до міжнародних стандартів, на вітчизняних підприємствах доцільно впроваджувати систему, що відкриває нові можливості для вдосконалення обліку та аналізу витрат - директ-костинг.

Однак в Україні впровадження цієї системи відбувається дуже повільно. На підприємствах, які застосовують директ-костинг, іноді виникають «програмовані» помилки, що пов'язані з неточним розподілом змінних та постійних витрат. Змінні витрати зазвичай включають всі прямі витрати, а умовно постійні - загальновиробничі та невиробничі витрати. Сучасна версія цієї системи, яка отримала назву верибл-костинг, передбачає зарахування до витрат на продукцію не лише прямих змінних витрат, а й змінних накладних витрат.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

#### **2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства**

Приватне сільськогосподарське підприємство «XXX» у Кременчуцькому районі Полтавської області спеціалізується на вирощуванні зернових, бобових, а також насіння олійних культур.

Окрім цього, підприємство займається розведенням великої рогатої худоби, свиней, а також виробництвом молока та іншої сільськогосподарської продукції, включно з овочами та фруктами. Основна діяльність відповідає КВЕД 01.11 – вирощування зернових культур, крім рису.

Облік витрат у сільському господарстві має забезпечити своєчасне, точне та повне отримання інформації про кількість і вартість виготовленої продукції, а також витрати на трудові, матеріальні та інші ресурси для виробництва продукції на рівні галузі, підприємства та його окремих підрозділів (бригадах, цехах, фермах тощо).

Основною метою обліку витрат є документальне, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат для контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Для покращення ефективності сільськогосподарського виробництва на процес впливають різноманітні фактори, зокрема своєчасне формування обліково-інформаційної бази, на основі якої проводиться аналіз і контроль витрат, а також приймаються оперативні та обґрунтовані управлінські рішення.

Вплив облікової інформації на ефективність виробництва сільськогосподарської продукції зображено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. У наказі «Про облікову політику» у ПСПОВ «XXX» зазначається, що головному бухгалтеру необхідно забезпечити додержання на підприємстві єдиних методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку на основі застосування журнально-ордерної системи обліку.

Забезпечити протягом року додержання єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку, складання та надання у встановлені терміни фінансової звітності на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: щомісяця до 20 числа місяця, наступного за звітним; щороку до 25 лютого року, наступного за звітним. Наказ має віддзеркалювати властивості організації і ведення обліку та складання фінансової звітності.

Наказ розробляється головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства. Зауважимо, що від складових елементів облікової політики залежить правдиве ілюстрування господарських операцій та їх узагальнення в бухгалтерській звітності.

Після проведеного аналізу наказу про облікову політику ПСПОВ «XXX» було виявлено, що на сьогоднішній день уваги, на нашу

думку, надається недостатньо як з боку бухгалтерської служби, так і з боку управлінського персоналу, що стосується процесу формування облікової політики. Наприклад, зміст нового наказу на новий фінансовий рік в основному дублює вже існуючий, хоча економічні умови підприємства вимагають значних змін у влаштуванні облікової практики. Така ситуація може бути пояснена тим, що в Україні наразі відсутні стабільні товарні та фінансові ринки, і наше підприємство працює в умовах дефіциту матеріальних ресурсів.

Отже, вдосконалення облікової політики сприяє покращенню бухгалтерського обліку, зміцненню його юридичної бази і забезпечує належну ефективність роботи підприємства. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», суб'єкти господарювання мають право самостійно визначати окремі аспекти ведення обліку, зокрема облікову політику, яка включає методи і процедури для складання і подання фінансової звітності.

Мета облікової політики полягає у створенні інформаційної системи, яка регламентує діяльність суб'єкта господарювання протягом певного періоду відповідно до чинного законодавства України. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», суб'єкт господарювання повинен відображати облікову політику у примітках до фінансової звітності, розкриваючи принципи оцінки і методи обліку різних показників звітності [33].

Облікова політика суб'єкта господарювання розкривається в примітках до фінансової звітності і включає в себе принципи оцінки різних показників звітності та методи обліку за окремими категоріями. Ця політика розробляється на тривалий період і може змінюватися в разі змін у статутних вимогах, вимогах органів, що затверджують НП(С)БО, або для кращого відображення подій та операцій у фінансовій звітності підприємства.

Зазвичай облікова політика розробляється при створенні підприємства або при переході на систему обліку відповідно до НП(С)БО та нового Плану

рахунків. Як обов'язковий елемент згідно з чинним законодавством України, облікова політика повинна бути відображена у фінансовій звітності господарюючого суб'єкта і розробляється кожним зареєстрованим суб'єктом господарювання. Наказ про облікову політику ПСПОВ «XXX» представлено у додатку Є.1.

В загальному вираженні, до складових облікової політики відносяться такі елементи: організаційні, методичні та технічні аспекти (складові). Кожна складова облікової політики господарюючого суб'єкта об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи. В наказі про облікову політику щодо обліку витрат виробництва також повинні бути відображені наступні моменти, представлені додатку Є.2.

Об'єктом бухгалтерського обліку може бути як окремий вид продукції, так і їх група. Керівництво суб'єкта господарювання має право самостійно визначати об'єкти обліку і відображати це у Наказі про облікову політику.

В аналітичному обліку ПСПОВ «XXX» відображають як у вартісному так кількісному виразі. Одиницею виміру готової продукції є: гелі різних видів, для різних цілей, об'єму тощо.

Розподіл витрат в обліку здійснюється за елементами та статтями витрат, відповідно до НП(С)БО 16. Елементами витрат є матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи та інші затрати. Підприємство облікує витрати діяльності за рахунками 8 класу «Витрати за елементами». Важливо, щоб назви та зміст статей витрат відповідали відповідним рахункам чи елементам витрат [34].

Період для розподілу загальновиробничих витрат встановлюється керівництвом підприємства - може бути щокварталу, на кожну звітну дату або на кінець року. Згідно НП(С)БО 16, базою для розподілу загальновиробничих витрат можуть бути години праці, сума заробітної плати, обсяг діяльності, прямі витрати тощо. Сума фактичних прямих витрат без вартості насіння рослин у рослинництві, кормів у тваринництві та сировини у промисловості може служити базою для розподілу

загальновиробничих витрат виробництв, які проводять ремонтні роботи, пропорційно до нарахованої прямої оплати праці [18].

Як відомо, первинне спостереження може здійснюватися безпосередньо під час виконання господарської операції. Виробничий процес у рослинництві має особливість, оскільки багато господарських операцій проводяться на рівні виробничих підрозділів. Тому деякі первинні документи оформлюються вручну водіями, комбайнерами, бригадирами, працівниками току (вагарями, завідувачем току), а потім передаються до бухгалтерії, де їх інформація обробляється та узагальнюється в зведених документах (відомостях, журналах, реєстрах тощо). В додатку Ж наведено список найбільш поширених первинних документів для обліку витрат і виходу продукції рослинництва. У реальній практиці сільськогосподарські підприємства, залежно від методу оприбуткування продукції рослинництва, використовують лише ті документи, ведення яких передбачено конкретним методом.

Наприклад, для оприбуткування продукції можуть використовуватися такі первинні документи (за вибором підприємства): 1) талони комбайнера; 2) путівки на вивезення продукції з поля; 3) реєстраційні форми відправлення зерна та іншої продукції з поля. Важливо зазначити, що особливості документального оформлення та перелік первинних документів, які застосовуються сільськогосподарським підприємством, повинні бути відображені в обліковій політиці. На ПСПОВ «ХХХ» використовується автоматизована форма обліку, основою якої є вихідних машинограми, в яких накопичується і систематизуються дані первинних документів, які необхідні для синтетичного і аналітичного обліку.

Таким чином, облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість застосовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей). Інакше кажучи, облікову політику, в

широкому розумінні, можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів та методів ведення обліку.

## **2.2. Облік витрат виробництва та виходу продукції рослинництва та відображення інформації у звітності**

У фінансовому обліку інформація про витрати на виробництво та вихід продукції в рослинництві фіксується на синтетичних рахунках 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 27 «Сільськогосподарська продукція». Зазвичай до рахунку 23 відкривається субрахунок 231 «Рослинництво», який є активним на початок року, а протягом року стає активно-пасивним.

На початок року в дебеті субрахунку 231 «Рослинництво» відображаються витрати попереднього року для врожаю поточного року, що є незавершеним виробництвом; протягом року накопичуються поточні витрати для врожаю поточного та майбутнього року (незавершене виробництво на кінець звітного року). По кредиту субрахунку 231 протягом року відображається оприбуткування сільськогосподарської продукції згідно з НП(С)БО 30, за виробничою (плановою) собівартістю або справедливою вартістю, що зменшена на очікувані витрати на місці продажу. Витрати та вихід продукції рослинництва в обліку відображаються наростаючим підсумком з початку звітного року.

Якщо сільськогосподарське підприємство оприбутковує продукцію за виробничою собівартістю, то в кінці року після визначення фактичної собівартості продукції планову собівартість коригують до фактичної, що означає коригування калькуляційних різниць. Після списання цих різниць по кредиту субрахунку 231 він закривається, але аналітичні рахунки, на яких обліковуються витрати для урожаю майбутнього року, залишаються відкритими. Оцінка за справедливою вартістю здійснюється за цінами

активного ринку та передбачає коригування в обліку під час закриття рахунку 23 (рис. 2.2).

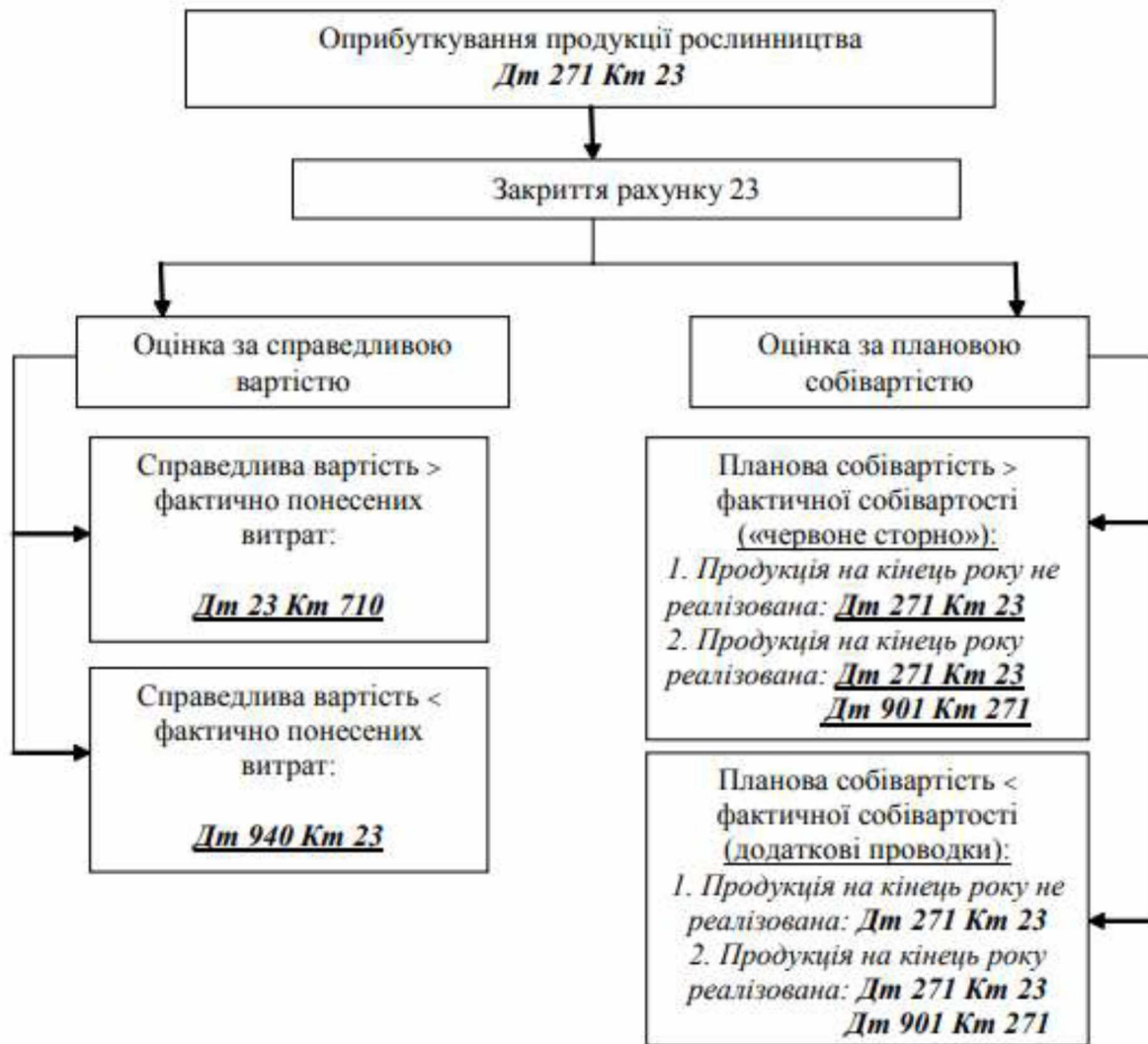


Рис. 2.2. Схема закриття рахунку 23 за різних методів оцінки сільськогосподарської продукції на ПСПОВ «XXX»

Визначення справедливої вартості має бути зафіксоване в первинному документі - довідці бухгалтерії. Інформація про наявність і рух продукції рослинництва обліковується на активному синтетичному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Кореспонденція рахунків для обліку витрат на виробництво та оприбуткування продукції рослинництва наведена в додатку К.

Аналітичний облік по субрахунку 231 «Рослинництво» на ПСПОВ «XXX» ведеться за видами виробництв, статтями витрат і видами

або групами продукції, що виробляється: 23111 – пшениця озима; 23112 – ячмінь ярий; 23113 – соняшник; 23114 – кукурудза на зерно; 23115 – соя; 23116 – овочі відкритого ґрунту. Аналітичний облік по рахунку 27 ведеться за видами продукції. В умовах ринкових відносин, коли на економічному просторі одночасно працюють різноманітні господарські суб'єкти – юридичні та фізичні особи, звітність стає основним джерелом інформації. Сільськогосподарські підприємства незалежно від форм власності і господарювання, охоплюються суцільною системою річної та поточної статистичної звітності з різною періодичністю.

На рис. 2.3 представлено форми звітності в яких відображається інформація про витрати виробництва та виходу продукції рослинництва.

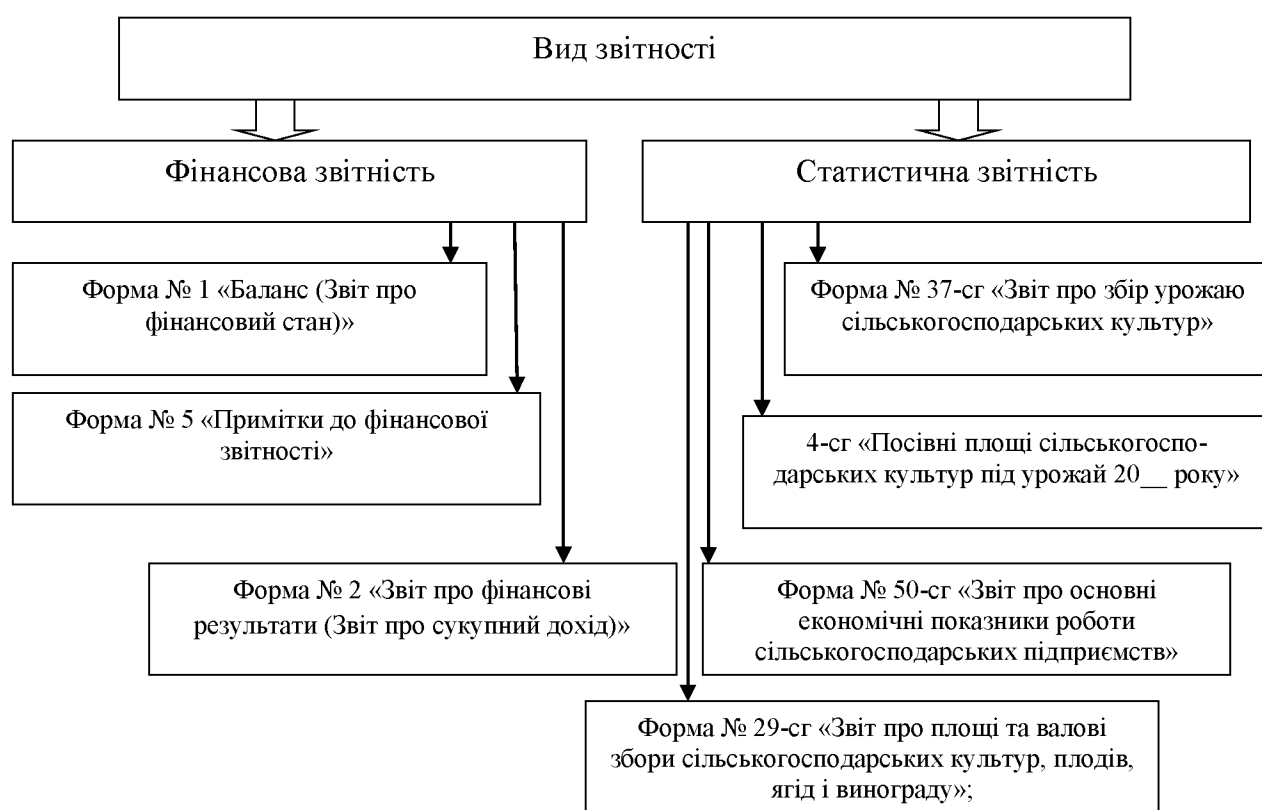


Рис. 2.3. Відображення інформації про витрати виробництва та вихід продукції рослинництва у звітності

Підприємство подає такі річні форми статистичної звітності з питань сільського господарства:

- 37-сг «Звіт про збір урожаю сільськогосподарських культур»;
- 50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»;
- 29-сг «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду»;
- 4-сг «Посівні площі сільськогосподарських культур під урожай 20 \_\_ року»;
- 21-заг (річна) «Звіт про реалізацію сільськогосподарської продукції».

Підсумовуючим звітом, що охоплює всю виробничо-фінансову діяльність підприємства, є форма № 50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». Ця форма тісно пов'язана із річною фінансовою звітністю, оскільки узагальнює економічні показники за звітний рік.

Інформаційною основою для складання звіту за формою 50-сг є: розрахунки по закриттю операційних рахунків, заключний Баланс господарюючого суб'єкта та облікові регістри. Звіт складається із чотирьох розділів. Зокрема: виробництво і реалізація сільськогосподарської продукції, затрати операційної діяльності, державна підтримка, землекористування протягом року.

### **2.3. Податкові аспекти обліку витрат та виходу продукції рослинництва**

ПСПОВ «ХХХ» повинне забезпечити зберігання документів, передбачених п. 44.1 Податкового кодексу України (ПКУ), а також інших документів, що стосуються виконання вимог законодавства, контроль за яким здійснюють контролюючі органи. Строк зберігання таких документів становить не менше ніж 1095 днів (2555 днів для документації, необхідної

для податкового контролю трансфертного ціноутворення згідно зі ст. 39 ПКУ) з дня подання податкової звітності, для складання якої вони використовуються.

У разі втрати, пошкодження або дострокового знищення таких документів (п. 44.1 і 44.3 ПКУ), товариство зобов'язане протягом п'яти днів з моменту події письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку.

Якщо в ПСПОВ «ХХХ» списуються втрати, що виникли під час закупівлі, транспортування або зберігання цінностей, такі втрати не можуть бути використані в оподатковуваних операціях в межах господарської діяльності товариства. У випадку, якщо при придбанні таких цінностей суми ПДВ було включено до податкового кредиту, товариство зобов'язане згідно з п. 198.5 ст. 198 ПКУ нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ за основною ставкою, виходячи з вартості придбання цінностей, не пізніше останнього дня звітного періоду, коли здійснюється їх списання [41].

Втрати в межах норм природного убутку, якщо під час придбання таких товарів ПДВ включено до податкового кредиту, не зумовлюють нарахування податкових зобов'язань і коригування податкового кредиту, за умови, що вартість цих товарів включена до собівартості інших реалізованих товариств продукції.

У податковому обліку витрати на утримання виробничих і загальноцехових приміщень відображаються в складі витрат того звітного періоду, коли вони були понесені (п.п. 138.12.1, п. 138.5 ПКУ). При короткостроковому простої такі витрати можна включати до загальновиробничих. У міжсезоння витрати на обслуговування виробництва обліковують на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» і списують у сезон на собівартість продукції. Адміністративні витрати міжсезоння відносяться до витрат поточного періоду та в податковому обліку класифікуються як інші витрати (п. 138.10 ПКУ) [41].

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

#### 3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Майновий стан підприємства характеризується складом, розміщенням, структурою та динамікою активів (майна) і пасивів (власного капіталу і зобов'язань). Для оцінки майнового стану досліджуваного підприємства скористаємося даними табл. 3.1.

*Таблиця 3.1*

#### Динаміка та структура майна підприємства ПСПОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр. (станом на кінець року)

Види активів (майна)	2021 р		2022 р.		2023 р.		Зміни (+,-) 2023 р. до 2021 р.		
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	час- тки, в.п.	у %
Майно - всього	83977	100,0	87739	100,0	79979	100,0	-3998	х	-4,8
1. Необоротні активи	17322	20,6	16594	18,9	16303	20,4	-1019	-0,2	-5,9
1.1. Основні засоби	16707	96,4	15968	96,2	15617	95,8	-1090	-0,7	-6,5
2. Оборотні активи	66655	79,4	71145	81,1	63676	79,6	-2979	+0,2	-4,5
2.1. Запаси	21493	32,2	24092	33,9	34310	53,9	+12817	+21,6	+59,6
2.1.1. Виробничі запаси	8921	41,5	7802	32,4	14189	41,4	+5268	-0,2	+59,1
2.1.2. Незавершене виробництво	5934	27,6	777	3,2	2363	6,9	-3571	-20,7	-60,2
2.1.3. Готова продукція та товари	6638	30,9	15513	64,4	17758	51,8	+11120	+20,9	в 2,7 р.б.
2.2. Поточні біологічні активи	20	0,0	20	0,0	20	0,0	-	-	-
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	7727	11,6	11342	15,9	7150	11,2	-577	-0,4	-7,5
2.4. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	37415	56,1	35691	50,2	22196	34,9	-15219	-21,3	-40,7

Протягом трьох років структура активів ПСПОВ «XXX» зазнала

деяких змін. Загальна сума активів зменшилася на 3998 тис. грн, або на 4,8 %, з 83977 тис. грн у 2021 р. до 79979 тис. грн у 2023 р. Цей спад здебільшого зумовлений скороченням оборотних активів, в т.ч. і зниженням грошових коштів та фінансових інвестицій.

Необоротні активи, до яких належать основні засоби, також показали зниження. У 2023 р. їх сума склала 16303 тис. грн, що на 1019 тис. грн менше, ніж у 2021 р. Це зменшення на 5,9 % вказує на деяке скорочення матеріальних і нематеріальних активів, таких як основні засоби, сума яких зменшилася на 1090 тис. грн або на 6,5 %.

Оборотні активи ПСПОВ «ХХХ» у 2023 р. зменшилися на 2979 тис. грн (на 4,5 %) порівняно з 2021 р., з 66655 тис. грн до 63676 тис. грн. Однак серед оборотних активів спостерігається деяке зростання запасів, яке склало 12817 тис. грн, або 59,6 %. Це в основному пов'язано зі збільшенням виробничих запасів і готової продукції, що може свідчити про активну виробничу діяльність або накопичення товарів, що може бути стратегічним кроком для підготовки до подальших продажів. Однак, з іншого боку, незавершене виробництво скоротилося на 3571 тис. грн, що може бути свідченням проблем з виробничим процесом або зниженням обсягів незавершених робіт.

Ще однією важливою зміною є зниження поточної дебіторської заборгованості ПСПОВ «ХХХ» на 577 тис. грн, або 7,5 %, що може вказувати на покращення в управлінні дебіторською заборгованістю. Проте найсуттєвіше зниження відбулося в розділі грошових коштів і фінансових інвестицій, які зменшилися на 15219 тис. грн або 40,7 %, що є значним падінням і може бути ознакою фінансових труднощів або скорочення ліквідності.

Отже, ПСПОВ «ХХХ» у 2023 р. зіткнулося із загальним зменшенням активів, зокрема через зменшення грошових коштів, але в той же час демонструє активне накопичення запасів, що може бути позитивним знаком для розвитку бізнесу в майбутньому.

Графічно динаміку майна ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр. представлено на рис. 3.1.

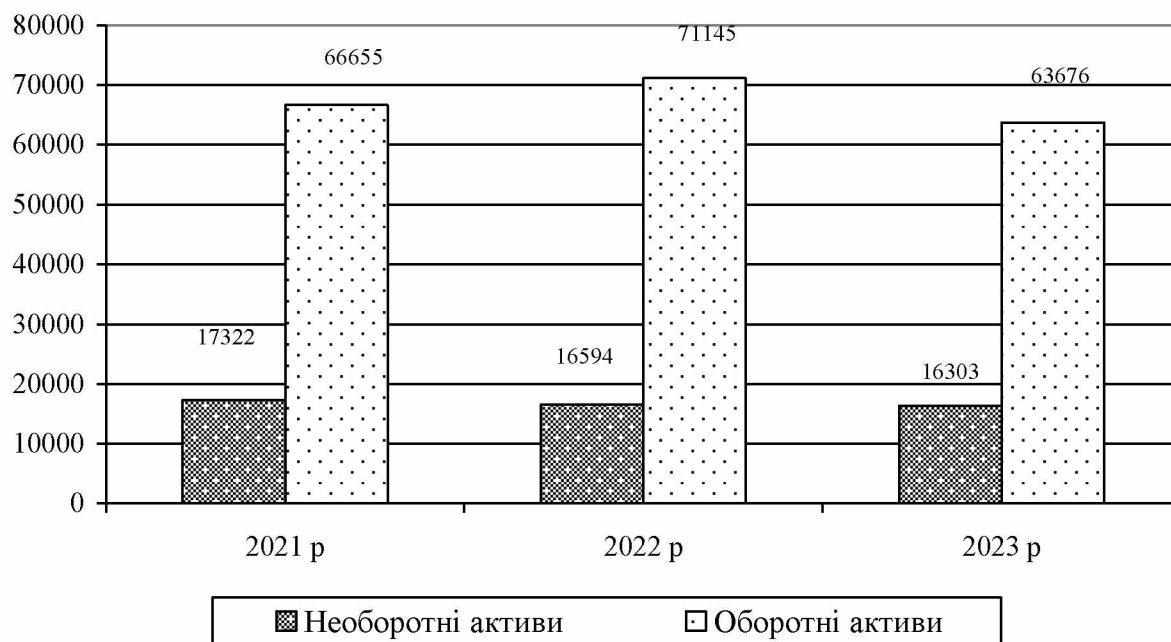


Рис. 3.1. Динаміка та структура активів ПСПОВ «ХХХ» за 2021 - 2023 рр., тис. грн

В структурі майна ПСПОВ «ХХХ» протягом всього періоду дослідження переважали оборотні активи (79,4, 81,1 та 79,6% відповідно у 2021, 2022 та 2023 рр.

Аналіз джерел формування капіталу підприємства проводиться за допомогою скороченого аналітичного балансу, що утворюється з вихідного балансу шляхом об'єднання в окремі групи однорідних за складом та економічним змістом статей. Аналіз джерел формування капіталу ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр. розглянемо в табл. 3.2.

Аналіз табл. 3.2, яка відображає структуру пасивів ПСПОВ «ХХХ» за 2021 - 2023 рр., показує кілька важливих змін у фінансовій ситуації.

Загальний капітал ПСПОВ «ХХХ» зменшився на 3998 тис. грн (або на 4,8 %) у 2023 р. порівняно з 2021 р. Це свідчить про загальне зниження капіталу, але важливо відзначити, що зменшення відбулося переважно за рахунок зменшення зобов'язань.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура джерел формування капіталу ПСПОВ «XXX» за  
2021 - 2023 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів (джерел формування капіталу)	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни, (+/-) 2023 р. до 2021 р.		
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	частки, в.п.	у %
Капітал - всього	83977	100,0	87739	100,0	79979	100,0	-3998	0,0	-4,8
1. Власний капітал	51693	61,6	51693	58,9	51693	64,6	0	3,1	0,0
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	47	0,1	47	0,1	47	0,1	0	0,0	0,0
1.2. Капітал у дооцінках	51531	99,7	51531	99,7	51531	99,7	0	0,0	0,0
2. Зобов'язання і забезпечення	32284	38,4	36046	41,1	28286	35,4	-3998	-3,1	-12,4
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	21934	67,9	21085	58,5	26029	92,0	+4095	+24,1	18,7
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	10350	32,1	14961	41,5	2257	8,0	-8093	-24,1	-78,2
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	518	5,0	1561	10,4	133	5,9	-385	+0,9	-74,3

У той же час власний капітал залишався стабільним на рівні 51693 тис. грн протягом усіх трьох років. Однак його частка у загальній структурі капіталу зросла з 61,6 % у 2021 р. до 64,6 % у 2023 р., що свідчить про зростання питомої ваги власних коштів у загальному фінансовому ресурсі підприємства.

Що стосується структури зобов'язань ПСПОВ «XXX», то тут спостерігається різка зміна. Загальна сума зобов'язань і забезпечень зменшилася на 3998 тис. грн (або на 12,4 %). Основне скорочення припало на поточні зобов'язання, які в 2023 р. становили лише 2257 тис. грн, що на 8093 тис. грн менше, ніж у 2021 р. Це зниження на 78,2 % свідчить про значне зменшення поточної заборгованості, що може бути результатом покращення ліквідності або скорочення боргів перед постачальниками та іншими контрагентами.

Натомість довгострокові зобов'язання зросли на 4095 тис. грн (на 24,1 %), що вказує на зростання зобов'язань підприємства, які необхідно погашати протягом більш тривалого періоду.

Це може свідчити про залучення довгострокових фінансових ресурсів, ймовірно, для фінансування інвестиційних проектів чи іншої стратегічної діяльності.

Графічно динаміку капіталу ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. представлено на рис. 3.2.

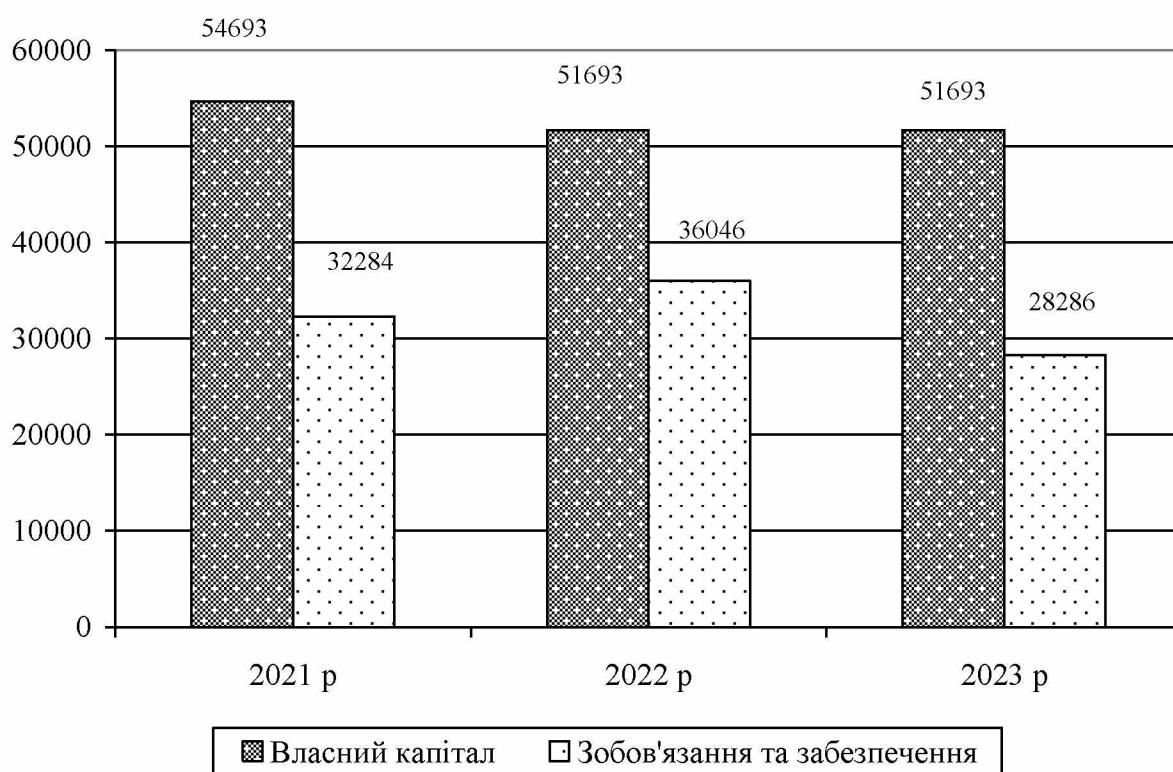


Рис. 3.2. Динаміка капіталу ПСПОВ «XXX» в 2021 - 2023 рр., тис. грн

Загалом, хоча загальна сума капіталу ПСПОВ «XXX» зменшилась, покращення в структурі зобов'язань та стабільність власного капіталу свідчать про позитивні зміни в управлінні фінансами підприємства, зокрема зменшення поточної заборгованості та збільшення частки власних коштів у структурі фінансування.

Ліквідність характеризує здатність підприємства швидко перетворити активи на гроші. Оцінюючи ліквідність підприємства, аналізують достатність

поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань – короткострокової кредиторської заборгованості.

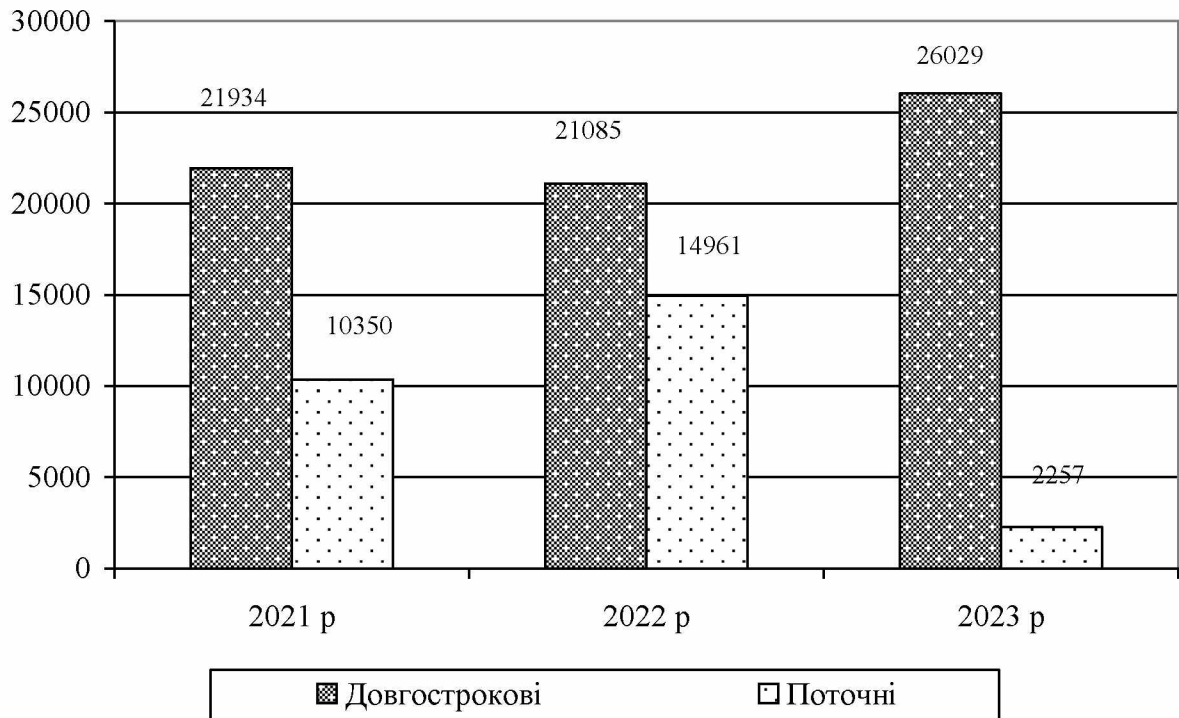


Рис. 3.3. Динаміка довгострокових по поточних зобов'язань та забезпечень ПСПОВ «XXX» в 2021 - 2023 рр., тис. грн

Проведемо аналіз показників оцінки платоспроможності та ліквідності підприємства ПСПОВ «XXX» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Показники оцінювання ліквідності та платоспроможності  
ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+; -) 2023 р. до 2021 р.
		2021	2022	2023	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	3,615	2,386	9,834	+6,219
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	4,362	3,144	13,002	+8,640
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 1,0$	6,440	4,755	28,213	+21,773
Коефіцієнт платоспроможності	$\geq 0,1$	3,615	2,386	9,834	+6,219
Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 1,0$	5,003	4,181	20,870	+15,867

Загалом, аналізуючи ці дані, можна сказати, що фінансова ліквідність

ПСПОВ «XXX» погіршилася протягом цього періоду (з 2021 до 2023 ро), що може вказувати на можливі проблеми в її фінансовому стані.

За даними табл. 3.3 можна зробити наступні висновки щодо фінансових показників підприємства протягом трьох років та їх відхилень у порівнянні з 2021 роком:

- коефіцієнт абсолютної ліквідності показує значне покращення, від 3,615 у 2021 р. до 9,834 у 2023 р., що є більш ніж подвоєнням значення. Це відхилення становить 6,219 у 2023 р. порівняно з 2021 р., що свідчить про значне зростання здатності підприємства покривати свої найбільш термінові зобов'язання;

- коефіцієнт швидкої ліквідності також зріс, з 4,362 у 2021 р. до 13,002 у 2023 р.. Відхилення становить 8,640, що свідчить про значне покращення фінансової стійкості підприємства у здатності виконувати зобов'язання, що наближаються за терміном;

- коефіцієнт загальної ліквідності демонструє найзначніше збільшення: з 6,440 у 2021 р. до 28,213 у 2023 р., що відображає значне поліпшення загальної ліквідності підприємства. Відхилення становить 21,773, що вказує на суттєве поліпшення фінансової ситуації і здатності покривати короткострокові та довгострокові зобов'язання;

- коефіцієнт критичної ліквідності зріс з 5,003 у 2021 р. до 20,870 у 2023 р. Відхилення становить 15,867, що свідчить про покращення здатності підприємства покривати свої зобов'язання навіть у критичних фінансових ситуаціях.

Загалом, ПСПОВ «XXX» продемонструвало суттєве покращення всіх основних фінансових показників у 2023 р. порівняно з 2021 р., що свідчить про поліпшення його ліквідності та платоспроможності.

Для оцінки ефективності використання капіталу господарюючого суб'єкта має бути розглянута в динаміці система коефіцієнтів фінансової стійкості, які дають змогу визначити рівень фінансового ризику, який має зв'язок зі зміною в структурі джерел формування капіталу, а як наслідок і ступінь фінансової стабільності підприємства в процесі його функціонування та можливого розвитку.

Оцінка фінансової стійкості (стабільності) здійснюється на основі ряду коефіцієнтів. Вони оцінюються відповідно до їх нормативного значення та в динаміці [31].

У додатку П проведемо аналіз і оцінку рівня та динаміки відносних показників (коефіцієнтів), що характеризують фінансову стійкість підприємства.

Аналіз показників, розрахованих у додатку П, дозволяє зробити кілька важливих висновків щодо діяльності підприємства. У частині структури джерел формування капіталу ПСПОВ «XXX», коефіцієнт автономії залишався стабільно вищим за нормативне значення, що свідчить про високу фінансову стабільність підприємства. У 2023 р. спостерігається незначне покращення цього показника на 0,031.

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу виявив зниження на 0,031 у 2023 р., що вказує на зменшення залежності від позикових коштів. Водночас коефіцієнт фінансового ризику знизився на 0,077, що є позитивним для зменшення фінансової нестабільності ПСПОВ «XXX». Коефіцієнт фінансової стабільності також покращився в 2023 р. на 0,226, що демонструє підвищення стійкості підприємства до фінансових труднощів.

Щодо довгострокових зобов'язань, то коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів збільшився на 0,037, що вказує на більшу залежність ПСПОВ «XXX» від довгострокового фінансування. Коефіцієнт довгострокових зобов'язань зріс на 0,241, що може свідчити про стратегічні зміни у фінансуванні компанії. Водночас коефіцієнт поточних зобов'язань значно знизився на 0,241, що є позитивним для зменшення залежності від короткострокових боргів.

У сфері оборотних активів ПСПОВ «XXX» спостерігається деяке зростання коефіцієнта маневреності власного капіталу на 0,020, що свідчить про покращення гнучкості в управлінні фінансами. Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами також зросло на 0,040, що покращує здатність підприємства фінансувати свої активи за рахунок власних коштів. Однак коефіцієнт забезпеченості запасів власними коштами

знизився на 0,567, що є негативним показником і може свідчити про проблеми з фінансуванням запасів. Значне зменшення коефіцієнта маневреності власних оборотних коштів на 0,461 вказує на зниження ефективності управління оборотними коштами.

Щодо основного капіталу ПСПОВ «ХХХ», то коефіцієнт майна виробничого призначення збільшився на 0,026, що може свідчити про зростання частки основних засобів у загальному майні підприємства. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів залишився майже без змін, з незначним зниженням на 0,004. Коефіцієнт нагромадження амортизації зріс на 0,049, що може вказувати на старіння основних засобів і потребу в оновленні. Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів збільшився на 0,058, що може свідчити про зміщення акценту на довгострокові активи в стратегії підприємства.

Загалом, у 2023 р. спостерігається покращення деяких фінансових показників, зокрема фінансової стабільності та зменшення фінансового ризику. Проте, деякі показники, як-от забезпеченість запасів власними коштами і маневреність оборотних коштів, демонструють певне погіршення, що може вказувати на необхідність перегляду стратегії управління оборотними активами.

Метою визначення типу фінансової стійкості є оцінка здатності підприємства чи організації забезпечувати стабільне функціонування та ефективно управління своїми фінансами за різних умов економічного середовища. Це дозволяє виявити сильні та слабкі сторони фінансової діяльності підприємства, а також розробити стратегії для підтримки або покращення фінансової стабільності. Розрахунок показників з визначення типу фінансової стійкості подано додатку Р.

За 2021 – 2023 рр. для ПСПОВ «ХХХ» спостерігається певна динаміка змін у фінансовому становищі. Зокрема, власні оборотні кошти збільшились із 34371 тис. грн у 2021 р. до 35390 тис. грн у 2023 р., що є позитивною

зміною (на 1019 тис. грн). Це свідчить про стабільність фінансової ситуації підприємства та здатність покривати свої поточні зобов'язання.

Протягом цих років ПСПОВ «XXX» не залучало позикових коштів: ні довгострокових, ні короткострокових кредитів банків, що може вказувати на відсутність потреби в додатковому фінансуванні чи високий рівень власних коштів.

Значне збільшення запасів і поточних біологічних активів з 8941 тис. грн у 2021 р. до 14209 тис. грн у 2023 р. (на 5268 тис. грн) вказує на активне нарощування виробничих запасів або зміну стратегії в управлінні ресурсами підприємства. Однак, незважаючи на це, наявність власних оборотних коштів і довгострокових зобов'язань для формування запасів залишалась стабільною в межах 34371 - 35390 тис. грн, що підтверджує достатність коштів для покриття цих потреб.

Водночас варто зазначити, що надлишок власних оборотних коштів для формування запасів зменшився з 25430 тис. грн у 2021 р. до 21181 тис. грн у 2023 р., що свідчить про деяке зниження фінансової подушки ПСПОВ «XXX». Це може бути сигналом, що підприємство більше залежить від поточного обороту коштів для фінансування запасів, ніж раніше.

Тип фінансової стійкості підприємства залишався абсолютним у 2021 - 2023 рр., що означає, що підприємство здатне покривати свої зобов'язання виключно за рахунок власних коштів, без залучення позик.

Однак зниження коефіцієнта забезпеченості запасів відповідними джерелами формування з 3,844 у 2021 р. до 2,491 у 2023 р. вказує на те, що підприємство стало менш забезпеченим для формування запасів власними джерелами фінансування. Це підтверджується зниженням показника надлишку відповідних джерел формування на 1 грн запасів з 2,84 грн у 2021 р. до 1,49 грн у 2023 р. Така зміна свідчить про зниження фінансової стійкості підприємства у частині покриття запасів власними коштами.

Загалом, хоча підприємство і зберігає достатньо високий рівень оборотних коштів, зниження забезпеченості запасів і зменшення надлишку

власних коштів для їх формування є ознаками потенційних труднощів у майбутньому, якщо ця тенденція продовжиться. Це може вимагати перегляду фінансової стратегії підприємства для збереження або покращення фінансової стійкості.

### 3.2. Оцінка показників посівних площ, виробництва та реалізації продукції рослинництва

Рослинництво, як комплексна галузь, складається з декількох галузей: зерновиробництво, буряківництво, льонарство, картоплярство, овочівництво, кормо-виробництво та ін. Відповідно до цього формуються певні виробничі типи господарств, які відрізняються один від одного технологією та організацією виробництва, кваліфікацією робочої сили, вироблюваною продукцією. Посівна площа – площа ріллі або інших розораних угідь, яка зайнята посівами сільськогосподарських культур. Використавши дані ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр. проведемо оцінку динаміки та структури посівних площ ПСПОВ «ХХХ» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

#### Динаміка та структура посівних площ ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр., га

Культури	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	га	у % до під-сумку	га	у % до під-сумку	га	у % до під-сумку	га	у %
Пшениця	191,0	9,72	231,0	12,21	64,0	3,38	-127,0	-66,5
Кукурудза на зерно	476,0	24,2	433,0	22,9	344,0	18,1	-132,0	-27,7
Ячмінь	32,0	1,6	8,0	0,4	34,0	1,8	+2,0	+6,3
Соя	903,0	46,0	831,0	43,9	1028,0	54,2	+125,0	13,8
Соняшник на зерно	359,0	18,3	385,0	20,4	425,0	22,4	+66,0	+18,4
Овочі відкритого ґрунту	3,2	0,2	3,2	0,2	0,9	0,0	-2,4	-72,8
Всього:	1964,2	100,0	1891,2	100,0	1895,9	100,0	-68,3	-3,5

Табл. 3.4 відображає зміни в посівних площах ПСПОВ «XXX» за три роки (2021, 2022, 2023 рр.) та дає змогу оцінити тенденції в сільському господарстві. Загальний обсяг посівних площ зменшився за цей період на 3,5 %, або 68,3 га, з 1964,2 га в 2021 р. до 1895,9 га в 2023 р., що свідчить про невелике скорочення площ на рівні всіх культур.

Пшениця демонструє найсуттєвіше зменшення площ: з 191,0 га в 2021 р. до 64,0 га в 2023 р., що становить скорочення на 66,5 %. Це може вказувати на зменшення попиту або зміну агротехнічних умов, що роблять вирощування пшениці менш вигідним або доцільним.

Кукурудза на зерно також пережила значне зменшення посівних площ з 476,0 га в 2021 р. до 344,0 га в 2023 р., що становить скорочення на 27,7 %. Це може бути результатом кліматичних змін, економічних факторів або зростання популярності інших культур. Ячмінь, навпаки, незначно збільшив площі посівів - з 32,0 га в 2021 р. до 34,0 га в 2023 р., що свідчить про позитивну динаміку в межах 6,3 %.

Натомість соя та соняшник на зерно показують помітне зростання посівних площ. Площі під соєю ПСПОВ «XXX» збільшились з 903,0 га в 2021 р. до 1028,0 га в 2023 р., що на 13,8 % більше. Посівні площі під соняшник на зерно також збільшив площі - з 359,0 га до 425,0 га, що становить 18,4 % (на 66 га). Це свідчить про зростання попиту на ці культури, ймовірно, через підвищення цін на олію та інші продукти з соняшнику.

Площі під овочами відкритого ґрунту значно скоротились - з 3,2 га в 2021 та 2022 рр. до 0,9 га в 2023 р., що являє собою скорочення на 72,8 %. Це може бути результатом зниження рентабельності або зміни кліматичних умов, які ускладнюють вирощування овочів.

Загалом, основні тенденції цього періоду свідчать про значне зменшення посівів пшениці та кукурудзи, одночасно з ростом площ під соєю і соняшником. Це може бути індикатором адаптації сільського господарства до змінюваних економічних та кліматичних умов. Графічно динаміку

посівних площ ПСПОВ «ХХХ» представлено на рис. 3.4.

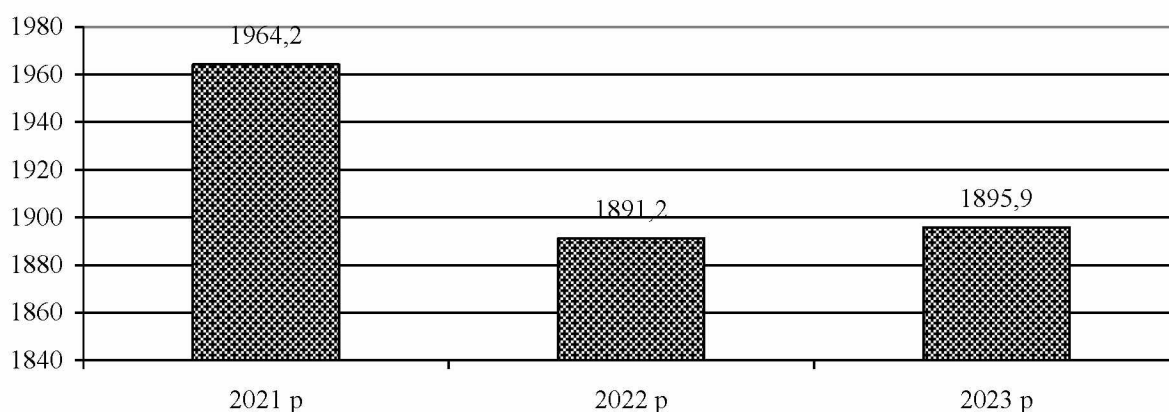


Рис. 3.4. Динаміка посівних площ ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр., га

В табл. 3.5 проведемо оцінку обсягів виробництва технічних культур.

Таблиця 3.5

**Динаміка обсягів виробництва продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ»  
за 2021 - 2023 рр., ц**

Культури	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	ц	у % до під-сумку	ц	у % до під-сумку	ц	у % до під-сумку	ц	у %
Пшениця	9579,0	13,54	10314,3	11,58	2598,1	3,86	-6980,9	-72,9
Кукурудза на зерно	28820,3	40,7	40431,0	45,4	22983,4	34,1	-5836,9	-20,3
Ячмінь	1350,6	1,9	285,2	0,3	1271,9	1,9	-78,7	-5,8
Соя	19601,2	27,7	24507,5	27,5	26680,6	39,6	+7079,4	+36,1
Соняшник на зерно	11396,3	16,1	13516,7	15,2	13831,0	20,5	+2434,7	+21,4
Овочі відкритого ґрунту	16,1	0,0	18,9	0,0	28,1	0,0	+12,0	+74,7
Всього:	70763,5	100,0	89073,6	100,0	67393,1	100,0	-3370,4	-4,8

Динаміка обсягів виробництва продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ» за 2021 - 2023 рр показало, що у 2023 р. значно зменшилось виробництво пшениці, що стало одним з найбільших спадів серед усіх культур. Якщо в 2021 р. було вироблено 9579 ц пшениці, то в 2023 р. цей обсяг знизився до 2598,1 ц, що становить лише 3,86 % від загального

виробництва. Це падіння складає 72,9 % порівняно з 2021 р. (на 6980,9 ц).

Обсяги виробництва кукурудзи на зерно ПСПОВ «ХХХ» також зазнала зменшення, хоча й меншого масштабу. У 2023 р. виробництво кукурудзи склало 22983,4 ц, що на 5836,9 ц або 20,3 % менше, ніж у 2021 р. Частка кукурудзи в загальному виробництві знизилася до 34,1 %.

Виробництво ячменю у 2023 р. залишалося на низькому рівні, зменшившись на 78,7 ц або 5,8 % порівняно з 2021 р. Ячмінь займає лише незначну частку в загальному обсязі виробництва ПСПОВ «ХХХ».

Натомість виробництво сої показало значне зростання. У 2023 р. було вироблено 26680,6 ц, що на 7079,4 ц або 36,1 % більше, ніж у 2021 р. Це сприяло збільшенню частки сої в загальному обсязі виробництва до 39,6 %, що є найбільшим показником серед усіх культур. Подібну позитивну тенденцію показав і соняшник на зерно, обсяг виробництва якого зріс на 2434,7 ц або 21,4 %, досягнувши 13831,0 ц у 2023 р.

Значне зростання також спостерігалось у виробництві овочів відкритого ґрунту, хоча їхня частка в загальному виробництві залишалася дуже низькою. Виробництво овочів зросло на 12,0 ц, що становить 74,7 % порівняно з 2021 р.

Загалом, за 2021 – 2023 рр. загальний обсяг виробництва продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ» знизився на 3370,4 ц або 4,8%. Це свідчить про загальну тенденцію до зменшення виробництва, попри зростання окремих культур, таких як соя і соняшник. Зменшення обсягів виробництва пшениці та кукурудзи може бути наслідком різних факторів, таких як зміни клімату, агротехнічні заходи чи економічні умови, тоді як підвищення виробництва сої та соняшнику може вказувати на зростання попиту або вдосконалення методів вирощування цих культур.

Цінова політика в сільському господарстві здійснюється на основі вільного ціноутворення у поєднанні з державним регулюванням та підтримкою доходів сільськогосподарських товаровиробників та антимонопольним контролем за цінами на продукцію сільського

господарства та матеріально-технічні ресурси (послуги), що ним споживаються.

Підприємство-виробник може знизити її рівень порівняно з конкурентною ціною і завдяки цьому, як нам уже відомо, досягти переваг над своїми конкурентами.

Ринкові умови вимагають від виробників сільськогосподарської продукції максимум раціоналізму, адже доцільно постійно проводити моніторинг ринку та намагатися виробляти такі товари, які можуть принести їм в даних умовах максимальну економічну вигоду. Проаналізуємо рівень реалізації продукції рослинництва та їх зміну у ПСПОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Динаміка обсягів реалізації продукції рослинництва  
ПСПОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., ц**

Культури	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	ц	у % до під- сумку	ц	у % до під- сумку	ц	у % до під- сумку	ц	у %
Пшениця	6483,0	11,94	8144,0	13,03	7124,0	8,93	+641,0	+9,9
Кукурудза на зерно	24405,0	45,0	24655,0	39,4	45864,0	57,5	+21459,0	+87,9
Ячмінь	189,0	0,3	309,0	0,5	1901,0	2,4	+1712,0	в 10,1 р.б.
Соя	17306,0	31,9	12640,0	20,2	15593,0	19,5	-1713,0	-9,9
Соняшник на зерно	5895,0	10,9	16748,0	26,8	9264,0	11,6	+3369,0	+57,2
Овочі відкритого ґрунту	10,0	0,0	11,0	0,0	15,0	0,0	+5,0	+50,0
Всього:	54288,0	100,0	62507,0	100,0	79761,0	100,0	+25473,0	+46,9

Динаміка обсягів реалізації продукції рослинництва для ПСПОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр. свідчить про кілька важливих тенденцій. Пшениця показала незначне зростання обсягів реалізації, збільшившись на 641 ц у 2023 р. порівняно з 2021 р. (на 9,9 %). Це свідчить про стабільність виробництва пшениці в підприємстві, хоча приріст і не є значним. Графічно динаміку обсягів виробництва та реалізації продукції рослинництва

ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. представлено на рис. 3.5.

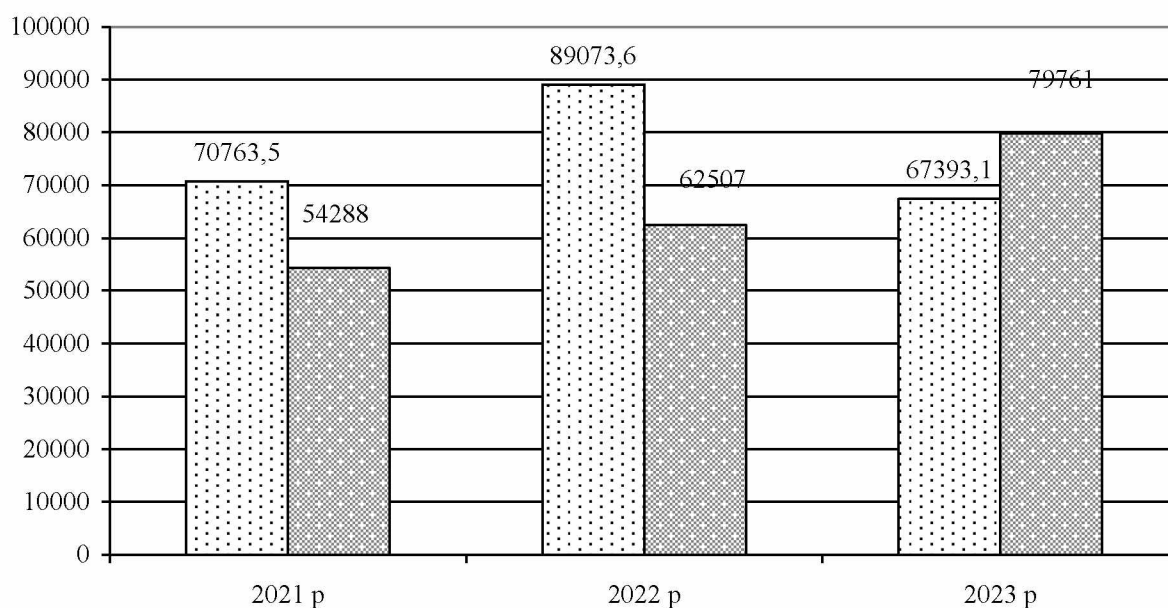


Рис. 3.5. Зміна обсягів виробництва та реалізації продукції рослинництва ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр., ц

Обсяг реалізації кукурудзи зріс на 21459 ц, що становить 87,9 % порівняно з 2021 р. Це може бути результатом розширення площ під кукурудзу або поліпшення врожайності, і вказує на позитивну динаміку в цій категорії.

Ячмінь також продемонстрував вражаючі результати: обсяг реалізації зріс з 189 ц у 2021 р. до 1901 ц у 2023 р., що є значним зростанням на в 10,1 рази. Це вказує на серйозне збільшення площ під цією культурою, урожайністю, що може бути наслідком високої рентабельності або підвищеного попиту.

Що стосується сої, то тут спостерігається зниження обсягів реалізації на 1713 ц (на 9,9 %). Це негативна тенденція, яка може свідчити про зниження попиту на соєву продукцію. Щодо соняшнику, то обсяги його реалізації збільшились на 3369 ц (на 57,2%). Це може бути результатом вигідної ціни на соняшникову олію чи інших ринкових чинників, що спонукали підприємство збільшити площі під цією культурою.

Овочі відкритого ґрунту також показали позитивну динаміку, збільшившись на 5 ц (на 50 %). Хоча загальний обсяг залишається невеликим, це вказує на певне розширення виробництва цієї категорії продукції.

У підсумку, загальний обсяг реалізації продукції у 2023 р. досяг 79761 ц, що на 25473 ц більше (на 46,9 %) порівняно з 2021 р.

Собівартість як економічна категорія включає всі витрати підприємства у грошовому вираженні, необхідні для забезпечення процесу простого відтворення. Її величина демонструє, якою є вартість виробництва та реалізації продукції для кожного виробника.

У табл. 3.7 представлена загальна інформація про виробничу собівартість продукції в галузі рослинництва в цілому.

Таблиця 3.7

### Динаміка виробничої собівартості продукції рослинництва

#### ПСПОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., тис. грн

Статті витрат	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни (+,-) 2023 р. до 2021 р		
	сума, тис. грн	час- тка, %	сума, тис. грн	час- тка, %	сума, тис. грн	час- тка, %	суми, тис. грн	частки, в.п.	у %
1. Прямі матеріальні витрати	16565,3	41,7	8598,0	22,5	18387,7	43,3	+1822,4	+1,6	+11,0
1.1. Насіння та посадковий матеріал	4256,4	10,7	2400,5	6,3	3827,2	9,0	-429,2	-1,7	-10,1
1.2. Мінеральні добрива	2035,2	5,1	2443,2	6,4	3349,9	7,9	+1314,7	+2,8	+64,6
1.3. Нафтопродукти	2262,1	5,7	1855,6	4,9	3809,5	9,0	+1547,4	+3,3	+68,4
1.4. Інші матеріальні витрати	8011,6	20,2	1898,7	5,0	7401,1	17,4	-610,5	-2,7	-7,6
2. Витрати на оплату праці	3959,3	10,0	4679,6	12,2	4809,2	11,3	+849,9	+1,4	+21,5
3. Прямі ЗВВ	19192,2	48,3	24936,6	65,3	19236,3	45,3	+44,1	-3,0	+0,2
3.1. Амортизація необоротних активів	2074,0	5,2	1791,0	4,7	1442,3	3,4	-631,7	-1,8	-30,5
3.2. Відрахування на соціальні заходи	871,0	5,2	1029,5	4,7	1058,0	3,4	+187,0	-1,8	+21,5
3.3. Оплата послуг і робіт сторонніх організацій	0	0,0	0	0,0	1024,2	2,4	+1024,2	+2,4	+100,0
3.4. Інші прямі загальновиробничі витрати	16247,2	40,9	22116,1	57,9	15711,8	37,0	-535,4	-3,9	-3,3
Всього	39716,8	100,0	38214,2	100,0	42433,2	100,0	+2716,4	x	+6,8

Динаміка виробничої собівартості продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ» за 2021 - 2023 рр. свідчить про суттєві зміни у структурі витрат підприємства. Загальна собівартість продукції за цей період зросла на 6,8 %, з 39716,8 тис. грн у 2021 р. до 42433,2 тис. грн у 2023 р. Хоча загальний приріст не є дуже значним, зростання витрат у певних категоріях варте уваги.

Перш за все, на ПСПОВ «ХХХ» спостерігається значне збільшення витрат на мінеральні добрива та нафтопродукти, що збільшилось на 1314,7 тис. грн (на 64,6 %) і 1547,4 тис. грн (на 68,4 %) відповідно. Це може бути наслідком підвищення цін на ці ресурси, що призвело до суттєвого зростання частки цих витрат у загальній собівартості. Водночас витрати на насіння знизились на 429,2 тис. грн (на 10,1 %), а інші матеріальні витрати скоротились на 610,5 тис. грн (7,6 %). Це свідчить про певну оптимізацію або зменшення потреби у цих матеріалах.

Що стосується витрат на оплату праці, то вони зросли на 849,9 тис. грн (на 21,5%), хоча їх частка у загальній собівартості залишилась на майже незмінному рівні, підвищившись на 1,4 в.п. Це може свідчити про підвищення заробітної плати або збільшення кількості працівників на підприємстві.

Прямі загальновиробничі витрати на ПСПОВ «ХХХ» залишились практично на тому ж рівні, що й у 2021 р., зі зниженням на 0,2%. Серед ключових змін варто відзначити значне зменшення витрат на амортизацію основних засобів на 631,7 тис. грн (на 30,5 %), що може свідчити про зниження зношування обладнання або скорочення капітальних витрат. Водночас з'явилися витрати на оплату послуг сторонніх організацій, що склали 1024,2 тис. грн або 2,4 % від загальної собівартості продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ».

Таким чином, на ПСПОВ «ХХХ» за 2021 - 2023 рр. спостерігається певне збільшення витрат, пов'язане головним чином з підвищенням вартості матеріальних ресурсів та оплати праці. Однак підприємство також

демонструє певну ефективність у зменшенні витрат у інших категоріях, що дозволяє зменшити темп зростання загальної собівартості.

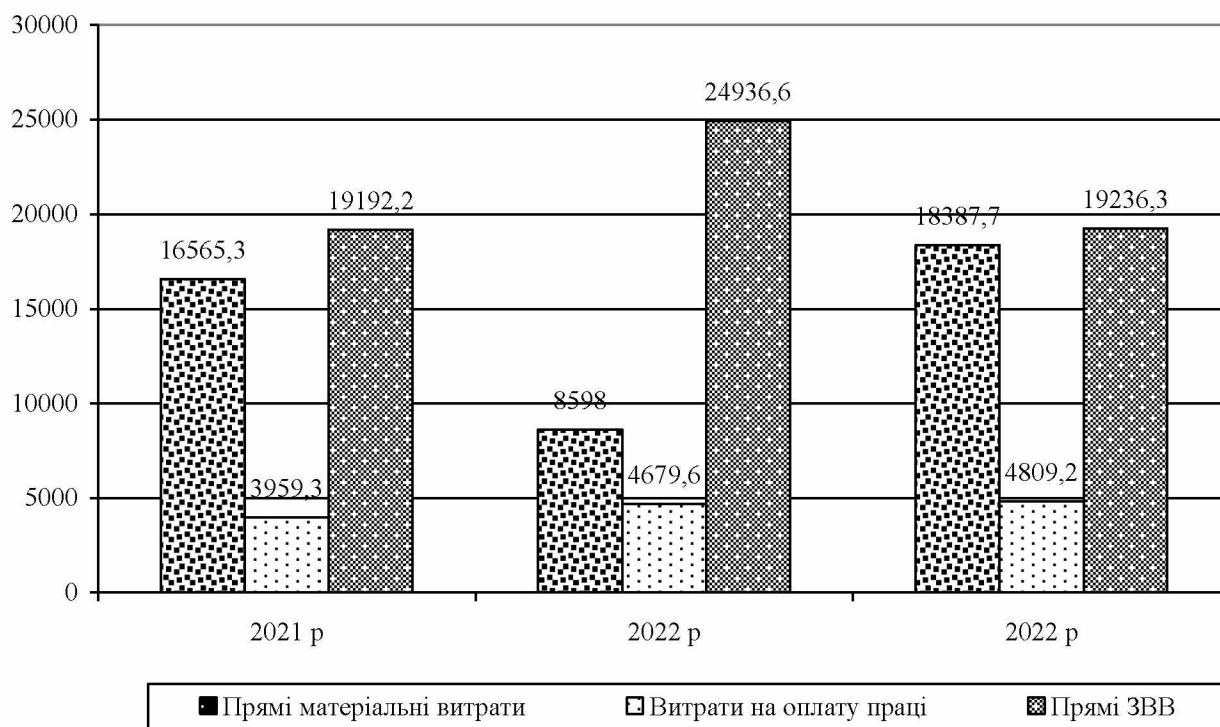


Рис. 3.6. Динаміка собівартості виробництва продукції рослинництва в розрізі витрат ПСПОВ «XXX» за 2021 - 2023 рр., тис. грн

Отже, основними факторами, які вплинули на зростання собівартості продукції, є підвищення витрат на матеріальні ресурси, зокрема на мінеральні добрива та нафтопродукти, а також зростання витрат на оплату праці. Однак, зменшення витрат на амортизацію та деяке скорочення інших матеріальних витрат є позитивними тенденціями, які можуть допомогти оптимізувати витрати в подальшому. Важливим є також збільшення витрат на послуги сторонніх організацій, що варто уважно контролювати для оцінки його впливу на фінансовий стан підприємства.

Динаміку виробничої собівартості в розрізі культур ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. проведемо в табл. 3.8.

За 2021 - 2023 рр. в ПСПОВ «XXX» відбулися значні зміни у структурі витрат на виробництво продукції рослинництва.

Таблиця 3.8

**Виробнича собівартість продукції рослинництва в розрізі основних культур ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр., тис. грн**

Культура	прямі матеріальні витрати		прямі витрати на оплату праці		інші прямі та ЗВВ		Всього
	суми, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	у % до підсумку	
2021 р.							
Пшениця	1224,0	8,36	311,8	10,26	1395,2	8,86	2931,0
Кукурудза на зерно	3713,4	25,4	699,3	23,0	3538,3	22,5	7951,0
Ячмінь	227,3	1,6	59,4	2,0	263,9	1,7	550,6
Соя	5750,0	39,3	1402,6	46,2	8297,1	52,7	15449,7
Соняшник на зерно	3716,5	25,4	555,4	18,3	2254,1	14,3	6526,0
Овочі відкритого ґрунту	7,6	0,1	9,3	0,3	3,1	0,0	20,0
Всього:	14638,8	100,0	3037,8	100,0	15751,7	100,0	33428,3
2022 р.							
Пшениця	1054,4	13,7	485,6	12,1	20605,6	52,3	22145,6
Кукурудза на зерно	2315,7	30,1	800,9	19,9	4199,4	10,7	7316,0
Ячмінь	37,6	0,5	19,6	0,5	104,0	0,3	161,2
Соя	2234,8	29,0	1793,6	44,6	9605,3	24,4	13633,7
Соняшник на зерно	2040,4	26,5	909,3	22,6	4837,1	12,3	7786,8
Овочі відкритого ґрунту	12,3	0,2	15,2	0,4	75,2	974,0	102,7
Всього:	7695,2	100,0	4024,2	100,0	39426,6	1073,8	51146,0
2023 р.							
Пшениця	524,2	3,16	168,7	3,94	670,2	3,52	1363,1
Кукурудза на зерно	3847,5	23,2	922,8	21,6	3731,9	19,6	8502,2
Ячмінь	154,8	0,9	96,6	2,3	388,5	2,0	639,9
Соя	7088,3	42,7	2116,1	49,4	9956,7	52,2	19161,1
Соняшник на зерно	4991,9	30,0	952,7	22,3	4260,6	22,4	10205,2
Овочі відкритого ґрунту	7,4	0,0	24,6	0,6	54,9	0,3	86,9
Всього:	16614,1	100,0	4281,5	100,0	19062,8	100,0	39958,4
Відхилення (+/-) 2023 р. до 2021 р.							
тис. грн	+1975,3	x	+1243,7	x	+3311,1	x	+6530,1
у % 2023 р. до 2021 р.	+13,5	x	+40,9	x	+21,0	x	+19,5

Зокрема, загальна виробнича собівартість продукції зросла на 6530,1 тис. грн (на 19,5 %), що свідчить про загальну тенденцію до підвищення витрат у цій галузі. Найбільші витрати за 2021, 2023 рр. припадають на сою, яка займає більше 40 % у структурі витрат. За три роки витрати на цю культуру зросли на 24 %, досягнувши 19161,1 тис. грн у 2023 р.. Соняшник на зерно також демонструє стрімке зростання витрат - на 56,4 % порівняно з 2021 р., що вказує на його значущість у структурі виробництва.

Натомість пшениця зазнала суттєвого скорочення витрат. Якщо у 2021 р. її частка у загальній структурі витрат становила 8,8 %, то у 2023 році

вона знизилася до 3,5%, що свідчить про переорієнтацію виробництва на інші культури. Подібна тенденція спостерігається і з ячменем, хоча його частка у витратах завжди була незначною. Витрати на кукурудзу на зерно зросли лише на 6,9 %, і її частка у структурі витрат у 2023 р. зменшилася порівняно з попередніми роками. Овочі відкритого ґрунту залишаються мінімальною статтею витрат, їх частка становить менше 1 % загальної виробничої собівартості.

Розглядаючи структуру витрат, слід зазначити, що прямі матеріальні витрати зросли на 1975,3 тис. грн (або 13,5 %) за три роки, тоді як витрати на оплату праці збільшилися на 1243,7 тис. грн (на 40,9 %). Це може свідчити про зростання оплати праці або збільшення трудомісткості певних процесів. Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати ПСПОВ «ХХХ» зросли на 3311,1 тис. грн (або на 21 %).

Таким чином, соя та соняшник стають ключовими культурами, на які припадає найбільша частка витрат у господарстві. Водночас пшениця та ячмінь втрачають свою значущість у структурі виробництва. Рекомендується зосередити увагу на підвищенні рентабельності вирощування сої та соняшника, а також проаналізувати ефективність витрат на оплату праці, які демонструють найбільше зростання.

Урожайність - це показник, який визначає кількість сільськогосподарської продукції, отриманої з одиниці площі посіву або площі оброблюваної землі. Вона є важливим критерієм оцінки ефективності аграрного виробництва.

Проведемо оцінку рівня урожайності продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр. в табл. 3.9.

Аналіз урожайності зерновик культур ПСПОВ «ХХХ» показала, що урожайність зросла по таких видах культур: кукурудзи – на 6,3 ц/га (на 10,3 %), сої – на 4,2 ц/га (на 19,6 %) та овочів відкритого ґрунту – на 0,8 ц/га (на 2,5 %). Проте, спостерігається скорочення урожайності пшениці

(скоротилася на 9,6 ц/га або на 19,1 %) та ячменю – скоротилася на 4,8 ц/га (або на 11,4 %).

Таблиця 3.9

**Урожайність продукції рослинництва ПСПОВ «XXX»  
за 2021 – 2023 рр., ц/га**

Сільськогосподарські культури	Роки			Відхилення (+,-) 2023 р. до 2021 р.	
	2021	2022	2023	ц/га	у %
Пшениця	50,2	44,7	40,6	-9,6	-19,1
Кукурудза на зерно	60,5	93,4	66,8	+6,3	+10,3
Ячмінь	42,2	35,7	37,4	-4,8	-11,4
Соя	21,7	29,5	26,0	4,2	+19,6
Соняшник на зерно	31,7	35,1	32,5	+0,8	+2,5
Овочі відкритого ґрунту	5,0	5,9	31,9	+26,9	в 6,4 р.б.

Таким чином, провівши оцінку рівня виробництва, реалізації та показників ефективності технічних культур, можна зробити висновок, що за досліджуваний період підприємство отримувало збитки від виробництва та реалізації технічних культур.

### **3.3. Аналіз економічної ефективності виробництва продукції рослинництва та напрямів її підвищення**

На підставі даних дослідимо показники ефективності виробництва продукції рослинництва (табл. 3.10).

Оцінка доходності виробництва продукції рослинництва ПСПОВ «XXX» за 2021 – 2023 рр. показала, що за наявних тенденцій, від реалізації продукції рослинництва підприємство скоротило дохід від реалізації на 2043,3 тис. грн або на 3,4 %. В тому числі, за рахунок зростання доходів від реалізації кукурудзи – на 5085,2 тис. грн (35,6 %), ячменю – на 542,2 тис. грн (в 4,2 рази), соняшнику – на 102,3 тис. грн (0,9 %) та скорочення доходів від реалізації пшениці – на 1782,4 тис. грн (35,7 %) та

сої – на 5995 тис. грн (20,4 %).

Таблиця 3.10

**Динаміка доходу від реалізації продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ»  
за 2021 - 2023 рр., тис. грн**

Культури	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	ц	у % до під- сумку	ц	у % до під- сумку	ц	у % до під- сумку	ц	у %
Пшениця	4996,0	8,37	4122,7	8,87	3213,6	5,58	-1782,4	-35,7
Кукурудза на зерно	14293,7	24,0	7974,1	17,2	19378,9	33,6	+5085,2	+35,6
Ячмінь	110,2	0,2	154,1	0,3	653,0	1,1	+542,8	в 4,2 р.б.
Соя	29402,1	49,3	16737,4	36,0	23407,1	40,6	-5995,0	-20,4
Соняшник на зерно	10843,7	18,2	17462,6	37,6	10946,0	19,0	+102,3	+0,9
Овочі відкритого ґрунту	8,9	0,0	10,7	0,0	12,7	0,0	+3,8	+42,7
Всього:	59654,6	100,0	46461,6	100,0	57611,3	100,0	-2043,3	-3,4

Графічно динаміку доходів від реалізації продукції рослинництва зображено на рис. 3.7.

В табл. 3.11 дослідимо показники економічної ефективності виробництва продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр..

Таблиця 3.11

**Показники ефективності виробництва зернових культур  
ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр.**

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
				абсолютне	у %
А	1	2	3	4	5
Виробництво продукції					
Зібрана площа, га	1964,2	1891,2	1895,9	-68,3	-3,5
Вироблено продукції, ц	70763,5	89073,6	67393,1	-3370,4	-4,8
Виробнича собівартість, тис. грн	39716,8	38214,2	42433,2	+2716,4	6,8
Урожайність, ц/га	36,0	47,1	35,5	-0,5	-1,3
Виробнича собівартість 1 ц, грн	0,6	0,4	0,6	+0,1	12,2
Реалізація продукції					

Продовж. табл. 3.11

А	1	2	3	4	5
Реалізовано продукції, ц	54288,0	62507,0	79761,0	25473,0	+46,9
Виробнича собівартість, тис. грн	39716,8	38214,2	42433,2	+2716,4	+6,8
Чистий дохід (виручка) від реалізації, тис. грн.	59654,6	46461,6	57611,3	-2043,3	-3,4
Ціна реалізації 1 ц, грн	1,10	0,74	0,72	-0,38	-34,3
Собівартість 1 ц реалізованої продукції, грн	0,73	0,61	0,53	-0,20	-27,3
Економічна ефективність					
Прибуток (збиток), тис. грн	19937,8	8247,4	15178,1	-4759,7	-23,9
Рентабельність, %	50,2	21,6	35,8	-14,4	-28,7

Аналіз показників економічної ефективності виробництва продукції рослинництва показала, що за 2021 – 2023 рр. ПСПОВ «ХХХ» отримувало прибуток від виробництва.

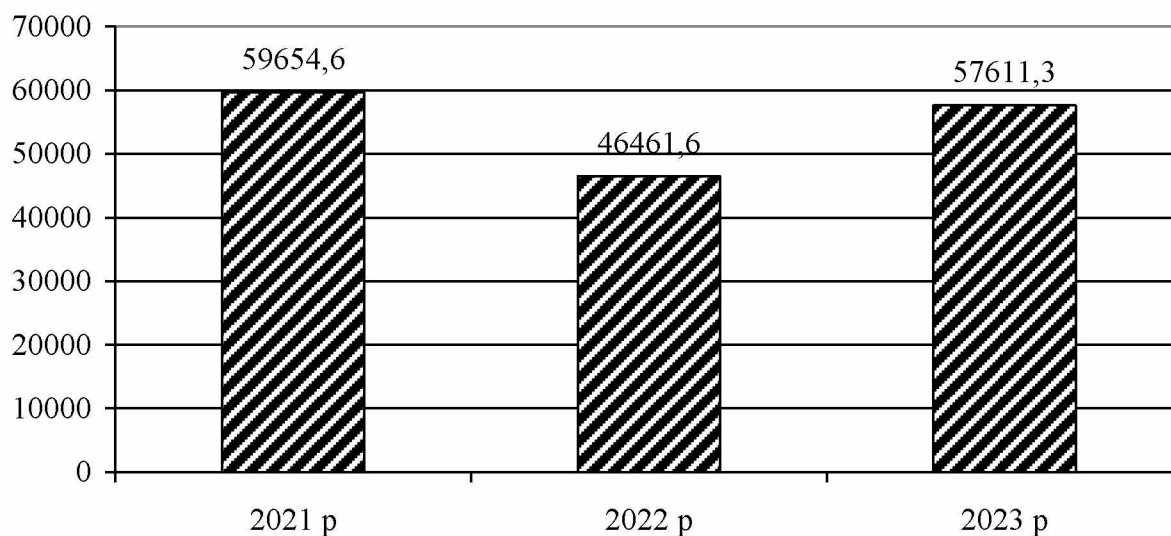


Рис. 3.7. Динаміка чистого доходу від реалізації продукції рослинництва ПСПОВ «ХХХ» за 2021 – 2023 рр., %

При обґрунтуванні шляхів зниження собівартості продукції рослинництва, насамперед, потрібно зауважити, що з підвищенням урожайності культур знижується собівартість.

За результатами проведеного дослідження пропонується:

- провести аналіз причин зниження врожайності пшениці та ячменю (агротехніка, добрива, захист рослин);
- продовжувати вдосконалення технологію вирощування для культур із позитивною динамікою;
- розглянути можливості розширення площ під овочами відкритого ґрунту, враховуючи їхній високий приріст врожайності.

## ВИСНОВКИ

З бухгалтерської точки зору, до виробничих витрат відносяться всі фактичні витрати, що здійснюються у грошовій формі. Відповідно до НП(С)БО 1 та НП(С)БО 16 «Витрати», витрати визначаються як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зниження власного капіталу, за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподіл серед власників.

Витрати, які включаються до собівартості продукції, класифікуються за їх економічним змістом за такими елементами. Облік витрат за економічними елементами має на меті з'ясувати, що саме та в якій сумі було витрачено на виробництво продукції. Це групування дозволяє скласти кошторис витрат у грошовому вираженні. Воно відповідає на запитання, які ресурси використані в процесі виробництва, але не розкриває мету цих витрат.

На нашу думку, класифікація за обліково-аналітичними критеріями є однією з найбільш ефективних для застосування, оскільки вона дозволяє отримати більш детальний перелік витрат. Використання цього підходу в рамках української моделі обліку забезпечує прозорість і деталізацію інформації, що дозволяє надавати користувачам більш точні та корисні показники.

Вважаємо важливим підкреслити переваги класифікації витрат за фінансово-економічними критеріями, оскільки автори враховують витрати в контексті різних форм праці. На нашу думку, питання витрат на працю є одним із ключових аспектів у управлінському обліку, і надання такої інформації сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Однак недоліком цієї системи є недостатня деталізація вимірювання та класифікації витрат

Перевагою класифікації витрат за організаційно-управлінськими критеріями є висока деталізація, яка дозволяє розділяти витрати на різні категорії. Проте це може викликати труднощі через надмірну кількість

інформації, що, в свою чергу, погіршує здатність до ефективного аналізу та може призвести до ігнорування важливих аспектів.

Класифікація витрат за обліково-аналітичними критеріями передбачає їх розподіл за багатьма ознаками. Однією з найбільш важливих є цільове призначення (статті калькуляції), оскільки це дозволяє чітко розділяти витрати для обліку виробництва та визначити, які з них є продуктивними, а які - непродуктивними.

За цільовим призначенням витрати класифікуються наступним чином: прямі виробничі витрати, витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати та витрати на збут.

Методи обліку витрат підприємства мають важливе значення для ефективного управління фінансами та забезпечення точного обчислення собівартості продукції або послуг. Існує кілька основних методів, які дозволяють обліковувати витрати по-різному в залежності від специфіки підприємства, виду діяльності та цілей обліку.

Приватне сільськогосподарське підприємство «XXX» у Кременчуцькому районі Полтавської області спеціалізується на вирощуванні зернових, бобових, а також насіння олійних культур. Оцінка діяльності ПСПОВ «XXX» засвідчила як позитивні так і негативні тенденції в його роботі.

Основною метою обліку витрат є документальне, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат для контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Організація бухгалтерського обліку основних засобів у ПСПОВ «XXX» є системою взаємопов'язаних правил, методів і процедур, що охоплюють реєстрацію господарських операцій, накопичення та обробку інформації, її зберігання та подальшу передачу. Облік ведеться із дотриманням норм чинного законодавства. Форма обліку – автоматизована.

Первинні документи на підприємстві складаються та подаються до

бухгалтерії згідно передбачених строків. Для забезпечення облікового процесу розроблено Робочий план рахунків.

Для обліку витрат і виходу продукції зернових культур використовується система первинної документації, яка поділяється на такі групи: документи для обліку трудових витрат, матеріальних ресурсів, засобів праці (амортизації), вартості робіт і послуг, що надаються сторонніми організаціями, а також документи для обліку отриманої продукції.

Синтетичний облік витрат і виходу продукції вирощування технічних культур на досліджуваному підприємстві здійснюється за рахунком 23 «Виробництво». В межах субрахунку 231 «Рослинництво» відкриваються аналітичні рахунки по кожній культурі, що вирощується. По дебету рахунку накопичуються витрати на вирощування культур, а по кредиту списання на рахунок 27 та 208.

Якщо планова собівартість перевищує фактичні витрати, коригування здійснюється за допомогою методу «червоне сторно». У випадку, коли фактична собівартість перевищує планову, різниця відображається звичайним записом через відповідну кореспонденцію.

За результатами дослідження, для поліпшення облікового механізму відображення витрат виробництва пропонується:

- вдосконалити наказ про облікову політику в частині, що стосується порядку визнання витрат, а також чітко прописати їх перелік;
- інформаційне забезпечення процесу випуску готової продукції шляхом усунення недоліків у документації та використання запропонованих рахунків четвертого порядку до субрахунку 271 «Готова продукція рослинництва».
- посилити контроль за витратами на виробництво продукції рослинництва на різних ієрархічних рівнях формування інформації з метою забезпечення ефективного оперативного моніторингу витрат під час технологічного процесу та покращення ефективності прийняття оперативних рішень.