

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку виробництва продукції рослинництва та статистико-економічний аналіз його ефективності»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Воронянська Ю.О.
Керівник: Прийдак Т.Б.

Полтава 2023 року

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА.....	9
1.1. Економічний зміст витрат на виробництво продукції рослинництва.....	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	19
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА.....	25
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	25
2.2. Облік витрат та виходу продукції рослинництва та відображення інформації у звітності	29
2.3. Податкові аспекти обліку витрат та виходу продукції рослинництва	38
РОЗДІЛ 3. СТАТИСТИКО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА.....	40
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	40
3.2. Оцінка показників посівних площ, виробництва та реалізації продукції рослинництва.....	49
3.3. Аналіз економічної ефективності виробництва продукції рослинництва та напрями її підвищення	57
ВИСНОВКИ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	66
ДОДАТКИ.....	77

ВСТУП

Актуальність теми. Аграрний сектор економіки України й досі залишається одним з основних галузей народного господарства, що формує ВВП нашої країни. Незважаючи на воєнні дії, що відбуваються на території України, аграрії продовжують підтримувати економіку. Виробничі процеси не зупиняються, сівба та збір урожаю продовжуються. Так, сьогодні аграрний сектор зазнає значних втрат, не тільки матеріальних, але й фінансових. Багато виникає логістичних проблем. Однак, господарники продовжують успішно їх вирішувати, незважаючи на обставини, що складаються. Сьогодні, як ніколи особливо актуальним постає питання якісної підготовки та впровадження ефективних рішень щодо удосконалення процесів виробництва, розподілу, обміну та споживання аграрної продукції, основою якої є продукція рослинництва. Й досі перед сільськогосподарськими підприємствами постає питання збільшення обсягів виробництва продукції рослинництва, покращення її якості та отримання максимально можливих фінансових результатів її реалізації. На сьогодні Міністерство аграрної політики та продовольства у співпраці з Київським економічним університетом підрахувало, що прямі збитки від війни в українському сільському господарстві станом на вересень склали 6,6 мільярда доларів США. Найбільших втрат зазнало сільськогосподарське машинобудування, де було повністю або частково пошкоджено 84,2 000 одиниць техніки та обладнання на суму 2,9 мільярда доларів США. Ще 1,9 млрд доларів США було втрачено в результаті знищення або крадіжки 4 млн тонн зернових та олійних культур.

Однак, незважаючи на величезні втрати, спричинені цією жахливою війною, українські селяни з гідністю витримали воєнні випробування і з честю пройшли надзвичайно важкий минулий рік.

Умови невизначеності, в яких функціонують сільськогосподарські підприємства вимагає ефективних рішень від менеджменту, одним з його етапів

є достовірною інформацією про собівартість продукції рослинництва.

Чільне місце в цій системі відводиться обліку виробничих витрат. Через високу вартість покриваються різні аспекти діяльності підприємства. Тому формування достовірної та своєчасної інформації про них є важливою і в той же час складною складовою системи бухгалтерського обліку підприємства. Це залежить від рівня їх управління, рентабельності виробництва, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію і прийняття необхідних управлінських рішень. Таким чином, управління витратами на сільськогосподарських підприємствах є важливим засобом побудови системи калькуляції витрат з урахуванням стратегічних і тактичних цілей і вимог менеджменту.

Проблемам дослідження сутності, формування, обліку, контролю й аналізу витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції присвячено праці багатьох вітчизняних вчених, зокрема, М. Т. Білуха, П. С. Безруких, Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, С. Ф. Голов, Л. В. Гуцаленко, В. М. Жук, В. П. Завгородній, В. І. Єфіменко, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, В. Б. Моссаковський, М. Ф. Огійчук, Н. Л. Правдюк, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Л. К. Сук, П. Т. Саблук, Н. В. Чебанов, Н. М. Ткаченко, І. Б. Швець та інші вчені.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є проведення детального дослідження організаційних облікових та аналітичних процесів формування собівартості продукції рослинництва та пошук шляхів її покращення відповідно до сучасних вимог. Для досягнення цілей дослідження були поставлені наступні завдання:

- вивчити економічний зміст витрат виробництва рослинництва та організаційне забезпечення обліку та контролю витрат у рослинництві;
- проаналізувати організаційно-економічні характеристики підприємства, що є основою для написання кваліфікаційної роботи – ТОВ «XXX»;
- оцінити поточний стан бухгалтерської служби та організацію

бухгалтерського обліку на підприємстві;

– дослідити діючий порядок документування, обробки первинної інформації, стан організацій синтетичного і аналітичного обліку витрат виробництва продукції рослинництва в умовах діяльності суб'єкта господарювання;

– висвітлити методику і техніку проведення аналізу витрат виробництва сільськогосподарської продукції, у тому числі й за досліджуваним об'єктом;

– розробити рекомендації з удосконалення обліку та застосування методики аналізу витрат виробництва продукції рослинництва, спрямовані на підвищення інформативності синтетичного й аналітичного обліку, використання яких дозволить підвищити ефективність інформаційної бази для управління діяльністю підприємства для реалізації інтересів власників.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження сукупність теоретичних, практичних, методологічних засад обліку та аналізу витрат сільськогосподарської діяльності.

Предметом дослідження є процеси документування та обліку витрат виробництва продукції рослинництва, що впливають на формування показників фінансового і податкового обліку аграрного підприємства.

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи використовувалися загальнонаукові і спеціальні методи дослідження, зокрема діалектичний метод пізнання, індукції та дедукції, наукової абстракції, системний аналіз, система показників та оціночний метод, методи групування, причинно-наслідкового зв'язку і порівняння, статико-економічний метод.

Інформаційна база кваліфікаційної роботи була наступною: нормативна база, що регламентує процедури ведення обліку виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції, роботи провідних вчених країни за обраною темою кваліфікаційної роботи, дані періодичних видань, статистичні дані, бухгалтерська інформація виробництва ТОВ «XXX», тобто документи, дані синтетичного та аналітичного обліку виробничих процесів, показники річної

фінансової звітності.

Наукова новизна одержаних результатів:

- проаналізовано ситуацію розвитку галузі тваринництва, встановлено негативні тенденції в розвитку скотарства: скорочення поголів'я тварин, зниження продуктивності худоби, погіршення її якісного складу, зменшення об'ємів виробництва та збитковості галузі. В умовах війни перед спеціалістами галузі тваринництва головним завданням є, перш за все, зберегти галузь, по-друге, зробити її більш ефективною, по-третє, вирішити нагальні питання - забезпечення тварин кормами, безпекові питання, логістика, збут й переробки та ін.

- побудовано алгоритм документального та облікового відображення операцій з довгостроковими біологічними активами для запобігання фальсифікацій та помилок у бухгалтерських регістрах; підготовки своєчасної та надійної інформації для складання фінансової звітності.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що одержані рекомендації спрямовані на збагачення практики діяльності підприємств конкретними методиками документування, обліку і аналізу витрат виробництва продукції рослинництва.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, що ілюструють його новизну, доповідалися й одержали позитивну оцінку на науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик, VII Міжнародній науково-практичній конференції «Управління розвитком соціально-економічних систем» (м. Харків, 20-21 квітня 2023 року).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 наукові праці у матеріалах конференцій загальним обсягом 0,18 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1. Економічний зміст витрат виробництва продукції рослинництва

Сучасною світовою тенденцією є зростання вартості сільськогосподарської продукції та її дефіцит в багатьох країнах, що постійно підвищує актуальність збільшення обсягу виробництва продукції рослинництва та поліпшення її якісних характеристик.

Саме тому аграрна галузь в рамках держави є надважливим сектором економіки, а в аграрних підприємств ключовим ресурсом одержання прибутків. Отже облік вважають інформаційним ресурсом, потрібної для одержання показників для розрахунку витрат з виробництва сільськогосподарської продукції рослинництва, обсягу виробленої сільськогосподарської продукції (наданих робіт чи послуг) у натуральних і грошових одиницях та використання всіх видів виробничих ресурсів та взагалі управління та контролю за економічними показниками [54].

Рослинництво це галузь економіки яка має багато особливостей: вплив природних факторів; вплив соціальних факторів. Ці особливості потрібно використати під час організації бухгалтерського обліку. Основне завдання обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції полягає в управлінні витратами й контролі за виробничою діяльністю на її здійснення.

У звітності кожного сільськогосподарського підприємства домінуючу позицію у складі оборотних активів займає стаття «готова продукція», адже від обсягів виробництва і реалізації продукції залежить показник прибутку.

Галузь рослинництва має свої особливості: використовує землю як основний засіб виробництва; сезонність застосування засобів праці та трудових

ресурсів при здійсненні робіт та розмежування витрат за виробничими циклами; одночасний вихід декількох видів продукції.

Характерною особливістю процесу виробництва є формування витрат на виробництво продукції, що займають центральне місце в системі управління не тільки конкретного підрозділу, але й підприємства в цілому [61].

Облік витрат виробництва відіграє важливу роль у формуванні кінцевого фінансового результату господарської діяльності суб'єкта господарювання. Головною метою якого є формування правдивої та неупередженої інформації про використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, собівартість виробництва й реалізації, а також ефективність роботи підприємства.

Процес виробництва являє собою, з одного боку, процес виробничого споживання засобів, предметів праці та самої праці (живої), а з іншого – джерело одержання нової продукції (робіт чи послуг). Визначення поняття «витрати» наведені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «витрати» у економічній літературі

Джерело	Визначення
Д. К. Ван Хорн [78]	Витрати - вартість використаних у процесі виробництва продукції природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на виробництво й реалізацію продукції
М.С. Пушкар [50]	Витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів)
М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, Л. Г. Панченко	Витрати - це використані у процесі виробництва різні речовини і сили природи на виготовлення нового продукту праці.
Д. М. Фесенко	Витрати - зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.
Х. Вернеке	Витрати - зменшення активу в результаті непередбачених обставин.
П. Я. Юцявичене	Витрати - споживчі затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду.

Характеристика розуміння витрат у нормативно-правових актах

міжнародного, загальнодержавного значення та у методичних документах з бухгалтерського обліку представлено у додатку А.1.

Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) сільськогосподарських підприємств дано чітке визначення витрат підприємства, виробничої собівартості продукції, визначено перелік витрат, які включаються в собівартість продукції [41].

Аналізуючи викладені тлумачення сутності витрат очевидно, що дослідникам облікового напрямку імпонує визначення наведене в НП(С)БО 16 «Витрати» тобто: Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [64]. Історія еволюції «витрат» п'яти етапів розвитку представлено у додатку А.2.

Витрати виробництва - це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва) з відповідними на неї нарахуваннями та інше.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» витратами визнаються (додаток А.3) [38]:

1. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

2. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

3. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

4. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони

були здійснені.

5. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами [24].

До визначення сутності поняття «витрати» існує багато різних підходів, які можна систематизувати наступним чином (табл. 1.2) [65].

Таблиця 1.2

Підходи до визначення поняття «витрати»

Підхід	Визначення
Аналітичний	Чинник формування прибутку та складова для його аналізу
Нормативно-правовий	Зменшення активів або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення капіталу
Фінансово-грошовий	Виражені у грошовій формі витрачені ресурси
Ресурсно-вартісний	Спожиті ресурси, використані у виробництві
Управлінський	Чинник, необхідний для прийняття управлінського рішення, що може мати цільову спрямованість для забезпечення різних функцій управління
Економічний	Усі ресурси, необхідні для забезпечення виробництва та збуту продукції
Бухгалтерський	Важлива складова діяльності підприємства, що споживається для отримання доходу і потребує обліку
Маркетинговий	Внутрішній ціноутворюючий чинник

Варто відмітити, що всі зазначені в табл. 1.2 підходи тісно взаємодіють між собою і в загальному визначають політику підприємства в частині формування стратегії виробництва та збуту продукції, а також управлінні фінансовими результатами, що є кінцевою стадією господарського процесу багатьох підприємств. Не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати:

1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.
2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.
3. Погашення одержаних позик.
4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не

відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього Положення (стандарту).

5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Усі витрати підприємства, згідно з НП(С)БО 16, поділяють на виробничі, операційні та інші витрати діяльності (рис. 1.1) [38].

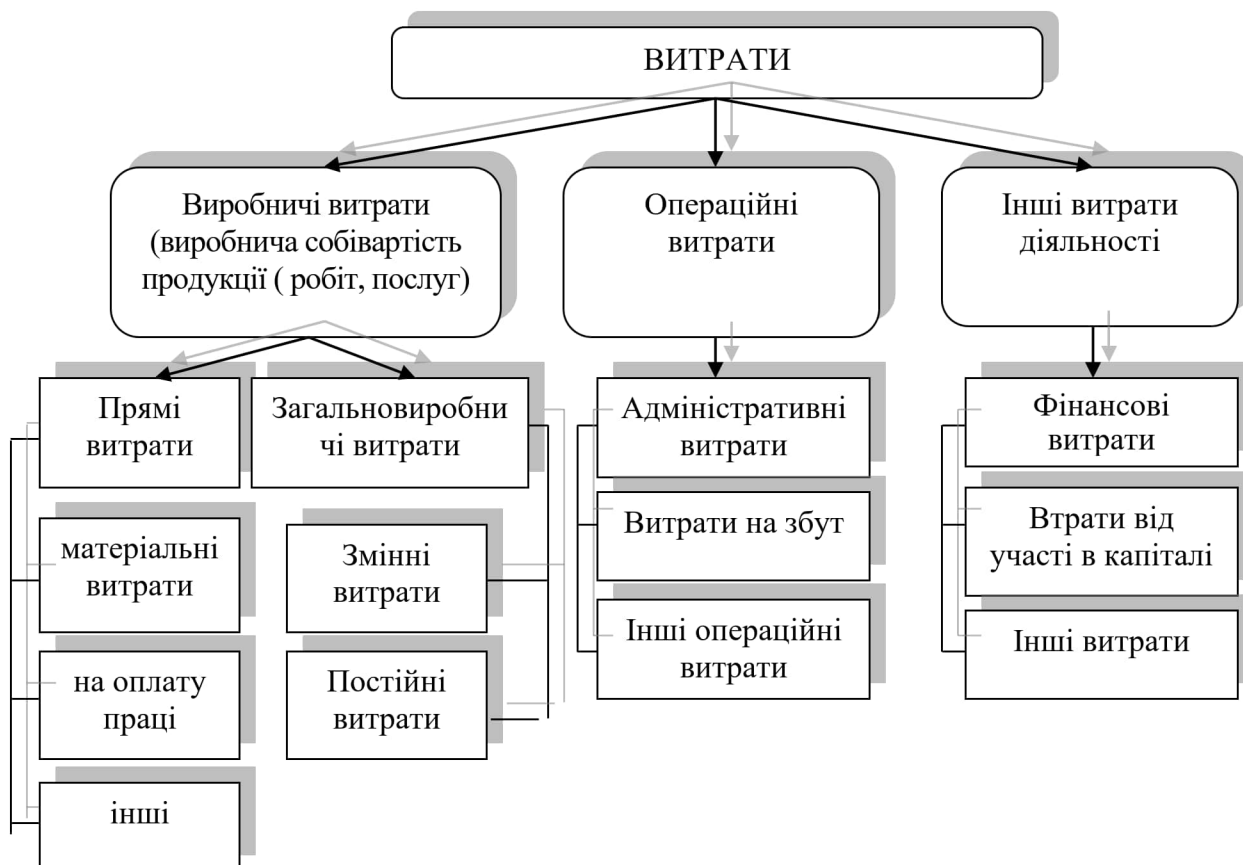


Рис. 1.1. Класифікація витрат підприємства згідно НП(С)БО 16 «Витрати»

В економічній літературі можна виділити різні підходи щодо класифікації витрат за певними ознаками. В бухгалтерському обліку виділяють наступну класифікацію витрат (табл. 1.3) [61]. У бухгалтерському обліку визначають собівартість реалізованої продукції. Собівартість реалізованої продукції, робіт і послуг складається з виробничих витрат і розподілених загальновиробничих і наднормативних виробничих витрат (додаток А.4). Прямими вважаються витрати, які в момент їх здійснення можна віднести на відповідний вид продукції або їх можна розподіляти між видами продукції до бази, з якою ці витрати знаходяться в близькій залежності.

Таблиця 1.3.

Класифікація витрат в бухгалтерському обліку

Класифікаційна ознака	Види
Залежно від видів діяльності	– витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності; – витрати, що виникають в процесі надзвичайної діяльності.
За економічним змістом (елементами витрат)	– матеріальні витрати; – витрати на оплату праці; – відрахування на соціальні заходи; – амортизація; – інші витрати.
По відношенню до виробничого процесу	– основні; – накладні.
За способами включення до собівартості	– прямі; – непрямі.
За відношенням до звітного періоду	– витрати поточного періоду; – витрати минулого періоду; – витрати майбутнього періоду.
За центрами відповідальності	– витрати виробництва; – витрати цеху; – витрати дільниці; – витрати функціональних служб.
За способом відображення в звітності.	– спожиті (витрати звітного періоду) ; – неспожиті (витрати майбутніх періодів).
За ступенем залежності від обсягів діяльності	– змінні; – постійні.
За складом витрати	– одноелементними; – комплексними.

Наприклад, мастильні матеріали розподіляють пропорційно вартості витраченого основного пального: амортизація і витрати на ремонт тракторів розподіляються пропорційно обсягу виконаних робіт в умовних еталонних гектарах і т.д. [67].

Алгоритм формування собівартості представлено у додатку А.5. В сучасних умовах на важливість класифікації вказує В. В. Сопко, який визначає, що класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції. Слід відзначити, що кожна класифікаційна група є необхідною в тих чи інших умовах, тобто відповідає певній меті. Групування витрат у певному напрямку не завжди відповідає потребам керівництва. Більш того, технологічні і організаційні особливості підприємств також зумовлюють вибір відповідної

класифікації витрат [59].

Практика організації управлінського обліку в економічно розвинених країнах передбачає різноманітні класифікації витрат в залежності від цільової установки, напрямків обліку витрат.

До прямих матеріальних витрат відносяться матеріальні витрати, використані в процесі виробництва конкретного виду продукції:

- використані при підготовці і освоєнні виготовлення продукції;
- використані при виконанні виробничого процесу з виробництва продукції (сировина, насіння, паливо, добрива, засоби захисту рослин і т.д.);
- використані для проведення технічного обслуговування основних виробничих засобів - технічне обслуговування, ремонт, за виключенням реконструкції і модернізації;
- використані для забезпечення працівників спецодягом і взуттям, захисними пристроями, спецхарчуванням і т.д. [72]

З урахуванням віднесення до одного з видів діяльності витрати можуть поділятися на (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Класифікація витрат за видами діяльності

Для складання фінансових звітів важливе значення має правильний облік

витрат. Для цього необхідно мати чітке уявлення сутності їх визнання як такими. Це питання окреслене в НП(С)БО 16 «Витрати» та узагальнене в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

**Умови визнання витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та
Концептуальних основ подання та складання фінансових звітів**

НП(С)БО 16 «Витрати»	Концептуальна основа подання та складання фінансових звітів
Відбувається зменшення активів або збільшення зобов'язань	Виникає зменшення економічних вигод, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.
Витрати можуть бути достовірно визначені	Зменшення економічних вигод можна достовірно визначити
Витрати визначають витрати певного періоду одночасно визнанням доходу, для дотримання якого вони були здійснені	Витрати виконуються у звіті про прибутки та збитки на основі безпосереднього зв'язку між понесеними витратами та заробленим доходом від конкретних статей
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом декількох періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами	Якщо очікується виникнення економічних вигод протягом кількох облікових періодів і їх зв'язок з доходом може бути визначений тільки в широких межах, витрати визнаються на основі процедур систематичного та раціонального розподілу.
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох періодів, то витрати визначаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами	Визначаються негайно, коли видатки не надають майбутніх економічних вигод або тоді та тією мірою, якою майбутні економічні вигоди, не відповідають або перестають відповідати визнанню як актив у балансі .
	Витрати визнаються також у Звіті про прибутки та збитки в тих випадках, коли виникають зобов'язання без визначення активу, як у випадку виникнення зобов'язань щодо гарантії продукції.

Витрати виробництва є основним складником ціни на продукцію підприємства, вони визначають її собівартість. Разом з тим, в процесі виробництва формується так звана виробнича собівартість продукції, що включає: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [38]. Склад інших прямих витрат, а також загальновиробничих в частині формування собівартості продукції рослинництва окреслено в НП(С)БО

16 «Витрати». Потрібно створити на підприємстві організацію обліку витрат за такими принципами (рис. 1.3).

Організація обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві повинна бути здійснена за такими принципами:	- показники обліку витрат і калькулювання собівартості продукції мають бути погоджені з плановими й нормативними показниками;
	- документування витрат у момент їх здійснення, відокремлене відображення витрат за нормами й відхиленнями від норм витрат ресурсів та оплати праці;
	- усі витрати, які відносять до виробництва продукції цього періоду, повинні бути включені до її собівартості;
	- усі витрати через систему рахунків бухгалтерського обліку мають групуватися за об'єктами обліку витрат і статтям витрат;
	- собівартість продукції калькулюють на основі даних бухгалтерського обліку витрат, що потребує ідентифікації об'єктів обліку витрат з об'єктами калькулювання.

Рис. 1.3. Принципи організації обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві

Головними завданнями обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції рослинництва є: інформаційне забезпечення адміністрації підприємства для прийняття управлінських рішень; спостереження й контроль за фактичним рівнем витрат порівняно з їх нормативами й плановими розмірами для виявлення відхилень і формування економічної стратегії на наступні роки; вірогідний облік виходу продукції за її видами з включенням якості; розрахунку собівартості виробленої продукції для оцінки готової продукції та розрахунку фінансових результатів; виявлення й оцінка економічних результатів виробничої діяльності структурних підрозділів; систематизація інформації управлінського обліку виробничої діяльності для прийняття рішень, оскільки вони мають довготривалий характер [26]. Витрати в рослинництві обчислюють за представленими статтями витрат, а саме: на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; насіння і посадковий матеріал; добрива; засоби захисту рослин; роботи та послуги; витрати на утримання основних засобів; інші витрати; витрати на організацію виробництва й управління. У кінці року загальновиробничі витрати розподіляються і відносяться на галузь господарства і об'єкти обліку пропорційно до суми прямих витрат за

вирахуванням насіння. Сільськогосподарське підприємство можна представити такі характеристиками обліку витрат продукції рослинництва як її особливості та етапи з яких вона складається (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Характеристика обліку витрат виробництва продукції рослинництва

Продукція, що виготовляється, протягом певного часу перебуває на різних стадіях технологічного процесу, тобто виробничого циклу. Цей етап прийнято називати незавершеним виробництвом, а продукцію на етапі виробництва – напівфабрикатом.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Теоретичними та практичними аспектами обліку надходження, руху та вибуття готової продукції сільськогосподарського виробництва займалися провідні українські вчені, серед яких: Т. М. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, О. А. Боярова, В. А. Вороніна, О. М. Ганяйло, С. Ф. Голов, Б. І. Валусь, Н. І. Дорош, В. Г. Жила, Л. К. Сук, П. Л. Сук, Н. М. Ткаченко, Л. С. Шаткіська, М. Г. Чумаченко та ін. Наукові праці вчених присвячені загальним питанням обліку сільськогосподарської продукції. Даний розділ кваліфікаційної роботи присвячений стану дослідження проблеми та напрямів її вирішення.

Дослідження І. Фесун [71] присвячене критичному аналізу сучасного стану бухгалтерського обліку сільськогосподарської продукції через призму суперечностей між господарською практикою сільськогосподарських підприємств та методологічним забезпеченням бухгалтерського обліку в аграрному секторі. Концептуальні невідповідності встановлюються головним чином у зв'язку з широким використанням звичаєвого права в бухгалтерському обліку сільськогосподарського сектора. Автор дає власне визначення основних методів бухгалтерського обліку, як основи інформаційної підтримки управління сільськогосподарським підприємством.

Дослідження О. В. Круковської [22] присвячені проблематиці обліку та управління товарно-матеріальними запасами на підприємстві. Автор визначає завдання бухгалтерського обліку та управління, порівнюючи їх особливості, що дало змогу сформулювати новий вдосконалений механізм інвентаризації. Крім того, визначено функціональні обов'язки та права бухгалтерів, супервайзерів та аудиторів. Виявлено причини і умови можливих порушень, характер і зміст зловживань.

Актуальною проблемою в рослинництві, на думку Н. М. Бондаренко, Н. В. Різченко [1], є облік виробничих витрат, облік обсягів виробництва (бухгалтерський облік), забезпечення точності розрахунків собівартості.

Сучасне зростання конкурентної боротьби на ринку продукції рослинництва на прибутковість сільськогосподарських підприємств великий вплив мають обсяги виробництва і реалізації готової продукції. Автори в своїх дослідженнях звертають увагу на галузеві особливості виробництва в рослинництві: використання певних засобів праці (землі і рослин), велика тінь на виробничий процес природних факторів і природних умов; тривалість виробничого процесу, наявність галузевих стандартних форм основних документів, реєстрів обліку і звітів. Всебічний облік галузевих особливостей в процесі організації бухгалтерського обліку в рослинництві дозволяє своєчасно надавати користувачам оперативну, достовірну і повну інформацію про обсяги вирощеної продукції, її собівартості, інших виробничих витратах на матеріали, робочу силу і структурні підрозділи, а також в цілому по підприємству, відповідно до поточних оперативних і потреби в стратегічному управлінні.

У дослідженні О. В. Кравченко, К. О. Леоненко [21] виявлені основні проблеми організації калькулювання собівартості, які впливають на рентабельність виробництва. Були запропоновані їх рішення і можливі шляхи поліпшення. Вивчається визначення поняття вартості і його підхід до суті.

Н. В. Оляднічук, О. Д. Підлубна [41] у своєму дослідженні аналізують процеси організації бухгалтерського обліку та управління сільськогосподарським виробництвом. Визначено, що достовірне визнання сільськогосподарської продукції та її оцінка повинні здійснюватися відповідно до облікової політики підприємства в розрізі статей витрат, що формують собівартість виробленої продукції. Авторами резюмується, що забезпечення внутрішньогосподарського контролю сільськогосподарського виробництва сприяє формуванню відповідної облікової та інформаційної бази для прийняття оптимальних управлінських рішень. Визначено, що процес фіксації виробництва сільськогосподарської продукції необхідний для забезпечення точності та достовірності первинного обліку. У процесі організації бухгалтерського обліку та управління і пошуку шляхів його поліпшення

важливо, щоб для кожної операції технічного процесу проводилося основне відображення господарських операцій, а в кінці звітної періоду формувалася сукупна сума за видами робіт.

У статті Н. В. Винниченко та А. С. Лінської [3] розглядаються основні проблеми при формуванні облікової політики сільськогосподарських підприємств і виявляються важливі аспекти їх діяльності, що впливають на вибір їх цілей і елементів. Авторами аналізуються деталі організації сільськогосподарських підприємств і основні фактори, що визначають їх бухгалтерські процеси. З метою аналізу практичних засад формування облікової політики сільськогосподарських підприємств було проведено дослідження змісту та підходу до структурування наказів щодо облікової політики сільськогосподарських підприємств. Визначено необхідність відповідності облікової політики підприємств та організацій сільськогосподарського сектору вимогам бухгалтерського обліку щодо відображення біологічних активів відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Доведено необхідність розробки аналітичного калькулювання собівартості на підприємствах досліджуваної галузі. З точки зору обліку особливих витрат і доходів враховуються особливості формування облікової політики підприємства.

У статті А. М. Кадацької [16] дається визначення категорії «Готова продукція» і розкриваються теоретичні та практичні аспекти обліку готової продукції. Автор досліджував правильність віднесення активів до складу готової продукції відповідно до національних стандартів. Вивчається бухгалтерський облік виробництва, надходження і реалізації готової продукції, враховується суть виробничих витрат.

У статті О. Пристемського [47] враховуються галузеві особливості сільського господарства, які роблять істотний вплив на організацію, технологію і побудову бухгалтерського обліку. Були виявлені ключові моменти, що впливають на сприйняття біологічних активів компаніями. У даній статті автор

визначає важливість питань оцінки при визначенні справедливої вартості на основі ринкових цін в умовах ринкової економіки України. Крім того, розглянуто метод визначення справедливої вартості біологічних активів за відсутності інформації про ринкові ціни. Вивчити і проаналізувати методи оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Проаналізовано варіанти розрахунку справедливої вартості біологічних активів та методологію їх оцінки.

В ході дослідження І. В. Свиноус, Н. І. Свиноус, Н. М. Присяжнюк, О. О. Рудич, О. Ю. Гаврик, [57] беручи до уваги обрані цілі розрахунку собівартості молочних продуктів, ми розробили методику розрахунку собівартості молочних продуктів відповідно до їх якісними характеристиками. Першим аспектом поліпшення калькуляції собівартості продукції є заміна існуючої бази розподілу витрат на виробництво. Можна об'єктивно розподілити витрати між основними, супутніми та побічними продуктами на єдиній, незмінній незалежній основі, характерній для всього сільськогосподарського виробництва або його окремих галузей. Такою основою, на наш погляд, може стати калорійність сільськогосподарської продукції. Калорійність-це кількість енергії, виражене в калоріях, яке може забезпечити певний тип продукту. Перевага єдиної обчислювальної бази даних полягає в тому, що вона забезпечує узгодженість і взаємозв'язок між обчислювальними об'єктами. Другим аспектом вдосконалення калькуляції готової молочної продукції є розрахунок фактичної вартості одиниці натурального продукту з урахуванням його споживчих характеристик і якості.

О. О. Гаврилюк та М. О. Чоп в своїх дослідженнях доводять важливість планування виробництва продукції рослинництва, керуючись структурою витрат виробництва та їх оцінці на етапі формування собівартості. Автори роблять акцент на можливості врегулювання сфери обліку підчас здійснення виробничого циклу в галузі рослинництва, що є неузгодженим із календарним періодом. Так, зазначається, що з методологічної точки у рослинництві затрати

минулого року (оранка на зяб, обробіток, посів озимих) приєднують до затрат поточного року тобто вартість добрив у звітному році включають у витрати на вирощування тієї культури, під яку вони внесені; добрива під посів багаторічних трав розподіляються за роками їх використання. Крім того, автори виділяють ряд факторів зниження собівартості продукції рослинництва [8].

В. П. Гринь визначає головні завдання обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції рослинництва та визначає проблемою успішного функціонування аграрних підприємств – неврегульованість товарного ринку та відсутність дієвої системи матеріального стимулювання виробництва. Автор також узагальнює та особливості обліку витрат рослинництва та виділяє етапи його проведення (рис. 1.6) [65].

Характеристика обліку витрат виробництва продукції рослинництва	Особливості обліку витрат рослинництва:
	облік витрат виробництва в рослинництві побудовано таким чином, щоб мати змогу щомісячно узагальнювати витрати на окремі види робіт за культурами або однорідними групами, а по завершенні року обчислювати фактичну собівартість продукції;
	собівартість зерна і продукції інших культур встановлюють лише після збирання врожаю, зазвичай наприкінці року;
	продукцію оприбутковують і списують упродовж року за плановою собівартістю, корегують за фактичною собівартістю лише після складання звітних калькуляцій по завершенні року. Корми, насіння з урожаю поточного року також списують на витрати за плановою собівартістю із дальшим корегуванням за фактичною собівартістю;
	у звітних балансах залишки продукції розподіляють за окремими статтями залежно від її призначення: корми, насіння, посадковий матеріал, товарна частина для реалізації.
	Етапи обліку витрат виробництва:
	розподіл витрат між незавершеним виробництвом і готовою продукцією та визначення собівартості окремих видів продукції;
	розподіл загальних (непрямих) витрат між об'єктами обліку;
	розподіл витрат рослинництва між продукцією, що виробляють, і незавершеним виробництвом, а також перерозподіл цих витрат;
	групування витрат за часом їх виникнення і включення до собівартості продукції;
	групування витрат за їхніми видами, місцями виникнення, структурними підрозділами, видами продукції, центрами відповідальності;
	первинне відображення витрачених у процесі виробництва ресурсів.

Рис. 1.6. Характеристика обліку витрат виробництва продукції
рослинництва

Дослідження А. А. Костякової зосереджені на цільовій класифікації

витрат в галузі рослинництва. При цьому автор більше уваги приділяє питанню якісної організації обліку за місцями формування (виникнення) витрат. Управління сільськогосподарським підприємством в галузі рослинництва автор вбачає в залежності від рівня сформованості центрів відповідальності. При цьому їх можна розподілити на основні та допоміжні [20].

Основними проблемами обліку виробництва продукції рослинництва є: оцінка та переоцінка та відображення їх наслідків на рахунках обліку; формальний підхід (не відповідає потребам та не враховує специфіки галузі) до створення облікової політики; громіздкість облікової політики за обсягами та дублюванням тексту нормативних документів; забезпеченням максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про доходи від реалізації сільськогосподарської продукції.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» (далі – ТОВ «ХХХ»), засноване 27.07.2005 року за юридичною адресою: 39705, Україна, Полтавська область, Кременчуцький район, с. ХХХХ. Код ЄДРПОУ – ХХХХХХХ. Платник ПДВ, номер свідоцтва – ХХХХХХХ. Розмір статутного капіталу товариства – 32000 гривень.

Вищим органом управління ТОВ «ХХХ» є Загальні збори учасників, які складаються із засновників та учасників товариства. Збори приймають рішення про основні напрями діяльності товариства, визначають організаційну структуру товариства, затверджують плани та звіти про їх виконання, приймають рішення про припинення діяльності товариства тощо. Загальними зборами обрано виконавчий орган товариства – директора ХХХХХ. Директор організовує виконання рішень Загальних зборів та діє від імені товариства відповідно до чинного законодавства та Статуту. Директор видає накази, приймає на роботу та звільняє працівників, розпоряджається майном та коштами ТОВ «ХХХ», встановлює розмір заробітної плати, представляє інтереси товариства в органах державної влади та управління, судах.

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку розпочинається в підприємстві з формування його облікової політики. Відповідно до вітчизняного законодавства, облікова політика - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Керівник затверджує наказ про облікову політику і несе відповідальність за його зміст, саме його підпис робить

наказ про облікову політику чинним (додаток Б). Формування облікової політики може здійснюватися у кілька етапів, але їх об'єднано у такі основні: організаційний, підготовчий, проміжний (робочий), заключний (рис. 2.1).

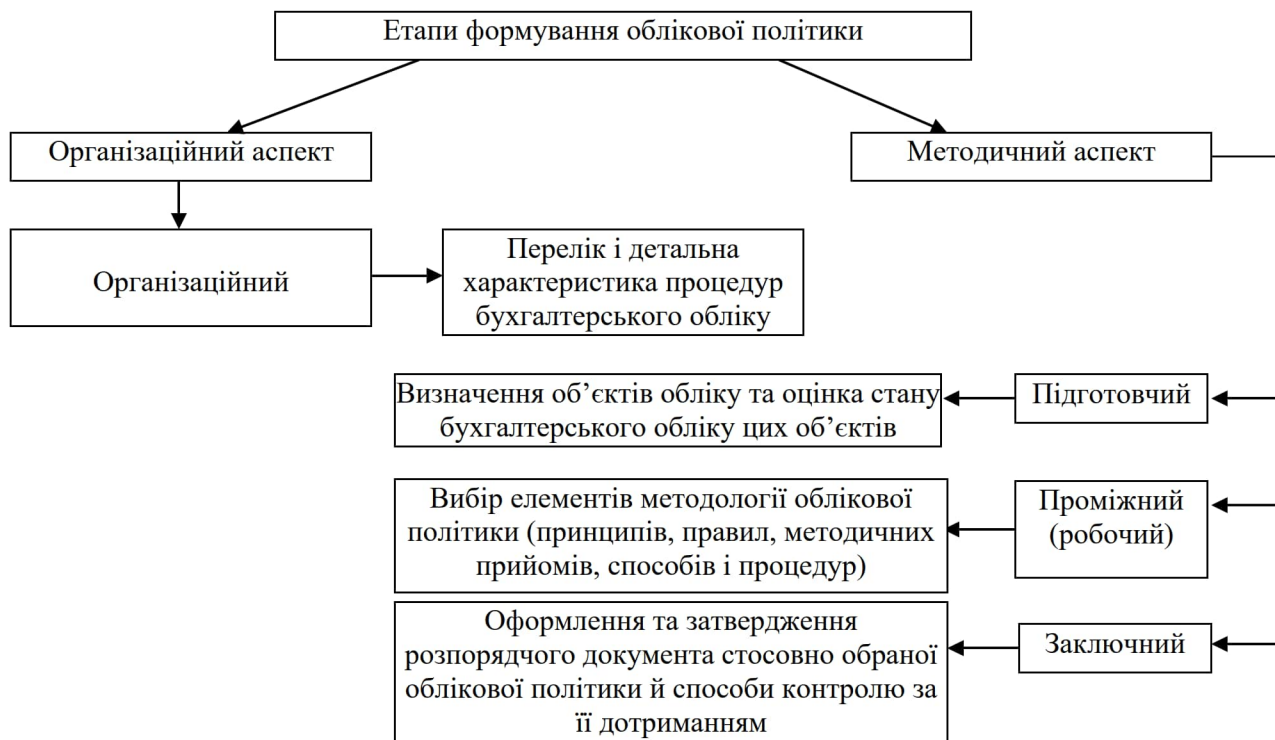


Рис. 2.1. Етапи формування облікової політики

Правильно обґрунтовані елементи облікової політики сільськогосподарських підприємств щодо обліку запасів впливають на реальність величини доходів підприємства відображених у звітності.

Розпорядчий документ про облікову політику підприємства визначає, зокрема: перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік витрат виробничої собівартості; перелік постійних і змінних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; алгоритм визначення нормальної потужності; документи, які супроводжують процес формування собівартості; особи, уповноважені приймати професійні судження.

У розпорядчому документі про облікову політику кожне підприємство повинно конкретизувати перелік витрат, що включаються до виробничої

собівартості, і додати у додатки до розпорядчого документа про облікову політику. В той же час, формуючи якісну облікову політику підприємства в частини витрат важливо передбачити такі основні моменти (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Елементи облікової політики витрат підприємства

Елемент облікової політики	Альтернативні варіанти
Об'єкти обліку витрат та об'єкти калькулювання	Надається перелік об'єктів обліку витрат та об'єктів калькулювання. Номенклатура статей калькуляції підприємства може враховувати особливості технології та організації виробництва підприємства, питому вагу окремих видів витрат у собівартості продукції.
Номенклатура місць виникнення витрат та центрів витрат	Зазначається перелік місць виникнення витрат та центрів витрат. Номенклатура місць виникнення витрат та центрів витрат має передбачати єдину систему їх кодування, що використовується при організації обробки облікової інформації
Номенклатура центрів відповідальності	Наводиться перелік центрів відповідальності, що формуються на підприємстві
Метод обліку витрат на виробництво	Зазначається обраний метод обліку витрат, варіант зведеного обліку витрат
База розподілу загальноновиробничих витрат	Зазначається обрана база (бази) розподілу загальноновиробничих витрат
Порядок оцінки залишків незавершеного виробництва	Наводиться обраний порядок оцінки залишків незавершеного виробництва підприємства, склад комісії для здійснення оцінки залишків незавершеного виробництва
Перелік статей адміністративних витрат	Надається перелік статей адміністративних витрат: зарплата адміністративно управлінського персоналу, відрахування на соціальне страхування, амортизація необоротних активів загальногосподарського призначення, витрати на операційну оренду об'єктів основних засобів; амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення; витрати на відрядження працівників адміністрації; витрати на банківські послуги; витрати на юридичні, аудиторські послуги; утримання автотранспорту загальногосподарського призначення; витрати на охорону; поштові витрати; інші витрати, пов'язані з утриманням адміністрації
Перелік статей витрат на збут	Вказується перелік витрат на збут: заробітна плата працівників збуту; відрахування на соціальні заходи; амортизація необоротних активів відділу збуту; транспортні витрати, пов'язані зі збутом продукції; витрати, пов'язані з гарантійним обслуговуванням; витрати на рекламу готової продукції; інші витрати, пов'язані зі збутом продукції

Облікова політика – документ для обґрунтування підходів до визначення собівартості. Облікова політика компанії в частині обліку собівартості має

визначати (з огляду на економічну доцільність) (Методрекомендації № 635):

- методи калькулювання виробничої собівартості (простий, позамовний, попередільний (напівфабрикатний або безнапівфабрикатний варіант), нормативний;

- перелік статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) та склад витрат, що входять до калькуляційних статей (п. 2.16 Методрекомендацій № 635).

- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат (ЗВВ), базу розподілу ЗВВ, наприклад, години праці;

- заробітна плата;

- обсяг діяльності; прямі витрати (п.16 НП(С)БО 16, п. 2.1 Методрекомендацій № 635);

Для документального забезпечення підтвердження витрат важливо дотримуватися правил складання первинних документів, враховуючи класифікацію витрат, що формують собівартість продукції рослинництва (табл. 2.2) (додаток В).

Таблиця 2.2

Документальне підтвердження витрат

Склад виробничої собівартості	Документи
Прямі матеріальні витрати	Накладні-вимоги, лімітно-забірні картки, видаткові накладні, акти списання тощо (чітко видно номенклатуру сировини і матеріалів, її обсяг та вартість, що включається до собівартості).
Прямі витрати на оплату праці	Відомість нарахування заробітної плати. Наказ на преміювання, листок непрацездатності, бухгалтерська довідка тощо
Амортизація виробничих основних засобів і нематеріальних активів	Амортизаційна відомість
Послуги / роботи сторонніх організацій	Акт приймання/передачі виконаних робіт (наданих послуг)
Відрядження	Авансовий звіт та документи, що підтверджують супутні затрати
Інші прямі витрати	Акти, накладні, звіти, довідки тощо
Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати	Облікова політика, наказ про встановлення нормальної потужності. Документ «Закриття місяця

Також для документального підтвердження витрат важливо формувати планові калькуляції, що представляють собою бухгалтерський розрахунок витрат у грошовому виразі на виробництво одиниці продукції чи партії. Калькуляції складаються на підставі Методрекомендацій № 373 (додаток Г).

На підставі Зведеного Звіту про фактичну собівартість надається інформація про фактично використані матеріали, суми затраченого часу та виробництво продукції. Такий документ, як Наказ про облікову політику, вважається регламентаційним та визначає порядок розподілу витрат, методом (прямий, послідовний, метод взаємних послуг), що в ньому зазначені.

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

Синтетичний облік витрат та виходу продукції рослинництва ведуть на рахунку 23 «Виробництво», до якого відкривають субрахунок 231 «Рослинництво». За економічним змістом він належить до групи рахунків господарських процесів, за призначенням і структурою – до групи операційних, калькуляційних рахунків (рис. 2.2).

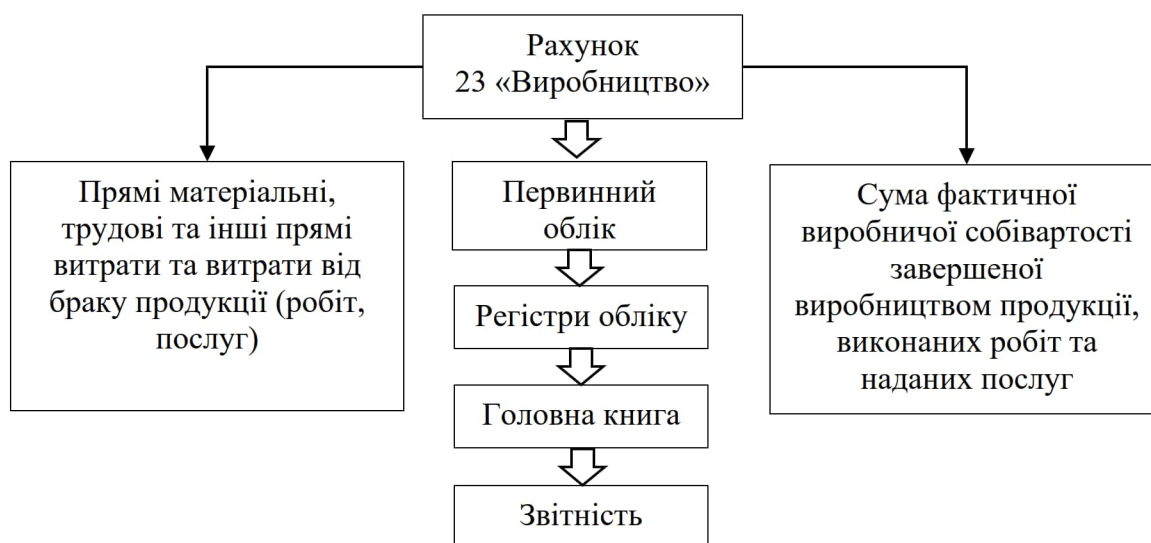


Рис. 2.2. Загальна схема організації обліку витрат виробництва

Субрахунок 231 активний на початок року, активно-пасивний протягом року. За дебетом субрахунку 231 «Рослинництво» обліковують: витрати минулого року під урожай поточного року (незавершене виробництво на початок звітнього року); витрати поточного року під урожай поточного року; витрати поточного року під урожай майбутнього року (незавершене виробництво на кінець звітнього року).

За кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» протягом звітнього року відображають оприбуткування сільськогосподарської продукції від урожаю за плановою собівартістю. При цьому і витрати, і вихід продукції обліковуються наростаючим підсумком з початку року (рис. 2.3).

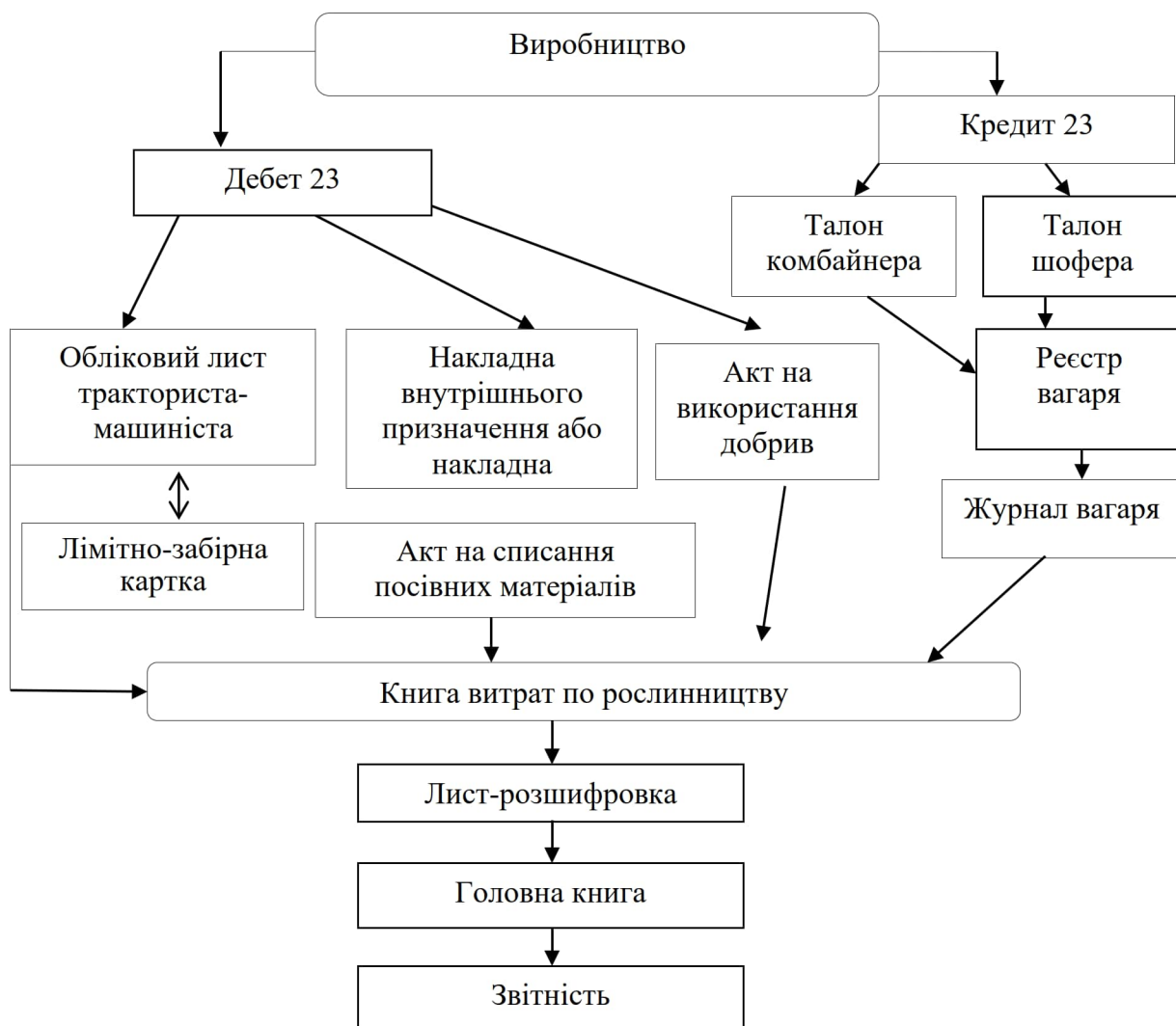


Рис. 2.3. Загальна схема організації обліку витрат виробництва у ТОВ «XXX»

Після визначення в кінці звітнього року фактичної собівартості продукції планову собівартість коригують до рівня фактичної (розраховують калькуляційні різниці).

Організація синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва повинна забезпечити: відображення всіх проведених операцій щодо витрат, відповідний розподіл витрат за об'єктами обліку і об'єктами калькулювання, визначення собівартості продукції, своєчасне отримання необхідної інформації для потреб управління.

Після списання калькуляційних різниць за кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» цей субрахунок закривається, за виключенням аналітичних рахунків, на яких обліковуються витрати під урожай майбутнього року.

Сільськогосподарське виробництво у ТОВ «ХХХ» характеризується різноманітними умовами надходження, зберігання і використання одержаної продукції. Розглянемо організацію документального оформлення, надходження і використання одержаної продукції на досліджуваному підприємстві.

Аналітичний облік за субрахунком 231 «Рослинництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат та видами (групами) продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат можна вести за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

На організацію аналітичного обліку витрат впливають різноманітні фактори, основні серед яких:

- тип виробництва, особливості його організації і технологи;
- асортимент продукції;
- структура управління підприємства;
- організація обліку за місцями і центрами витрат, центрами відповідальності;
- методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції; – рівень автоматизації облікових робіт.

Витрати виробництва продукції рослинництва у ТОВ «ХХХ» у плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно. Кореспонденція рахунків обліку витрат рослинництва наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Типові господарські операції з обліку витрат виробництва
та виходу продукції рослинництва**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Списано вартість використаного палива тракторами та комбайнами на сільськогосподарських роботах	2311	203	5360,00
Списано вартість витрачених на посів насіння та садивного матеріалу	2311	208	15500,00
Списано вартість внесених мінеральних добрив	2311	208	7500,00
Списано вартість використаних засобів захисту рослин	2311	208	4350,00
Нарахована амортизацію основних засобів, що використовуються в рослинництві	2311	131	12500,00
Списано вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів на виробництво продукції рослинництва	2311	22	2250,00
Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим виробництвом продукції рослинництва	2311	661	17355,00
Здійснено нарахування на фонд оплати праці працівників, зайнятим виробництвом продукції рослинництва	2311	651	6454,32
Прийнято до оплати рахунки постачальників за надані послуги рослинництву	2311 641	631 631	11500,00 2300,00
Розподілено загальногосподарські витрати рослинництва	2311	91	85500,00
Оприбутковано основну продукцію рослинництва за плановою собівартістю	271	2311	33750,00
Оприбутковано побічну продукцію рослинництва за плановою собівартістю	277	2311	6250,00
Сторнуються мертві відходи та усушки продукції рослинництва (запис «червоним сторно»)	271	2311	2450,00
Списано витрати по загиблих посівах сільськогосподарських культур	991	2311	1260,00
Передача сільськогосподарської продукції однією матеріально відповідальною особою іншій	27	27	5300,00
Віднесення калькуляційних різниць у кінці року на залишок сільськогосподарської продукції на складі методом «допроводки» (якщо фактична собівартість вище планової)	271	2311	7650,00

Накопичені витрати у Виробничому звіті рослинництва переносяться у пристосований журнал-ордер по рахунку 23 (тал. 2.4).

Таблиця 2.4

Склад статей витрат на виробництво сільськогосподарської продукції

Статті витрат	Склад витрат
Витрати на оплату праці	включається основна і додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих в технологічному процесі виробництва (в тому числі трактористів-машиністів).
Відрахування на соціальні заходи	відносять нарахування на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції.
Насіння та посадковий матеріал	вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, що використані для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур та насаджень, крім незрілих довгострокових біологічних активів.
Паливо і мастильні матеріали	відображають комплексну ціну палива, в яку входять його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил тощо.
Добрива	витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури органічні (гній, торф, компост, сидеральні добрива тощо), мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива.
Засоби захисту рослин	вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних та біологічних засобів, які використані для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами сільськогосподарських рослин.
Роботи та послуги	витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами.
Витрати на ремонт необоротних активів	суму на оплату праці працівників, зайнятих на ремонтних операціях, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних та інших матеріалів, витрачених на поточний ремонт основних засобів, вартість послуг сторонніх організацій та власних майстерень з технічного обслуговування і поточного ремонту тракторів, сільськогосподарських машин та обладнання;
Інші витрати на утримання необоротних активів	суми, використані їх утримання безпосередньо в конкретному виробництві. а) витрати на оплату праці персоналу, що обслуговує необоротні активи, механіків, сторожів, місць зберігання техніки тощо; вартість пального та мастильних матеріалів на переїзд тракторів та самохідних машин з однієї ділянки на іншу; амортизаційні відрахування, які прямо не відносяться на певні об'єкти обліку витрат.
Інші витрати	витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції і не включені і до однієї з вищеназваних статей.

Одним із найважливіших економічних показників діяльності підприємства є собівартість. Обчислення собівартості одиниці окремих видів продукції, виконаних робіт і наданих послуг називається калькуляцією.

Калькуляція – заключний етап обліку витрат на виробництво і виходу продукції (робіт, послуг), у процесі якого групуються витрати й обчислюються собівартість продукції (робіт, послуг) (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Методи калькулювання собівартості

Метод	Пояснення
Нормативний	визначають собівартість за нормами, а наприкінці місяця доводять до фактичних величин (з урахуванням відхилень від норм).
Позамовний	калькують собівартість окремого замовлення, окремого контракту (договору). Прямі витрати прив'язують до окремих замовлень, непрямі - розподіляють між такими замовленнями за встановленою базою розподілу.
Попередільний	собівартість формується поетапно, шляхом переміщення сировини з одного підрозділу (переділу) до іншого та утворенням напівфабрикатів по кожному етапі виробництва.
Маржинальний	всі витрати поділяють на постійні та змінні, і лише змінні виробничі витрати включають в собівартість продукції. Постійні накладні витрати списують на фінансовий результат. За НПСБО не дозволяється.
Підрахунок витрат	собівартість одиниці послуг визначають, поділивши усі витрати на надання послуг певного виду на кількість наданих послуг.

Калькулювання собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) здійснюється для визначення ефективності запланованих і фактично здійснених агротехнічних, технологічних, організаційних і економічних заходів, спрямованих на розвиток виробництва. Величина нормальної виробничої потужності визначається підприємством. При цьому постійні загально виробничі витрати включаються до складу виробничої собівартості продукції в повному обсязі лише у разі, коли фактичний обсяг виробництва дорівнює або перевищує нормальну потужність.

Важливо також відмітити, що Методичними рекомендаціями передбачено первісне визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів відобразити за дебетом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» і кредитом рахунку 23 «Виробництво». При цьому продукцію оцінюють за її справедливою вартістю, а відхилення від неї показують на рахунках 71 «Інший операційний дохід» (дохід від первісного визнання) і 94 «Інші витрати операційної діяльності» (витрати від первісного визнання) в кореспонденції з рахунком 23.

Аналогічні записи будуть також у разі оцінки продукції за її плановою

собівартістю. Якщо для оцінки виходу продукції використовують планову її собівартість, то за результатами калькулювання необхідно провести коректив на доведення планової собівартості до фактичної. При цьому можливі два випадки:

- 1) планова собівартість нижча від фактичної;
- 2) планова собівартість вища від фактичної.

Розглянемо дані випадки на рис. 2.4 та 2.5.

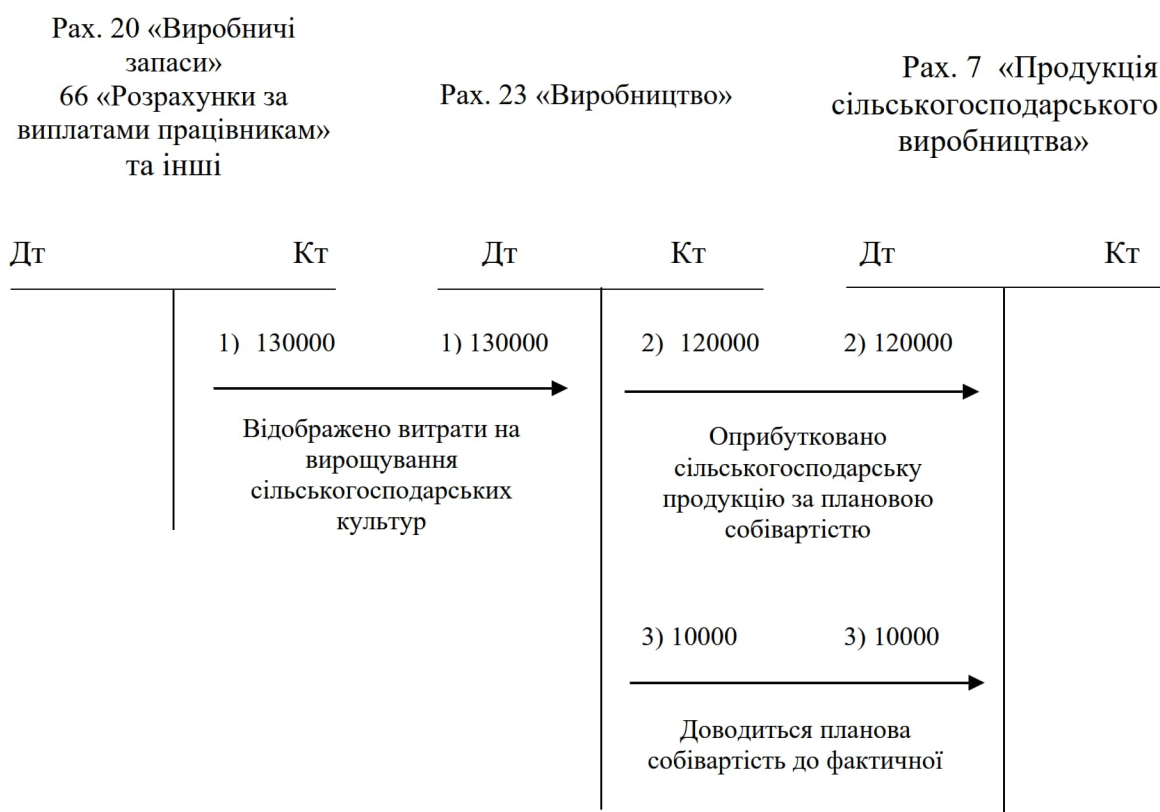


Рис. 2.4. Оприбуткування сільськогосподарської продукції за плановою собівартістю, яка нижча від фактичної

У першому випадку на різницю між фактичною і плановою собівартістю здійснюють дооцінку продукції, яку відносять по каналах її використання: кредит рахунка 23 «Виробництво», дебет рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» (продукція залишилася на складі); дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації» (продукція продана), дебет рахунка 23 «Виробництво» (продукція згодована тваринам) тощо.

У другому випадку на різницю між фактичною і плановою собівартістю здійснюють аналогічний запис, але від'ємний (методом «червоне сторно»).

В цілому, під час оприбуткування з виробництва сільськогосподарську продукцію доцільно оцінювати за її плановою собівартістю, яку коригувати до рівня фактичної в кінці року за результатами калькулювання.

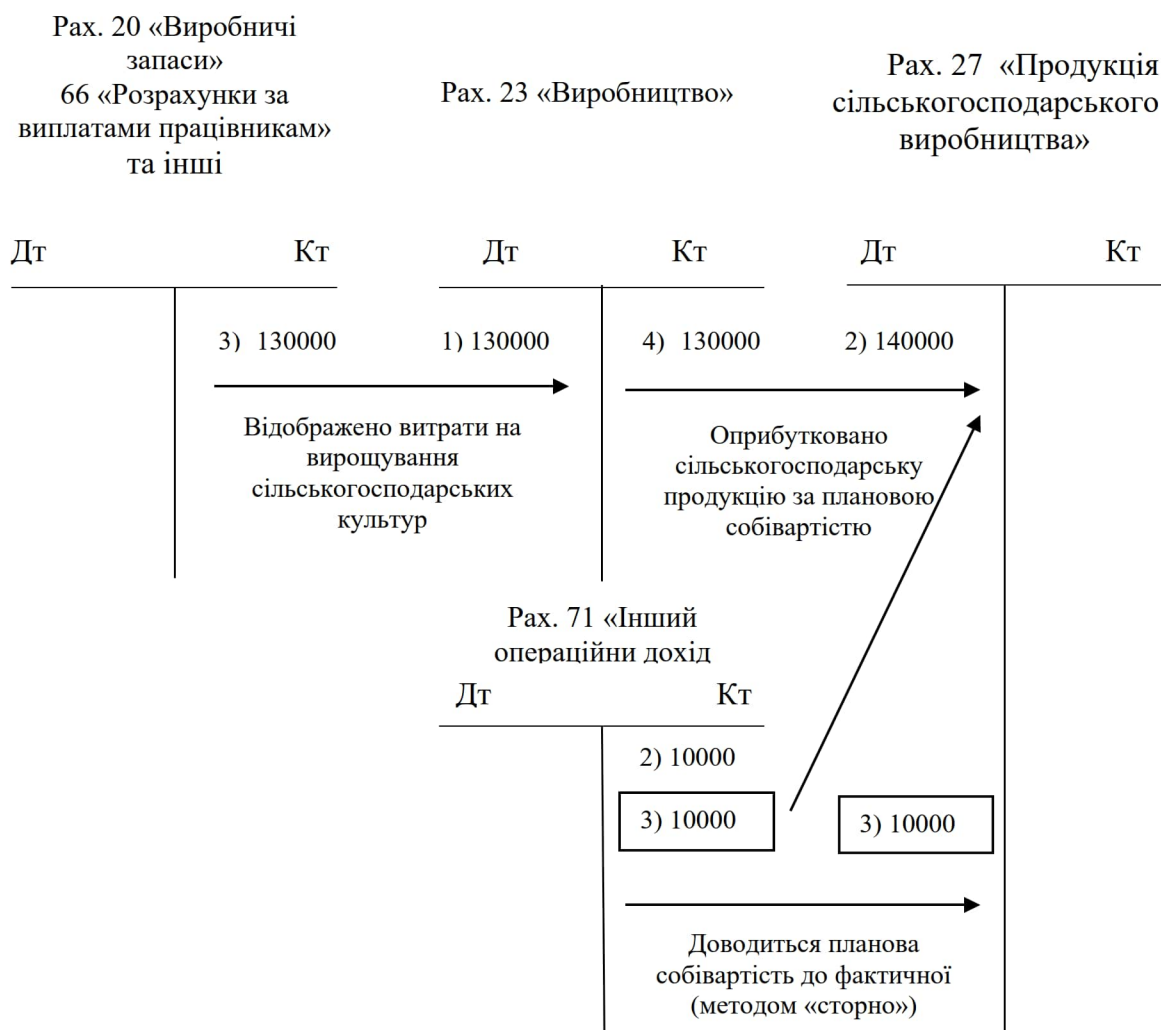


Рис. 2.5. Оприбуткування сільськогосподарської продукції за плановою собівартістю, яка вища від фактичної

У наказі про облікову політику підприємства зазначено, що загальновиробничі витрати розподіляються пропорційно сумі прямих витрат, за вирахуванням вартості насіння в рослинництві.

Виробнича собівартість продукції за видами сільськогосподарських культур визначається:

- зерна, насіння соняшнику – франко-тік (франко-місце зберігання);
- соломи, сіна – франко-місце зберігання;
- цукрових буряків, картоплі, баштанних культур, овочів, маточників цукрових буряків, коренеплодів – франко-поле (франко-місце зберігання);
- плодів, ягід, винограду, листя тютюну, продукції лікарських та ефіроолійних культур і квітникарств, овочів закритого ґрунту франко-пункт приймання (зберігання);
- соломки та трести льону, конопель – франко-пункт зберігання чи переробки (у підприємстві);
- насіння трав, льону, конопель, овочевих та інших культур франко-пункт зберігання;
- зеленої маси на корм – франко-місце споживання;
- зеленої маси на силос, трав'яного борошна, сінажу, гранул-франко-місце силосування, сіна жування, виробництва борошна, гранул.

Усі наступні витрати на виконання операцій з підготовки продукції до реалізації та її проведення відносять на витрати зі збуту. Якщо ці операції здійснюються за плату, їх розглядають як виконання робіт на сторону, з відображенням у складі доходів

Відповідно до НП(С)БО 16 собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) яка була реалізована протягом звітного періоду нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

Собівартість реалізованих товарів визначається за НП(С)БО 9 «Запаси».

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг призначено рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Під методом обліку витрат у широкому значенні розуміють сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» собівартість реалізованої готової продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і понаднормативних виробничих витрат. Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів.

У ТОВ «XXX» бухгалтерський облік в цілому та облік виробничих витрат, зокрема ведеться за допомогою програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3». Вихідні машинограми обліку витрат виробництва продукції рослинництва наведено у додатку Д. Інформація стосовно витрат виробництва та виходу продукції рослинництва знайшла своє відображення у таких формах звітності:

Регламентована звітність щодо обліку витрат виробництва продукції рослинництва, зокрема: «Баланс 1-м», «Звіт про фінансові результати 2-м».

Отже, облік витрат виробництва в рослинництві має бути побудовано таким чином, щоб мати змогу правильно обчислювати фактичну собівартість продукції, проводити правильну оцінку основної, супутньої та побічної продукції, отриманої у процесі виробництва за їх видами та приймати виважені управлінські рішення.

2.3. Податкові аспекти обліку витрат та виходу продукції рослинництва

ТОВ «XXX» зобов'язане забезпечити зберігання документів, визначених п. 44.1 ПКУ, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, впродовж не менш як 1095 днів (2555 днів – для документів та інформації, необхідної для здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням відповідно до ст. 39 ПКУ) з дня подання податкової звітності,

для складення якої використовуються зазначені документи.

У разі втрати, пошкодження або дострокового знищення документів, зазначених у п. 44.1 і 44.3 ПКУ, товариство зобов'язане у п'ятиденний термін із дня такої події письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку, для подання податкової звітності, та контролюючий орган.

У разі якщо у ТОВ «XXX» здійснюється списання втрат, що виникли в процесі закупівлі, транспортування та зберігання цінностей, такі цінності не можуть бути використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності товариства. При цьому якщо під час придбання таких цінностей суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, то товариство відповідно до п. 198.5 ст. 198 ПКУ повинно не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду, в якому відбувається їх списання, здійснити нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за основною ставкою виходячи із вартості придбання таких цінностей. У разі списання втрат, що виникли у процесі закупівлі, транспортування та зберігання цінностей у межах норм їх природного убутку та якщо під час придбання таких товарів суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються, а податковий кредит не коригується за умови, що вартість таких товарів включається до вартості інших товарів (продукції), що реалізуються товариством. У податковому обліку витрати на утримання виробничих і загально цехових приміщень будуть відображати у витратах звітного періоду, в якому їх було понесено. Ця норма викладено в п.п. 138ю12ю1 та п. 138.5 ПКУ. При цьому слід зазначити, що якщо простій нетривалий, то витрати можна включити до загальновиробничих. В той же час витрати з обслуговування виробництва, що виникають у міжсезонні ми відносимо на рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів», а в сезон вони будуть списані на собівартість продукції. Водночас адміністративні «міжсезонні» витрати відображають у складі витрат поточного періоду і в податковому обліку відносяться до інших (п. 138.10 ПКУ).

РОЗДІЛ 3

СТАТИСТИКО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Сучасні умови організації та ведення бізнесу вимагають не тільки принципово нового способу ведення справ, але й зміни поглядів на характер і зміст основних функцій, які виконують фахівці для забезпечення ефективної роботи підприємства. Важливою частиною таких функцій є аналіз господарської діяльності, без якого неможливе прийняття обґрунтованих та оптимальних бізнес-рішень.

Бізнес-аналіз відіграє важливу роль у підвищенні економічної ефективності та фінансової стійкості суб'єкта господарювання. Це економічна наука, яка вивчає причинно-наслідкові зв'язки і взаємозв'язки між економікою суб'єкта господарювання та факторами, що впливають на результати його діяльності.

Аналіз господарської діяльності є важливим джерелом інформації для керівництва для виявлення невикористаних резервів, які можуть бути використані для поліпшення майнового та фінансового стану суб'єкта господарювання, підвищення ефективності його бізнес-процесів та збільшення його вартості.

Роль аналізу в процесі управління завжди була важливою, але, на відміну від планової економіки, ринкове середовище функціонування суб'єкта господарювання вимагає від аналітика іншого підходу до його здійснення та вирішення принципово нових завдань для цілей стратегічного управління. Якщо в умовах планової соціалістичної економіки менеджери приймали тактичні рішення для забезпечення виконання вже поставлених завдань, то ринкове середовище вимагає першочергового розгляду таких питань, як вибір

та обґрунтування стратегічних цілей, визначення пріоритетних напрямів розвитку організації та врахування соціально-економічних аспектів діяльності суб'єкта господарювання.

Неврахування зовнішніх факторів, що впливають на діяльність суб'єкта господарювання, може призвести до фінансових труднощів та банкрутства підприємства.

Аналітичні дослідження ускладнюються на тлі нестабільності ринкових параметрів, таких як підприємництво, державне регулювання та бізнес-альянси, а також необхідності швидкого реагування на зміни у зовнішньому та внутрішньому економічному середовищі.

Результати економічного аналізу використовуються для обґрунтування планових показників і нормативів, які встановлюються на основі фактичних результатів діяльності та аналізуються з точки зору можливостей їх покращення.

Економічний аналіз сприяє підвищенню ефективності діяльності організації, найбільш раціональному та ефективному використанню основних засобів, матеріалів, трудових і фінансових ресурсів, запобіганню зниження витрат і в кінцевому підсумку збільшенню прибутку.

Для цілей економічного аналізу зазначимо, що предметом діяльності ТОВ «XXX»: виробництво продукції рослинництва, її заготівля, зберігання на складах, транспортування та реалізація зернових та технічних культур, закупівля товарно-матеріальних цінностей, в т.ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського призначення для ведення товарного виробництва на підставі вкладених договорів; надання послуг в сільському господарстві для фермерських та особистих господарств.

Метою господарської діяльності ТОВ «XXX» – здійснювати самостійну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів.

За допомогою фінансових звітів ТОВ «ХХХ» проведемо аналіз ряду об'єктів, серед яких: аналіз динаміки та структури майна і джерел формування капіталу, показників фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності та інші.

Аналіз майна ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. починається з аналізу складу, структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.1) (додаток Е).

Таблиця 3.1

**Динаміка та структура майна ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.
(станом на кінець року)**

Види активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	149477,6	100	193805,9	100	217145,1	100	+67667,5	+45,3
1. Необоротні активи	54774,9	36,6	49881,3	25,7	41211,5	19,0	-13563,4	-24,8
1.1. Основні засоби	54774,9	36,6	46946,2	24,2	38276,4	17,6	-16498,5	-30,1
2. Оборотні активи	94702,7	63,4	143924,6	74,3	175933,6	81,0	+81230,9	+85,8
2.1. Запаси	25287,8	16,9	28088,5	14,5	51074	23,5	+25786,2	У 2 р.
2.1.1. Виробничі запаси	16431,9	11,0	16869,1	8,7	11732,5	5,4	-4699,4	-28,6
2.1.2. Готова продукція	8855,9	5,9	11219,4	5,8	39341,5	18,1	+30485,6	У 4,4 р.
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	58763,8	39,3	113355,9	58,5	124658,6	57,4	+65894,8	У 2,1 р.
2.3. Грошові кошти	9396,8	6,3	2152,1	1,1	183,3	0,1	-9213,5	-98,0
2.4 Інші оборотні активи	1254,3	0,8	328,1	0,2	17,7	0,0	-1236,6	-98,6

Аналіз майнового стану показав, що у 2022 році вартість майна ТОВ «ХХХ» порівняно з 2020 роком зросла на 67 млн. 667,5 тис. грн або на 45,3 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, знизилась на 13 млн. 563,4 тис. грн, або на 24,8 %.

Вартість оборотних активів ТОВ «ХХХ» збільшилась у 2022 році порівняно з 2020 роком на 81 млн. 230,9 тис. грн, або на 85,8 %. Зростання відмічено у вартості запасів на 25 млн. 786,2 тис. грн, або у 2 рази, які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 65 млн. 894,8 тис. грн, або у 2,1 рази. Зниження відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 9 млн. 213,5 тис. грн або на 98 % по вартості інших оборотних активів на 1 млн. 236,6 тис. грн, або на 98,6 %.

У структурі майна ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. переважає питома вага оборотних активів – 63,4 %, 74,3 % та 81 %. У структурі оборотних активів відповідно дебіторська заборгованість, тому у табл. 3.2 проведемо аналіз динаміки та структури дебіторської заборгованості досліджуваного підприємства.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура дебіторської заборгованості
ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види дебіторської заборгованості	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Дебіторська заборгованість за продукцію	23976,5	40,8	25726,3	22,7	59375,4	47,6	+35398,9	У 2,5 р.
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
З бюджетом	33,2	0,1	273,1	0,2	109,9	0,1	+76,7	У 3,3 р.
Інша поточна дебіторська заборгованість	34754,1	59,1	87356,5	77,1	65173,3	52,3	+30419,2	+87,5
Всього	58763,8	100	113355,9	100	124658,6	100	+65894,8	У 2,1 р.

Аналіз табл. 3.2 показав, що сума дебіторської заборгованості

ТОВ «ХХХ» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 65 млн. 894,8 тис. грн або у 2,1 рази, за рахунок суми іншої поточної дебіторської заборгованості, яка зросла на 30 млн. 419,2 тис. грн, або на 87,5 % та за розрахунками з бюджетом, що зросли на 76,7 тис. грн, або у 3,3 рази.

Збільшення також відмічено по заборгованості за продукцію ТОВ «ХХХ» на 35 млн. 398,9 тис. грн, або у 2,5 рази.

У структурі дебіторської заборгованості за 2020 – 2022 рр. переважає частка іншої поточної дебіторської заборгованості – 59,1 %, 77,1 % та 52,3 %.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ТОВ «ХХХ» відображено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	149477,6	100	193805,9	100	217145,1	100	+67667,5	+45,3
1. Власний капітал	39209,5	26,2	52420,2	27,0	64024,2	29,5	+24814,7	+63,3
1.1. Зареєстро- ваний (пайовий) капітал	31	0,0	31	0,0	31	0,0	X	X
1.2. Нерозпо- ділений прибуток	39178,5	26,2	52389,2	27,0	63993,2	29,5	+24814,7	+63,3
2. Зобов'язан- ня і забезпечення	110268,1	73,8	141385,7	73,0	153120,9	70,5	+42852,8	+38,9
2.1. Довго- строкові зобов'язання і забезпечення	33080,5	22,1	30028,5	15,5	26620,4	12,3	-6460,1	-19,5
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	77187,6	51,6	111357,2	57,5	126500,5	58,3	+49312,9	+63,9
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	19998,2	13,4	15153,3	7,8	18358,7	8,5	-1639,5	-8,2

Аналіз даних табл. 3.3 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2022 р. збільшилась порівняно з 2020 р. на 67 млн. 667,5 тис. грн або на 45,3 %. Сума власного капіталу підприємства зросла на 24 млн. 814,7 тис. грн або на 63,3 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «ХХХ» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 42 млн. 852,8 тис. грн, або на 38,9 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «ХХХ» протягом 2020 - 2022 рр. року переважає питома вага зобов'язань і забезпечень – 73,8 %, 73 % та 70,5 %.

Тому доцільно провести аналіз динаміки та структури зобов'язань досліджуваного підприємства.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура зобов'язань та забезпечень
ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види зобов'язань	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Довгострокові зобов'язання	33080,5	62,3	30028,5	66,5	26620,4	59,2	-6460,1	-19,5
2. Поточні зобов'язання, в т.ч. за:	19998,2	37,7	15153,3	33,5	18358,7	40,8	-1639,5	-8,2
товари, роботи, послуги	19889,4	99,5	14979	98,8	15657,3	85,3	-4232,1	-21,3
розрахунками з бюджетом	69,8	0,3	131,6	0,9	2664,8	14,5	+2595	У 38,2 р.
розрахунками зі страхування	5,6	0,0	13,6	0,1	1,4	0,0	-4,2	-75,0
розрахунками з оплати праці	33,4	0,2	29,1	0,2	35,2	0,2	+1,8	+5,4
Всього:	53078,7	100	45181,8	100	44979,1	100	-8099,6	-15,3

У 2022 р. порівняно з 2020 р. сума довгострокових зобов'язань

зменшилась на 6 млн. 460,1 тис. грн, або на 19,5 %.

У 2022 р. порівняно з 2020 р. сума поточних зобов'язань зменшилась на 1 млн. 639,5 тис. грн або на 8,2 %.

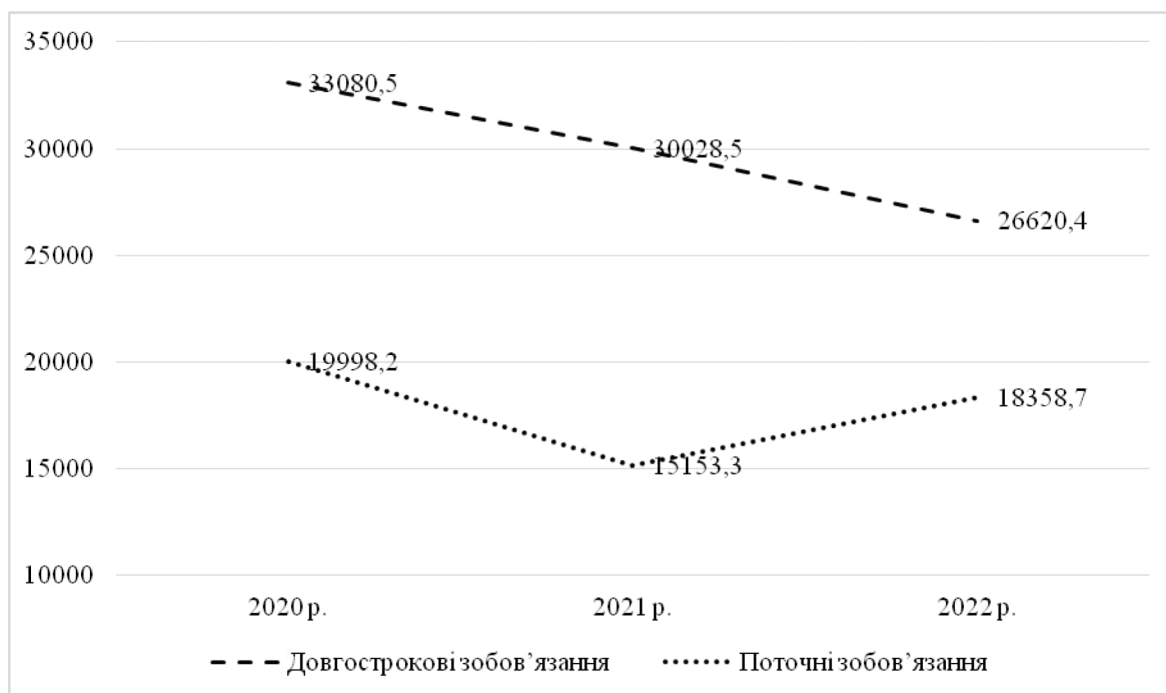


Рис. 3.1. Динаміка зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

У складі поточних зобов'язань зниження відмічено по таких складових: сумі заборгованості за товари, роботи та послуги на 4 млн. 232,1 тис. грн або на 21,3 %. Зростання відмічено по таким складовим: за розрахунками з бюджетом на 2 млн. 595 тис. грн та за розрахунками з оплати праці на 1,8 тис. грн, або 5,4 %. Зменшення відмічено по розрахунками зі страхування на 4,2 тис. грн або на 75 %. Аналізуючи структуру поточної заборгованості, можна зробити висновок, що протягом досліджуваних років переважає частка заборгованості за товари, роботи та послуги – відповідно 99,5 %, 98,8 % та 85,3 %. Також доцільно зіставити суми дебіторської та кредиторської заборгованості для оцінки стану розрахункових відносин – рис. 3.2. Як свідчать дані рисунку дебіторська заборгованість ТОВ «XXX» протягом досліджуваного періоду перевищує кредиторську заборгованість, зокрема у 2020 році на 38 млн

765,6 тис. грн, у 2021 році – на 98 млн 202,6 тис. грн, у 2022 році – на 106 млн 299,9 тис. грн.

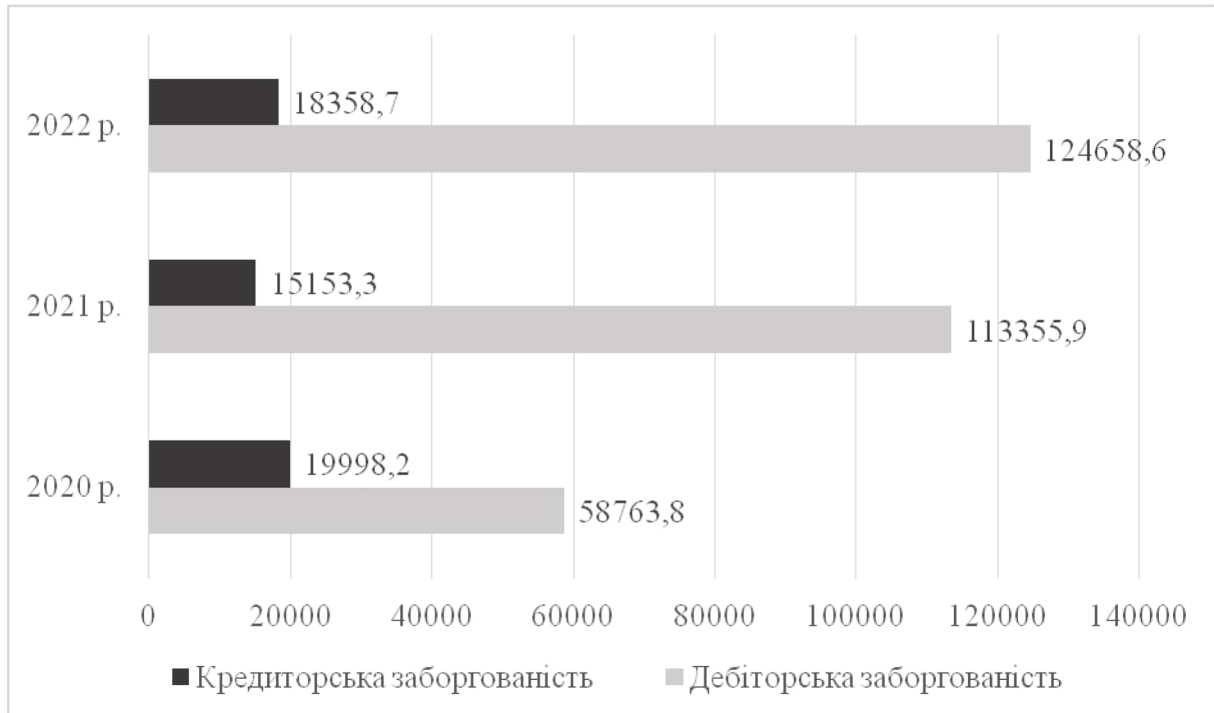


Рис. 3.2. Ілюстративне зображення порівняння дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр., тис. грн

Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ТОВ «XXX», використовуючи дані табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Показники структури джерел формування капіталу
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Нормативне значення	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+; -) 2022 р. до 2020 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,262	0,270	0,295	+0,033
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,738	0,730	0,705	-0,033
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	2,812	2,697	2,392	-0,421
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	0,356	0,371	0,418	+0,063

Результати виконаних розрахунків свідчать про низький рівень

фінансової стійкості ТОВ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 29,5 %, це на 0,033 пункт більше порівняно з 2020 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,738 до 0,705, що свідчить про зниження рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Негативними також є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 2,812 у 2020 році до 2,392 у 2022, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2022 року є нижче нормативного – на 0,582 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є нижче нормативного значення та свідчать про те, що ТОВ «XXX» є фінансово нестійким та залежним від кредиторів.

Використаємо дані табл. 3.6 для оцінки платоспроможності ТОВ «XXX» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.6

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
		2020	2021	2022	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,122	0,019	0,001	-0,120
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,899	1,040	0,987	+0,088
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	1,227	1,292	1,391	+0,164

Станом на 2022 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,199 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,001 грн грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2022 році на 0,287 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2022 року 0,99 грн.(при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є нижче нормативного протягом 2022 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2022 р. припадає 1,39 грн оборотних активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$).

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан ТОВ «ХХХ» свідчать про його неліквідність та неплатоспроможність.

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

Завдання розділу 3.2 передбачає оцінку основних показників виробництва зернових культур: посівна площа (кількість засіяної площі під відповідні культури, одиниця виміру - га), урожайність (відношення валового збору до засіяної площі, одиниця виміру – ц/га), валовий збір (загальна кількість зібраного урожаю, одиниця виміру - ц).

До кількісних показників віднесемо виробничу собівартість загальну – сума витрат на виробництво конкретної культури, тис. грн., собівартість 1 ц – відношення виробничої собівартості загальної до кількості зібраного урожаю, собівартість реалізації – витрати, пов'язані з реалізацією продукції та витрати саме реалізованої продукції, ціна – вартість за яку реалізована продукція, прибуток – різниця між ціною та собівартістю реалізації, рівень рентабельності – відношення прибутку до собівартості реалізації у відсотках.

Аналіз зазначених показників проведемо на підставі форм статистичної звітності досліджуваного підприємства:

- ф. № 29 ст. містить інформацію про посівну площу уточнену та зібрану в га та обсяг виробництва в ц;

- ф. № 21-заг для аналізу динаміки кількості реалізованої продукції, її вартість без сум дотацій та ПДВ;

- ф. № 50 сг є актуальною для аналізу витрат. Зокрема, в розрізі сільськогосподарських культур зазначається інформація про статті витрат, виробничу собівартість, собівартість реалізованої продукції та витрат на збут.

Для визначення основних напрямів діяльності ТОВ «XXX» проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ – табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Динаміка та структура посівних площ ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

Вид культур	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Льон олійний (кудряш)	-	-	-	-	270,5	14,4	+270,5	x
Соя	615,1	32,0	455,62	25,3	1040	55,5	+424,9	+69,1
Кукурудза на зерно	630,03	32,8	86	4,8	209	11,1	-421,03	-66,8
Соняшник	475,79	24,8	750,5	41,7	355,99	19,0	-119,8	-25,2
Просо	199	10,4	506,5	28,2	-	-	-199	-100,0
Разом	1919,92	100	1798,62	100	1875,49	100	-44,43	-2,3

Аналіз динаміки посівних площ ТОВ «XXX» показав, що загальна площа знизилася на 44,43 га, або на 2,3 % у зв'язку з не продовженням договорів оренди з окремими фізичними особами. У складі посівних площ відбувалися постійні зміни, зокрема станом на 2022 рік зниження відмічено по площах кукурудзи на зерно на 421,03 га, або на 66,8 %, соняшнику на 119,8 га, або на 25,2 %, проса на 199 га. В той же час зросла площа сої на 424,9 га, або на 69,1 %, також у 2022 році почали вирощувати льон олійний на площі 270,5 га.

Зазначимо, льон олійний, або кудряш, є технічною культурою, яка вирощується в основному для промислових потреб (виробництво лаків, фарб, сухих масел і т.д.). Сегмент ринку льону є нішевим в Україні і займає невеликий відсоток у загальному ринку олійних культур.

У структурі посівних площ зміни відбувалися кожного року: у 2020 році майже однакову частку зайняли кукурудза на зерно – 32,8 %, соя – 32 %, соняшник – 24 %; у 2021 році переважала частка соняшнику 41,7 %, значними були частки проса – 28,2 % та сої – 25,3 %; у 2022 році підприємство надало перевагу вирощуванню сої, яка зайняла 55,5 % загальних посівних площ, тоді як на льон припадає 14,4 %, кукурудзу – 11,1 %, соняшник – 19 %.

Для аналізу виробництва сільськогосподарської продукції у ТОВ «ХХХ», перш за все, проаналізуємо динаміку виробництва валової продукції рослинництва – табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Динаміка виробництва валової продукції рослинництва
ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр., ц**

Вид продукції	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	абсолютне, (+;-)	відносне, %
Соя	2752	12449,1	20004,2	+17252,2	У 7,3 р.
Кукурудза на зерно	8022,1	3930,2	18600	+10577,9	У 2,3 р.
Соняшник	4285,9	12816,4	13332,7	+9046,8	У 3,1 р.
Просо	4265,4	17933,3	-	-4265,4	-100,0
Льон олійний (кудряш)	-	-	3056,2	+3056,2	х

Отже, аналіз виробництва валової продукції ТОВ «ХХХ» показав, що в розрізі культур відмічено зростання, зокрема обсяг валу зріс по сої на 17252,2 ц, або у 7,3 рази, кукурудзи на зерно на 10577,9 ц, або у 2,3 рази, соняшнику на 9046,8 ц. або у 3,1 рази. У 2022 році не вирощувалося просо, але посіяно льон олійний і зібрано 3056,2 ц.

На першому етапі для аналізу основних показників виробництва використаємо дані ф. № 29-сг (площа та валовий збір) та № 50 сг (виробнича собівартість) в розрізі культур (табл. 3.9).

Умовні позначення: посівна площа (П), урожайність (У), валовий збір (ВЗ), виробнича собівартість (ВСб), собівартість 1 ц (Сб). Аналіз динаміки показників вирощування сільськогосподарських культур у 2021 році порівняно з 2019 роком показав як позитивну, так і негативну тенденцію.

Таблиця 3.9

Динаміка показників виробництва сільськогосподарських культур

ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Кукурудза на зерно					
П, га	630,03	86	209	-421,03	-66,8
У, ц/га	12,7	45,7	89,0	+76,3	У 7,0 р.
ВЗ, ц	8022,1	3930	18600	+10577,9	У 2,3 р.
ВСб, тис. грн	9377,9	1794,1	4464,6	-4913,3	-52,4
Сб, грн	1169,01	456,51	240,03	-928,98	-79,5
Соняшник					
П, га	475,79	750,5	355,99	-119,8	-25,2
У, ц/га	9,0	17,1	37,5	+28,4	У 4,2 р.
ВЗ, ц	4285,9	12816,4	13332,7	+9046,8	У 3,1 р.
ВСб, тис. грн	13403,2	15623,7	13431,7	+28,5	+0,2
Сб, грн	3127,28	1219,04	1007,43	-2119,85	-67,8
Соя					
П, га	615,1	455,62	1040	+424,9	+69,1
У, ц/га	4,5	27,3	19,2	+14,8	У 4,3 р.
ВЗ, ц	2752	12449,1	20004,2	+17252,2	У 7,3 р.
ВСб, тис. грн	11059,4	14821,9	24177	+13117,6	У 2,2 р.
Сб, грн	4018,68	1190,60	1208,60	-2810,08	-69,9

Зокрема:

- вирощування кукурудзи на зерно має тенденцію до зниження, про що свідчить скорочення посівних площ з 630 га у 2020 році до 209 га у 2022 році (на 66,8 %), при цьому урожайність зростала з 12,7 ц/га у 2020 році до 45,7 ц/га у 2021 році та 89 ц/га у 2022 році, логічно що валовий збір зріс у 2022 році порівняно з 2020 роком у 2,3 рази. Щодо витрат на виробництво кукурудзи на зерно то вони знижувалися пропорційно зниженню площі, тобто площа менша і витрати на її обробіток, посів, збір урожаю зменшувалися: виробнича собівартість всієї продукції на 52,4 %, 1 ц – на 79,5 %;

- аналогічна ситуація спостерігається по вирощуванню соняшнику: посівна площа у 2020 році складала 476 га, тоді як у звітному році – 356 га, тобто її зниження склало 120 га, натомість урожайність зросла на 28,4 ц/га, валовий збір – у 3,1 га, собівартість 1 ц знизилася на 2119,85 грн, або на 67,8 %;

- у 2022 році ТОВ «ХХХ» надав перевагу вирощуванню сої, про що свідчить розширення посівних площ на 425 га, що становить 69,1 %, при цьому зростання урожайності на 14,8 ц/га (з 4,5 ц/га у 2020 році до 19,2 ц/га) супроводжувало ріст валу у 7,3 рази. розширення посівних площ призвело до зростання виробничої собівартості сої на 13 млн 117,6 тис. грн (у 2,2 рази), але за рахунок високих врожаїв собівартість 1 ц зменшилася на 2810,08 грн, або на 69,9 %.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності вирощування сої ТОВ «ХХХ» за допомогою даних табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Динаміка показників економічної ефективності виробництва технічних культур ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Соняшник					
Кількість реалізованої продукції, ц	3116	7160	15339	+12223	У 4,9 р.
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	4057,12	1210,06	536,72	-3520,41	-86,8
Ціна реалізації 1 ц, грн.	1552,27	1712,25	2327,63	+775,36	+50,0
Прибуток (збиток) 1 ц, грн.	-2504,86	502,19	1790,91	+4295,77	х
Рівень рентабельності, %	-61,7	41,5	333,7	+395,4	х
Соя					
Кількість реалізованої продукції, ц	11113	15090	2580	-8533,00	-76,8
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	746,33	1288,00	1129,77	+383,43	+51,4
Ціна реалізації 1 ц, грн.	1270,76	2173,75	2912,28	+1641,52	У 2,3 р.
Прибуток (збиток) 1 ц, грн.	524,43	885,75	1782,51	+1258,09	У 3,4 р.
Рівень рентабельності, %	70,3	68,8	157,8	+87,5	

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації соняшнику показав, що кількість реалізованої продукції зросла на 12223 ц, або у 4,9 рази, собівартість 1 ц реалізації знизилася на 3520,41 грн, або на 86,8 %, при цьому ціна реалізації зросла на 775,36 грн, або на 50 %. Внаслідок випереджаючого зростання ціни реалізації проти собівартості, прибуток від

реалізації 1 ц насіння соняшнику зріс на 4295,77 грн, рівень збитковості у 2020 році 61,7 % переkritий і у 2022 році рівень рентабельності соняшнику склав 333,7 % (рис. 3.3).

Виробництво сої також є прибутковим з позитивною динамікою: кількість реалізованої продукції зменшилося на 8533 ц, або 76,8 %. За рахунок випереджаючих темпів зростання ціни (у 2,3 рази) порівняно з темпами зростання собівартості 1 ц (51,4 %), прибуток 1 ц зріс на 1258,09 грн, або у 3,4 рази, рівень рентабельності на 87,5 пункти (рис. 3.3).

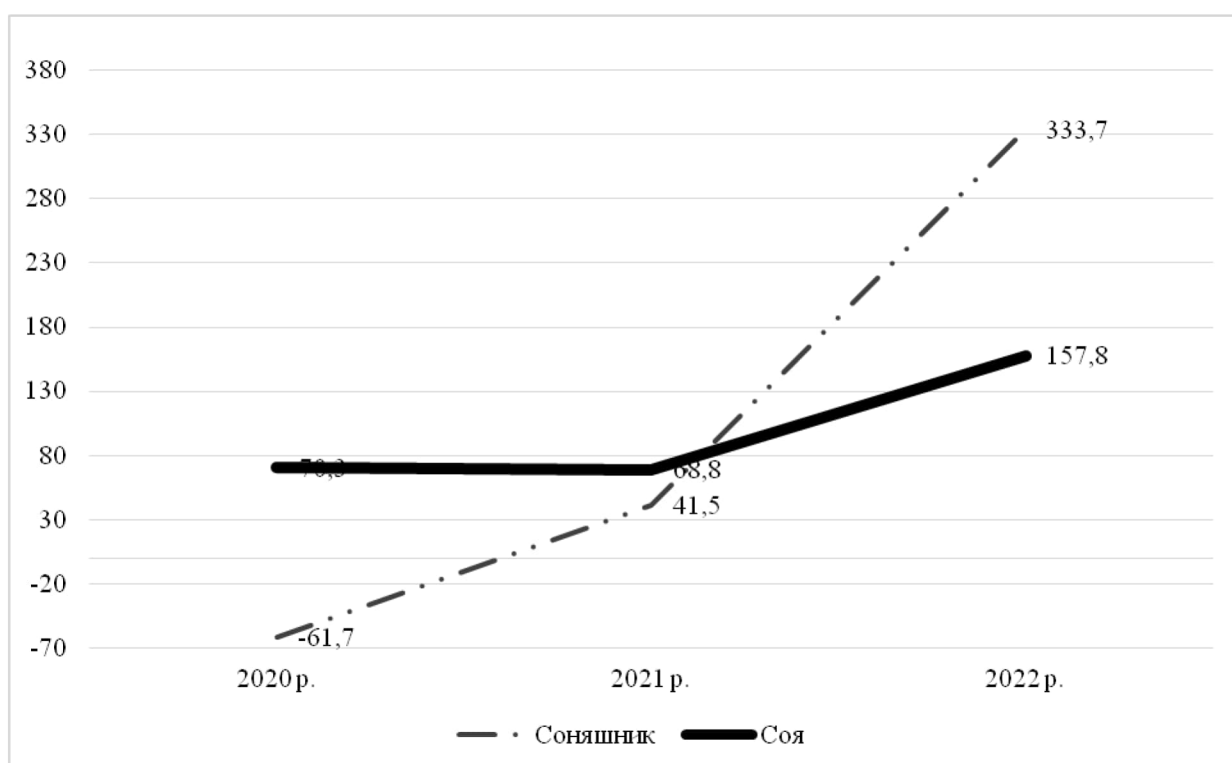


Рис. 3.3. Ілюстративне зображення динаміки рівня рентабельності технічних культур ТОВ «ХХХ» за 2020-2022 рр., %

Собівартість виробленої продукції – це всі витрати, затрачені на виробництво певного виду продукції.

До її складу входять: витрати на оплату праці (рахунок 66); єдиний соціальний внесок – рахунок 651; матеріальні витрати (рахунки 208, 203, 207, 22 та інші); амортизація необоротних активів (рахунок 13); інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Форма 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгосп підприємств» ТОВ «ХХХ» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат.

Проаналізуємо динаміку та структуру собівартості зернових культур ТОВ «ХХХ» (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

Динаміка та структура виробничої собівартості сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	абсо- лютне (+;-)	від- носне, %
Кукурудза на зерно								
Прямі матеріальні витрати	2376,6	25,3	665,9	37,1	2760,8	61,8	+384,2	+16,2
Прямі витрати на оплату праці	184,1	2,0	26,1	1,5	104,7	2,3	-79,4	-43,1
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	6817,2	72,7	1102,1	61,4	1599,1	35,8	-5218,1	-76,5
Виробнича собівартість - всього	9377,9	100,0	1794,1	100	4464,6	100	-4913,3	-52,4
Соя								
Прямі матеріальні витрати	1843,3	16,7	1748,9	11,8	17385,4	71,9	+15542,1	У 9,4 р.
Прямі витрати на оплату праці	119,4	1,1	138,5	0,9	521,2	2,2	+401,8	У 4,4 р.
Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	9096,7	82,3	12934,5	87,3	6270,4	25,9	-2826,3	-31,1
Виробнича собівартість - всього	11059,4	100,0	14821,9	100	24177	100	+13117,6	У 2,1 р.
Соняшник								
Прямі матеріальні витрати	3740,6	27,9	1547,1	9,9	6695,6	49,8	+2955	+79,0
Прямі витрати на оплату праці	139,1	1,0	228,3	1,5	178,4	1,3	+39,3	+28,3
Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	9523,5	71,1	13848,3	88,6	6557,7	48,8	-2965,8	-31,1
Виробнича собівартість - всього	13403,2	100	15623,7	100	13431,7	100	+28,5	+0,2

Аналіз виробничої собівартості в розрізі основних культур показав:

- витрати на вирощування кукурудзи на зерно зменшилися на 4 млн 913,3 тис. грн або на 52,4 % за рахунок зниження витрат на оплату праці на 79,4 тис. грн, або на 43,1 % та інших прямих і загальновиробничих витрат на 5 млн 218,1 тис. грн, або на 76,5 %; зростання відмічено по вартості витрачених матеріалів на 16,2 %;

- виробнича собівартість соняшнику зросла на 28,5 тис. грн, або на 0,2 % за рахунок зростання вартості витрачено насіння і посадкового матеріалу та інших матеріалів на 2 млн 955 тис. грн, або на 79 % (пов'язано з дорожчанням матеріалів) та витрат на оплату праці на 39,3 тис. грн, або на 28,3 %.

Сума інших прямих та загальновиробничих витрат зменшилася на вирощуванні соняшнику на 2 млн 965,8 тис. грн, або на 31,1 % (пов'язано із зниженням вартості робіт та послуг придбаних для обробітку ґрунту, транспортуванням урожаю;

- аналіз виробничої собівартості бобів сої ТОВ «XXX» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зросла на 13 млн 117,6 тис. грн, або у 2,1 рази за рахунок зростання вартості витрачених матеріальних цінностей на 15 млн 542,1 тис. грн, або у 9,4 рази, витрат на оплату праці – на 401,8 тис. грн, або у 4,4 рази. Щодо інших прямих та загальновиробничих витрат, то їх сума знизилася на 2 млн 826,3 тис. грн, або на 31,1 %.

Аналіз структури досліджуваних культур показало, що по всіх видах переважає частка матеріальних витрат (кукурудза на зерно 62 %, соняшник 50 %, соя 72 %) та інших прямих і загальновиробничих витрат (відповідно 36 %, 49 %, 26 %).

Дуже низький відсоток витрат на оплату праці (відповідно 2 %, 1 %, 2 %) пояснюється тим, що підприємство для вирощування придбає послуги сторонніх організацій, маючи мінімальну кількість працюючих у власному підприємстві.

3.3. Аналіз економічної ефективності виробництва продукції рослинництва та напрямки її підвищення

Економічна ефективність сільськогосподарського виробництва ТОВ «ХХХ» означає одержання певної кількості продукції з одного гектара земельної площі при найменших затратах праці і коштів на виробництво продукції. Фактори ефективності – це вся сукупність рушійних сил і причин, які впливають на зміну її показників.

Тому наступним етапом є статистичний аналіз показників виробничої собівартості кукурудзи на зерно, соняшнику та сої ТОВ «ХХХ». Для цього використаємо дані табл. 3.12. Використаємо умовні позначення: Валова продукція (ВП), урожайність (У), посівна площа (П), Виробнича собівартість всього (ВСб), виробнича собівартість 1 ц (Сб).

Таблиця 3.12

Аналіз показників виробничої собівартості сільгосппродукції ТОВ «ХХХ» за 2020, 2022 р

Показники	Роки		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2022	абсолютне	відносне
1	2	3	4	5
Кукурудза на зерно				
1. ВП, ц	8022,1	18600	+10577,9	У 2,1 р.
2. П, га	630,03	89	-541,03	-85,9
3. У, ц/га	12,7	209,0	196,3	У 16,4 р.
4. ВСб, тис. грн	9377,9	4464,6	-4913,3	-52,4
5. Витрати на 1 га зібраної площі, грн	14884,85	50164,04	35279,20	У 3,4 р.
6. Сб 1 ц, грн	1169,01	240,03	-928,98	-79,5
7. Загальна зміна Сб 1 ц порівняно з 2020 р., грн	х	-928,98	х	х
в т.ч. за рахунок збільшення (зменшення):				
7.1. витрат на 1 га зібраної площі	х	+2770,72	х	х
7.2. урожайності	х	-3699,69	х	х
Соняшник				
1. ВП, ц	4285,9	13332,7	+9046,8	У 3,1 р.
2. П, га	475,79	355,99	-119,8	-25,2
3. У, ц/га	9,0	37,5	+28,4	У 4,2 р.
4. ВСб, тис. грн	11059,4	24177	+13117,6	У 2,1 р.
5. Витрати на 1 га зібраної площі, грн	23244,29	67914,83	+44670,54	У 2,9 р.

Продовж. табл. 3.12

1	2	3	4	5
6. Сб 1 ц, грн	2580,41	1813,36	-767,05	-29,7
7. Загальна зміна Сб 1 ц порівняно з 2020 р., грн	х	-767,05	х	х
в т.ч. за рахунок збільшення (зменшення):				
7.1. витрат на 1 га зібраної площі	х	+4959,00	х	х
7.2. урожайності	х	-5726,06	х	х
Соя				
1. ВП, ц	2752	20004,2	+17252,2	У 7,3 р.
2. П, га	615,1	1040	+424,9	+69,1
3. У, ц/га	4,5	19,2	+14,8	У 4,3 р.
4. ВСб, тис. грн	11059,4	24177	+13117,6	У 2,2 р.
5. Витрати на 1 га зібраної площі, грн	17979,84	23247,12	+5267,27	+29,3
6. Сб 1 ц, грн	4018,68	1208,60	-2810,08	-69,9
7. Загальна зміна Сб 1 ц порівняно з 2020 р., грн	х	-2810,08	х	х
в т.ч. за рахунок збільшення (зменшення):				
7.1. витрат на 1 га зібраної площі	х	+1177,29	х	х
7.2. урожайності	х	-3987,37	х	х

Отже:

- кукурудза на зерно: загальна зміна 1 ц собівартості зменшилася на 928,98 грн, зниження площі супроводжувалося зростанням виробничої собівартості 1 ц на 2770,72 грн, тоді як зростання урожайності сприяло зниження собівартості на 3699,69 грн;

- соя: виробнича собівартість 1 ц сої зменшилася на 2810,08 грн, за рахунок зростання витрат на 1 га зібраної площі на 5267,27 грн, або на 29,3 %, виробнича собівартість 1 ц зросла на 1177,29 грн; зростання урожайності сої на 14,8 ц/га, або у 4,3 рази сприяло зниженню виробничої собівартості 1 ц насіння сої на 3987,37 грн;

- соняшник: за рахунок зростання витрат на 1 га зібраної площі на 44670,54 грн, або у 2,9 рази, виробнича собівартість 1 ц зросла на 4959 грн за рахунок зростання урожайності соняшнику на 28,4 ц/га, або у 4,2 рази, виробнича собівартість 1 ц насіння зменшилася на 5726 грн.

Далі проаналізуємо динаміку та структуру чистого доходу від реалізації сільгосппродукції за 2020 – 2022 рр. – табл. 3.13.

Таблиця 3.13

Динаміка та структура чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

Вид продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсолютне, (+;-)	відносне, %
Соя	14121,94	29,3	32801,89	51,0	7513,68	17,4	-6608,26	-46,8
Кукурудза на зерно	25503,4	52,9	2119,29	3,3	-	-	-25503,4	-100,0
Соняшник	4836,87	10,0	12259,71	19,1	35703,54	82,5	+30866,67	У 7,4 р.
Просо	3780	7,8	17136,83	26,6	-	-	-3780	-100,0
Культури зерно-бобові сушені	-	-	-	-	51	0,1	51	х
Разом	48242,21	100	64317,72	100	43268,22	100	-4973,99	-10,3

Аналіз чистого доходу від реалізації продукції, яка вироблена ТОВ «XXX» показав, що його сума знизилася з 48 млн 242,21 тис. грн у 2020 році до 43 млн 268,22 тис. грн, тобто на 10,3 %, в розрізі реалізованих культур на зниження вплинула сума доходу від реалізації сої на 6 млн 608,26 тис. грн, кукурудзи на зерно – на 25 млн 503,4 тис. грн, проса на 3 млн 780 тис. грн. Зростання відмічено по реалізації зерна соняшнику на 30 млн 866,68 тис. грн, а бо у 7,4 р. Логічним є те, що у структурі доходів за 2022 рік переважає частка отриманої виручки від реалізації саме соняшнику – 82,5 %.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності вирощування сої ТОВ «XXX» за допомогою даних табл. 3.15.

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації соняшнику показав, що кількість реалізованої продукції зросла на 12223 ц, або у 4,9 рази, собівартість 1 ц реалізації знизилася на 3520,41 грн, або на 86,8 %, при цьому ціна реалізації зросла на 775,36 грн, або на 50 %. Внаслідок випереджаючого зростання ціни реалізації проти собівартості, прибуток від реалізації 1 ц насіння соняшнику зріс на 4295,77 грн, рівень збитковості у 2020 році 61,7 % перекритий і у 2022 році рівень рентабельності соняшнику

склав 333,7 %.

Таблиця 3.15

Динаміка показників економічної ефективності виробництва технічних культур ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	абсолютне	відносне, %
Соняшник					
Кількість реалізованої продукції, ц	3116	7160	15339	+12223	У 4,9 р.
Собівартість 1 ц реалізації, грн	4057,12	1210,06	536,72	-3520,41	-86,8
Ціна реалізації 1 ц, грн.	1552,27	1712,25	2327,63	+775,36	+50,0
Прибуток (збиток) 1 ц, грн	-2504,86	502,19	1790,91	+4295,77	х
Рівень рентабельності, %	-61,7	41,5	333,7	+395,4	х
Соя					
Кількість реалізованої продукції, ц	11113	15090	2580	-8533,00	-76,8
Собівартість 1 ц реалізації, грн	746,33	1288,00	1129,77	+383,43	+51,4
Ціна реалізації 1 ц, грн	1270,76	2173,75	2912,28	+1641,52	У 2,3 р.
Прибуток (збиток) 1 ц, грн	524,43	885,75	1782,51	+1258,09	У 3,4 р.
Рівень рентабельності, %	70,3	68,8	157,8	+87,5	

Виробництво сої також є прибутковим з позитивною динамікою: кількість реалізованої продукції зменшилося на 8533 ц, або 76,8 %. За рахунок випереджаючих темпів зростання ціни (у 2,3 рази) порівняно з темпами зростання собівартості 1 ц (51,4 %), прибуток 1 ц зріс на 1258,09 грн, або у 3,4 рази, рівень рентабельності на 87,5 пункти.

За допомогою способу абсолютних різниць визначимо вплив факторів на зміну суми прибутку від реалізації технічних культур у 2022 р. порівняно з 2020 р. (табл. 3.16). На зміну фінансового результату від реалізації продукції впливають три фактори: обсяг реалізації; середня ціна реалізації; повна собівартість одиниці реалізованої продукції.

Факторний аналіз фінансових результатів реалізації соняшнику показав, що протягом досліджуваних років, дане виробництво є прибутковим, при цьому загальна зміна прибутку у 2021 р. проти 2020 р. склала 7 млн 538,05 тис. грн в

сторону збільшення, тоді як у 2022 р. порівняно з 2021 р. його сума зменшилася на 8 млн 767,11 тис. грн.

Таблиця 3.16

**Факторний аналіз фінансових результатів від реалізації технічних культур
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Роки					
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
	Соя			Соняшник		
1. Обсяг реалізації, ц	3116	7160	15339	11113	15090	2580
2. Виручка від реалізації, тис. грн	4836,87	12259,71	35703,54	14121,94	32801,89	7513,68
3. Повна собівартість, тис. грн	-7805,13	3595,71	27470,84	8294	19435,9	2914,8
4. Прибуток, тис. грн	4057,12	1210,06	536,72	5827,94	13365,99	4598,88
У розрахунку на 1 ц реалізованої продукції:						
5. повна собівартість, грн	1552,27	1712,25	2327,63	746,33	1288,00	1129,77
6. середня ціна, грн	-2504,86	502,19	1790,91	1270,76	2173,75	2912,28
7. прибуток, грн	×	11400,84	23875,13	524,43	885,75	1782,51
8. Загальна зміна прибутку порівняно із 2020 р, тис. грн		-10129,64	+4107,45	×	+7538,05	-8767,11
в т.ч. за рахунок зміни:	×					
8.1. обсягу реалізації	×	+20385,01	+10328,35	×	+2085,64	-11080,75
8.2. собівартості 1 ц	×	+1145,46	+9439,34	×	-8173,73	+408,24
8.3. ціни реалізації 1 ц	×	+5573,19	-3388,44	×	+13626,14	+1905,40

Якщо аналізувати звітний – 2022 р., то зниження прибутку було спричинено зменшенням кількості реалізованої продукції (на 11 млн 80,75 тис. грн). Фактори ціни та собівартості вплинули в сторону зростання відповідно на 1 млн 905,4 тис. грн та 408,24 тис. грн. Прибуток від реалізації 1 ц сої ТОВ «XXX» склав у 2022 р. 23875,13 грн, у 2021 – 11400,84 тис. грн. Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2022 році порівняно з 2021 роком за рахунок зростання кількості реалізованої продукції, прибуток зріс на 10 млн 328,35 тис. грн, за рахунок зниження ціни на боби сої, прибуток зменшився на 3 млн 388,44 тис. грн.

Проведене дослідження свідчить, що на ефективність зернового

виробництва впливає сукупність факторів, часто пов'язаних між собою. Зокрема, на її рівень впливають показники урожайності, собівартості, прибутковості, кожен з яких, в свою чергу, залежить від цілої групи чинників: погодних умов, строків збирання, природної родючості ґрунтів, підвищення ціни на матеріальні ресурси, стану технічної бази і технології, компетентності самих виробників з питань виробництва, зберігання, реалізації, фінансування, страхування ризиків та інше.

Для підвищення ефективності виробництва зернових культур доцільно:

- впроваджувати нові сорти, гібриди насіння, що можна досягти лише на базі значних капіталовкладень у розрахунку на одиницю площі насінневих посівів;

- підготовка кадрів для селекційних робіт та їхня зацікавленість у власному розвитку, що має стимулюватися гідною заробітною платнею;

- оновлення технічної бази, адже в більшості підприємств з виробництва зернових культур, техніка застаріла, зношена на 80 - 90 %;

- агрономічний контроль, від якого залежить успішна реалізація технологічних проектів вирощування зернових культур;

- економність витрачання матеріально-технічних ресурсів, вологозбереження, адже отримання стабільних і високих врожаїв за найменших затрат праці та засобів виробництва;

- застосування ефективної системи добрив та догляду за посівами для мінімізації обробітку ґрунту, раціонального агрегування машин і знарядь.

ВИСНОВКИ

Результати виконаної роботи дозволяють зробити такі висновки:

- витрати виробництва в загальному досить складне поняття, що має безліч підходів до визначення: аналітичний, фінансово-економічний, ресурсно-вартісний, маркетинговий, бухгалтерський, нормативно-правовий, економічний, управлінський. Аналіз понятійного апарату показав, що в сукупності ці підходи тісно взаємодіють між собою і в загальному визначають політику підприємства в частині формування стратегії виробництва та збуту продукції, а також управлінні фінансовими результатами, що є кінцевою стадією господарського процесу;
- узагальнено підходи до класифікації витрат та в ході дослідження питання виявлено що управління сільськогосподарським підприємством в галузі рослинництва залежить від рівня сформованості центрів відповідальності, які можна розподілити на основні та допоміжні;
- узагальнено облікові аспекти ТОВ «XXX» в частині витрат виробництва та виходу продукції рослинництва, що знайшли відображення у вивченні особливостей формування облікової політики, якості підготовки документів для облікового відображення господарських операцій, а також у формуванні фінансової звітності;
- досліджено загальну схему організації обліку витрат виробництва рослинництва у ТОВ «XXX» та особливості калькулювання собівартості одиниці продукції. Крім того, виділено фактори що впливають на організацію аналітичного обліку витрат дослідженого підприємства;
- аналіз діяльності підприємства дав підстави зробити висновок про нестійкий фінансовий стан, високу залежність від кредиторів, неліквідність та неплатоспроможність;
- основними видами продукції у досліджуваному підприємстві є кукурудза на зерно, соняшник, соя, також протягом досліджуваного періоду

вирощували просо та льон олійний. Основна частка продукції вирощується самостійно, незначна (10-20 %) у 2020 – 2022 рр. придбана в інших підприємств для подальшої реалізації;

- аналіз руху у частині реалізації показав, що товариство моніторить ціни і стратегічно аналізує ринок агропродукції, оскільки залишки на складі можуть зберігатися до наступного року, і реалізуються коли ціна зростає;

- загальна площа посівів зменшилася у 2022 році проти 2020 р. на 2,3 %, що пов'язано із закінченням строків оренди з фізичними особами, та їх небажанням продовжувати її. Структура посівних площ змінюється рік у рік, наприклад у 2020 році найбільшу частку займала кукурудза на зерно, у 2021 р. - соняшник; у 2022 році соя;

- незважаючи на скорочення посівних площ, валовий збір зазначених культур зріс за рахунок зростання урожаю, виробнича собівартість теж зросла, зважаючи на те що у структурі собівартості 50 % займають матеріальні витрати, можна виділити основний фактор – це зростання цін на матеріальні ресурси; відмітимо що питома вага витрат на оплату праці (близько 2 %) пояснюється високим відсотком витрат на придбання робіт і послуг сторонніх підприємств, що дає підстави щодо пропозицій по збільшенню числа працюючих для забезпечення зниження витрат на придбання робіт та послуг сторонніх організацій;

- загальна сума виручки від реалізації рослинницької продукції знизилася на 10,3 % у структурі доходів за звітний рік переважає питома вага виторгу від реалізації насіння соняшнику – 82,5 %;

- оцінка показників економічної ефективності виробництва та реалізації дає можливість стверджувати про прибутковість та рентабельність соняшнику та сої.

У зв'язку з проведеними дослідженнями можна внести такі пропозиції:

1. Оцінку біологічних активів рослинництва здійснювати за справедливою вартістю, шляхом створення на підприємстві постійно діючої

Комісії з визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

2. Посилити контроль за обліком витрат та визначенням собівартості продукції, проводячи у встановлені строки внутрішньогосподарський контроль працівниками бухгалтерії.