МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА
Факультет економіки і підприємництва
Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту
“_____” _____ 2023 р.
Зав. кафедри, д.е.н., професор
_____ **Мельник Л.Ю.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР В ДП « АГРОФІРМА «БАЙС-АГРО» УМАНСЬКОГО РАЙОНУ ЧЕРКАСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконав – студент 2 курсу, групи 21м-з-о
освітньої програми «Облік і оподаткування»
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Рябошлик Олександр Володимирович
Науковий керівник – д.е.н., професор
Кучеренко Тамара Євгеніївна

Умань – 2023

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

2.1. Фінансово-економічна характеристика підприємства

2.2. Облікова політика підприємства щодо витрат на виробництво продукції технічних культур

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективність функціонування будь-якої галузі сільськогосподарського виробництва, в тому числі вирощування технічних культур, в тривалій перспективі безпосередньо залежить від правильного формування та мінімізації витрат, що дозволяє виконувати функціонуюча система бухгалтерського обліку. У бухгалтерському обліку особлива увага приділяється обліку витрат і калькулюванню собівартості продукції. Управління виробництвом сільськогосподарської продукції дозволяє порівнювати витрати та доходи, вибирати оптимальну цінову і збутову політику та управляти фінансовими результатами. Сучасні вимоги до інформації потребують наявності деталізованих інформаційних потоків про витрати на виробництво продукції, в тому числі технічних культур.

Ключовим показником, що характеризує ефективність виробництва продукції технічних культур є собівартість продукції. Від її рівня залежать як рентабельність окремих видів продукції технічних культур, так і фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення в галузі. В зв'язку з цим особливої актуальності набуває пошук шляхів удосконалення обліку витрат з метою забезпечення достовірної та оперативної інформації для прийняття управлінських рішень.Важливість вирішення завдань удосконалення обліку і аналізу витрат на виробництво продукції технічних культур зумовили актуальність теми кваліфікаційної роботи магістра.

Метою кваліфікаційної роботи магістра є висвітлення проблемних аспектів обліку і аналізу витрат виробництва і собівартості продукції технічних культур в ДП «Байс-Агро» Уманського району Черкаської області, розробка теоретичних і практичних рекомендацій щодо їх удосконалення, а також аналіз ефективності виробництва продукції технічних культур з метою пошуку шляхів її підвищення.

Досягнення поставленої мети передбачило формування і виконання наступних наукових і практичних завдань:

– уточнити зміст витрат, їх склад, класифікацію на підприємстві;

– визначити роль, завдання і основні напрямки розвитку обліку і аудиту витрат на виробництво технічних культур;

– проаналізувати діючу організацію та методику обліку витрат на виробництво продукції технічних культур та виявити шляхи їх вдосконалення;

– проаналізувати обсяги виробництва продукції технічних культур та його економічну ефективність, виявити фактори що на неї впливають.

Об’єктом дослідження виступає діюча система обліку і аналізу витрат на виробництво продукції технічних культур.

Предметом дослідження є організація бухгалтерського обліку та аналізу витрат на виробництво продукції технічних культур в ДП «Байс-Агро» Уманського району Черкаської області.

Інформаційною базою написання кваліфікаційної роботи є: бухгалтерська та статистична звітність ДП «Байс-Агро» Уманського району Черкаської області; звітність та первинна документація за 2018-2022; нормативно-правові документи з обліку; праці вітчизняних науковців та практиків, ресурси Інтернету.

В кваліфікаційній роботі магістра використовуються наступні методи дослідження: загальнонаукові (порівняння, аналіз та синтез, індукція та дедукція); статистичні методи, методи економічного аналізу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

Метою обліку витрат в сільському господарстві, в тому числі на виробництво продукції технічних культур, є забезпечення користувачів оперативною, достовірною та повною інформацією щодо кількості та вартості одержаної продукції, матеріальних, трудових та інших виробничих витрат по структурних підрозділах та по підприємству в цілому, не тільки для потреб поточного та оперативного управління, а й стратегічного [57].

Проблемою визначення змісту витрат займається багато вітчизняних вчених, таких, як Берестецька О. [3], Білоусова І. [4], Бурко К.В. [6], Бутинець, Ф.Ф. [7], Врублевский Н.Д. [10], Гоголь М. М. [14], Гончаренко І. А. [15], Дроб'язко С. І. [18], Корольова О.І. [26], Луцюк І. В. [37], Маренич Т. [39], Перцевий Д. [48-50], Собченко А.М. [57], Сорокіна О.С. [59], Ткачов О. [66], Чумаченко М. [74] та інших.

Взаємозв'язок затрат на виробництво і собівартості продукції проілюстровано додатку А.

На рис. 1.1 , показано, що витрати на виробництво і собівартість продукції, як економічні категорії, взаємопов'язані, оскільки сума одиничних витрат, зафіксованих у масиві документів, або сума особливих затрат, згрупованих за певними критеріями на основі масиву документів, дорівнюють загальним затратам на виробництво.

Гончаренко І. А. було узагальнено класифікацію витрат за найбільш поширеними і, важливими ознаками (Додаток Б).

Нормативне забезпечення обліку і аудиту витрат на виробництво, в тому числі продукції технічних культур, – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі, Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку і аудиту в Україні.

Державне регулювання бухгалтерського обліку здійснюється на підставі низки нормативних документів (рис. 1.1.) [58].



Рис. 1.1. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах [58]

Третій рівень нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку представлений національними пожежнями (стандартами) бухгалтерського обліку. Зокрема, згідно П(С)БО 16 "Витрати", витратами звітного періоду визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємств за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визначаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійсненні [49].

Відповідно до П(С)БО 30 "Біологічні активи" сільськогосподарська продукція (в тому числі продукція технічних культур), при її первісному визнанні оцінюються та відображається за справедливою вартістю за мінусом очікуваних витрат на місці продажу. Підприємство може самостійно визначати

методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості сільськогосподарської продукції [50].

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування № 291, витрати та виробництво продукції технічних культур обліковуються на рахунку 23 "Виробництво" [19].

Порядок ведення первинної та зведеної документації визначає Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. № 88 [51].

Зокрема, з метою забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, а також визначення собівартості продукції Міністерством аграрної політики затверджено Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [42].

Формування виробничої собівартості продукції технічних культур здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132, якими визначено порядок закриття операційних рахунків у встановленій послідовності та методику обчислення собівартості продукції [44].

На сільськогосподарських підприємствах для цілей фінансового обліку використовують класифікацію витрат, наведену в П(С)БО 16 "Витрати", а для внутрішньогосподарського планування, обліку і калькулювання собівартості продукції застосовують класифікацію витрат, подану у Методичних рекомендаціях, відповідно до яких всі витрати формуються за центрами відповідальності, об'єктами обліку, планування та калькулювання і класифікуються за: характером участі в процесі виробництва (основні і накладні), способом включення в собівартість продукції (прямі і непрямі), обсягом виробництва і складу витрат (змінні – пропорційні і непропорційні, постійні), видами витрат, економічними елементами (матеріальні витрати,

витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати) та відношенням до собівартості продукції (витрати на продукцію і витрати періоду) [57].

Порядок використання регістрів синтетичного обліку визначено Методичними рекомендаціями щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затвердженими Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390[43].

Останній, п'ятий рівень, нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку представлений наказом про облікову політику, який є внутрішнім документом конкретного підприємства і тому має велике значення для організації його бухгалтерського обліку, в тому числі витрат на виробництво продукції технічних культур. Сокіл О.Г. підкреслює, що юридично питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві оформлюються наказом про облікову політику [58].

Вимоги управління потребують чіткого визначення поняття методів обліку витрат і калькулювання та їх класифікації [70].

Більшість науковців у своїх дослідженнях не відрізняють методи обліку витрат від методів калькулювання. Також, немає і єдиного підходу щодо їх класифікації.

Так, Білоусової І. у статті "Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції" розглядає лише методи обліку витрат, не згадуючи нічого про самі методи калькулювання собівартості, а лише використовує цей термін при класифікації методів обліку витрат [4, с. 3]. При цьому автор виділяє такі методи калькулювання: калькулювання з неповним розподілом витрат і калькулювання з повним розподілом витрат, який включає позамовний, попроцесний (передільний) методи калькулювання, калькулювання комплексних виробництв, калькулювання за нормативними витратами,

калькулювання за видами діяльності, функціональне калькулювання, систему кайзен-костинг, особливості калькулювання "точно в строк" [4].

В той же час, Чумаченко М. [74] вважає, що розглянутим підходам до систем і методів калькулювання властиві обмеженість, непослідовність і термінологічна плутанина. На його думку, по-перше, не слід ототожнювати позамовне, попроцесне і нормативне калькулювання й калькулювання з повним розподілом витрат, оскільки ці методи можуть застосовуватися також в умовах неповного розподілу витрат. По-друге, метод повного калькулювання витрат стосується тільки виробничих витрат, а не повного калькулювання всіх витрат. По-третє, метод калькулювання на основі діяльності характеризує певний підхід до повного розподілу витрат.

Врублевський М. відзначає, що управлінський облік витрат виробництва складається з двох розділів – власне обліку витрат виробництва і калькуляційного обліку собівартості продукції. Перший включає облік витрат виробництва за економічними елементами, видами, місцями виникнення і об'єктами обліку, а другий – облік собівартості за калькуляційними статтями витрат, визначення собівартості продукції за місцями виникнення витрат виробництва і калькуляції собівартості продукції за видами і калькуляційними одиницями, а також складання звітних калькуляцій фактичної собівартості готової продукції підприємства. Це калькуляційний облік процесів формування собівартості всієї виготовленої продукції, її одиниці як за окремими виробництвами, так і за її видами, найменуваннями [10, с. 26].

На думку Маренич Т. [39], слід більш чітко розрізняти методи обліку витрат на виробництво і методи калькуляції собівартості продукції. Під методом обліку витрат на виробництво слід розуміти сукупність способів побудови аналітичних позицій по формуванню витрат з метою обґрунтованої калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) і управління ними. Метод калькулювання – це спосіб угрупування витрат за об'єктами калькулювання і прийоми калькуляції як технічний засіб розрахунку собівартості продукції".

Корольова О. [26] під методом обліку витрат у широкому значенні розуміє сукупність способів відображення, групування і систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення певної мети. З цього погляду методи калькулювання розглядаються як спеціальні методи обліку витрат, що використовуються для розрахунку собівартості певних видів, груп продукції (робіт, послуг). Методи обліку витрат та методи калькулювання – це дві стадії одного процесу; між ними є єдність, але не тотожність. Тому автором пропонується розглянути три ознаки класифікації: періодичність калькулювання, оперативність контролю за витратами, повнота включення витрат до собівартості продукції. При цьому названі ознаки класифікації розглядаються незалежно одна від одної.

Худоба К.В. [70] відзначає, що метод обліку витрат – це спосіб відображення витрат на виготовлення продукції (за складом, змістом, призначенням, місцям виникнення, центрам відповідальності). В залежності від технологічних і організаційних особливостей методи обліку витрат групують за трьома ознаками: 1) об'єктами обліку витрат; 2) повнотою облікових витрат; 3) оперативністю обліку і контролю витрат (рис. 1.2).

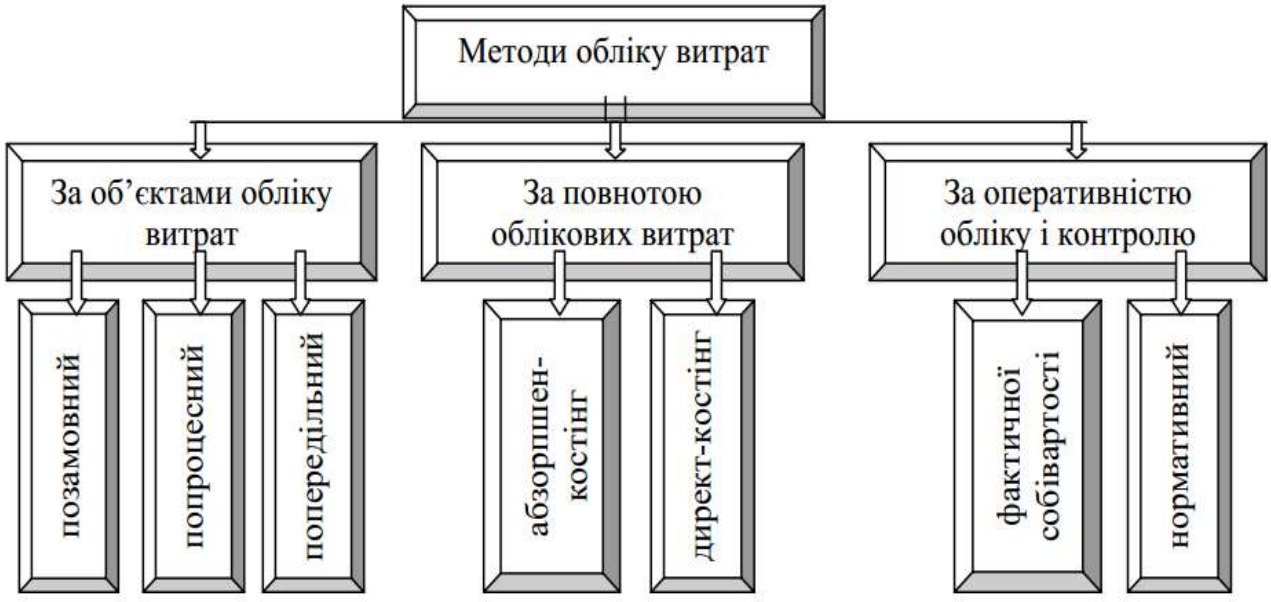


Рис. 1.2 Класифікація методів обліку витрат [70]

Собченко А.М. зауважує, що в практиці сільськогосподарських підприємств для достовірного та періодичного обліку, аналізу витрат у процесі

виробництва використовуєтьяпопередільний метод обліку, який є видом попроцесного методу, при якому витрати формуються за кожним переділом (етапом) на основі первинної документації та нагромаджуються послідовно в міру завершеності виробничого процесу (настання останнього етапу). Що стосується потреб керівництва, то інформації нормативного та попередільного методів для прийняття управлінських рішень недостатньо, тому для внутрішньої звітності підприємствам Собченко А.М. пропонує використовувати метод обліку витрат і калькулювання собівартості "директ-костинг", використання якого дозволить виявляти найбільш рентабельні види продукції та приймати відповідні рішення щодо їх виробництва [57].

З метою планування, обліку і аналізу діяльності структурних підрозділів на сільськогосподарських підприємствах, на думку Собченко А.М. [57], доцільно використовувати метод обліку за центрами відповідальності (сегментами). Застосування даного методу в практиці управлінського обліку дозволить підвищити точність калькуляційних розрахунків, застосовувати різноманітні методи розподілу непрямих витрат по структурних підрозділах і видах продукції та проводити аналіз і контроль результатів діяльності окремих центрів відповідальності.

При калькулюванні сільськогосподарської продукції, в тому числі продукції технічних культур, на думку Собченко А.М. [57], доцільно було б використовувати саме нормативний метод обліку витрат, в основі якого лежить нормативна собівартість, що найбільш точно враховує зміни, які у процесі виробництва і дає можливість проводити оперативний аналіз та приймати стратегічні управлінські рішення. Складати нормативну собівартість автор радить щомісяця (кварталу, року) на підставі розроблених і затверджених норм сировини і матеріалів, витрат праці та нормативів механізованих робіт. В Україні розробляються середньогалузеві нормативи витрат на виробництво основних видів сільськогосподарської продукції. На самих же підприємствах для продукції рослинництва такі норми слід розробляти в технологічних картах по вирощуванню кожного виду продукції.

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Неморож», створено відповідно до Установчого договору про утворення спільної часткової власності у формі господарського Товариства як суб'єкта підприємницької діяльності, шляхом об'єднання власних коштів, з метою одержання прибутку, нарощення виробництва сільськогосподарської продукції і товарів.

Виробництво сільськогосподарської продукції забезпечують одна молочнотоварна ферма, автоферма, тракторно-рільнича бригада, ремонтна майстерня та інші структурні підрозділи.

Земля є основним засобом будь-якого сільськогосподарського підприємства. Без неї вирощення різних сільськогосподарських культур неможливе. Вона використовується у підприємствах по-різному: рілля,

пасовища, сіножаті, багаторічні насадження. Для характеристики наявності і структури земельних ресурсів ДП «Байс-Агро» розглянемо таблицю 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка площі сільськогосподарських угідь ДП «Байс-Агро», га

Види угідь	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. в % до 2018 р.
Площа сільськогосподарських угідь	1415	1617	1617	1464	1450	102,5
в т. ч.: рілля	1212	1494	1494	1341	1349	111,3
пасовища	203	123	123	123	101	49,8
Розораність земель, %	85,7	92,4	92,4	91,6	93,0	7,3 в.п.

Розглянувши дані таблиці 2.1. можна зробити висновки, що практично всю площу сільськогосподарських угідь складає рілля. В останні два роки вона займала 91,6% та 93,0% всієї площі сільгоспугідь. Протягом 2019-2020 рр. вона не змінювалась і становила 1617 га; у 2018 р. – 1415 га та 1450 га у 2022 р. У звітному році площа ріллі зросла на 35 га порівняно з 2018 р., або на 2,5% . У 2018-2022 рр. підприємство мало від 101 до 203 га площ пасовищ. Ці прлощі різко зменшуються і у 2022 році зменшились в порівнянні з 2018 роком на 50,2%.

Важливим фактором у процесі виробництва продукції є трудові ресурси. Розглянемо забезпеченість ДП «Байс-Агро» трудовими ресурсами (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2.

Забезпеченість ДП «Байс-Агро» трудовими ресурсами

Показники	2018р	2019р	2020р	2021р	2022р	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Середньорічна чисельність працівників, чол.	118	115	115	113	111	-7	94,1
в т. ч.: рослинництво	27	52	56	55	54	27	200,0
тваринництво	91	63	59	58	57	-34	62,6
Частка працівників в галузях, %	100	100	100	100	100	х	х
рослинництва	22,9	45,2	48,7	48,7	48,6	25,8	х
тваринництва	77,1	54,8	51,3	51,3	51,4	-25,8	х

Середньорічна кількість працівників у підприємстві має тенденцію до зменшення. Так в 2022 р. вона зменшилась в порівнянні з 2018 р. на 7 осіб, або на 5,9%. Ці зменшення відбуваються за рахунок скорочення працівників, що були зайняті в галузі тваринництва. В 2022 році в порівнянні з 2018 роком їх кількість скоротилась на 37,4% з 91 особи до 57 осіб. В галузі рослинництва навпаки кількість працівників у 2022 році у порівнянні з 2018 роком зросла на 27 працівників.

Виробничі засоби сільськогосподарських підприємств є важливою складовою частиною їх ресурсного потенціалу. Розвиток сільського господарства, рівень і темпи зростання виробництва продукції та підвищення продуктивності сільськогосподарських підприємств залежить від ефективності використання основних виробничих засобів. Їх ефективність використання можна визначити з таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Забезпеченість основними засобами і ефективність їх використання у ДП «Байс-Агро»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Валова продукція в постійних цінах 2010 р., тис. грн.	11091	12190	10639	11131	12119	1028	109,3
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	4428	5342	5961	7405	14012	9584	316,4
Капіталоозброєність, тис. грн.	37,5	46,5	51,8	65,5	126,2	88,7	336,4
Капіталозабезпеченість на 100 га с.-г. угідь, тис. грн.	312,9	330,4	368,6	505,8	966,3	653,4	308,8
Капіталовіддача на 100 грн. основних засобів, грн.	250,5	228,2	178,5	150,3	86,5	-164,0	34,5
Капіталоємкість, грн.	0,4	0,4	0,6	0,7	1,2	0,8	289,6
Валова продукція в постійних цінах 2010 р., тис. грн.	11091	12190	10639	11131	12119	1028,0	109,3

Розглянувши забезпеченість ДП «Байс-Агро» основними засобами, а також ефективність їх використання, можна сказати, що спостерігається тенденція збільшення вартості основних засобів у 2022 р., порівняно з 2018 р. на

9584 тис. грн. або в 3,2 рази. Зростання їх вартості відбулось за рахунок оновлення основних засобів і закупівлі нової сільськогосподарської техніки. Це вплинуло на зміни показників ефективності використання основних засобів. Так, через різке скорочення чисельності працівників і збільшення вартості основних засобів капіталоозброєність праці зросла в 3,3 рази, а як у 2 рази, а капіталозабезпеченість збільшилась в 3,1 рази.

Слід відмітити також, що показник капіталовіддачі в ДП «Байс-Агро» зменшився у 2022 році порівняно з 2018 р. на 65,5, при цьому капіталоємкість відповідно збільшилась в 2,9 рази.

Основним показником, який характеризує виробничий напрямок господарства, є об'єм і структура товарної продукції. Цей показник вказує на спеціалізацію даного господарства (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Об'єм і структура товарної продукції ДП «Байс-Агро», тис. грн

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	В середньому за 2018-2022 рр.	
				сума тис. грн.	%
Продукція рослинництва	9232	13945	12316	11831,0	55,9
Пшениця озима	2379	2267	2456	2367,3	11,2
Кукурудза на зерно	1671	3342	3130	2714,3	12,8
Соняшник	4120	8315	6560	6331,7	29,9
Інша продукція рослинництва	1062	21	170	417,7	2,0
Продукція тваринництва	7544	8760	10764	9022,7	42,6
Вирощування худоби в живій масі: великої рогатої худоби	1769	1574	1674	1672,3	7,9
Молоко	5775	7186	9090	7350,3	34,7
Послуги в сільському господарстві	432	277	201	303,3	1,4
Всього по підприємству	17208	22982	23281	21157,0	100,0
Продукція рослинництва	9232	13945	12316	11831,0	55,9

На підставі даних таблиці 2.4 можна сказати, що найбільшу питому вагу в структурі товарної продукції в середньому за 2018-2022 роки займала продукція рослинництва 55,9%. В цій галузі найбільшу питому вагу займали виробництво насіння соняшнику та кукурудзи відповідно 29,9 та 12,8 %. По галузі

тваринництва найбільшу питому вагу із виручення від реалізації продукції займає вирощування молодняку тварин і тварин на відгодівлі, а також молочне скотарство, відповідно 7,9 та 34,7%. Тому, спеціалізація підприємства – виробництво технічних культур з розвинутим молочним скотарством.

Така спеціалізація забезпечує щорічне зростання валової продукції (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Основні показники рівня ефективності виробництва в ДП «Байс-Агро»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Валова продукція в постійних цінах 2010 р., тис. грн.	11091	12190	10639	11131	12119	1028,0	109,3
Вироблено валової продукції на 1 середньорічного працівника, грн.	94,0	106,0	92,5	98,5	109,2	15,2	116,2
Вироблено валової продукції на 1 га сільськогосподарських угідь, грн.	783,8	753,9	657,9	760,3	835,8	52,0	106,6

В 2022 році в порівнянні з 2018 роком виробництво валової продукції на підприємстві збільшилось на 1028 тис. грн. або на 9,3%. Зросли також виробництво валової продукції на 1 середньорічного працівника на 16,2% та валової продукції на 1 га сільськогосподарських угідь – на 6,6%.

Для характеристики рівня ефективності виробництва в ДП «Байс-Агро» використовують такі показники, як рентабельність та прибутковість, які наведено в таблиці 2.6.

За останні п’ять років виробництво приносило прибутки від 1954 тис. грн. у 2018 році до 1448 тис. грн. у 2022 році. Зменшення прибутковості виробництва призвело до зменшення таких показників як чистий прибуток на 1 працівника та

чистий прибуток на 100 га сільськогосподарських угідь на 3,5 тис. грн. та на 38,2 тис. грн. відповідно. В порівнянні з 2018 роком у звітному році рівень рентабельності збільшився на 24,5 пункти. Це зумовлено тим, що собівартість виробництва продукції у 2022 році в порівнянні з 2018 роком збільшилась на 64,6 %, а чистий дохід (виручка) від реалізації продукції збільшилась на 97,3%.

Таблиця 2.6

Ефективність виробництва продукції в ДП «Байс-Агро»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	11801	14097	17208	22981	23281	11480	197,3
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	9541	11382	13235	17083	15706	6165	164,6
Валовий прибуток (збиток) від реалізації продукції, тис. грн.	2260	2715	3973	5898	7575	5315	335,2
Чистий прибуток, тис грн.	1954	3088	4570	3207	1448	-506	74,1
Чистий прибуток на: 1 працівника, тис грн.	16,6	26,9	39,7	28,4	13,0	-3,5	78,8
Чистий прибуток на 100 га угідь, тис грн.	138,1	191,0	282,6	219,1	99,9	-38,2	72,3
Рівень рентабельності, %	23,7	23,9	30,0	34,5	48,2	24,5	х

Аналіз динаміки площі, урожайності та валових зборів технічних культур є досить важливим показником для аналізу виробництва продукції.

Дані показники дають можливість проаналізувати чи є ефективним виробництво чи доцільно займатися цим видом продукції.

Урожайність – це показник ефективності виробництва, який акумулює в собі вплив на виробництво природних і виробничих умов.

Аналіз ефективності вирощування технічних культур проведемо на прикладі соняшнику, сої та ріпаку.

Для більш детальної характеристики динаміки урожайності соняшнику, сої та ріпаку в ДП «Байс-Агро» визначимо базисні прирости і темпи приросту.

Абсолютний приріст визначається як різниця між абсолютними рівнями ряду динаміки. Він показує на скільки одиниць підвищився або знизився поточний рівень порівняно з базисним рівнем до відповідного періоду часу.

Темп зростання – це відношення поточного рівня ряду динаміки до попереднього або початкового рівня.

В таблиці 2.7 визначимо базисні і ланцюгові абсолютні прирости і темпи росту урожайності соняшнику та ріпаку в ДП «Байс-Агро».

Таблиця 2.7

Динаміка урожайності технічних культур в ДП «Байс-Агро»

Роки	Урожайність, ц/га	Абсолютний приріст, ц/га		Темпи росту, %	
		ланцюговий	базисний	базисний	ланцюговий
Соняшник					
2018	17,1	-	-	-	-
2019	17,6	0,5	0,5	102,9	102,9
2020	10,7	-6,9	-6,4	60,8	62,6
2021	29,1	18,4	12	272,0	170,2
2022	20,4	-8,7	3,3	70,1	119,3
Соя					
2018	12,3	-	-	-	-
2019	4,6	-7,7	-7,7	37,4	37,4
2020	5,4	0,8	-6,9	117,4	43,9
2021	13,4	8,0	1,1	248,1	108,9
2022	12,4	-1,0	0,1	92,5	100,8
Ріпак					
2018	32,2	-	-	-	-
2019	17,4	-14,8	-14,8	54,0	54,0
2020	23,1	5,7	-9,1	132,8	71,7
2021	20,1	-3,0	-12,1	87,0	62,4
2022	16,9	-3,2	-15,3	84,1	52,5

Як бачимо урожайність технічних культур варіювала протягом останніх п’яти років. Для того, щоб мати уяву про загальну зміну врожайності, розрахуємо ряд середніх показників.

Визначимо середній темп росту за формулою:

$$\overline{T}_{зр} = \sqrt[n-1]{\frac{y_o}{}},$$

(2.1)

де n – кількість років,

y_n – рівень останнього року,

y_o – рівень першого року.

Таким чином, визначимо середній темп росту по урожайності соняшнику та ріпаку:

$$T_{\text{ñîíÿøí}} = \sqrt[5-1]{\frac{20,4}{17,1}} = 1,044 \; T_{\text{ñîÿ}} = \sqrt[5-1]{\frac{12,4}{12,3}} = 1,002 \; T_{\text{ðàïñ}} = \sqrt[5-1]{\frac{16,9}{32,2}} = 0,851$$

Проведені розрахунки показують, що урожайність соняшнику в середньому щороку за останні три роки зростала на 4,4%, сої – на 0,2% а ріпаку – зменшувалась на 14,9%.

Валовий збір сільськогосподарських культур пов’язаний крім урожайності з посівними площами.

Основними чинниками, які можуть зумовити зміну розміру посівних площ і їх структури є: метеорологічні умови аналізованого періоду (промерзання ґрунтів і вимерзання сільськогосподарських культур, видування, недостатня сума ефективних температур, що впливає на формування врожаю певних культур та їх дозріванням); загибель посівів від хвороб, шкідників, припинення росту і бур’янами; погіршення забезпеченості господарства певними виробничими ресурсами та інші чинники.

За період з 2018 р. по 2022 р. зібрана площа технічних культур на підприємстві, що досліджувалось, постійно змінювалася.

Валове виробництво продукції технічних культур показує, як функціонує вирощування тих чи інших культур у підприємстві. Виробництво продукції залежить в різній мірі від окремих чинників, які також змінюються під впливом ще інших чинників. Так, для того, щоб підвищити урожайність необхідно здійснити значні затрати (добрива, пестициди, нова техніка, насіння, тощо). Для того щоб визначити, який з двох чинників: урожайність чи посівна площа, здійснює більш відчутний вплив на обсяги виробництва технічних культур. Дані показують, що у 2022 році валовий збір насіння соняшнику збільшився в

цілому на 1738,0 ц. Ця зміна відбулось за рахунок збільшення посівних площ на 513,0 ц та за рахунок росту урожайності на 1225,0 ц. Валовий збір насіння ріпаку та сої в 2021 році зменшився в порівнянні з 2018 роком відповідно на 2507,0 ц та 1202,0 ц. Це зміна у виробництві насіння ріпаку відбулася як за рахунок зменшення площ вирощування (на 1288,0 ц), так і за рахунок зменшення урожайності (на 1219,0 ц). Виробництво насіння сої зменшилось за рахунок зменшення посівних площ на 1230,0 ц, та відбулося незначне зростання валового збору за рахунок збільшення урожайності (на 28,0 ц).

Собівартість в ДП «Байс-Агро» 1 ц насіння соняшнику за останній період постійно зростає. Відмітимо, що в 2022 році вона порівняно з 2013р. зросла в 2,3 рази. При цьому виробнича собівартість насіння соняшнику за досліджуваний період збільшилась на 133,3%, разом з ростом виробничої собівартості зростає валовий збір. Собівартість 1 ц насіння ріпаку та сої за даний період зросла відповідно в 5,0 рази та 1,4 рази, а валовий збір зменшився відповідно на 65,0% та 27,2%.

Провівши чинниковий аналіз зміни собівартості 1 ц продукції технічних культур в ДП «Байс-Агро» слід відмітити, що собівартість в 2021 році збільшилась порівняно з 2013 роком у соняшнику та сої відповідно на 90,4 грн. та 27,2 грн. За рахунок зростання урожайності соняшнику собівартість зменшилась на 30,5 грн. і за рахунок збільшення витрат зросла на 120,9 грн. собівартість насіння сої зменшилась за рахунок росту урожайності на 0,6 грн і збільшилась за рахунок збільшення витрат на 27,8 грн. Інша ситуація з виробництвом насіння ріпаку. Зменшення урожайності культури сприяло збільшенню собівартості 1 ц насіння на 122,9 грн., а зростання витрат – збільшенню собівартості на 84,5 грн. В результаті за період, що досліджувався собівартість 1 ц насіння ріпаку зросла на 207,4 грн.

Для детального і глибокого дослідження формування витрат на виробництво продукції технічних культур та встановлення резервів їх зниження необхідно вивчити їх структуру. Щоб зробити це проведемо аналіз структури собівартості 1 ц соняшника (табл. 2.8) .

Дані таблиці 2.8 свідчать про наступ негативних явищ в економіці виробництва насіння соняшнику. Так, разом з ростом собівартості 1ц

соняшнику в 2022 році, порівняно з 2018 роком збільшилися витрати на оплату послуг сторонніх організацій: з 2,5 % в 2018 році до 4,1 % в 2022 році, витрати на добрива зменшились на 8,8 %.

Таблиця 2.8

Структура витрат на виробництво насіння соняшнику в ДП «Байс-Агро»

Статті витрат	Витрати на 1 га посівів, грн.		Питома вага витрат, %		Зміна (+;-) окремих статей витрат, грн.
	2018 р.	2022 р.	2018 р.	2022 р.	
Оплата праці	126,5	518,9	10,9	16,1	392,4
Прямі матеріальні витрати	736,2	1468,9	63,7	45,6	732,7
ших:					
насіння	152,1	288,6	13,2	9,0	136,6
добрива	203,2	283,5	17,6	8,8	80,3
пальне	225,3	573,0	19,5	17,8	347,7
оплата послуг сторонніх організацій	28,5	132,4	2,5	4,1	103,9
решта матеріальних витрат	127,1	191,4	11,0	5,9	64,3
Інші прямі витрати	293,2	1234,9	25,4	38,3	941,6
Разом:	1155,9	3222,7	100,0	100,0	2066,8

Зменшення питомої ваги добрив, внесених під соняшник з 17,6 % (2018р.) до 8,8% (2022р.) вказує на те, що досягнутий рівень урожайності соняшника відбувся за рахунок природної продуктивності ґрунту. Позитивним є зростання питомої ваги витрат на оплату праці.

Структура витрат на виробництво насіння сої наведено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Структура витрат на виробництво насіння сої в ДП «Байс-Агро»

Статті витрат	Витрати на 1 га посівів, грн.		Питома вага витрат, %		Зміна (+;-) окремих статей витрат, грн.
	2018 р.	2022 р.	2018 р.	2022 р.	
Оплата праці	127,8	69,2	16,5	6,2	-58,5
Прямі матеріальні витрати	444,4	766,5	57,6	68,8	322,1
З них:					
насіння	65,8	170,8	8,5	15,3	104,9
добрива	118,3	89,6	15,3	8,0	-28,7
пальне	81,1	238,5	10,5	21,4	157,4
оплата послуг сторонніх організацій	15,3	38,5	2,0	3,5	23,2
решта матеріальних витрат	163,9	229,2	21,2	20,6	65,3
Інші прямі витрати	200,0	278,1	25,9	25,0	78,1

Разом:	772,2	1113,8	100,0	100,0	341,6

Зменшення оплати праці власних працівників може негативно вплинути на їх соціальне становище (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Структура витрат на виробництва насіння ріпаку в ДП «Байс-Агро»

Статті витрат	Витрати на 1 га посівів, грн.		Питома вага витрат, %		Зміна (+;-) окремих статей витрат, грн.
	2018 р.	2022 р.	2018 р.	2022 р.	
Оплата праці	183,3	112,5	11,1	2,6	-70,8
Прямі матеріальні витрати	1055,8	3606,3	64,0	82,5	2550,4
ших:					
насіння	96,7	327,5	5,9	7,5	230,8
добрива	433,3	412,5	26,3	9,4	-20,8
пальне	109,2	475,0	6,6	10,9	365,8
оплата послуг сторонніх організацій	0,0	225,0	0,0	5,1	225,0
решта матеріальних витрат	416,7	2103,8	25,3	48,1	1687,1
Інші прямі витрати	410,8	651,3	24,9	14,9	240,4
Разом:	1650,0	4370,0	100,0	100,0	2720,0

При виробництві насіння сої найбільшу питому вагу серед прямих матеріальних витрат мають витрати на пальне. Така ж ситуація і при виробництві насіння соняшнику. Значне зростання вартості енергоносіїв має спонукати власників підприємства до використання енергозберігаючих технологій.

2.2. Облікова політика підприємства щодо витрат на виробництво продукції технічних культур

Організація бухгалтерського обліку забезпечує отримання інформації, необхідної для контролю поточної діяльності підприємства і його структурних підрозділів, оптимізацію використання ресурсів, визначення ефективності діяльності, прийняття оптимальних управлінських рішень.

Ефективність функціонування будь-якої галузі сільськогосподарського виробництва, в тому числі вирощування технічних культур, в тривалій перспективі безпосередньо залежить від правильного формування та мінімізації витрат, що дозволяє виконувати функціонуюча система бухгалтерського обліку.

Основним завданням обліку витрат на вирощування технічних культур в ДП «Байс-Агро» є отримання достовірної інформації щодо понесених матеріальних, трудових та грошових витрат на виробництво та кількість і вартість отриманої від урожаю продукції. Для того, щоб виконувати задачі, які стоять перед бухгалтерським обліком витрат на виробництво продукції технічних культур, в ДП «Байс-Агро» організовано первинний облік витрат і виходу продукції галузі.

При вирощуванні технічних культур формування інформації про витрати і отримання продукції від урожаю здійснюються на основі даних відповідних первинних документів з обліку оплати праці, використання виробничих ресурсів і отримання продукції.

Документальне оформлення господарських операцій щодо витрат на виробництво та виходу продукції технічних культур дослідимо на прикладі ДП «Байс-Агро» . Дані підприємство у 2022 р. серед технічних культур вирощувало соняшник та ріпак.

Схематично первинні документи з обліку витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» зображено на рис. 2.1.

Документи з обліку витрат праці фіксують трудові затрати на виконання конкретних робіт по вирощуваній культурі і нараховану при цьому оплату праці.

Основним первинними документом з відображення відпрацьованого часу є Табель обліку робочого часу (ф. №64), який є підставою для нарахування оплати праці працівникам з погодинною оплатою праці (наприклад, агроному). Табелі ведуть за місцем роботи (у відділах, бригадах) завідувачі. В табель записують весь особовий склад підрозділу у встановленому порядку з вказуванням табельних номерів присвоєних працівникам. В табелі кожний день відмічають вихід на роботу, кількість відпрацьованих годин, неявки відображують в табелі умовними позначеннями. В кінці місяця в табелі підводять підсумок про відпрацьований час. Потім табель здають в бухгалтерію, де його дані після відповідної перевірки використовують для складання Розрахунково-платіжної відомості.

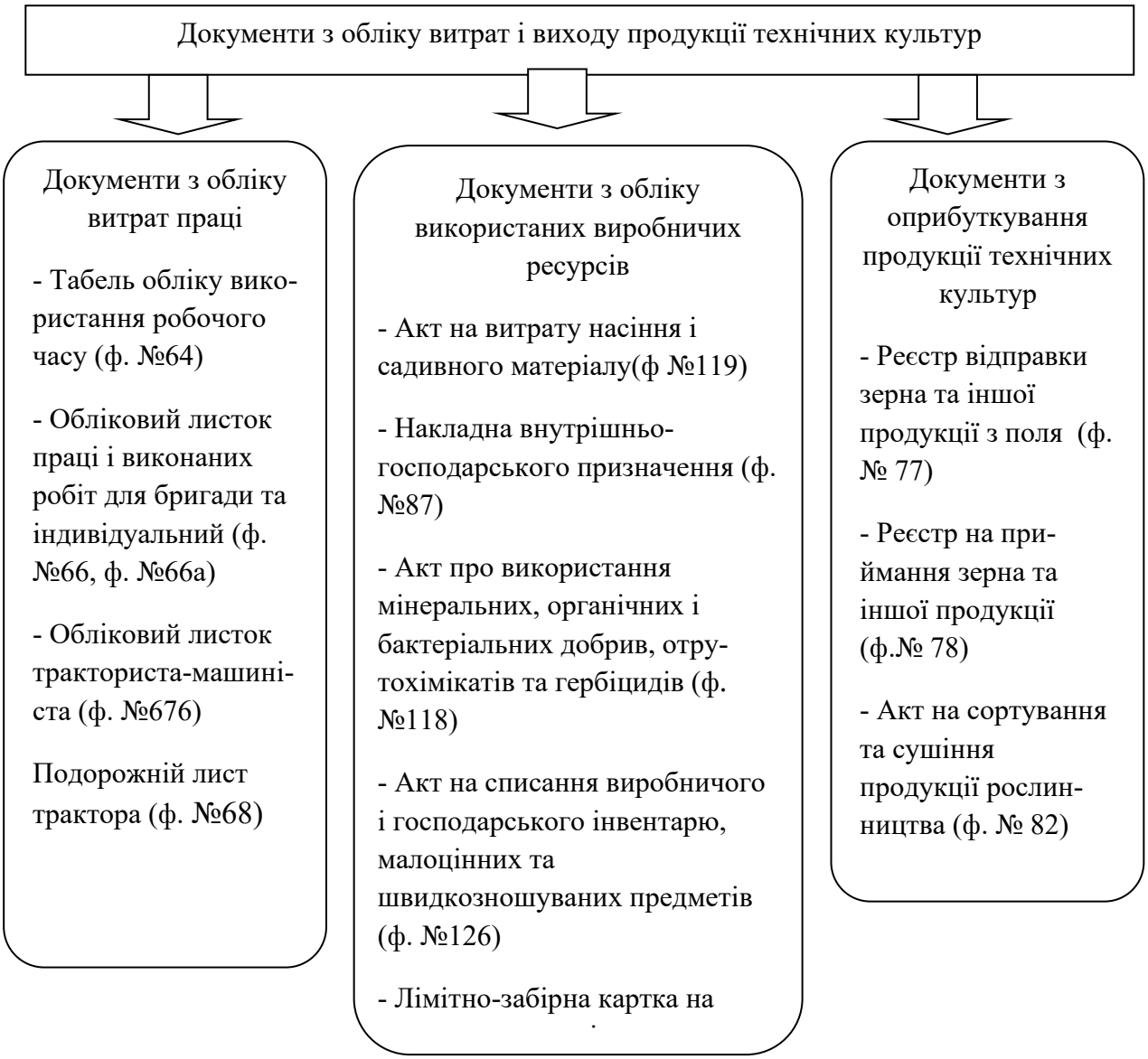


Рис. 2.1. Склад первинних документів, що використовуються для документального оформлення витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» Звенигородського району

На механізованих роботах при вирощуванні технічних культур у ДП «Байс-Агро» застосовують Облікові листи тракториста-машиніста (ф. №67г, №67б). Облікові листи заповнюються на кожного тракториста-машиніста окремо. При відкритті облікового листа вказують рік, місяць, назву господарства, номер відділу, бригади, а також прізвище, ім’я і по батькові тракториста-машиніста, його табельний номер, марку трактора та його інвентарний номер. На кожний вид робіт відводиться одна стрічка, на якій послідовно по датам записують: агротехнічні умови виконання робіт (глибина оранки), бригади-заказника, одиницю виміру, кількість відпрацьованих годин,

норму виробітку, розцінку, фактичний об’єм виконаної роботи в натурі, перевід роботи в умовні еталонні гектари, витрати пального фактично і по нормі на одиницю роботи.

Обліковий лист тракториста-машиніста веде бригадир або обліковець бригади, підписується тракторист, бригадир та затверджує агроном ДП «Байс-Агро» . Агроном робить також відмітку при якість і строки виконання робіт. По даних, відображених в обліковому листі, проводять нарахування оплати праці трактористу-машиністу.

У ДП «Байс-Агро» найпоширенішими первинними документами для обліку немеханізованих робіт при вирощуванні технічних культур є Облікові листи праці та виконаних робіт (ф. №66 і ф. №66а).

Обліковий лист (ф. №66) призначений для обліку праці і робіт, виконаних бригадою, ланкою, а лист (ф. №66а) – для обліку затрат праці і робіт, виконаних окремим членом бригади. При відкритті облікового листа праці і виконаних робіт на ланку в ньому послідовно записують назву підприємства, відділення, бригаду, ланку, місяць, рік, прізвище, ім’я, по батькові кожного члена даної ланки або групи робітників, виконуючих разом одні роботи, вказують також табельні номери працівників. По мірі виконання робіт щоденно в заголовках окремих граф цієї форми вказують числа місяця, вид виконаних робіт, одиницю виміру, розцінку, норми виробітку.

На підставі первинних документів з оплати праці, Накопичувальних відомостей, Журналів обліку робіт і витрат у бухгалтерії ДП «Байс-Агро» щомісячно складають Зведену відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань на неї за об’єктами обліку.

До документів з обліку використаних виробничих ресурсів при виробництві продукції технічних культур в ДП «Байс-Агро» відносяться:

– Акт на витрату насіння і садивного матеріалу(ф №119), який є основою для списання з підзвіту насіння. Акт оформляють за кожною олійною культурою разом з доданими документами до нього (накладними внутрішньогосподарського призначення та лімітно-забірними картками) і передають у бухгалтерію підприємства.

– Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів та гербіцидів (ф. №118). Цей акт складає агроном по закінченню внесення добрив і отрутохімікатів в грунт або після обприскування технічних культур. До акту прикладаються лімітно-забірні картки, накладні ті інші документи, якими оформлюється доставка цих матеріальних цінностей в місця використання;

– Акт на списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. №126). Цей документ застосовують для списання при повній або частковій ліквідації відповідного інвентарю, малоцінних швидкозношуваних предметів. Акт складає комісія. На зворотній стороні документа розраховують результат віл ліквідації матеріальних цінностей;

– Лімітно-забірна картка на одержання матеріальних цінностей (ф. №117). Картку виписують в двох екземплярах на строк в розмірі календарного місяця. Вона є накопичувальним документом і значно спрощує ведення матеріального обліку. В першому розділі карти "Дозволено" вказують, скільки і яких матеріалів може бути відпущено по даній збірній карті (ліміт відпуску) та який строк її дії. Цей розділ підписує керівник господарства і бухгалтер. Відпуск матеріальних цінностей завершується після виконання ліміту. Один екземпляр лімітно-збірної картки знаходиться у отримувача і є документом для оприбуткування цінностей, другий екземпляр залишається у завідувача складом.

– Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. №87). В накладній вказують дату, назву, місце видачі матеріалів чи продукції та інші реквізити.

Дані первинних документів в кінці місяця систематизують у Звітах про рух матеріальних цінностей (ф. №121). До звіту прикладаються всі первинні документи за місяць. Звіти складають матеріально-відповідальні особи, як правило, в натуральних вимірниках. Звіти про рух матеріальних цінностей складають в двох екземплярах, з яких один залишається в бухгалтерії, а другий з підписом бухгалтера повертається завідуючому складом після звірки його даних з документами. Потім роблять відповідні записи, які є підставою для записів до Журналу обліку робіт і витрат.

Для обліку витрат на ремонт основних засобів застосовують відомість дефектів на ремонт машин (ф. №130). В цьому документі дають коротку характеристику стану основних вузлів і агрегатів машин, описують виявлені дефекти, визначають об’єм ремонтних і монтажних робіт, витрати запасних частин, ремонтних матеріалів, оплату праці, визначають кошторисну вартість ремонту машин. Відомість дефектів складають в двох екземплярах. Один екземпляр передається завскладу для видачі необхідних деталей і матеріалів для проведення ремонту. Других екземпляр залишається в ремонтній майстерні, як кошторисний документ на проведення ремонту.

Для віднесення на затрати по вирощуванню технічних культур витрат засобів праці використовують розрахунки амортизаційних відрахувань на основні засоби та інші необоротні активи.

Витрати на транспортні роботи відображають на підставі даних Подорожніх листів вантажного автомобіля (ф. №2, №4) та Подорожніх листів трактора (ф. №68). Подорожні листи у ДП «Байс-Агро» видають водіям, як правило, на один день або зміну, при умову здачі водієм попереднього подорожнього листа. Дані з подорожніх листів переносять в накопичувальну відомість обліку роботи, вантажного автотранспорту (ф. №38).

У ДП «Байс-Агро» вартість робіт і послуг наданих сторонніми організаціями відноситься на об'єкти обліку виробництва за Рахунками-фактурами. Рахунок-фактуру виписує підприємство-виконавець, в якому вказує всі банківські реквізити, адреса, дата, назва продукції, товару, спосіб надання послуг або виконання робіт, одиницю виміру, ціну і суму за видами наданих робіт, послуг. В даному документі обов'язково посилаються на номер договору-замовлення, згідно якого надаються послуги або виконується якась певна робота.

Витрати на експлуатацію власного вантажного автотранспорту, послуги попередньо групують у відповідних нагромаджувальних відомостях, складених на підставі відповідних подорожніх листів, товарно-транспортних накладних, облікових листів праці й виконаних робіт.

Документи з оприбуткування продукції технічних культур становлять важливу складову первинного обліку у ДП «Байс-Агро» .

Для обліку надходження продукції технічних культур – насіння соняшника та ріпаку – у ДП «Байс-Агро» застосовують ряд документів:

– Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (ф. № 77). Реєстр виписує у трьох примірниках комбайнер на кожен автомобіль один раз на день (під час першого завантаження машини насінням). Перший примірник реєстру залишається у комбайнера, а другий та третій він передає водієві автомобіля. Водій один примірник залишає у себе, а інший передає завідуючому током. При цьому, у водія в кінці зміни буде стільки примірників реєстрів, від скількох комбайнерів він завантажувався насінням, а у комбайнера - стільки, скільки водіїв він завантажив. Комбайнер, завантаживши автомобіль насінням, записує у перший примірник реєстру номер комбайна, прізвище водія, бункерну масу насіння, а водій в ньому розписується за прийняту продукцію. У другий примірник реєстру водій також записує номер комбайна, бункерну масу та інші потрібні дані і дістає розписку від комбайнера за здану продукцію. Доставивши насіння до на тік, водій пред'являє свій (другий) примірник реєстру, з якого завідуючий током або комірник переписує у третій примірник дані, зазначені комбайнером, а також масу брутто і нетто після зважування та розписується за це у другому примірнику, який залишається у водія, а водій розписується у третьому примірнику, що залишається у завідуючого коморою (током). У кінці дня водій і комірник передають реєстри до бухгалтерії.

– Реєстр на приймання зерна та іншої продукції (ф.№ 78). Складає завідуючий током в кінці кожного робочого дня, де вказує загальну кількість насіння технічних культур, що надійшла за день. На основі документів про надходження та вибуття продукції завідуючий током робить записи у Книзі складського обліку. Всі сторінки у книзі пронумеровують та прошнуровують, а на останній сторінці вказують загальну кількість сторінок, яка стверджується підписом головного бухгалтера. На кожну культуру відкривається окрема сторінка, зокрема "Соняшник" та "Ріпак".

– Акт на сортування та сушіння продукції рослинництва (ф. № 82). Складають на кожну партію насіння технічних культур для первинного обліку очищення, сортування і сушіння насіння соняшника та ріпаку. В ньому зазначають назву культури, масу насіння, відпущеного для сортування або

сушіння, а також кількість насіння після доробки та мертвих відходів. Цей документ підписує головний агроном та завідуючий током. Після затвердження він є підставою для записів на аналітичні рахунки обліку продукції, а також на його основі зерновідходи та мертві відходи списують способом "червоне сторно".

– Відомість руху зерна та іншої продукції (ф. № 80). Складає завідуючий током в кінці кожного робочого дня. Цей документ складається окремо по кожній технічній культурі. Ця відомість складається із двох частин: у першій – записують залишок на початок робочого дня, загальну кількість насіння, що надійшла і вибула за день і залишок на кінець дня; у другій частині відомості у розділі "Реєстраційний листок на продукцію, що надійшла або вибула" завтоком записує загальну масу насіння, зазначену у реєстрі відправки зерна з поля. В кінці робочого дня Відомість руху зерна та іншої продукції разом із первинними документами, що свідчать про надходження і відправку насіння технічних культур передають до бухгалтерії ДП «Байс-Агро» .

Отже, для документального оформлення витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» застосовується ціла система первинних документів, більшість яких – застарілого зразка.

У ДП «Байс-Агро» , як і в інших сільськогосподарських підприємствах Звенигородського району синтетичний облік витрат і виходу продукції технічних культур ведуть на рахунку 23 "Основне виробництво", субрахунку 231 "Рослинництво".

Таблиця 2.11

Перелік та склад статей витрат на вирощування технічних культур у ДП «Байс-Агро» Звенигородського району

Стаття витрат	Склад статті витрат
Оплата праці	включаються основна й додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва (у т. ч. трактористів-машиністів)
Відрахування на соціальні заходи	включається сума ЄСВ, нарахована на заробітну плату працівників, зайнятих у процесі вирощування технічних культур
Насіння	включаються вартість насіння, використаного для посіву
Паливо	обліковується вартість нафтопродуктів, витрачених МТП, комбайнами й іншими сільськогосподарськими машинами на роботах при вирощуванні технічних культур

Добрива	включаються витрати на внесені в ґрунт під технічні культури органічні, мінеральні бактеріальні, інші добрива та мікродобрива
Засоби захисту рослин	включається вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, які використані для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами технічних рослин.
Роботи та послуги	відображаються витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами
Витрати на утримання основних засобів	витрати на ремонт основних засобів та інші витрати, понесенні на їх утримання безпосередньо у виробництві продукції технічних культур
Інші витрати	включаються суми інших витрат, безпосередньо пов'язаних із виробництвом продукції технічних культур
Загальновиробничі витрати	включаються суми загальновиобничих витрат в порядку їх розподілу

За дебетом даного рахунка обліковують витрати на вирощування продукції технічних культур і проведення робіт, а по кредиту рахунка показують вихід продукції по плановій собівартості. В кінці року планову собівартість коригують до рівня фактичної. Якщо планова собівартість менша фактичної, то різницю записують додатковим записом, у випадку, коли планова більша за фактичну, різницю списують методом "червоне сторно". Такий порядок обліку не відповідає вимогам П(С)БО 30 "Біологічні активи".

Всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» групуються у відповідні статті, які визначаються Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затвердженими Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.01 р. №132. Склад статей витрат у ДП «Байс-Агро» наведений у табл. 2.11

Отже, аналітичний облік за субрахунком 231 "Рослинництво" у ДП «Байс-Агро» ведеться за культурами та за статтями витрат.

Для обліку витрат на вирощування технічних культур у ДП «Байс-Агро» відкривають субрахунки:

– 231.4 "Вирощування соняшника";

– 231.5 "Вирощування ріпаку".

Розглянемо більш детально порядок обліку за кожною статтею витрат та кореспонденцію рахунків на прикладі аналітичного рахунку 231.4 "Вирощування соняшника".

У бухгалтерії ДП «Байс-Агро» на статті "Витрати на оплату праці" відображають основну і додаткову оплату праці штатних працівників, найманих і залучених осіб, зайнятих безпосередньо на вирощуванні технічних культур. За цією статтею враховують також натуральну оплату праці працівникам. При цьому складають таку бухгалтерську проводку:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунка 661 "Розрахунки з оплати праці" 37205,60 [1]грн.

За статтею "Насіння" у ДП «Байс-Агро» обліковують витрати на насіння, використане для посіву технічних культур. У ДП «Байс-Агро» використовують лише куповане насіння. Витрати на підготовку насіння до сівби (протруювання, навантаження тощо) та транспортування його до місця сівби не включають у вартість насіння, а відносять на культури за відповідними статтями витрат.

При цьому на підставі первинних документів складають таку бухгалтерську проводку:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунку 208 "Матеріали сільського-сподарського призначення" 15025,30 грн.

За статтею "Паливо та мастильні матеріали" у бухгалтерії ДП «Байс-Агро» обліковують витрати на паливо-мастильні матеріали, які використані при виконанні технологічних операцій по вирощуванню технічних культур. Списання пального на витрати по вирощування технічних культур показують проводкою:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунка 203 "Паливо" 127204,80 грн.

За статтею "Добрива" обліковують витрати на мінеральні та органічні добрива, які вносять під технічні культури. Проте в 2021 р. під технічні культури органічних добрив у ДП «Байс-Агро» не вносили. Витрати на

[1] *суми по кореспонденції рахунків наведено за 2022 р. по аналітичному рахунку 231.4 „Соняшник”*

підготовку добрив, навантаження на транспортні засоби, вивезення на поле, завантаження у розкидачі, внесення в грунт відносять на відповідні статті.

У бухгалтерському обліку на вартість внесених добрив роблять проводку:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунку 208 "Матеріали сільського-сподарського призначення" 8056,30 грн.

Фактичну вартість пестицидів, протруювачів, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних засобів, що вносяться під технічні культури у ДП «Байс-Агро» відносять на статтю "Засоби захисту рослин". Витрати на обробіток посівів технічних культур, виконані силами господарства, на цій статті не відображають.

Для списання вартості використаних засобів захисту рослин проводять такий бухгалтерський запис:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунку 208 "Матеріали сільського-сподарського призначення" 9025,80 грн.

Вартість робіт і послуг допоміжних виробництв, сторонніх організацій на виробничі потреби при вирощуванні технічних культур, на виконанні роботи відображають за статтею "Роботи і послуги".

У бухгалтерії ДП «Байс-Агро» на вартість послуг сторонніх організацій складають таку проводку:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунка 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" 58906,40 грн.

Списання вартості послуг власних допоміжних виробництв у ДП «Байс-Агро» показують проводкою:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника" 20183,20 грн.
Кредит рахунка 234 "Допоміжні виробництва"

За статтею "Витрати на утримання основних засобів", яка є комплексною, в ДП «Байс-Агро» відображають різні витрати, пов'язані з утриманням основних засобів, які використовують безпосередньо при вирощуванні технічних культурі (витрати на паливо й мастильні матеріали для

виконання сільськогосподарських та інших робіт, включаючи витрати на переїзди тракторів і самохідних машин з однієї ділянки на іншу; амортизаційні відрахування, що прямо не належать до витрат на окрему олійну культуру, витрати на ремонт основних засобів) .

Сума нарахованої амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, які використовують при вирощуванні технічних культур списується проводкою:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунка 13 "Знос (амортизація) необоротних активів" 15204,70 грн.

У статті "Інші витрати" відображаються витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції і виключені до жодної із зазначених статей, а саме:

1) вартість спецодягу та спецвзуття, що видаються працівникам, а також інших малоцінних і швидкозношуваних предметів;

2) платежі за страхування врожаю технічних культур (у 2022р. ДП «Байс-Агро» не здійснювало страхування урожаю);

3) інші витрати, що включаються до собівартості продукції і не віднесені до цієї та інших статей витрат.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів в обліку списують на витрати проводкою:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 1217,60 грн.

За статтею "Загальновиробничі витрати" враховуючи загальнобригадні і загальногалузеві витрати, які розподіляються у кінці року. Ці витрати обліковуються на окремому субрахунку рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" й розподіляються між об'єктами планування й обліку пропорційно до загальної суми витрат, за винятком вартості насіння і списуються проводкою:

Дебет рахунка 231.4 "Вирощування соняшника"
Кредит рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" 17056 грн.

Важливою складовою обліку на даній ділянці є оприбуткування продукції технічних культур від урожаю. При оприбуткуванні продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» її оцінюють за плановою собівартістю і відображають на рахунках бухгалтерського обліку таким записом:

Дебет рахунка 27 "Продукція сільського-
сподарського виробництва" 622508,90 грн.

Кредит рахунку 231.4 "Вирощування соняшника"

Для обліку витрат виробництва використовуються у ДП «Байс-Агро» журнал-ордери:

1) № 5А с.-г. – для обліку витрачених запасів у виробництві;

2) № 5Б с.-г. – для обліку нарахованої оплати праці та пов'язаних з нею сум відповідних нарахувань.;

3) № 5В с-г. –для відображення виходу продукції технічних культур. Аналітичний облік витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» ведеться у Виробничому звіті № 5В с-г. Виробничий звіт складається за місяць і наростаючим підсумком з початку року в розрізі об'єкти аналітичного обліку за наростаючими статтями витрат. Дані виробничого звіту за кредитом аналітичних рахунків виробництва у межах структурних підрозділів переносяться до зведеної відомості № 5В с-г.

Підсумки зведеної відомості у розділі синтетичних рахунків переносять до Журнал-ордера № 5В с- г., а кредитові обороти Журнал-ордера – до Головної книги.

Вивчення стану синтетичного та аналітичного обліку витрат та виходу продукції технічних культур дає підстави для виявлення наступних недоліків:

– порушення вимог П(С)БО 30 "Біологічні активи" щодо оприбуткування продукції технічних культур за справедливою вартістю. У ДП «Байс-Агро» застосовують планову собівартість при оприбуткуванні продукції від урожаю.

– використання застарілих форм регістрів синтетичного та аналітичного обліку;

- недосконалий склад статей витрат.

Проте вказані недоліки можна легко ліквідувати власними силами підприємства.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР

Сучасний бухгалтерський облік витрат і виходу продукції технічних культур у сільськогосподарських підприємствах Звенигородського району, в тому числі і в ДП «Байс-Агро», повинен бути побудований на повному, своєчасному, достовірному та неупередженому відображенні всіх господарських операцій за допомогою первинного обліку. Документальне оформлення процесів, пов'язаних із виробництвом продукції технічних культур здійснюється з використанням первинних документів, в результаті чого одержують інформацію, необхідну як для оперативного управління, так і для подальшого аналізу діяльності виробничих підрозділів і підприємства в цілому.

Отже, первинне документальне оформлення господарських операцій має важливе значення в обліковому процесі.

На нашу думку, первинний облік витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» наразі потребує вдосконалення, оскільки в підприємстві застосовуються застарілі форми первинних документів, а на окремі господарські операції взагалі відсутні первинні документи.

Згідно з чинним законодавством України, документальне оформлення в обліку здійснюється типовими формами первинних документів, які затверджує Державний комітет статистики України, або спеціалізованими, які затверджують галузеві міністерства, зокрема Міністерство аграрної політики. Також Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачено, що підприємства мають право розробляти первинні документи самостійно, при обов'язковому відображенні основних реквізитів, які передбачені цим законом.

Схиляємось до думки, що облік витрат у розрізі структурних підрозділів підприємств (об'єктів обліку) повинен стати засобом підвищення оперативності інформації як первинного, так і бухгалтерського обліку для управління виробництвом, інакше застосування цієї постановки обліку просто не має сенсу. Досягти цього можна через удосконалення облікової

документації, документообігу, регістрів бухгалтерського обліку і порядку постановки обліку витрат.

У зв'язку з цим, розроблено документи і регістри з обліку і контролю витрат на виробництво продукції технічна культур, які можуть бути використані також в інших галузях сільського господарства. Вони включають: „Виробничий звіт структурного підрозділу", „Зведений виробничий звіт по всіх структурних підрозділах". Ці документи і регістри пристосовані для ведення обліку по процесах у поєднанні з нормативним методом і системою «директ-костинг».

Виробничий звіт структурного підрозділу (Додаток Д) складається за кожен період виробничого процесу або за місяць у двох екземплярах керівником бригади (ланки) і передається, згідно з термінами документообігу в бухгалтерію підприємства. Після перевірки агрономом, економістом, бухгалтером і затвердження керівником підприємства, другий екземпляр повертається керівникові структурного підрозділу і служить накопичувальним документом обліку витрат, обсягів робіт, виходу продукції з початку року до наступного звітного місяця, періоду (процесу). Другий екземпляр звіту служить в бухгалтерії для зіставності й контролю даних у Зведеному виробничому звіті по структурних підрозділах.

Виробничий звіт структурного підрозділу складається з двох розділів: у першому заздалегідь зазначають планові показники і обліковують відхилення від них (+/-), визначають фактичні обсяги з початку року і за звітний місяць, період (процес), а також підсумки з початку року, за такими показниками як обсяг робіт, продукції (га, ц., т., та ін.), види і статті витрат всього і в розрахунку на одиницю робіт, продукції (на 1 га, ц). У другому розділі, відповідно, по графах зазначають вихід продукції по видах і з урахуванням кількості та якості.

Пропонований склад статей витрат на виробництво продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» представлено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Пропонований перелік та склад статей витрат на вирощування технічних культур у ДП «Байс-Агро»

Стаття витрат	Склад статті витрат
Оплата праці	включаються основна й додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва (у т. ч. трактористів-машиністів)
Єдиний соціальний внесок **(пропонована назва)**	включається сума ЄСВ, нарахована на заробітну плату працівників, зайнятих у процесі вирощування технічних культур
Насіння	включаються вартість насіння, використаного для посіву
Паливо	обліковується вартість нафтопродуктів, витрачених МТП, комбайнами й іншими сільськогосподарськими машинами на роботах при вирощуванні технічних культур
Добрива	включаються витрати на внесені в ґрунт під технічні культури органічні, мінеральні бактеріальні, інші добрива та мікродобрива
Засоби захисту рослин	включається вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, які використані для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами технічних рослин.
Послуги власні **(пропонована стаття)**	включається вартість послуг виробничого характеру наданих сторонніми підприємствами для забезпечення технологічного процесу вирощування технічних культур
Послуги зі сторони **(пропонована стаття)**	відображається вартість робіт та послуг власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби при вирощуванні технічних культур
Витрати на утримання основних засобів	включаються витрати на ремонт основних засобів та інші витрати, понесенні на їх утримання безпосередньо у виробництві продукції технічних культур
Інші витрати	включаються суми інших витрат, безпосередньо пов'язаних із виробництвом продукції технічних культур
Загальновиробничі витрати	включаються суми загальновиробничих витрат в порядку їх розподілу

Застосування пропонованих нами напрямів удосконалення обліку витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро сприятиме скороченню трудомісткості облікових робіт та отриманню більш детальної інформації щодо витрат галузі.

Сучасний етап соціально-економічного розвитку потребує системи бухгалтерського обліку адекватної потребам управління господарюючими суб'єктами на макро- та мікрорівнях. Саме тому покращення стану управління, в умовах використання комп'ютерних технологій, можна досягти

лише завдяки належній адаптації системи бухгалтерського обліку до вимог комп'ютеризації, шляхом відповідних змін її складових. При цьому визначальне значення займають в бухгалтерському обліку технологія, методика та організація.

Задоволення інформаційних потреб користувачів облікової інформації –основне призначення бухгалтерського обліку. Однак при ручній праці використовується для цілей управління набагато менший обсяг інформації, ніж той, яким оперує система бухгалтерського обліку. Все це суттєво впливає на якість управлінських рішень, які приймаються на основі облікової інформації. З викладеного можна зробити висновок про необхідність комп'ютеризації бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємствах Звенигородського району.

Однією з найбільш поширених та адаптованих для потреб сільськогосподарських підприємств є програма "1С: Бухгалтерія".

Бухгалтерський облік, реалізований у програмі "1С: Бухгалтерія", відповідає прийнятій на сьогоднішній день методології бухгалтерського і обліку витрат в Україні і забезпечує представлення інформації про витрати і вихід продукції будь-якої галузі , в тому числі вирощування технічних культур.

Список продукції технічних культур, яку виробляє підприємство, зберігається в довіднику Номенклатура. Довідник "Номенклатура" зображено на рис. 3.1.

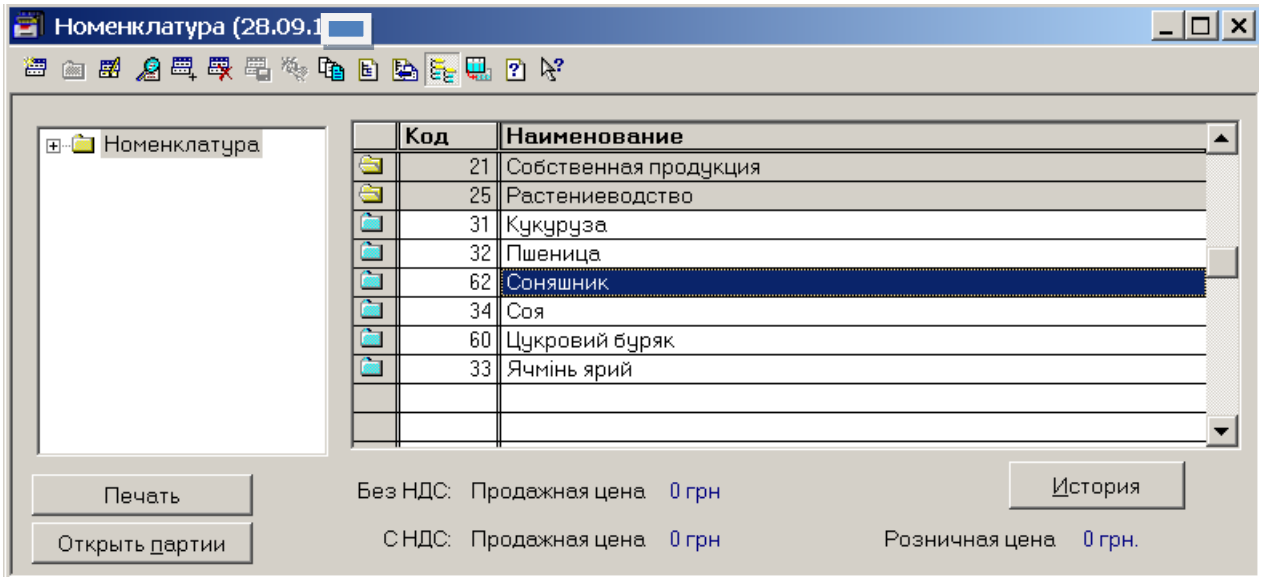


Рис. 3.1. Довідник "Номенклатура" у програмі 1 С: Бухгалтерія

Для зручності продукція рослинництва виділена в окрему групу. Щодо всіх елементів цієї групи повинен бути заданий вид Продукція. Перелік матеріалів і затрат, потрібних для виробництва конкретного виду (номенклатури) продукції технічних культур можна переглядати і редагувати за допомогою кнопки Склад, що на закладці Додатково вікна елемента довідника Номенклатура.

Для формування попередніх і остаточних калькуляцій потрібно, щоб був введений склад кожного виду продукції технічних культур.

Господарські операції, пов’язані зі списанням матеріалів на виробництво, оприбуткуванням продукції зернових культур, розрахунком її собівартості та відпускної ціни, відображають в обліку за допомогою документа Калькуляція.

Документ Калькуляція буває двох видів:

- Попередня;

– Остаточна.

Якщо документ уведений у режимі "Введення нового", то це попередня калькуляція, а якщо ж у режимі "На підставі", – то це калькуляція остаточна.

Реквізити документа Калькуляція розділені на декілька груп. Група Матеріали і продукція містить такі реквізити, як Склад матеріалів (склад, з якого списуватимуть матеріали), Продукція, Склад продукції (куди буде оприбутковано продукцію) і Кількість продукції. Значення реквізитів Склад матеріалів і Склад продукції вибирають з довідника Місця зберігання, а значення реквізиту Продукція – з довідника Номенклатура.

Реквізити Сума остаточна містить суму за остаточною калькуляцією і для попередньої калькуляції цей стовпець завжди не заповнений.

Собівартість і продажну вартість як усієї кількості продукції технічних культур, так і її одиниці можна переглянути в інформаційних стовпчиках, розташованих праворуч над табличною частиною. Однак реальні значення реалізаційної ціни і собівартості видно лише після проведення документа, оскільки ціна і собівартість списаних матеріалів буде обчислена під час проведення.

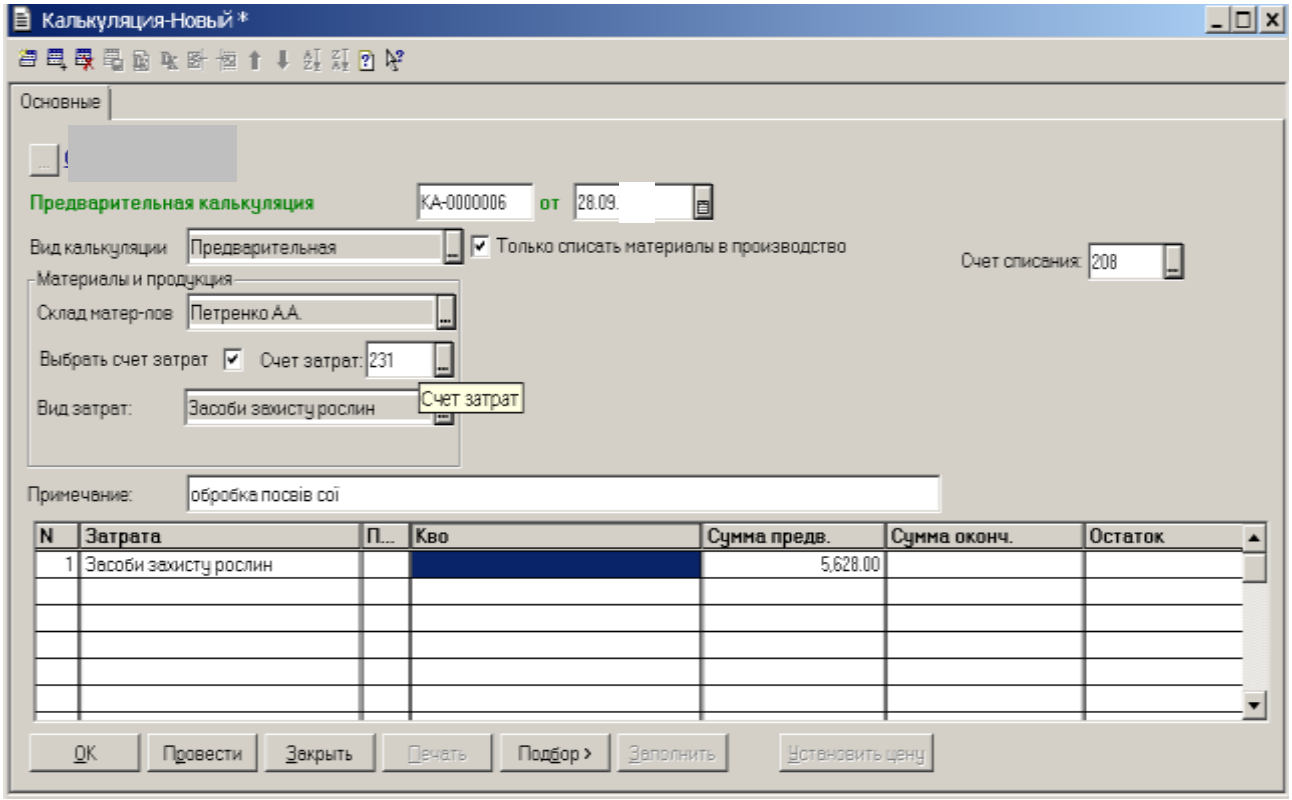


Рис. 3.2. Документ "Попередня калькуляція" у програмі 1С:Бухгалтерія

За допомогою цього документа можна також оформити операцію списання матеріалів у виробництво без оприбуткування на склад готової продукції рослинництва. Якщо ввімкнути прапорець Тільки списати

матеріали у виробництво, тоді нематеріальні затрати визначити не потрібно. Безпосередньо в діалоговому вікні визначають рахунок і статтю затрат у проведеннях за списанням матеріалів. Для цього треба увімкнути прапорець Вибрати рахунок затрат і тоді табличну частину можна заповнювати способом багаторазового вибирання з довідника ТМЦ за допомогою кнопки Вибирати.

Усі документи Калькуляція відображені в журналі Виробництво, де, крім іншої інформації, видно статус калькуляції. Статус може набувати таких значень: Незакрита попередня (попередня калькуляція, для якої ще нема остаточної), Закрита попередня (для якої вже є остаточна калькуляція), Остаточна і Списання матеріалів (попередня калькуляція, яка тільки списує матеріали у виробництво).

Попередня калькуляція формує під час проведення низку бухгалтерських проведень: за списанням матеріалів на рахунок 23, за оприбуткуванням продукції на рахунок 27. За рахунком 23 ведуть аналітичний облік у розрізі Видів затрат, тому в разі списання матеріалів на рахунок 23 потрібно правильно зазначити вид затрат для кожного матеріалу. Зробити це можна безпосередньо у довіднику Номенклатура.

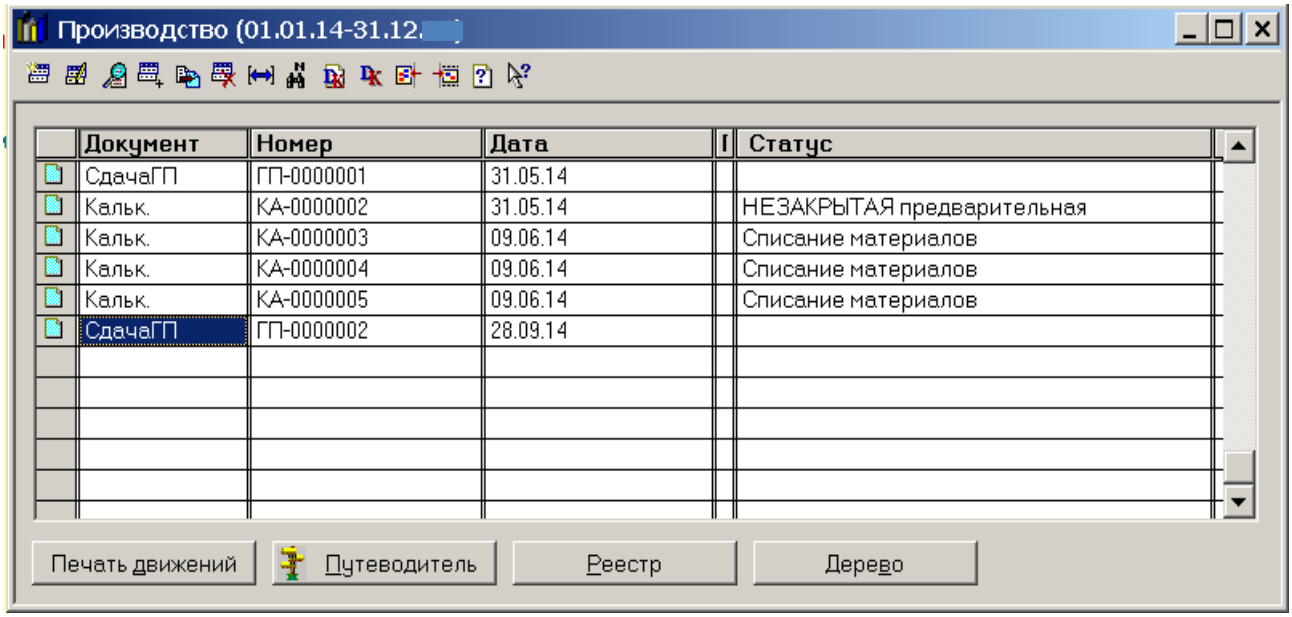


Рис. 3.3. Журнал "Виробництво" у програмі 1С:Бухгалтерія

Для роботи з документами, що стосуються вирощування технічних культур використовують журнал Виробництво (рис. 3.3).

Наприкінці місяця, коли всі виробничі затрати списано на рахунок 231 "Рослинництво" і внесено інформацію про незавершене виробництво на підставі попередньої калькуляції, уводять Остаточну калькуляцію. У типовій конфігурації передбачена можливість автоматичного формування остаточних калькуляцій поточного місяця. Для цього потрібно виконати команду Створення остаточних калькуляцій з головного меню програми 1С: Бухгалтерія.

Значно полегшує роботу бухгалтера у програмі 1 С: Бухгалтерія помічник Створення остаточних калькуляцій. Його можна викликати із меню Сервіс (рис 3.4).

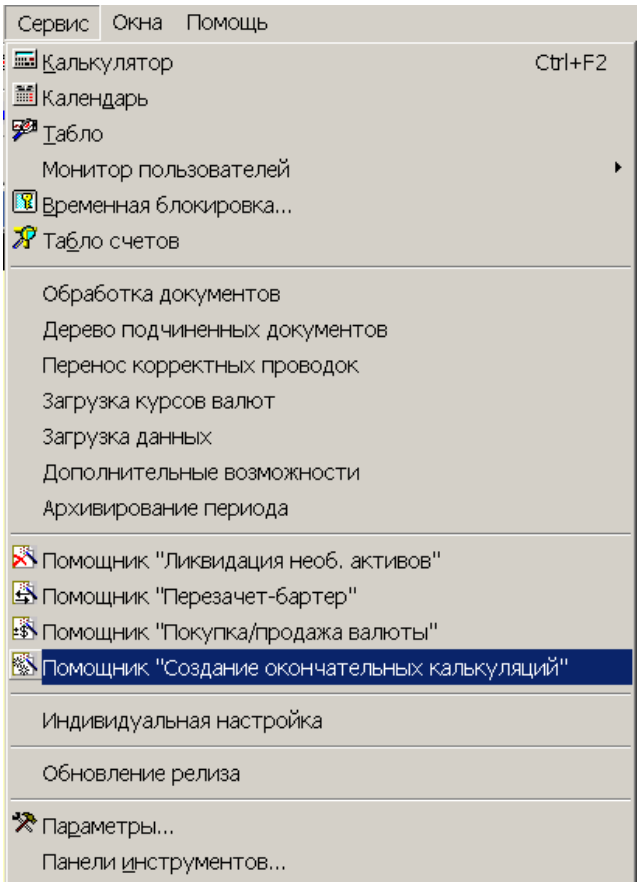


Рис. 3.4. Виклик помічника "Створення остаточних калькуляцій" у програмі 1 С: Бухгалтерія

Помічник "Створення остаточних калькуляцій" дає змогу створити та провести Остаточну калькуляцію, однак робота буде виконана крок за кроком і на кожному етапі супроводжуватиметься детальними поясненнями.

В першому вікні потрібно вибрати культуру, за якою буде здійснюватись остаточна калькуляція (рис. 3.5).

Переміщення між вікнами помічника відбувається за допомогою кнопок Далі та Назад. У другому вікні треба обрати фірму та різновид діяльності, для яких будуть створені остаточні калькуляції, та визначити місяць, за який це потрібно зробити. В третьому вікні помічник пропонує перевірити, чи виконано всі підготовчі для формування остаточних калькуляцій. У четвертому вікні відобразиться список створених калькуляцій, які будуть проведені в разі задання прапорця Провести сформовані калькуляції. Якщо вся послідовність дій виконана чітко, то в останньому вікні треба лише натиснути на кнопку Готово.

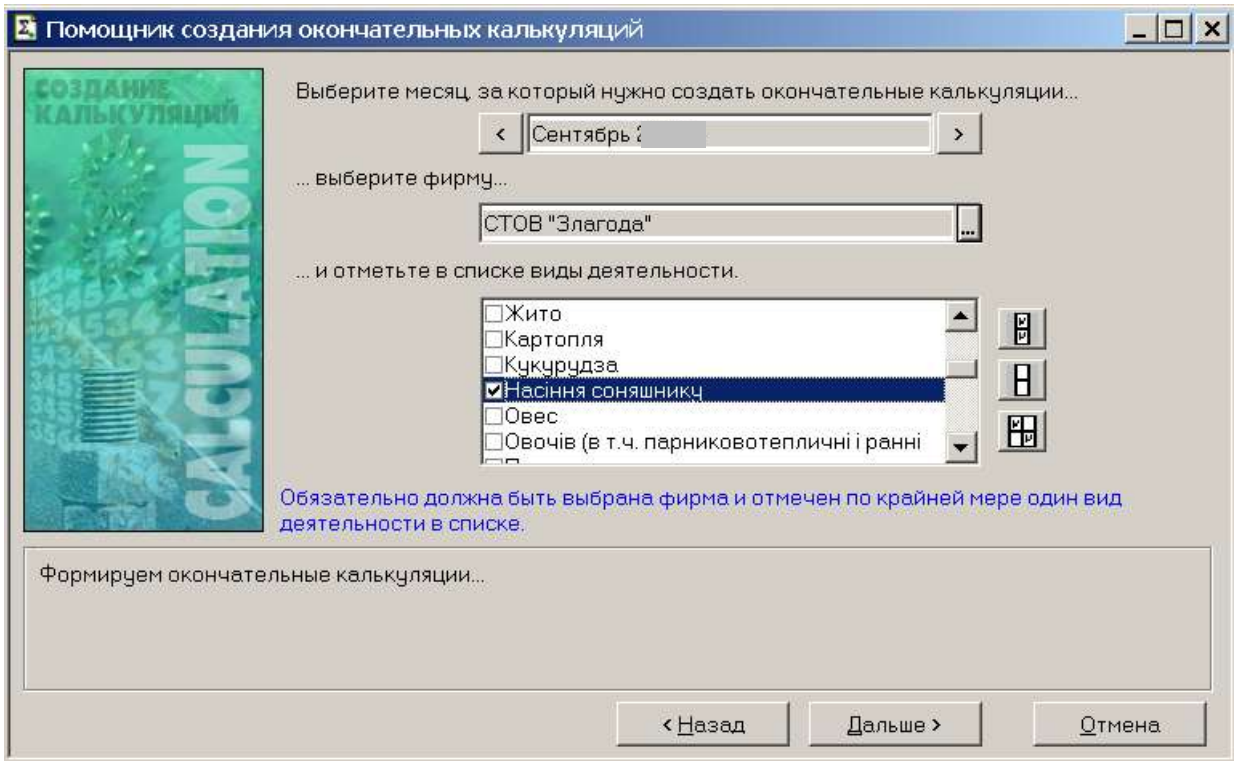


Рис. 3.5. Помічник створення остаточних калькуляцій у програмі 1 С: Бухгалтерія

Оперативний аналіз витрат і виходу продукції за будь-який період, що цікавить користувача (мінімальний період - один день) може бути здійснений за допомогою сукупності стандартних бухгалтерських звітів, що викликаються з меню "Звіти". При цьому програма підтримує стандартні методи групування результатів господарських операцій.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що комп'ютеризація обліку витрат на виробництво продукції технічних культур охоплює широке коло трудомістких операцій.

Оскільки одночасно неможливо запровадити у виробництво всі заходи, що сприяють зниженню собівартості продукції, аналіз покликаний допомогти визначити черговість їх введення. Перевагу надають тим заходам, впровадження яких може здійснити підприємство, тобто вони для нього реальні; які дають відчутнішу економічну віддачу (вища окупність додаткових витрат); підвищують конкурентоспроможність продукції; поліпшують умови праці, не задають шкоди навколишньому природному середовищу.

Економічна ефективність показує кінцевий результат від застосування всіх виробничих ресурсів і визначається порівнянням одержаних результатів і витрат виробничих ресурсів. Підвищення ефективності виробництва означає, що на кожну одиницю витрат і застосованих ресурсів одержують більше продукції і доходу. Економічна ефективність виробництва технічних культур визначається системою натуральних і вартісних показників, зокрема урожайністю, виробничою і повною собівартістю одиниці продукції, ціною реалізації, прибутком в розрахунку на 1 ц реалізованої продукції, рівнем рентабельності.

Виробництво насіння соняшнику і сої в ДП «Байс-Агро» прибуткове.

За досліджуваний період спостерігаються порівняно однакові темпи зростання повної собівартості 1 ц насіння соняшнику (116,3%) та темпів росту ціни реалізації 1 ц – відповідно 198,6%. Тому закономірним є ріст на 41,9 в.п. рівня рентабельності реалізації. Темпи росту ціни реалізації насіння сої значно перевищують темпи зростання собівартості 1 ц реалізованої продукції, тому ріст рівня рентабельності реалізації становить 112,7 в.п. Інші тенденції постерігаються при виробництві насіння ріпаку. Виробництво насіння цієї культури у 2022 році принесло підприємству збиток. В 2022 році ціна реалізації 1 ц насіння ріпаку зросла у порівнянні з 2018 роком на 114,5%,

а собівартість 1 ц збільшилась у 5,0 разів, відповідно рівень рентабельності зменшився на 101,1 в.п.

Характеризуючи ефективність виробництва насіння технічних культур необхідно відмітити, що обсяги його реалізації в 2022 р. порівняно із 2018 р. – зменшились по всіх трьох культурах: соняшнику на 0,7%, сої на 21,9%, ріпаку на 64,9%.

Рентабельність - це відносний показник і означає дохідність, прибутковість галузі і є показником економічної ефективності сільськогосподарського виробництва. Рівень рентабельності визначається відношенням прибутку до собівартості реалізованої продукції і виражається у відсотках. Він показує величину прибутку на 1 грн. витрат виробництва.

При аналізі рівня рентабельності враховують залежність цього показника насамперед від двох факторів:

1) повної собівартості одиниці продукції;

2) реалізаційної ціни за одиницю продукції.

$$y = \frac{x_2 - x_1}{x_1} \cdot 100\% \qquad (3.1)$$

Зв'язок між цими факторами описується формулою

де у – рівень рентабельності, %;

x_1 – повна собівартість одиниці продукції;

x_2 – реалізаційна ціна за одиницю продукції.

При аналізі впливу на рентабельність витрат окремих факторів використовують спосіб ланцюгових підстановок, при якому визначається умовний показник рентабельності при фактичній собівартості і базисній реалізаційній ціні.

$$\bar{y} = \frac{x_2^0 - \bar{x}_1}{\bar{x}_1} \cdot 100\% \qquad (3.2)$$

,

де $\bar{y}$ – умовний рівень рентабельності, %;

$\bar{x}_1$ - фактична собівартість;

x_2^0 - базисна реалізаційна ціна.

Порівнянням цього умовного показника рентабельності з базисним визначається величина впливу на рентабельність зміни собівартості, а з фактичним – величину впливу реалізаційних цін:

$$\Delta y_{(x_1)} = \bar{y} - y^0, \Delta y_{(x_2)} = y - \bar{y} \quad (3.3)$$

Розрахунки, проведені у таблиці 2.11, показали, що на збільшення рівня рентабельності виробництва насіння соняшнику в ДП «Байс-Агро» до 55,0% в 2022 р. вагомий позитивний вплив мав чинник збільшення реалізаційної ціни. Збільшення собівартості 1 ц насіння соняшнику на 104,8 грн привело до зниження результативної ознаки. За рахунок зростання ціни реалізації насіння на 146,7 грн, рентабельність виробництва соняшника підвищилась. Аналогічна ситуація спостерігається при змінах рівня рентабельності виробництва насіння сої та ріпаку.

Таблиця 3.2

Вплив чинників на зміну рівня рентабельності виробництва насіння ріпаку в ДП «Байс-Агро»

Собівартість 1 ц, грн.		Реалізаційна ціна 1 ц, грн.		Рівень рентабельності, %		Відхилення від рівня (+; -)		
						всього	в т.ч. за рахунок	
2018 р.	2022 р.	2018 р.	2022 р.	2018р.	2022 р.		собівартості	реалізаційної ціни
Соняшник								
82,1	178,9	92,9	277,2	13,1	55,0	41,9	-104,8	146,7
Соя								
71,4	100,8	94,4	246,7	32,1	144,8	112,7	-9,0	121,7

Ріпак								
57,9	288,9	102,8	220,5	77,5	-23,7	-101,1	-321,4	220,2

На всіх етапах розвитку суспільства проблема підвищення економічної ефективності виробництва завжди належала до числа нагальних та актуальних питань агарної політики, оскільки від рівня її розв'язання багато в чому залежить фінансова стійкість агарних формування, збільшення обсягів виробництва та забезпечення продовольчої безпеки країни.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дають підстави для наступних висновків:

1. Як показав факторний аналіз, за усіма технічними культурами внаслідок більш швидких темпів зростання середньої собівартості порівняно з темпами зростання середньої реалізаційної ціни знизились показники рівня рентабельності виробництва: в цілому по технічних культурах – на 14,8%, виробництва насіння соняшнику – на 9,3%, а виробництва сої та озимого ріпаку – відповідно на 35,9 та 12,0%.

Результати групування показали, що додаткові вкладені кошти у виробництво насіння соняшнику є доцільними лише до межі 7000-9300 грн. в розрахунку на 1 га. У цьому разі підвищується рівень урожайності культури і збільшуються показники прибутку в розрахунку на 1 ц до 154,20 грн., а на 1 га – до 3916,29 грн. Рівень рентабельності при цьому можливо збільшити до рівня 72,24 грн. Подальше збільшення виробничих витрат у розрахунку на 1 га призводить до різкого зростання собівартості 1 ц продукції, у зв'язку з чим погіршуються економічні показники.

2. Вивчення стану синтетичного та аналітичного обліку витрат та виходу продукції технічних культур дало підстави для виявлення наступних недоліків: порушення вимог П(С)БО 30 "Біологічні активи" щодо оприбуткування продукції технічних культур за справедливою вартістю. У ДП «Байс-Агро» застосовують планову собівартість при оприбуткуванні продукції від урожаю, використання застарілих форм регістрів синтетичного та аналітичного обліку;- недосконалий склад статей витрат.

На нашу думку, первинний облік витрат і виходу продукції технічних культур у ДП «Байс-Агро» наразі потребує вдосконалення, оскільки в підприємстві застосовуються застарілі форми первинних документів, а на окремі господарські операції взагалі відсутні первинні документи. Також потрібно вказати на недосконаліть первинного обліку при оприбуткуванні продукції технічних культур. Як вже було зазначено, у ДП «Байс-Агро» продукцію технічних культур оприбутковують за плановою собівартістю із

доведенням її в кінці року до рівня фактичної. Проте згідно П(С)БО 30 "Біологічні активи" передбачається оприбутковувати продукцію технічних культур, щодо якої існує активний ринок, за справедливою вартістю.

До недоліків в організації обліку витрат і виходу продукції технічних культур в ДП «Байс-Агро» можна віднести і те, що в підприємстві застосовуються застарілі форми первинних документів.

3. Впровадження наших пропозицій в практичну діяльність ДП «Байс-Агро» забезпечить зниження трудомісткості облікових робіт та посилення аналітичної функції бухгалтерського обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К.В. Облік та оцінка біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах // Економіка АПК. 2016. № 3. С. 35–39.
2. Бейба О.А. Аудит поточних біологічних активів тваринництва // Руснаука. електрон. наук. вид. 2014. URL: http:// www.rusnauka.com.ua/index.php? operation=1&iid=772 (дата звернення 10.06.2023).
3. Белова І. М. Побудова управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ, П(С)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління // Бізнес Інформ. 2015. № 3. С. 184–191.
4. Бєлєнкова О.Ю. Сутність оперативного конторолінгу та його роль в управлінні підприємством // Ефективна економіка. електрон. наук. фах. вид. 2023. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6242 (дата звернення 15.02.2023).
5. Білокура Ю., Гуцаленко Л. Проблеми та шляхи удосконалення обліку поточних біологічних активів рослинництва // Сучасні агротехнології: тенденції та інновації: мат. Всеукр. наук.-практ. конф. (17-18 листопада 2015 р.) : у 3-х т. Вінниця : РВВ ВНАУ, 2015. Т. 2. С. 4–7.
6. Брик Г.В. Проблеми оцінки біологічних активів за справедливою вартістю // Збірник праць Таврійського державного агротехнологічного університету. 2013. №1. Т.3. С.36–42.
7. Ващенко О.В. Реалії обліку поточних біологічних активів згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи» // URL: http://intkonf.org/vaschenko–op–realiyi–obliku–potochnih–biologichnih–aktiviv (дата звернення 15.08.2023).
8. Вдовенко Н. Проблеми застосування методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів у практичній діяльності рибогосподарських підприємств // Бухгалтерія в сільському господарстві. 2010. № 5. С. 18–19.
9. Гаврилюк Л.В. Проблеми обліку та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю // Руснаука. електрон. наук. вид. 2014. URL: http:// www.rusnauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=772 (дата звернення 11.07.2023)

10. Гаврилюк Л.В. Проблеми обліку та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю // Аудитор. 2011. № 5. С.41–44.

11. Гнаткович О.Д. Активізація інновацій у сільське господарство України// Ефективна економіка. електрон. наук. фах. вид. 2023. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=65 (дата звернення 13.07.2023).

12. Гнатюк А. Проблемні питання визначення справедливої вартості біологічних активів // Економічний аналіз. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. Ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип.6. С. 49–51.

13. Голов С.Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії // Облік і фінанси АПК. 2006. № 11. С. 87–90.

14. Голотюк Л.С. Проблеми оцінки біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю в сільськогосподарських підприємствах // Ефективна економіка. 2014. №12. С.38–43.

15. Голотюк Л.С. Проблеми оцінки біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю в сільськогосподарських підприємствах // Ефективна економіка. 2014. №12. С.38–43.

16. Гончаренко Н. Проблеми та перспективи обліку біологічних активів в сільському господарстві // Всеукраїнський науково-виробничий журнал. 2010. №3. С.90–93.

17. Гончаренко Н. Справедлива вартість біологічних активів: методичні засади та напрями вдосконалення // Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 3. С. 30–34.

18. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IУ. (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15 (дата звернення 17.07.2023).

19. Губарик О.М. Організація обліку як основа інформаційного забезпечення економічної безпеки підприємств // Ефективна економіка. електрон. наук. фах. вид. 2017. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5407(дата звернення 11.06.2023).

20. Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головко Л.Л, Аніщенко Г.Ю. Особливості аудиту поточних біологічних активів тваринництва / Економіка АПК. 2011. № 3. С. 35–39.

21. Гуцаленко Л.В. Можливості застосування справедливої вартості у вітчизняній обліковій системі. // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: Економічні науки. Вінниця. 2012. Випуск 3. Том 2. С.40–46.

22. Гуцаленко Л.В. Оцінка продукції тваринництва за справедливою вартістю та її вплив на фінансові результати // Вісник НУБІП. 2012. №4. С. 39–44.

23. Гуцаленко Л.В. Формування та облік фінансових результатів відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. 2006. № 11. С. 96–99.

24. Дерев'янко С., Олійник Т. Актуальні питання обліку поточних біологічних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. 2010. № 12. С. 16–20.

25. Дерій В.А. Облік, контроль і аналіз в системі управління біологічними активами // Бізнес-економіка, фінанси, облік і аудит. 2014. № 4 (44). 144–149.

26. Жук В. До проблеми стратегії запровадження МСФЗ в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. 2010. № 10. С. 16–23.

27. Жук В.М. Методологічний супровід застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. 2012. №3. С. 2837.

28. Заєць О.М. Особливості первинної документації поточних біологічних активів тваринництва // Управління розвитком. 2013. №3 (143). С. 42–44.

29. Замула І.В. Сутність і класифікація біологічних активів як об'єкта бухгалтерського обліку // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2012. №1 (59). С. 74–76.

30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. База даних Законодавство України / ВР України. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99 (дата звернення 15.06.2023).

31. Катан Л.І. Економіко-математичне моделювання ресурсного потенціалу підприємств аграрної сфери в досягненні цілей сталого розвитку // Агросвіт. 2023. № 6. С. 3–7.

32. Кірейцев Г.Г. Умови розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві // Облік і фінанси АПК. 2009. № 3. С. 84–90.

33. Клименко О. Економічна сутність і класифікація біологічних активів // Економічний аналіз. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип.6. С.72–76.

34. Клименко О.П. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку поточних біологічних активів тваринництва // Вісник ЖДТУ. 2011. №1(55). С.94–97.

35. Клименко О.П. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку поточних біологічних активів тваринництва // Вісник ЖДТУ. 2011. №1 (55) С. 94–97.

36. Кловська Ю. Біологічні активи: сутність, облік та контроль // Дебет-Кредит. 2012. №6. С. 12–15.

37. Колісник О.І. Особливості функціонування сільськогосподарських підприємств в сучасних умовах господарювання // Ефективна економіка. електрон. наук. фах. вид. 2017. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99(дата звернення 20.07.2023).

38. Костирко І.Г. Аудит біологічних активів // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. 24-25 березня 2012р. Львів: Львів, нац. агр. університет, 2012. С. 97–102.

39. Кравцова А. В. Оцінка та облік тваринницької продукції в сільському господарстві // Ефективне тваринництво. 2011. № 1. С. 41–44.

40. Кузьмович П. М. Вплив П(С)БО 30 «Біологічні активи» на формування облікової політики сільськогосподарських підприємств // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2010. № 146. С. 154–162.

41. Кузьмович П.М. Актуальні питання обліку біологічних активів в різних літературних джерелах // Вісник ЖДТУ. 2010. № 2. С. 32–35.

42. Мазуренко О. В. Управління біологічними активами в галузі свинарства // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2014. № 1. С. 174–180.

43. Мервенецька В. Облікова політика сільськогосподарських підприємств щодо біологічних активів // Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 8-9. С. 52–57.

44. Методичні рекомендації з організації обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції за ринковою (справедливою) вартістю: Рішення методичної ради з питань обліку та фінансів агропромислового виробництва Мінагрополітики України від 10.01.2008 р. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z07685-34 (дата звернення 20.09.2023).

45. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: Наказ Мінагрополітики України від 04.06.2009 р. №390. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z07685-66 (дата звернення 30.06.2023).

46. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах: Наказ Мінагрополітики України від 21.02.2008р. №73. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/oo1765-23 (дата звернення 10.07.2023).

47. Михайлов М.Г. Стратегічні напрями матеріально-технічного забезпечення аграрних підприємств// Агросвіт. 2023. № 2. С. 10–16.

48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» База даних Законодавство України / ВР України. URL:http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_027(дата звернення 11.07.2023).

49. Міжнародні стандарти фінансової звітності (InternationalFinancialReportingStandards) База даних Законодавство України / ВР України. URL:http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_010 (дата звернення 20.02.2023).

50. Моссаковський В. Облік біологічних активів // Бухгалтерський облік і аудит. 2009. № 4. С. 38–40.

51. Настенко М.М. Проблеми обліку біологічних активів та біологічних перетворень на сільськогосподарських підприємствах Вінницької області // Економічні науки. Сер. : Економіка та менеджмент. 2012. Вип. 9(2). С. 318–326.

52. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 17.03.2023).

53. Огійчук М.Ф. формування у бухгалтерському обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. 2006. №6 С. 24–34.

54. Озеран В. Облік біологічних активів у лісовому господарстві // Економічний аналіз. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун–ту. Тернопіль, 2010. Вип.6. С. 281–284.

55. Перевозник Н.В. Оцінка біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах // Фінанси, облік і аудит. 2013. №1(21). С.229–239.

56. Петруня Н.В. Концептуальні підходи до визначення сутності активів підприємств // Облік і фінанси АПК. 2011. №1. С. 37–43.

57. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99 (дата звернення 10.06.2023).

58. Погорєлова Т.П. Бухгалтерський баланс: його сутність, історія виникнення та технологія складання // Агросвіт. 2017. № 1-2. С. 44–48.

59. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755–VI (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. (дата звернення 23.03.2023).

60. Подолянчук О. Місце внутрішнього аудиту в системі контролю сільськогосподарського підприємства // Економічний аналіз. Зб. наук. праць

кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. унту. Тернопіль, 2010. Вип.6. С. 479–481.

61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Затверджене Наказом Міністерства фінансів України відвід 29.11.1999р. №290. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 (дата звернення 20.02.2023).

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 № 87. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. (дата звернення 21.03.2023).

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. №790. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05 (дата звернення 20.03.2023).

64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. № 246. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-10. (дата звернення 16.03.2023).

65. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996–XIV. (зі змінами і доповненнями). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 (дата звернення: 26.05.2023).

66. Прожога І.В. Комплексний підхід до процесу формування конкурентної стратегії підприємства // Агросвіт. 2023. № 3. С. 46–48.

67. Слободян В.Д. Практика управління організацією виробництва біологічних активів галузі тваринництва // Економіка АПК. 2010. № 12. С. 91–93.

68. Сокіл О.Г. Методологія наскрізного контролю обліково-аналітичних процесів сталого розвитку аграрних підприємств// Агросвіт. 2023. № 7. С. 18–25.

69. Стаднік Л.І. Організація документального оформлення операцій з біологічними активами на сільськогосподарських підприємствах // Економіка та управління АПК. 2012. Вип.8. С. 107–112.

70. Сук Л. Облік довгострокових біологічних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. 2011. № 11. С. 38–44.

71. Сук Л. Списання загинувших поточних біологічних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. 2015. № 6 (374). С.14–20.

72. Сук Л., Сук П. Облік реалізації біологічних активів // Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 10. С. 6–13.

73. Сук Л.К. Облік поточних біологічних активів // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер.: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. 2013. Вип. 181(3). С. 242–247.

74. Сук Л.К. Облік поточних біологічних активів і сільськогосподарської продукції // Облік і фінанси. 2014. № 2. С. 71–78.

75. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік. Навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. К. 2012. 647 с.

76. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. 6-те вид. К.: А.С.К. 2005. 784 с.

77. Хомовий С.М. Біологічні активи та П(С)БО 30 – основний зміст та нормативне забезпечення впровадження // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2010. № 145. С. 370–376.

78. Цал-Цалко Ю.С. Оцінка ринкової вартості підприємства в системі інформаційних ресурсів бухгалтерських рахунків // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз в сучасній економічній науці і практиці. К.: КНЕУ, 2014. 376 с.

79. Циган Р.М. Обґрунтування класифікаційних ознак біологічних активів для підвищення ефективності їх обліку // Облік і фінанси. 2013. № 2. С. 43–47.

80. Чепець О.Г. Необхідність впровадження управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах // Агросвіт. 2017. № 1-2. С. 49–52.

81. Чепіль Н.І. Обґрунтування комплексу критеріїв виділення статей калькуляції в обліку галузі тваринництва // Збірник національного аграрного університету. 2010. Вип. 5. Т. 1. С. 164–166.

82. Яненко О.В. Актуальність обліку біологічних активів в Україні // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. 2012. №1. С. 237–240.

83.