Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

спеціальність 071Облік і оподаткування
(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»
(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПмз-21
Романюк Олена Валеріївна

_____
(підпис)

Керівник:
к.е.н., доцент
Тлучкевич Наталія Володимирівна

_____
(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«___» _____ 2023 р.
к.е.н., доцент
Гарант освітньої програми:
Жураковська Ірина Володимирівна

_____
(підпис)

Луцьк – 2023 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права
Кафедра обліку і аудиту
Ступінь вищої освіти: магістр
Галузь знань: 07 Управління та адміністрування
Спеціальність: 071 Облік і оподаткування
Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ
В.о. завідувача кафедри
_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА
«___» _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

РОМАНЮК Олені Валеріївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку і контролю собівартості продукції рослинництва: теорія і практика
Керівник роботи: Тлучкевич Наталія Володимирівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02.
2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року
3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.
4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1. Суть і класифікація собівартості продукції рослинництва

1.2. Бібліографічний аналіз проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

1.3. Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Статистична аналіз галузі та порівняльна оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств

2.2. Організація обліку собівартості продукції рослинництва

2.3. Організація контролю собівартості продукції рослинництва

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1. Вдосконалення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

3.2. Обліково-контрольне забезпечення процесу управління собівартістю продукції

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. *Мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра.*
2. *Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи магістра.*
3. *Фактори, що впливають на формування собівартості продукції рослинництва.*
4. *Класифікація собівартості в рослинництві.*
5. *Положення Методичних рекомендацій № 132 щодо собівартості продукції рослинництва.*
6. *Кількість діючих суб'єктів господарювання в сільському, лісовому та рибному господарстві Україні за 2019-2021 роки.*
7. *Динаміка валюти балансу ПОСП ім. І. Франка за 2020-2022 роки за 2020-2021 роки.*
8. *Порівняння показників балансу ПОСП ім. І.Франка та підприємств за КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» за 2020-2022 роки.*
9. *Статті виробничої собівартості продукції рослинництва. Класифікація собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І.Франка.*
10. *Послідовність контролю собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І. Франка.*
11. *Розкриття в обліковій політиці інформації щодо собівартості продукції рослинництва на прикладі ПОСП ім. І.Франка.*
12. *Запропоновані для ПОСП ім. І.Франка об'єкти обліку, планування, аналізу і контролю виробничих витрат в рослинництві.*
13. *Розширений перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції рослинництва.*

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	*Тлучкевич Н.В., доцент*		
Розділ 2	*Тлучкевич Н.В., доцент*		
Розділ 3	*Тлучкевич Н.В., доцент*		
Нормоконтроль	*Сидоренко Р.В., доцент*		
Консультант з ЕОМ	*Нужна О.А., доцент*		

7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Обґрунтування теми*	*до 11.10.2022 р.*	
2	*Огляд літератури із досліджуваної проблеми*	*до 20.12.2022 р.*	
3	*Розділ 1*	*до 03.03.2023 р.*	
4	*Розділ 2*	*до 27.06.2023 р.*	
5	*Розділ 3*	*до 08.11.2023 р.*	
6	*Висновки*	*до 18.11.2023 р.*	
7	*Формування переліку джерел посилання*	*до 21.11.2023 р.*	
8	*Формування додатків*	*до 24.11.2023 р.*	
9	*Оформлення ілюстративного матеріалу*	*до 28.11.2023 р.*	
10	*Нормоконтроль*	*до 02.12.2023 р.*	
11	*Інструментальна перевірка на академічний плагіат*	*до 07.12.2023 р.*	
12	*Представлення кваліфікаційної роботи до захисту*	*до 09.12.2023 р.*	

Здобувач вищої освіти _____ (Романюк О.В.)
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

Керівник кваліфікаційної роботи _____ (Тлучкевич Н.В.)
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

АНОТАЦІЯ

Романюк О.В. Організація обліку і контролю собівартості продукції рослинництва: теорія і практика. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 95 с.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків.

У першому розділі досліджено економічну суть та класифікацію собівартості в сільському господарстві, проведено бібліографічний аналіз проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва, охарактеризовано нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва.

У другому розділі проведено статистичну оцінку галузі та порівняльну оцінку діяльності сільськогосподарських підприємств, надано характеристику організації обліку собівартості продукції рослинництва, розглянуто галузеві особливості організації контролю собівартості продукції рослинництва.

У третьому розділі надано пропозиції по вдосконаленню організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління собівартістю продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах, удосконалено облікову політику в частині розкриття інформації про методику формування собівартості продукції рослинництва, запропоновано алгоритм розподілу загальновиробничих витрат.

Основний зміст роботи викладено на 79 сторінках. Робота містить 25 таблиць, 22 рисунки, перелік джерел посилання із 63 найменувань та 3 додатки.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємства.

Ключові слова: витрати, виробничі витрати, собівартість, облік, контроль, рослинництво, сільськогосподарські підприємства.

ANNOTATION

Romaniuk O.V. Organization of accounting and control of the cost of crop production: theory and practice. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 95 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources and appendices.

In the first chapter, the economic essence and classification of cost in agriculture was investigated, a bibliographic analysis of the problematic issues of accounting and control of the cost of crop production was carried out, the regulatory and legal support for the organization of accounting and control of the cost of crop production was characterized.

In the second chapter, a statistical assessment of the industry and a comparative assessment of the activities of agricultural enterprises were carried out, a description of the organization of accounting for the cost of crop production at the enterprises of the industry was given, and the industry specifics of the organization of internal control of the cost of crop production were considered.

In the third chapter, proposals for improving the organization of accounting and control support for the process of managing the cost of crop production at agricultural enterprises are provided, the accounting policy is improved in terms of disclosure of information on the method of forming the cost of crop production, and an algorithm for the distribution of general production costs is proposed.

The main content of the work is laid out on 79 pages. The work contains 25 tables, 22 figures, a list of reference sources with 63 items and 3 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the enterprise.

Keywords: costs, production costs, cost price, accounting, control, crop production, agricultural enterprises.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ВЗ – Військовий збір

ДССУ – Державна служба статистики України

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

КВЕД - Класифікація видів економічної діяльності

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПОСП – Приватно-орендне сільськогосподарське підприємство

ПДВ – Податок на додану вартість

ПДФО – Податок з доходів фізичних осіб

ПКУ – Податковий кодекс України

ЗМІСТ

ВСТУП 8

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА 13

1.1. Суть і класифікація собівартості продукції рослинництва 13

1.2. Бібліографічний аналіз проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва 18

1.3. Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва 24

Висновки до розділу 1 31

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ 33

2.1. Статистична аналіз галузі та порівняльна оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств 33

2.2. Організація обліку собівартості продукції рослинництва 49

2.3. Організація контролю собівартості продукції рослинництва 58

Висновки до розділу 2 64

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ 66

3.1. Вдосконалення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва 66

3.2. Обліково-контрольне забезпечення процесу управління собівартістю продукції 69

Висновки до розділу 3 73

ВИСНОВКИ 75

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ 80

ДОДАТКИ 88

ВСТУП

Актуальність теми. Собівартість продукції формується в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) і є одним із тих показників, що впливає на формування ціни та величину фінансових результатів і рентабельності. Проте, методика обліку собівартості продукції залежить від галузевих особливостей виробництва продукції, які впливають на процес формування виробничих витрат і розрахунок собівартості. Належне управління та контроль собівартості продукції сприяє формуванню інформаційного забезпечення процесу прийняття оперативних управлінських рішень щодо зменшення собівартості продукції та визначення ціни на неї.

Сільськогосподарська галузь, зокрема і галузь рослинництва є важливим видом економічної діяльності України, так як забезпечують населення продуктами рослинництва і є основою виробництва продукції у переробній харчовій промисловості. Разом з тим, обсяги виробництва продукції рослинництва повинні забезпечити і експорт продукції, який ускладнився в умовах військового стану.

Теоретичні, методичні та практичні основи організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва розкриті в правових документах та науковій літературі. Теорію і практику, методику й організацію обліку та контролю собівартості продукції досліджували: у наукових працях Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М., Коба О.В., Миронова Ю.Ю., Костюнік О.В., Горкавий В.К., Герасименко Ю.С., Шуліко А.О., Єдинак Т.С., Шнурко А.М., Садовська І.Б., Нагірська К.Є., Василенко С.В., Кадацька А.М., Костякова А.А., Суліменко Л.А., Муковіз В.С., Сук Л.К., Сук П.Л., Бутинець Ф.Ф, Скрипник М. та інші; у дисертаційних дослідженнях Грищук Г.В., Стендер С.В., Белова І.М., Божко М.В., Тлучкевич Н.В., Миронова Ю.Ю. та інші.

При цьому, питання організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва потребують подальших досліджень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика (№ д/р: 0123U101275, 2023-2025 рр.).

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є вивчення та обґрунтування теоретичних і методичних основ організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва та надання практичних рекомендацій по вдосконаленню організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління собівартістю продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах.

Завдання кваліфікаційної роботи магістра:

– розглянути наукові підходи до поняття і класифікації собівартості продукції в сільському господарстві;

– провести бібліометричний аналіз проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва;

– охарактеризувати нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції в сільському господарстві;

– надати статистичну та порівняльну оцінку діяльності сільськогосподарських підприємств України;

– охарактеризувати галузеві особливості організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва;

– надати пропозиції по вдосконаленню організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління собівартістю продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах.

Об'єктом дослідження є організація обліку і контролю собівартості продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і практичні аспекти організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах.

Методи дослідження. При написанні роботи використовувалися загальнонаукові методи й прийоми Для дослідження теоретичних і практичних основ організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва використані методи опису, пізнання, індукції та дедукції, аналіз, синтез, узагальнення, порівняння; для оцінки діяльності сільськогосподарських підприємств – метод порівняння, аналіз, статистичні і математичні методи, графічний метод та інші.

Інформаційною базою дослідження є діючі правові акти України, що регулюють організацію обліку і контролю собівартості продукції рослинництва та діяльність сільськогосподарських підприємств, національні і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку й звітності, методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, положення і інструкції, наукові праці і дисертаційні дослідження, матеріали конференцій, Інтернет-ресурси. Кваліфікаційна робота виконувалася за даними обліку і звітності сільськогосподарських підприємств та статистичними даними України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розробці практичних рекомендацій по вдосконаленню обліково-контрольного забезпечення процесу управління собівартістю продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах.

Наукову новизну визначають наступні результати дослідження:

удосконалено:

– методику розподілу загальновиробничих витрат в рослинництві – запропоновано алгоритм розподілу загальновиробничих витрат при віднесенні їх на об’єкти обліку витрат;

набуло подальшого розвитку:

– методика розрахунку собівартості продукції рослинництва – запропоновано щомісячний розрахунок фактичної собівартості продукції рослинництва та використання нормативного методу обліку витрат із встановленням нормативів витрат за технологічними етапами в рослинництві;

– організація обліково-контрольного забезпечення управління собівартістю продукції рослинництва – запропоновано на локальному рівні деталізувати в додатках до Наказу про облікову політику інформацію про методику формування собівартості продукції рослинництва та розширений перелік статей калькулювання виробничої собівартості, а також передбачити внутрішні положення щодо організації контролю собівартості продукції.

Практичне значення одержаних результатів полягає у впроваджені запропонованих методик у практичну діяльність сільськогосподарських підприємств, що дозволить покращити організацію обліку і контролю собівартості продукції рослинництва. Рекомендації автора, використані в практичній діяльності ПОСП ім. І.Франка, про що зазначено у рецензії з підприємства.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Представлені в дослідженні рекомендації і пропозиції належать автору.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра. Основні результати дослідження пройшли апробацію на: VII Міжнародній науково-практичній конференції «Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України» (м. Луцьк, 24 квітня 2021р.); XIII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 3 грудня 2021р.); XV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 4 листопада 2023р.); II Міжнародній науково-практичній конференції «Роль бухгалтерського обліку. аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до європейського союзу» (м. Житомир, 9-10 листопада 2023р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 5 наукових працях, із них 1 стаття та 4 тез доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків. Основний зміст роботи викладено на 79 сторінках. Робота містить 25 таблиць, 22 рисунки, перелік джерел посилання із 63 найменувань та 3 додатки.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об’єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення результатів дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні основи організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва» досліджено економічну суть та класифікацію собівартості в сільському господарстві, проведено бібліографічний аналіз проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва, охарактеризовано нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва.

У розділі 2 «Організація обліку і контролю собівартості продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах» проведено статистичну оцінку галузі та порівняльну оцінку діяльності сільськогосподарських підприємств, надано характеристику організації обліку собівартості продукції рослинництва, розглянуто галузеві особливості організації контролю собівартості продукції рослинництва.

У розділі 3 «Напрями вдосконалення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах» подано напрями вдосконалення організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління собівартістю продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах, удосконалено облікову політику в частині розкриття інформації про методику формування собівартості продукції рослинництва, запропоновано алгоритм розподілу загальновиробничих витрат.

Висновки узагальнюють результати кваліфікаційної роботи магістра.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1. Сутність і класифікація собівартості продукції рослинництва

Собівартість продукції є одним із тих показників, що характеризує ефективність виробництва і впливає на формування ціни та величину фінансових результатів і рентабельності. Зокрема, отримання максимального ефекту при найменших виробничих витратах та економія виробничих ресурсів залежать саме від того, як вирішуються на підприємстві питання зниження собівартості продукції.

Про важливість собівартості в сільському господарстві наголошують Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М. «…собівартість продукції є одним із ключових показників інформаційного забезпечення прийняття поточних та оперативних управлінських рішень. Тому, своєчасна інформація про достовірність собівартості продукції та зниження її величини є завжди актуальною проблемою управління витратами» [1].

Собівартість продукції у сільському господарстві значною мірою залежить від особливостей сільськогосподарської діяльності, технології вирощування біологічних активів рослинництва й продукції рослинництва, та матеріально-технічного забезпечення сільськогосподарських виробників основними засобами. Тому, на формування собівартості продукції рослинництва впливають фактори, які притаманні саме цій галузі економіки (рисунок 1.1). Відповідно, особливості формування собівартості продукції рослинництва впливають і на її економічну суть та класифікацію. Так, поняття собівартості та її види розглядалися багатьма науковцями при вирішенні проблемних питань обліку, контролю, аналізу та управління як собівартістю, так і витратами в цілому. Систематизація наукових праць по темі дослідження подана в додатку А.

Рисунок 1.1 Фактори, що впливають на формування собівартості продукції рослинництва

Джерело: сформовано автором.

Ще у 2020 році Бутинець Ф.Ф. при дослідженні теоретичних основ собівартості зауважив, що «…поняття категорії «собівартість» з'явилося у 1912 році у працях А.П. Рудановського, М.П. Тер-Давидова і М.Ф. фон Дітмара. До цього використовували терміни: «своя вартість», «загальна вартість», «власна вартість», «вартість виробництва», «фабрична вартість», «вартість», «дійсна вартість», «продуктивна вартість», «заводська вартість», «фактична вартість», «повна ціна», «істина ціна». Проведений перелік із 13 синонімів показує, як довго і як важко відбувався пошук потрібного визначення [25; 26].

В цілому підходи науковців до трактування поняття «собівартість» подані в таблиці 1.1. При цьому, у всіх підходах зауважують на тому, що собівартість є сумою усіх витрат на виробництво й реалізацію продукції.

Разом з тим, «…в англомовній літературі з методології і методики обліку застосовують термін «cost», який в залежності від бізнесової ситуації характеризує ціну, витрати (затрати), вартість, собівартість, у західноєвропейській літературі «Selbskosten» (німецькою) та «prix de revient» (французькою) перекладається як «собівартість» [3; 27].

Горкавий В.К. та Герасименко Ю.С. у своїй монографії «Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах» систематизувавши підходи до визначення поняття «собівартість» (рисунок 1.2) стверджує, що «…використання показників собівартості продукції має розширювати сферу застосування, оскільки в

ринкових умовах відслідкування витрат стає постійною функцією економічної і управлінської роботи. Тому, в теорії економічного зростання доцільно ставити завдання розгляду собівартості з різних наукових і практичних позицій» [4].

Таблиця 1.1. – Визначення поняття «собівартість» та «собівартість продукції» у наукових працях

Автор	Визначення
Коба О.В., Миронова Ю.Ю.	«...собівартість – узагальнюючий економічний показник, що характеризує результати виробничої і господарської діяльності будівельного підприємства» [2].
Горкавий В.К., Герасименко Ю.С.	«…собівартість сільськогосподарської продукції – це всі витрати на її виробництво; це комплексний показник, в якому знаходять відображення багато сторін розвитку підприємства» [4].
Василенко С.В.	«…собівартість – це сума всіх витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції» [11].
Грищук Г.В. [95]	«…собівартість одного боку, як економічна категорія, що відображає вартісну оцінку використаних ресурсів на вирощування продукції рослинництва, а з іншого – як частина вартості, необхідну для компенсації понесених витрат у процесі виробництва» [19].
Миронова Ю.Ю.	«…собівартість виготовленої продукції – сума витрат у грошовій формі, що складається із прямих та розподілених накладних витрат, віднесених на виробництво продукції з урахуванням залишків незавершеного виробництва на початок і кінець звітного періоду» [24].
Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головко Л.Л., Аніщенко Г.Ю.	«…собівартість – це грошовий вираз частини вартості продукції. На відміну від ціни, яка є грошовим виразом вартості продукції, у собівартість не входить та частина продукції, яку створює додаткова праця (жива праця), а у грошовій формі вона виступає у вигляді чистого доходу» [26].
Скрипник М.	«…собівартість продукції – це важлива економічна категорія, яка відображає рівень понесених поточних затрат на виробництво та реалізацію продукції, виражених в грошовому вимірнику» [28].

Джерело: сформовано на основі [2; 4; 11; 19; 24; 26; 28].

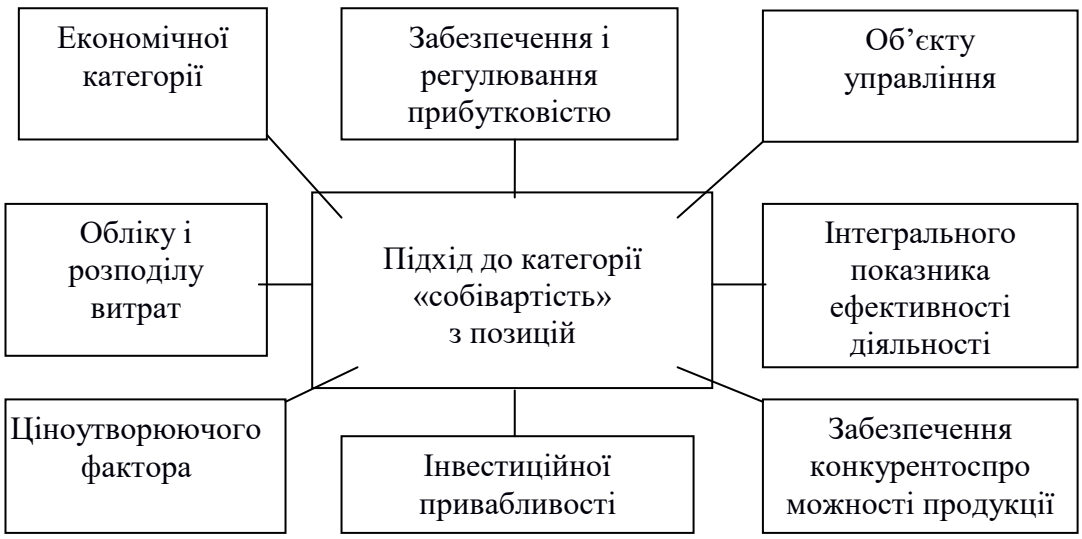


Рисунок 1.2 Підходи до оцінки значення категорії собівартості з різних позицій її ролі у виробничих і економічних процесах

Джерело: [4].

Визначення самого поняття відсутнє у НП(С)БО 16 «Витрати», у якому лише подано поняття «собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)» та «склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)» [29].

Визначення собівартості для потреб обліку в сільському господарстві визначене Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 (далі - Методичні рекомендації № 132) «…собівартість продукції (робіт, послуг) – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг» [30].

Класифікація собівартості продукції визначена безпосередньо її складом та методикою складання. Найбільш поширені види собівартості продукції (робіт, послуг) подані на рисунку 1.3.

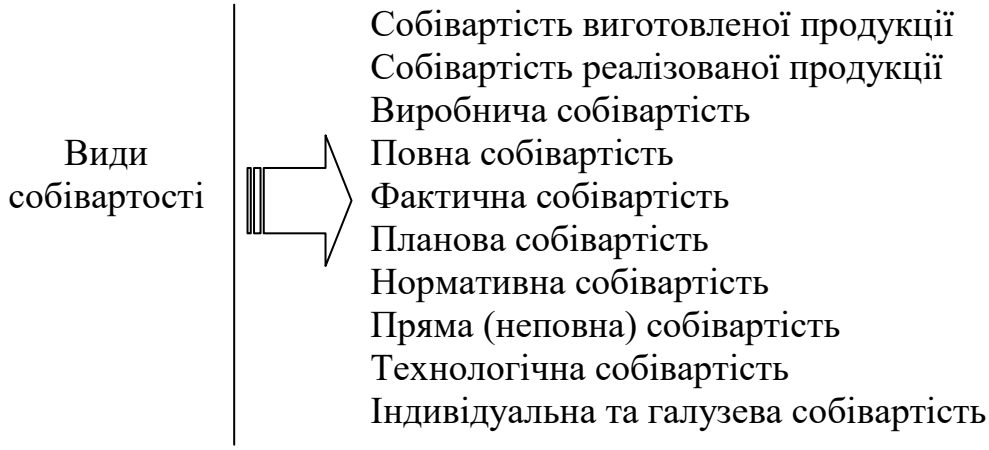


Рисунок 1.3 Класифікація собівартості

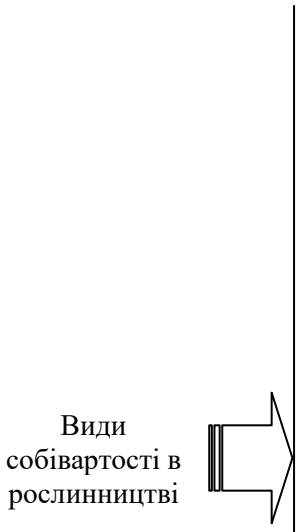
Джерело: сформовано автором.

Так, кожен вид собівартості різниться складом витрат, періодом її складання та методикою складання.

Види собівартості в сільському господарстві частково визначають Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 [30].

В рослинництві для формування собівартості продукції, оприбуткування продукції та управлінських потреб класифікують собівартість згідно нормативних актів обліку (НП(С)БО 16 «Витрати», Методичні рекомендації №

132) та інших ознак, які виділяють залежно від мети формування собівартості і її складу витрат, а також для інформаційного забезпечення управлінського процесу (рисунок 1.4).



Види собівартості в рослинництві	
Собівартість виготовленої продукції	Відображає собівартість виготовленої продукції Складається з виробничих витрат на виробництво продукції (прямі виробничі і загальновиробничі витрати)
Виробнича собівартість	
Собівартість реалізованої продукції	Відображає собівартість реалізованої продукції (собівартість виготовленої продукції з врахуванням залишків продукції на початок і кінець періоду
Фактична собівартість	Відображає фактичні витрати (відображені в обліку), понесені на виробництво продукції, визначається в кінці року
Планова собівартість	Відображає планові витрати на виробництво продукції (відображені при оприбуткуванні продукції), визначається протягом року
Нормативна собівартість	Складається з нормативних виробничих витрат на виробництво продукції (визначається згідно нормативів витрат)
Повна собівартість	Складається з виробничих та розподілених невиробничих витрат
Пряма (неповна) собівартість	Складається із змінних виробничих витрат
Технологічна собівартість	Складається з виробничих витрат, передбачених технологією виробництва продукції
Індивідуальна та галузева собівартість	Відображає витрати конкретного економічного суб'єкта Відображає витрати в цілому по галузі
Звітна собівартість	Відображає витрати на звітну дату
Провізорна собівартість	Складається з фактичних витрат за 9 місяців та планових витрат за 4 квартал (для органів статистики)

Рисунок 1.4 Класифікація собівартості в рослинництві

Джерело: сформовано автором.

Такі види собівартості як виробнича собівартість, собівартість реалізованої продукції, фактична собівартість, планова та звітна собівартість відображаються безпосередньо в фінансовому обліку на основі документального відображення процесу формування собівартості із застосуванням рахунків обліку.

Є й такі види собівартості, які визначаються лише для потреб управління, тобто управлінського обліку і не відображаються у фінансовому обліку, а натомість відображаються у внутрішній звітності: нормативна собівартість,

повна і неповна собівартість, технологічна собівартість. Для складання статистичної звітності визначають індивідуальну і галузеву собівартість, провізорну собівартість.

При дослідженні собівартості в сільському господарстві Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М. пропонують розрахунок такого її виду як проміжна собівартість «…для потреб управлінського обліку пропонуємо застосовувати проміжну (розрахунково-фактичну) собівартість, яка складатиметься на основі фактичних прямих витрат і виходу продукції за місяць та розрахункової величини загальновиробничих витрат в поточному місяці; така собівартість надає інформацію про орієнтовну (реальну) фактичну собівартість, не чекаючи кінця року можна мати інформацію про фактичну (розрахункову) собівартість, що дозволить приймати попередні і оперативні управлінські рішення щодо майбутнього використання власних матеріальних ресурсів, встановлення ціни на продукцію та проведення аналізу фактичних витрат протягом року» [1].

Отже, собівартість продукції в рослинництві відображає понесені витрати на виробництво і реалізацію продукції, а також і інші витрати, пов’язані з господарською діяльністю, якщо вони розподіляються на види продукції рослинництва. Класифікація собівартості продукції рослинництва є значно ширшою ніж у інших галузях економіки і залежить від складу та методики формування витрат.

1.2. Бібліографічний аналіз проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

Проблемні питання організації обліку і контролю собівартості продукції у різних галузях економіки, зокрема і в рослинництві, та удосконалення обліку собівартості продукції рослинництва є досить популярними поміж багатьох

вчених та розглядалися у великій кількості наукових робіт: монографії, дисертаційні праці, наукові статті та тези доповідей (додаток А).

Так, досліджуючи значення собівартості при прийнятті управлінських рішень в сільському господарстві Тлучкевич Н.В., Нужна О.А.,Писаренко Т.М. рекомендують вдосконалити методичні підходи до формування собівартості сільськогосподарської продукції «…для прийняття управлінських рішень рекомендовано застосовувати пряму (неповну) собівартість продукції (на основі прямих змінних витрат), що відповідає зарубіжній системі обліку собівартості за змінними витратами («директ-костинг»), яка може застосовуватися в управлінському обліку» [1]. З поміж проаналізованих статей можна виділити ті, в яких досліджені найпоширеніші проблеми саме з обліку і контролю собівартості в рослинництві (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Систематизація публікацій щодо проблем обліку і контролю формування собівартості продукції рослинництва

Автор	Рік	Актуальні проблеми виділені автором	Пропозиції представлені автором
1	2	3	4
Шуліко А.О.	2020	Проблеми визначення фактичної собівартості продукції рослинництва для складання проміжної фінансової звітності.	Запропоновано використання методики для визначення суми незавершеного виробництва. При цьому, базою для визначення незавершеного виробництва на кінець місяця є планова кількість врожаю, який планується зібрати протягом періоду вирощування сільськогосподарської продукції [6].
Єдинак Т.С. Омельницька Ю.Е.	2018	Формування витрат на виробництво продукції рослинництва за етапами виробничого процесу та визначення її собівартості	Запропоновано ведення класифікації витрат відповідно до виду собівартості продукції рослинництва, що дасть змогу провести аналіз витрат та достовірно встановити ціну. Визначені етапи виробничого процесу в рослинництві та запропоновано розрахунок технологічної собівартості соняшнику [7].
Шнурко А.М	2020	Проблема оцінки поточних біологічних активів та її вплив на фінансовий результат підприємства	Автор пропонує застосовувати в обліковому процесі планову собівартість, оскільки даний спосіб дозволяє отримати точну інформацію про вартість активів на звітну дату. Наведено пропозиції щодо удосконалення порядку оцінки та визначення справедливої вартості біологічних активів [8].
Миронова Ю.Ю.	2018	Проблема визначення бази розподілу непрямих виробничих витрат для визначення собівартості продукції рослинництва	Автор пропонує застосовувати різні бази розподілу непрямих витрат з використанням коефіцієнту розподілу для визначення собівартості окремих об’єктів обліку в рослинництві [9]
Nuzhna O., Tluchkevych N., Semenyshena N., Nahirska K., Sadovska I.	2019	Проблема прийняття ефективних управлінських рішень щодо витрат на виробництво продукції рослинництва: контролю і планування матеріальних витрат, нормування матеріальних витрат	Аворами на основі АВС-аналізу матеріальних витрат на виробництво продукції рослинництва визначено види контролю (систематичний, періодичний, вибірковий), який слід застосовувати для різних груп витрат. Запропоновано класифікацію витрат для управління ними в агарному менеджменті шляхом забезпечення ефективного контролю за матеріальними витратами безпосередньо в процесі виробництва і реалізації продукції рослинництва. Запропоновано застосовувати в аграрному менеджменті оперативний контроль матеріальних витрат за допомогою системи бюджетування. Розроблено форму бюджету матеріальних витрат для виробництва продукції рослинництва [10].

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
Василенко С.В.	2019	Формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств, визначення класифікації витрат на формування собівартості, необхідної для управління витратами.	Автором запропоновано, що для формування собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах слід шукати резерви зниження собівартості, що полягає у застосуванні енерго- та ресурсозберігаючих технологій, використанні прогресивної техніки, ІТ-технологій тощо [11].
Кадацька А.М.	2018	Визначення та формування собівартості готової продукції рослинництва	Автор пропонує здійснювати постійний контроль за способом віднесення витрат та формуванням собівартості продукції рослинництва [12].
Костякова А.А.	2017	Розробка та вдосконалення методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції рослинництва	Запропоновано теоретико-методологічне обґрунтування вибору методів обліку витрат у рослинництві, а саме: 1) позамовний та попередільний методи обліку витрат є найбільш розповсюдженими та прийнятними до використання у галузі рослинництва. При цьому важливу роль відіграє вірне відокремлення об'єкта обліку витрат та об'єкта калькуляції; 2) нормативний метод доцільно розглядати, як метод управління витратами виробництва й використовувати в комплексі з будь-яким методом або частково (окремі його елементи); 3) особливої уваги набувають нові прогресивні методи обліку витрат та їх пристосування на практиці відповідно організаційно-технологічних аспектів вирощування продукції рослинництва [13].
Суліменко Л.А. Киян А.В.	2017	Проблеми організації обліку виробництва органічної продукції рослинництва	Автори пропонує удосконалити первинні документи з обліку виробництва органічної продукції рослинництва, а також надати рекомендації Міністерству аграрної політики та продовольства України розробити типові форми документів та Методичні рекомендації щодо організації обліку в умовах органічного виробництва [14].
Сук Л.К., Сук П.Л.	2020	Проблеми обліку і розподілу витрат під урожай майбутніх років та їх включення до собівартості	Автори пропонують в облік витрати рослинництва розмежовувати за роками отримання урожаю, а також відкривати аналітичні рахунки за культурами на стадії виконання попередніх робіт, а не після їх висіву. У такому випадку весною не потрібно розподіляти витрати по роботах, що виконані восени минулого року. Тому витрати краще обліковувати по сільськогосподарських культурах починаючи з підготовки ґрунту для них [18].

Джерело: сформовано на основі [6-14; 18].

Отже, науковці приділяють увагу таким проблемам як відображення та формування собівартості продукції рослинництва, калькулювання собівартості продукції, розподіл та класифікація непрямих витрат в рослинництві, розподіл витрат допоміжних виробництв, контроль виробничих витрат і їх нормування. Така тематика є досить актуальною на сьогоднішній день для сільськогосподарських виробників та відіграє вагомий вплив на організацію обліку і контролю собівартості продукції рослинництва.

Разом з тим, проаналізувавши роботи вищенаведених вчених ми дійшли висновку, що для удосконалення обліку і контролю собівартості продукції рослинництва більшість науковців піднімають питання саме щодо формування та класифікації витрат, що складають собівартість продукції рослинництва.

Водночас, все частіше постають питання про класифікацію самої собівартості продукції. На думку вчених, запропоновані ними удосконалення дозволять оптимізувати суми витрат на виробництво продукції рослинництва, тим самим знизити їх вартість, що дозволить отримати збільшення прибутку підприємств.

При цьому, всі науковці зауважують на впливі технології вирощування продукції рослинництва на собівартість. Так, при дослідженні обліку витрат з урахуванням впливу організаційно-технологічних особливостей виробництва продукції рослинництва Муковіз В.С. зауважує що «…основними методичними проблемами обліку витрат є обгрунтування об'єктів обліку витрат та калькулювання, процес віднесення та розподіл витрат минулих років, метод обліку витрат, порядок обліку та розподілу накладних витрат» [15]. Автор пропонує для формування достовірної інформації щодо кожного технологічного циклу вирощування кожної культури внести певні уточнення в класифікацію статей витрат, зокрема «…витрати на оплату праці штатних працівників і окремо сезонних працівників; вартість насіння та посадкового матеріалу: власного виробництва поточного року, куповані та власного виробництва минулого року; витрати на роботу машинно-тракторного парку й окремо комбайнів та інших самохідних машин» [15].

Для дослідження формування собівартості продукції рослинництва у нами проаналізовано праці не лише вітчизняних науковців, а й закордонних (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Систематизація пропозицій зарубіжних науковців щодо обліку собівартості продукції рослинництва

Автор	Пропозиції
Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T.	Проведено емпіричне дослідження із вибіркою іспанських ферм, які оцінюють біологічні активи за історичною та справедливою вартістю. Було виявлено більшу прогнозну силу майбутніх прибутків за справедливої оцінки біологічних активів [31].
Gonçalves, R., Lopes, P., & Craig, R.	Досліджується релевантність обліку за справедливою та історичною вартістю біологічних активів на прикладі 389 компаній відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство». Результати показали, що визнані біологічні активи мають значення за справедливою вартістю, але є більш релевантними для компаній з вищим рівнем розкриття інформації [32].

Джерело: сформовано на основі [31; 32].

Проаналізувавши роботи закордонних вчених можна зробити висновок, що науковці здебільшого акцентують увагу саме на метод оцінки в обліку собівартості продукції рослинництва, більшість з них вважає за доцільніше відображати в обліку біологічні активи саме за справедливою вартістю, адже саме цей метод приносить компаніям більший дохід.

Теоретичні, практичні, методичні і організаційні засади собівартості продукції у різних галузях економіки досліджувалися також і в дисертаційних роботах (додаток А). Серед дисертаційних робіт щодо організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва було виокремлено окремі напрацювання, які наведені в таблиці 1.4.

Отже, в дисертаційних працях науковці досліджують проблеми та шляхи їх вирішення щодо обліку собівартості продукції рослинництва, зокрема процеси та явища що здійснюються на підприємствах сільськогосподарської галузі та їх відображення в бухгалтерському обліку, приділяють увагу процесу відображення витрат, їх класифікації та контролю, формуванню собівартості, її класифікації та документальному відображенню витрат в первинних і зведених документах та управлінській звітності. Крім того, у даних наукових роботах серед наукової новизни відстежується питання щодо удосконалення організації обліку та контролю витрат рослинництва, а також впровадження практичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва з урахуванням чинного законодавства.

З цього приводу Грищук Г.В. надає пропозиції щодо удосконалення саме правового регулювання обліку собівартості: «…удосконалено основи формування облікової політики в Робочій інструкції, зокрема: основи організації виробництва продукції рослинництва (нормативно-правове регулювання); доповнення Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 щодо сутності витрат, собівартості та її складових (виробничої та реалізованої продукції) з метою приведення їх відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [19].

Таблиця 1.4 – Дослідження дисертаційних робіт (авторефератів) щодо обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

Автор	Тема дисертації	Рік	Предмет	Об'єкт	Наукова новизна отриманих результатів
Грищук Г.В. [19]	Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва	2023	Процеси обліку виробничих витрат і формування собівартості продукції рослинництва.	Сукупність теоретико-організаційних і методичних засад обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва.	Полягає у розробленні теоретико-методичних засад і практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва.
Стендер С.В. [20]	Облік та контроль витрат рослинництва	2011	Комплекс теоретичних, практичних та методичних питань, пов'язаних з обліком і контролем витрат рослинництва	Процес обліку та контролю витрат рослинництва в сільськогосподарських підприємствах Хмельницької області.	Полягає в теоретичному обґрунтуванні та наданні практичних пропозицій щодо удосконалення обліку та контролю витрат рослинництва у сільськогосподарських підприємствах.
Белова І.М. [21]	Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції рослинництва	2012	Комплекс теоретичних, методичних і практичних положень обліку та аналізу виробництва продукції рослинництва з урахуванням усіх стадій процесу біологічних перетворень і виходу сільськогосподарської продукції.	Явища та процеси біологічних перетворень у рослинництві, що відображаються в бухгалтерському обліку та формують інформаційну базу управління	Полягає у формуванні наукових положень адаптування теоретико-методичних напрацювань управлінського обліку до аграрної специфіки та розробці практичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва з урахуванням вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» для забезпечення конкурентоспроможності підприємств.
Божко М.В. [22]	Управління витратами виробництва продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах	2019	Процес управління витратами галузі рослинництва в умовах дії закону спадної віддачі на сільськогосподарських підприємствах.	Теоретичні і практичні проблеми управління витратами галузі рослинництва на сільськогосподарських підприємствах.	Уперше: - запропоновано методичний підхід до визначення рівня державних дотацій при частковій компенсації витрат на мінеральні добрива з врахуванням дії закону спадної віддачі; удосконалено: - класифікацію витрат сільськогосподарських підприємств з виділенням окремої групи витрат, які повинні нести землекористувачі на землях гіршої якості для отримання того самого рівня урожаю, як і землекористувачі на землях кращої якості в умовах дії закону спадної віддачі для отримання очікуваного фінансового результату.

Джерело: сформовано на основі [19-22].

Також, Тлучкевич Н.В. розроблено структуру галузевих методичних рекомендацій з організації управлінського обліку в сільському господарстві, у якій знаходить відображення методика обліку і калькулювання собівартості продукції рослинництва. Автором розроблено «…методику калькулювання собівартості у сільському господарстві, в якій враховано основні етапи технологічних процесів виробництва та розподіл непрямих витрат для періодичного розрахунку собівартості» [23].

Значно менша кількість монографій присвячена обліку собівартості в рослинництві (додаток А., таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Монографії по темі дослідження

Автор	Назва	Рік
Садовська І.Б., Тлучкевич Н.В.[17]	Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах	2008
Стендлер С.В. [16]	Облік та контроль витрат рослинництва (на матеріалах сільськогосподарських підприємств Хмельницької області	2012
Горкавий В.К., Герасименко Ю.С. [4]	Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах	2015

Джерело: систематизовано за даними інформаційно-бібліографічного сервісу Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського [33]

В основному питання обліку і контролю витрат і собівартості в рослинництві досить часто розглядають в цілому по галузі при управлінні витратами в цілому.

Питання класифікації собівартості в рослинництві та відмінності між теоретичними та практичними аспектами обліку сільськогосподарської продукції рослинництва розглянуті нами у працях [34; 35].

Отже, на основі систематизації та оцінки наукових праць по темі дослідження можна зробити висновок, що тема обліку і контролю собівартості продукції рослинництва є доволі актуальною на сьогоднішній день. При цьому, потребують і подальших досліджень питання методики обліку і калькулювання собівартості продукції рослинництва саме для управлінських та аналітичних потреб.

1.3. Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва характеризується діючими в Україні документами: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [36], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [37], НП(С)БО 16 «Витрати» [31], НП(С)БО 9 «Запаси» [38], НП(С)БО 30

«Біологічні активи» [39], ПКУ [40], положеннями та інструкціями [41-44], методичними рекомендаціями [45-48], методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [30], методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів [49] й іншими документами (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 – Основні правові документи щодо організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

Документ	Питання, що регулюються
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [36]	Встановлені «…основні принцип формування облікової інформації щодо витрат – принцип нарахування: доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів» [36].
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [37]	«…визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, визначені зміст і форма звітності. У Звіті про фінансові результати подається інформація за звітний період щодо собівартості реалізованої продукції» [37]. Подано визначення витрат «…зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [37].
НП(С)БО 16 «Витрати» [29]	Визначає і склад собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг) порядок розподілу загальновиробничих витрат.
НП(С)БО 9 «Запаси» [38]	Визначає склад запасів та методи оцінки запасів при їх вибутті у виробництво та продажу.
НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [39]	«…визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію під час збирання врожаю та розкриття інформації про них у фінансовій звітності; оцінку біологічних активів» [39]. «Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів, визнаються витратами операційної діяльності. Облік витрат ведеться за окремими об'єктами обліку витрат (окремі види біологічних активів та/або їх група) відповідно до НП(С)БО 16» [37].
Податковий Кодекс України [40]	Визначає порядок визнання витрат в цілях оподаткування; склад витрат операційної діяльності (собівартість) та інших витрат (загальновиробничі, адміністративні, на збут тощо). «…при визначенні об'єкта оподаткування, для визнання витрат застосовується методика визначення собівартості продукції (робіт, послуг) й обліку витрат відповідно до НП(С)БО» [40].
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [41]	Визначає порядок створення, прийняття і відображення в обліку та зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов 'язань і господарських операцій підприємств і організацій [42]	Визначає рахунки, призначені для обліку собівартості. 23 «Виробництво» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» [42]
Інструкція про застосування плану рахунків № 291 [43]	«…встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб» [43].
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [44]	«…визначає порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів» [44].
Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтер ського обліку [45]	Визначають єдині підходи до «…узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб» [45].

Продовження таблиці 1.6

1	2
Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах № 929 [46]	Визначають єдині «...методологічні принципи ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах та використання спеціалізованих форми первинних документів з обліку виробничих запасів» [46].
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [47]	Визначають основнівимоги щодо наявності на підприємстві наказу про облікову політику й основні критерії його формування. На підприємстві основні елементи облікової політики щодо собівартості мають наводитися в наказі про облікову політику [47].
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [48]	Визначають основні вимоги щодо заповнення форм фінансової звітності, зокрема розкриття інформації у статтях [48].
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132 [30]	«…встановлюють єдині методичні засади формування собівартості сільськогосподарських робіт; застосовуються для цілей планування, бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості сільськогосподарських робіт» [30].
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів №1315 [49]	Визначають основні вимоги щодо «…обліку біологічних активів, оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції при первісному визнанні» [49].
Міжнародні стандарти фінансової звітності [50]	МСБО 1 «Подання фінансової звітності» визначає відображення витрат і собівартості у звітності за міжнародними стандартами: «…суб'єкт господарювання повинен подавати аналіз витрат, визнаних у прибутку чи збитку, із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат або на їхній функції у суб'єкта господарювання, залежно від того, який аналіз забезпечує обґрунтовану та більш доречну інформацію. Метод «характеру витрат» передбачає детальне формування виробничих і невиробничих витрат –матеріальні витрати, витрати на виплати працівникам, на амортизацію і інші витрати. При методі «функції витрат» або «собівартості реалізації» прямі витрати є основою собівартості. Згідно п. 105 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [50] «…вибір між методом функції витрат та методом характеру витрат залежить від історичних і галузевих чинників, а також від характеру суб'єкта господарювання» [50].

Джерело: сформовано на основі [30; 40-50].

Основним стандартом, що регулює облік собівартості є НП(С)БО 16 «Витрати» [29], але він має загальний характер і не враховує галузеві особливості виробництва в сільському господарстві. Тому, в сільському господарстві застосовують методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 [30].

Так, НП(С)БО 16 «Витрати», визначено об'єкти обліку витрат та склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) і собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) (таблиця 1.7).

Склад виробничої собівартості згідно НП(С)БО 16 «Витрати» подано в таблиці 1.8.

Таблиця 1.7 – Характеристика НП(С)БО 16 «Витрати»

Документ	Інформація щодо обліку собівартості
НП(С)БО 16 «Витрати»	Об'єкт витрат «продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат» [29]. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються «…прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати» [29]. «Прямі витрати – витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом» [29]. «…перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством» [29].

Джерело: побудовано на основі [29].

Таблиця 1.8 – Склад виробничої собівартості згідно НП(С)БО 16 «Витрати»

Показник	Характеристика
Собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг)	Прямі матеріальні витрати «…включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва» [29]. Прямі витрати на оплату праці «…включається заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат» [29] Інші прямі витрати «…включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку»[29]. До складу загальновиробничих витрат включаються «...витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо); амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт,страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо); витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень; витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг); витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища; інші витрати» [29].

Джерело: побудовано на основі [29].

Згідно п. 16 НП(С)БО 16 «Витрати», витрати поділяються на постійні і змінні. «До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні

загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об’єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду. До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об’єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину» [29].

При формуванні собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств використовують Методичні рекомендації №132, відповідно до яких всі витрати формуються за центрами відповідальності, об’єктами обліку, планування та калькулювання [30]. Основні положення Методичних рекомендацій № 132 щодо собівартості продукції рослинництва подано в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Основні положення Методичних рекомендацій № 132 щодо собівартості продукції рослинництва

Складові	Суть
1	2
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	«...складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, розподілених загальновиробничих та наднормативних виробничих витрат» [30].
Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)	До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: «…прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати. Прямими вважаються витрати, які можна віднести безпосередньо на відповідний об’єкт витрат або які розподіляються між об’єктами витрат пропорційно до бази, з якою ці витрати знаходяться в близькій залежності, зокрема витрати мастильних матеріалів розподіляються пропорційно вартості основного пального; амортизація і витрати на поточний ремонт приміщення - пропорційно площі, що використовується при виробництві окремих продуктів тощо. Прямі матеріальні витрати - це витрати цінностей (матеріалів), використаних безпосередньо на виробництво конкретного виду продукції, включаючи ті, що пов’язані з: підготовкою та освоєнням випуску продукції (суми цих витрат відносяться на собівартість

Продовження таблиці 1.9

1	2
	продукції з початку її виробництва); виконанням технологічного процесу з виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг (сировина, насіння, паливо, енергія, добрива, засоби захисту рослин, ліки, корми, інструмент, пристрої та інші засоби і предмети праці, а також матеріали); проведенням поточного ремонту, технічного огляду і технічного обслуговування основних виробничих засобів, у тому числі взятих у тимчасове користування за угодами операційної оренди, за винятком їх реконструкції і модернізації; забезпеченням працівників спеціальним одягом і взуттям, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством, коли ці суми можна віднести на відповідний об'єкт» [30]. «Прямі витрати на оплату праці включають суми основної і додаткової оплати, які нараховані згідно із прийнятою підприємством системою оплати праці і які відносяться на конкретний об'єкт обліку витрат. При нарахуванні оплати праці натурою продукція оцінюється в порядку, передбаченому податковим законодавством» [30]. «До інших прямих витрат відносяться: платежі зі страхування майна підприємства та цивільної відповідальності власників транспортних засобів, а також окремих категорій працівників, зайнятих у виробництві відповідних видів продукції (виконанні робіт, наданні послуг), безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством; плата за оренду основних засобів, що може бути віднесена на конкретний об'єкт; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт необоротних активів, що використовуються в конкретному виробничому процесі, зокрема їх амортизацію, витрати на освітлення, опалення, водопостачання, електропостачання тощо; податки і збори (обов'язкові платежі), які згідно законодавства відносяться на витрати виробництва; інші витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат» [30]. «До складу загальновиробничих витрат (в сільськогосподарських підприємствах вони не діляться на постійні і змінні) включаються: витрати на управління виробництвом (оплата праці, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування та витрати на оплату службових відряджень апарату управління та спеціалістів галузей (цехів), дільниць, підрозділів тощо); амортизація необоротних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, бригадного) призначення; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці, включаючи відрахування на соціальні заходи, працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; оплата послуг сторонніх організацій тощо);витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання загальних приміщень виробничого призначення; витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та інші витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг тощо); витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища; інші витрати (втрати від браку, оплата простоїв тощо); плата за оренду землі і майна виробничого призначення; сума нарахованого (внесеного) фіксованого сільськогосподарського податку. В кінці звітного періоду (року) цю суму розподіляють між об'єктами обліку витратпродукції рослинництва пропорційно до площ сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень та перелогів), зайнятих відповідними культурами, а в рибницьких, рибальських та риболовецьких господарствах - відповідно до площ земель водного фонду, які використовуються такими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) » [30].
Статті витрат в рослинництві	«витрати на оплату праці, насіння та посадковий матеріал, паливо та мастильні матеріали, добрива, засоби захисту рослин, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати (в обліку), загальновиробничі витрати» [30].

Джерело: побудовано на основі [30].

Однак, на сьогоднішній день сільськогосподарські підприємства вже не сплачують фіксований сільськогосподарський податок, а замість нього сплачують єдиний податок 4 групи.

Відповідно до Методичних рекомендацій № 132 «…витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) в плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно, виділяючи в окремі статті змінні і постійні витрати. Змінні витрати діляться на пропорційні, величина яких визначається обсягом одержаної продукції, та непропорційні, величина яких залежить від обсягу виконаних робіт чи поголів'я тварин; до постійних відносяться витрати, величина яких не залежить ні від кількості продукції, ні від поголів'я чи обсягу виконаних робіт» [30].

Протягом року продукція рослинництва оприбутковується за плановою собівартістю. Згідно п. 4.3. Методичних рекомендацій № 132 «...основою для визначення планової собівартості продукції окремих сільськогосподарських культур є технологічні карти, де за статтями витрат на підставі переліку передбачених в технології робіт, грунтово-кліматичних умов, встановлених норм виробітку, нормативів витрат праці, матеріальних та інших ресурсів і з урахуванням раціонального використання землі, основних засобів, застосування прогресивних агрозоотехнічних і організаційних заходів визначається загальна сума витрат виробництва» [30].

Облік витрат та виходу продукції рослинництва здійснюється «…в розрізі окремих об'єктів (видів або груп культур). Собівартість окремих видів продукції рослинництва визначається виходячи з витрат, віднесених на відповідну культуру (групу культур). Фактична собівартість продукції (робіт та послуг) в сільськогосподарських підприємствах розраховується в цілому за рік. Об'єктами калькуляції є конкретні види продукції, робіт та послуг. В рослинництві, крім сільськогосподарської продукції, об'єктами обліку витрат можуть бути роботи, виконані в поточному році під урожай майбутнього року» [30].

Об’єкти планування та обліку виробничих витрат і визначення собівартості продукції рослинництва подані в таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Об’єкти планування та обліку виробничих витрат і визначення собівартості продукції рослинництва

Об’єкти планування та обліку виробничих витрат	Об’єкти калькулювання	Одиниця калькулювання
Зернові та зернобобові культури		
Види культур (пшениця, жито, ячмінь тощо)	Зерно, зернові відходи	1 центнер
Технічні культури		
Види культур (соняшник, льон, тютюн, цукрові буряки, лікарські та ефіроолійні,	Насіння, соломка, коренеплоди, листя, плоди	1 центнер 1 тис.штук
Картопля та овочеві культури		
Види культур (картопля, капуста, буряки, морква, цибуля, помідори тощо)	Картопля, качани, коренеплоди, плоди	1 центнер 1 тис.штук
Кормові культури		
Види культур (буряки кормові, морква, баштанні культури, кукурудза на силос, сіяні трави тощо)	Коренеплоди, плоди, зелена маса, сіно	1 центнер 1 тонна
Багаторічні насадження (плодові, ягідні культури та виноградники)		
Види культур (насіннячкові та кісточкові культури, ягідники, виноградники, тощо)	Плоди, живці	1 центнер 1 тис.штук
Квітникарство		
За видами квітникарства (квітникарство відкритого і захищеного грунту, розсадники, тощо)	Квіти, живці, розсада, насіння	1 тис.штук 1 кілограм
Незавершене виробництво у рослинництві (витрати під урожай майбутнього року)		
За видами робіт (посів, внесення добрив, підняття зябу, лущіння, догляд за посівами, тощо)	Виконані роботи	1 гектар

Джерело: [30].

У фінансовій звітності собівартість продукції відображається в складі інших статей, а саме: в формі 1 «Баланс» у складі незавершеного виробництва та вартості готової продукції; у формі 2 «Звіт про фінансові результати» у складі собівартості реалізованої продукції та елементів витрат.

Висновки до розділу 1

1. Собівартість продукції рослинництва значною мірою залежить від особливостей сільськогосподарської діяльності, технології вирощування біологічних активів рослинництва й продукції рослинництва, тому на її формування впливають відповідні фактори, які притаманні саме цій галузі економіки: сезонність, використання землі, біологічні активи,тривалість процесу вирощування та інші. Науковці по різному трактують поняття «собівартість», але завжди зауважують на тому, що собівартість є сумою усіх

витрат на виробництво й реалізацію продукції. В рослинництві класифікують собівартість згідно нормативних актів обліку та інших ознак, які виділяють залежно від мети її формування і складу витрат та для управлінських потреб..

2. Актуальними на сьогодні є дослідження проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції в рослинництва. Науковці приділяють увагу таким проблемам як формування собівартості продукції рослинництва, розподіл загальновиробничих витрат в рослинництві та контроль собівартості. Для удосконалення обліку і контролю собівартості продукції рослинництва більшість науковців піднімають питання саме щодо формування та класифікації витрат, що складають собівартість продукції рослинництва.

3. Правове забезпечення організації обліку і контролю собівартості в рослинництві характеризується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Безпосередньо порядок обліку і визначення собівартості продукції рослинництва визначають П(С)БО 16 «Витрати» та галузеві Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.2. Статистична аналіз галузі та порівняльна оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств

Стан та розвиток сільськогосподарської галузі України в цілому та ефективна діяльність економічних суб'єктів галузі мають вагомий вплив на виробничу і продовольчу безпеку країни та її зовнішньоекономічну діяльність. Виробничий процес у рослинництві прямо пов'язаний з природно-кліматичними умовами, і не завжди обсяги виробництва продукції напряму залежать від суто виробничого процесу.

Ефективний розвиток та функціонування сільськогосподарської галузі відображається на рівні життя населення та забезпечення його продуктами харчування, а також на соціально-економічному розвитку України.

Сьогодні, в умовах складних умов функціонування бізнесу, пандемії та військового стану багато економічних суб'єктів сільськогосподарської галузі не в змозі повноцінно функціонувати та здійснювати господарську діяльність. Так, сільськогосподарська галузь (КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» [51]) не стала виключенням, про що свідчать статистичні дані протягом 2019-2021 рр. (рисунок 2.1-2.2). Військові дії в Україні матимуть також негативний вплив на показники діяльності галузі у 2022 році.

Разом з тим, не всі дані 2022 року систематизовані Державною службою статистики України. Так, згідно Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» встановлено, що «…фізичні особи, фізичні особи – підприємці, юридичні особи подають облікові, фінансові, бухгалтерські, розрахункові,

аудиторські звіти та будь-які інші документи, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній та/або в електронній формі, протягом трьох місяців після припинення чи скасування воєнного стану або стану війни за весь період неподання звітності чи обов'язку подати документи» [52].

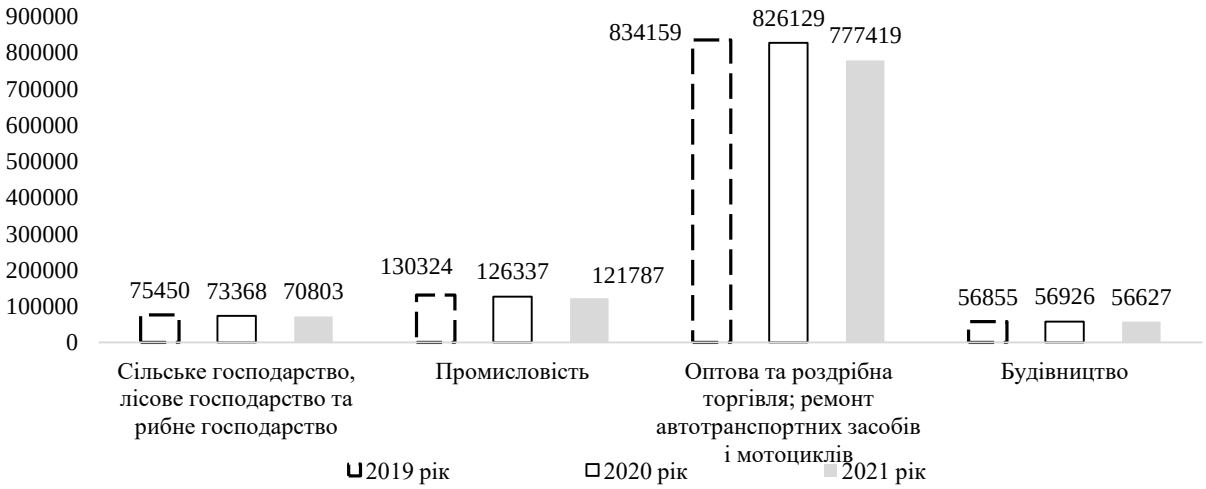


Рисунок 2.1 Кількість діючих суб'єктів господарювання в Україні протягом 2019-2021 років, одиниць

* - *дані за 2022 рік відсутні.*
Джерело: побудовано на основі [53].

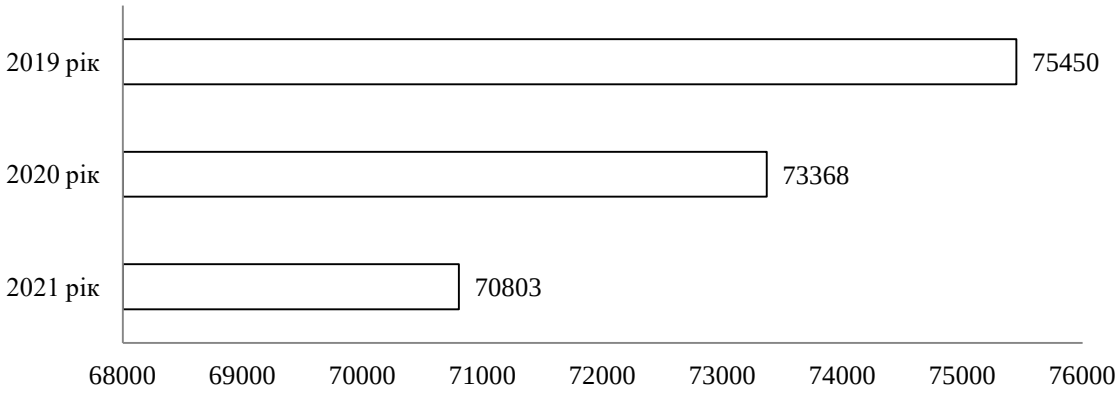


Рисунок 2.2 Кількість діючих суб'єктів господарювання в сільському, лісовому та рибному господарстві Україні за 2019-2021 роки, одиниць

* - *дані за 2022 рік відсутні.*
Джерело: побудовано на основі [53].

Таким чином суб'єкти господарювання мають право у добровільному порядку подавати статистичну звітність під час дій воєнного стану, без

настання адміністративної відповідальності. З огляду на це, у 2022 році багато підприємств не мало можливості для складання та подання статистичної інформації, тому деякі звіти ДССУ [51] є відсутні, що впливає на можливість проведення аналізу підприємств сільськогосподарської галузі за 2022 рік.

Отже, порівняно із іншими галузями економіки кількість суб'єктів господарювання в сільському господарстві має тенденцію до зниження: 2019 рік – 75 450 од., 2021 рік – 70 803 од. (протягом двох років зменшилися на 4647 од.).

Розвиток сільського господарства у розрізі регіонів України протягом 2021 року, характеризується тим, що найбільше сільськогосподарських підприємств перебувало у Дніпропетровській, Одеській, Кіровоградській та Вінницькій областях (рисунок 2.3), на що впливає геополітичне розташування даних регіонів та кліматичні умови.

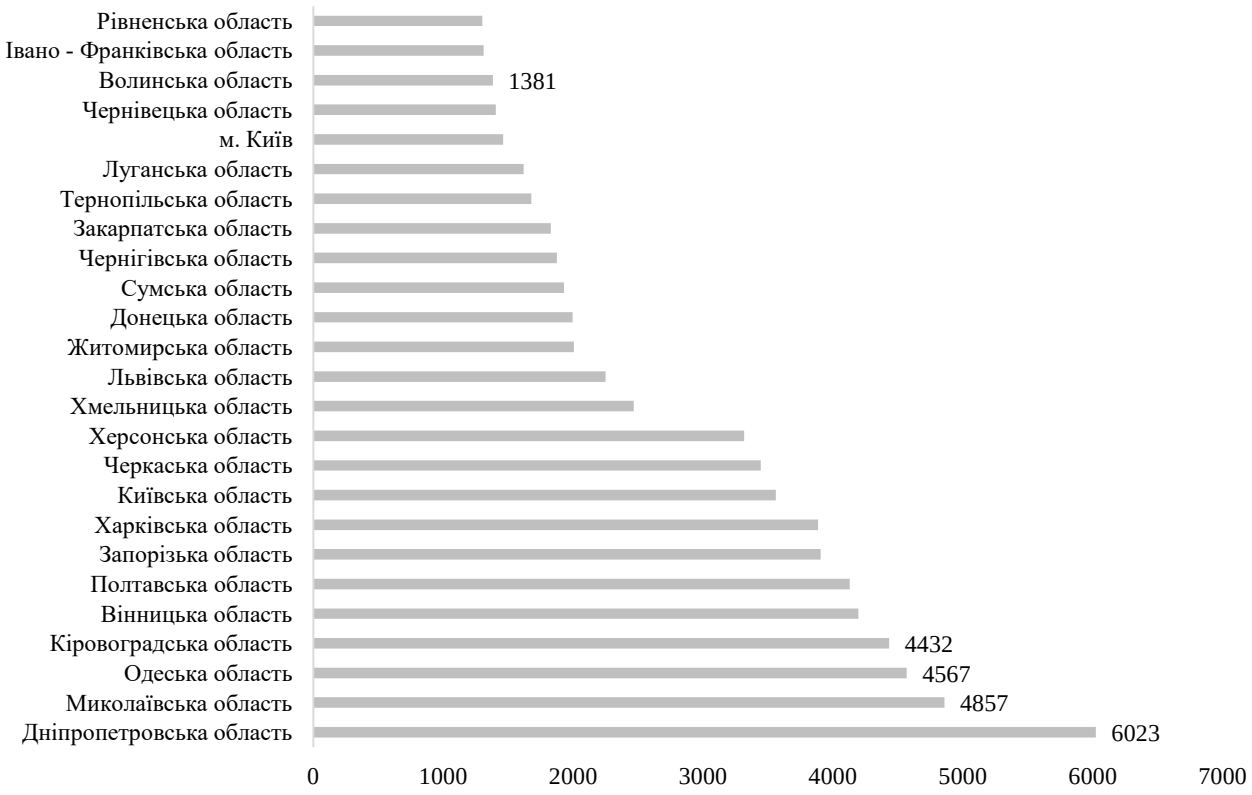


Рисунок 2.3 Кількість суб'єктів господарювання зайнятих сільськогосподарською галуззю у 2021 році, одиниць

** - дані за 2022 рік відсутні.*
Джерело: побудовано на основі [53].

У Волинській області станом на 1 січня 2022 року функціонує 1381 суб'єкт господарювання.

Однак, кількість суб'єктів господарювання ще не свідчить про виробничий потенціал підприємств сільськогосподарської галузі. Так, за результатами оцінки кількості реалізованої продукції, що в середньому припадає на одного суб'єкта господарювання у розрізі регіонів України, за 2021 рік, встановлено що, найбільший потенціал виробництва сільськогосподарської продукції спостерігається у Чернігівській області, де на одного суб'єкта господарювання припадає в середньому 86128,05 тис. грн реалізованої продукції, що становить 23,8% всього обсягу реалізованої сільськогосподарської продукції в Україні станом на 2021 рік (додаток Б). Волинська область за даними показниками займає 14 місце – на одного суб'єкта господарювання припадає в середньому 11 206,99 тис. грн реалізованої продукції, що становить 3,1% всього обсягу реалізованої сільськогосподарської продукції в Україні у 2021 році.

Продукція рослинництва виробляється не усіма суб'єктами господарювання даної галузі і її види відрізняються за регіонами. Це залежить від місцевості, в якій функціонує сільськогосподарське підприємство. Так, у Волинській області протягом 2022 року найбільш поширеними серед видів продукції рослинництва були коренеплоди, бульбоплодові та культури овочевих та баштанних, за ними йдуть зернові і зернобобові культури, а найменш поширеними є технічні, кормові та багаторічні культури (таблиця 2.1, рисунок 2.4).

Також, протягом 2020-2022 років у Волинській області найбільше виробляється продукція бульбоплодових культур та овочевих і баштанних. Так, у 2022 році обсяг виробництва даних культур зріс порівняно із 2021 роком на 13% та на 13,7% порівняно із 2020 роком, і станом на 1 січня 2023 року становить 13 660,2 ц. Також зріс обсяг виробництва технічних та багаторічних культур (рисунок 2.5). На відміну від даних культур, зерновим та зернобобовим рослинам притаманна тенденція до зниження (у 2022 році обсяг виробництва знизився на 10% порівняно із 2021 роком та на 3% порівняно з 2020 роком).

Таблиця 2.1. – Виробництво продукції рослинництва у Волинській області за 2020-2022 рр.

Види культур	Обсяг виробництва культур рослинництва, тис. ц.			Відносне відхилення, %		
	2022	2021	2020	2022/2021	2021/2020	2022/2020
Зернові та зернобобові	13586,0	15092,8	14011,6	-10,0	7,7	-3,0
Технічні	3651,8	3590,8	3338,9	1,7	7,5	9,4
Коренеплоди, бульбоплодові, культури овочевих і баштанних	13660,2	12088,6	12015,2	13,0	0,6	13,7
Кормові	2675,3	2731,3	3279,3	-2,1	-16,7	-18,4
Багаторічні	15,3	13,2	10,4	15,9	26,9	47,1

Джерело: побудовано на основі [55].

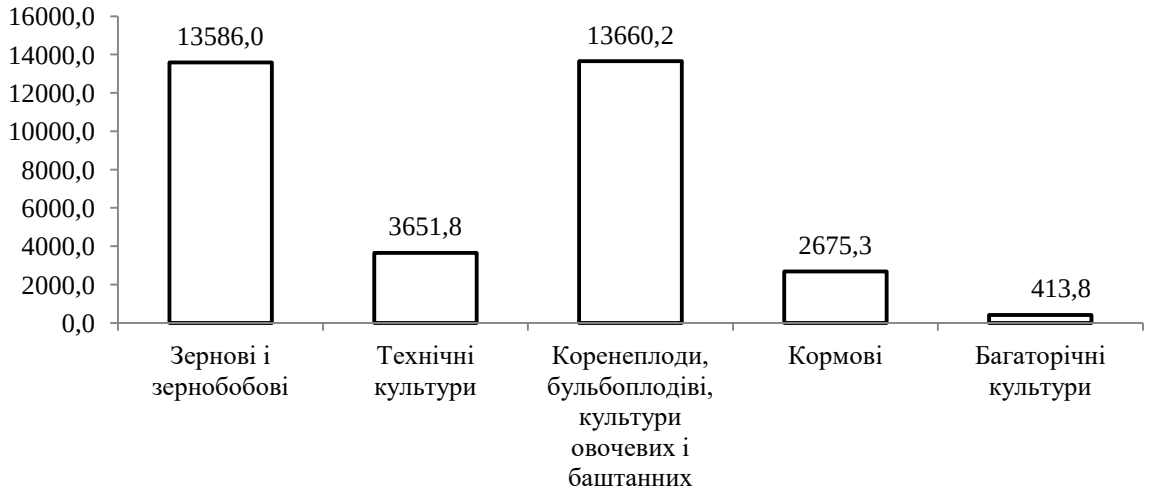


Рисунок 2.4 Обсяг виробництва продукції рослинництва у Волинській області протягом 2022 року, тис.ц

Джерело: побудовано на основі [55].

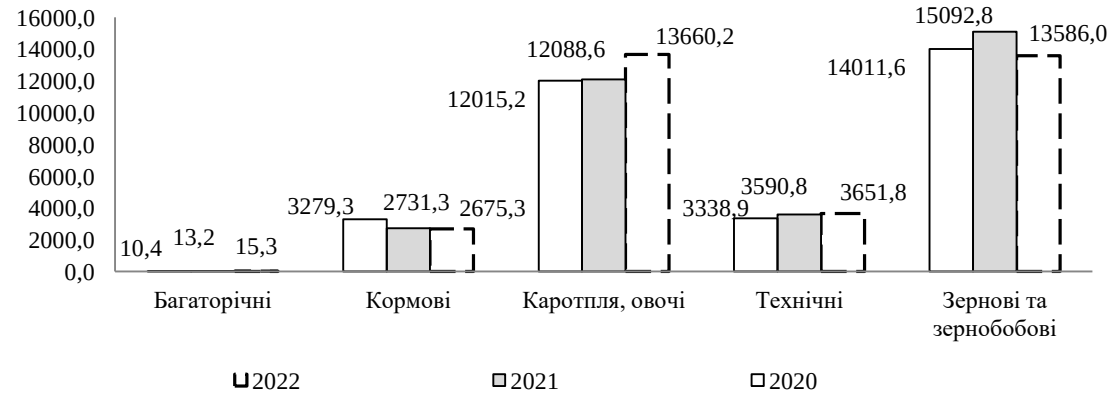


Рисунок 2.5 Обсяг виробництва продукції рослинництва у Волинській області за 2020-2022 рр.

Джерело: побудовано на основі [55].

Разом з тим, знизився й обсяг виробництва сільськогосподарськими підприємствами даного регіону кормових культур.

Статистична оцінка виробництва продукції рослинництва у Волинській області нами розглядалася у праці [56].

Отже, протягом досліджуваного періоду спостерігається зниження кількості підприємств що функціонують у даній галузі.

Об'єктом дослідження обрано одне з сільськогосподарських підприємств Волинської області Приватно-орендне сільськогосподарське підприємство ПОСП імені Івана Франка (ПОСП ім. І.Франка), яке з 1995 року функціонує на ринку сільськогосподарської продукції. Підприємство є одним з найбільших виробників сільськогосподарської продукції цього регіону і спеціалізується в галузі рослинництва на вирощуванні зернових та технічних культур (пшениця, кукурудза, ріпак) та на молочному скотарстві [57].

Основні види діяльності ПОСП ім. І.Франка представлені на рисунку 2.6.

Рисунок 2.6 Види діяльності ПОСП ім. І. Франка

Джерело: побудовано за даними підприємства.

ПОСП ім. І. Франка самостійно здійснює виробничу діяльність, укладає господарські і кредитні договори, несе повну відповідальність за їхнє виконання і за дотримання розрахункової дисципліни.

Структура підприємства досить розгалуженою і включає в себе (рисунок 2.7):

–автопарк – займає одне з провідних місць на підприємстві, займається перевезенням і доставкою сировини і матеріалів;

– тракторна бригада – виконує функцію заготівлі кормів і забезпечує роботами і послугами виробництво продукції рослинництва;

– відділок №1 – включає найбільші тваринницькі приміщення, автопарк, тракторну бригаду, їдальню, будинок адміністративного призначення;

– відділок №2 – приміщення для відгодівлі ВРХ;

– відділок №3 – корівник і телятник;

– відділок №4 – приміщення для відгодівлі молодняку.

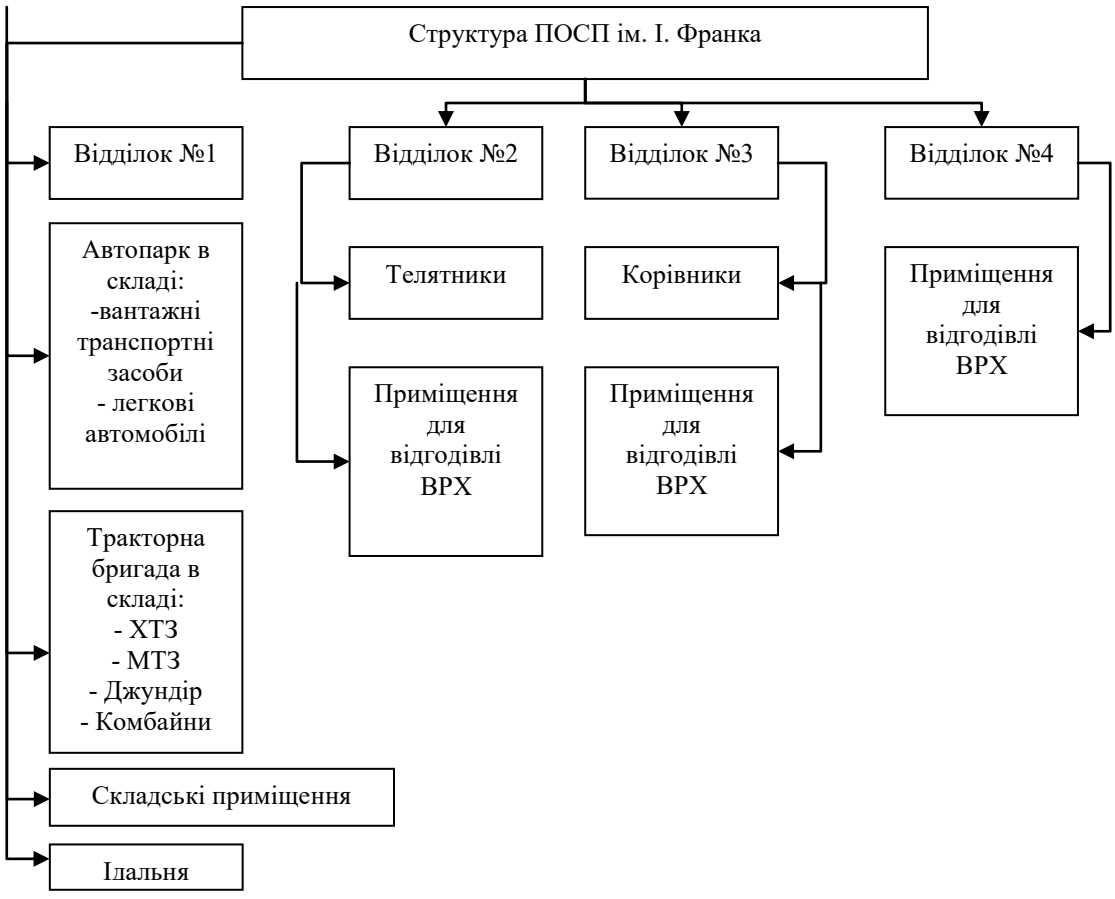


Рисунок 2.7 Структура ПОСП ім. І. Франка

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Органом управління ПОСП ім. І. Франка є загальні збори учасників. На ПОСП ім. І. Франка функціонує лінійна структура управління, тобто кожен структурний підрозділ підпорядковується своєму керівнику, а той в свою чергу директору підприємства (рисунок 2.8).

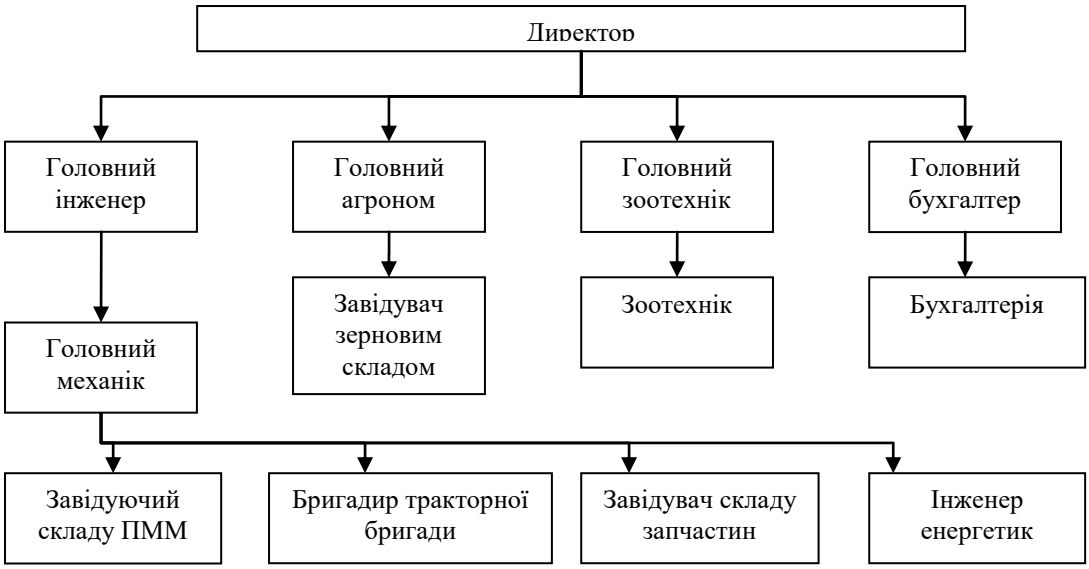


Рисунок 2.8 Організаційно-функціональна структура ПОСП ім. І. Франка.

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Аналіз показників балансу ПОСП ім. І. Франка за 2020-2022 роки подано в табл. 2.2-2.3.

Таблиця 2.2. – Аналіз динаміки балансу ПОСП ім. І. Франка за 2020-2022 роки

Розділ балансу	Роки			Абсолютне відхилення		Відносне відхилення, %	
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021	2021/ 2020	2022/ 2021
1	2	3	4	5	6	7	8
Актив							
1. Необоротні активи	170819	194305	347810	23487	153505	13,75	79,00
1.1 Незавершені капітальні інвестиції	35068	71316	64411	36248	-6905	103,36	-9,68
1.2. Основні засоби	96101	85049	164146	-11052	79096	-11,50	93,00
2. Оборотні активи	219519	225565	465881	6047	240316	2,75	106,54
2.1. Запаси	107507	99614	226219	-7894	126605	-7,34	127,10
2.2. Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи	45404	35673	42507	-9731	6835	-21,43	19,16
2.3. Дебіторська заборгованість (за виданими авансами,з бюджетом)	163	-	-	-163	-	-100,00	-
2.4. Інша поточна дебіторська заборгованість	42731	60077	105105	17346	45028	40,59	74,95
2.5. Гроші та їх еквіваленти	597	1237	983	640	-254	107,16	-20,53
2.7. Інші оборотні активи	11549	15928	72105	4379	56176	37,92	352,68
Баланс	390338	419871	813692	29533	393821	7,57	93,80

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Пасив							
1. Власний капітал	227276	277420	355937	50145	78517	22,06	28,30
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	116	116	116	-	-	-	-
1.2. Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	217836	267981	346498	50144	78517	23,02	29,30
1.3. Додатковий і резервний капітал	9324	9324	9324	-	-	-	-
2. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	40692	41378	68053	685	-	1,68	-
3. Поточні зобов'язання	122370	101073	389702	-21297	288629	-17,40	285,56
3.1. Поточна кредиторська заборгованість	63932	68351	82462	4419	14111	6,91	20,65
3.2. Інші поточні зобов'язання	37081	17937	267803	-19144	249865	-51,63	1393,00
3.3. Поточні забезпечення	734	787	1032	53	245	7,26	31,08
3.4. Короткострокові кредити	20622	13997	38320	-6625	24322	-32,12	173,76
Баланс	390338	419871	813692	29533	393821	7,57	93,80

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

Протягом 2020-2022 років валюта балансу ПОСП ім. І. Франка збільшувалася. Так, у 2022 році порівняно з 2020 роком валюта балансу збільшилася майже у два рази (на 423354,0 тис.грн. (108%); у 2022 році порівняно з 2021 роком – на 393821,0 тис.грн. (93,8%) (рисунок 2.9).

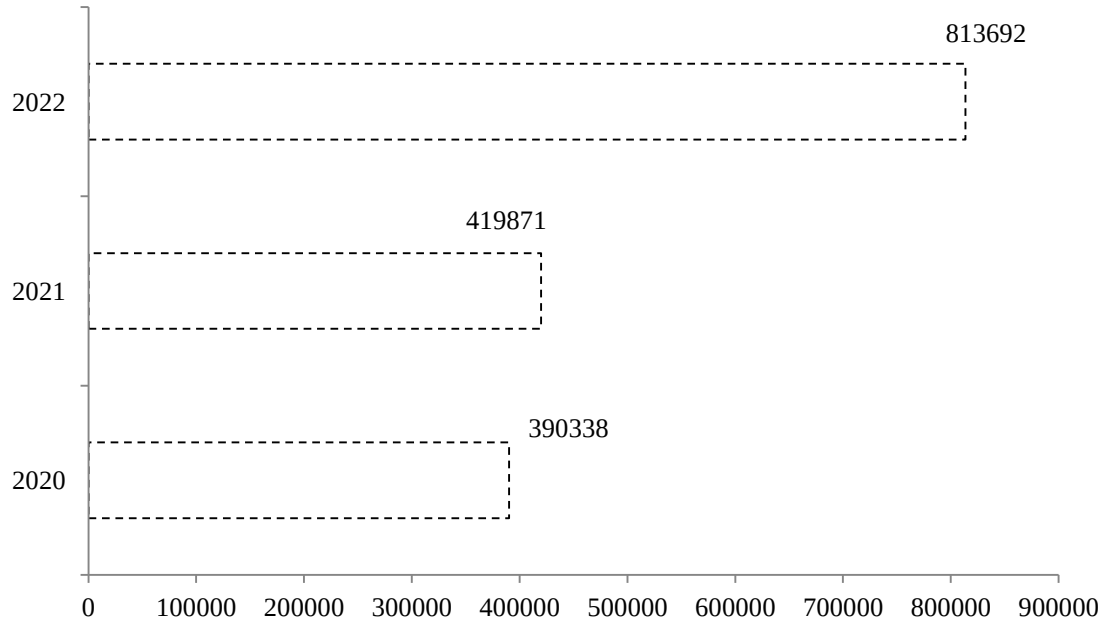


Рисунок 2.9 Динаміка валюти балансу ПОСП ім. І. Франка за 2020-2022 роки за 2020-2021 роки, тис.грн.

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності

Протягом досліджуваного періоду на ПОСП ім. І. Франка збільшилися усі статті балансу за винятком незавершених капітальних інвестицій та грошових коштів, які зменшилися не суттєво (у 2022 році на 6905,0 тис.грн. та 254,0 тис.грн. відповідно). Так, збільшилися необоротні і оборотні активи, капітал та поточні зобов'язання: у 2022 році основні засоби збільшилися на 79096,0 тис.грн. (93,0%), запаси на 126605,0 тис.грн. (127,1%), власний капітал на 78517,0 тис.грн (28,3%), поточні зобов'язання на 288629,0 тис.грн (285,56%). Власний капітал у 2022 році збільшився саме за рахунок прибутку на 78517,0 тис.грн (29,3%), а поточні зобов'язання в основному за рахунок інших поточних зобов'язань на 249865,0 тис.грн (1393,0%). Зареєстрований, додатковий і резервний капітал на ПОСП ім. І. Франка не змінювалися протягом 2020-2022 років і станом на 01.01.2023 року становлять: 116,0 тис.грн., 1892,0 тис. грн. та 7432,0 тис.грн. відповідно. В активі балансу майже в два рази збільшилися оборотні активи – на 240316 тис.грн. (106,54%).

Доходи, витрати і прибуток ПОСП ім. І. Франка протягом 2020-2022 років збільшуються (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Доходи і витрати ПОСП ім. І. Франка за 2020-2022 роки

Стаття	Роки			Абсолютне відхилення		Відносне відхилення, %	
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021	2021/ 2020	2022/ 2021
Чистий дохід від реалізації	154107,2	234082,1	310054,7	79974,9	75972,5	51,9	32,5
Інші операційні доходи	12353,0	44947,8	45506,0	32594,7	558,3	263,9	1,2
Інші фінансові доходи	-	8,1	73,0	8,1	65,0	80600,0	805,1
Інші доходи	-	-	439,4	-	439,4	-	-
Разом доходи	166460,3	279038,0	356073,1	112577,7	77035,2	67,6	27,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	113505,2	168907,2	204780,1	55402,0	35872,9	48,8	21,2
Адміністративні витрати	6348,9	7187,6	13937,9	838,7	6750,2	13,2	93,9
Витрати на збут	-	610,0	342,1	610,0	-267,9	-	-43,9
Інші операційні витрати	11406,3	42479,6	41114,7	31073,3	-1364,9	272,4	-3,2
Фінансові витрати	11464,2	8651,2	6740,8	-2813,0	-1910,4	-24,5	-22,1
Інші витрати	1148,6	1057,8	1383,3	-90,8	325,5	-7,9	30,8
Разом витрати	143873,3	228893,4	268298,9	85020,1	39405,5	59,1	17,2
Чистий прибуток	22587,0	50144,6	87774,2	27557,6	37629,7	122,0	75,0
Питома вага чистого прибутку в чистому доході,%	14,66	21,42	28,31	6,77	6,89	46,16	32,15
Рентабельність продукції),%	19,90	29,69	42,86	9,79	13,18	49,19	44,38

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

У 2022 році ПОСП ім. І. Франка отримало доходів на суму 356073,1 тис.грн., що порівняно з 2021 роком більше на 75972,5 тис.грн. (27,6%). Вони збільшилася за рахунок збільшення чистого доходу на 32,5% та інших фінансових доходів на 805,1 % (у 2022 році становлять 73,0 тис.грн., що на 65,0 тис.грн. більше ніж у 2021 році).

Витрати ПОСП ім. І. Франка в цілому зросли у 2022 році: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на 35872,9 тис.грн. (21,2%), адміністративні витрати на 6750,2 тис.грн. (93,9%), інші витрати на 325,5 тис.грн. (30,8%). Зменшилися такі витрати як на збут (на 267,9 тис.грн. (43,9%), інші операційні витрати – на 1364,9 тис.грн. (3,2%), фінансові витрати на 1910,4 тис.грн. (22,1%).

Чистий прибуток за три роки збільшився у 2022 році в 3,8 разів (на 37629,7 тис.грн. (75,0%) (рисунок 2.10). Це вплинуло і на збільшення частки чистого прибутку у чистому доході від реалізації (з 14,66% у 2020 році до 28,31% у 2022 році) та збільшення рентабельності продукції (з 19,9% у 2020 році до 42,86 у 2022 році (на 22,96%).

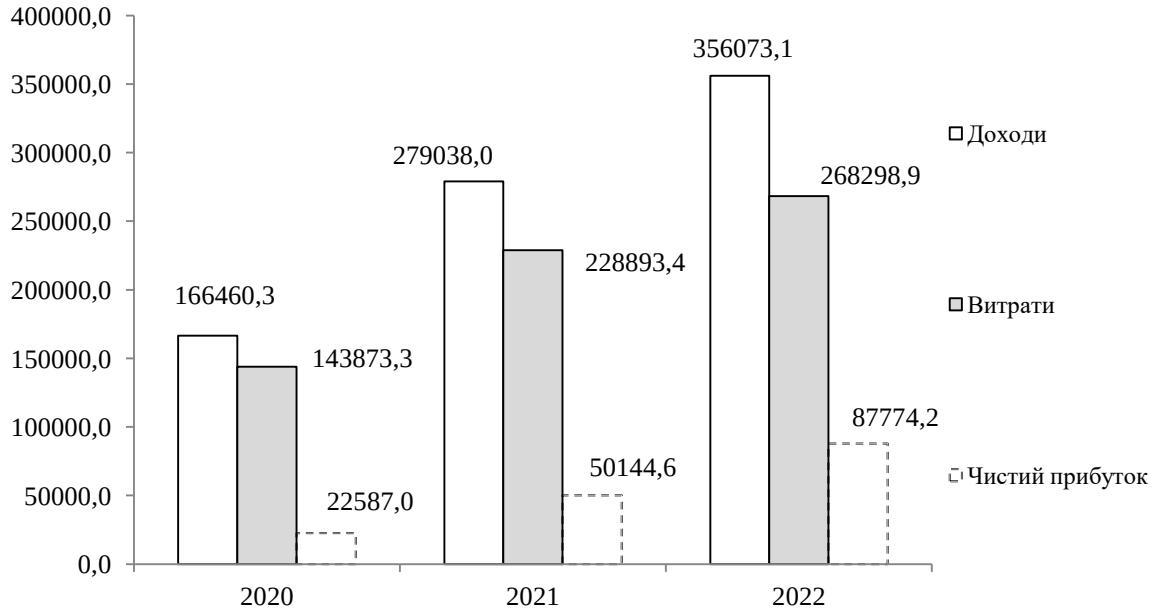


Рисунок 2.10 Динаміка прибутку ПОСП ім. І. Франка за 2020-2022 роки, тис.грн.

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

У структурі доходів і витрат ПОСП ім. І. Франка переважають дохід і собівартість реалізації сільськогосподарської продукції (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Структура доходів і витрат ПОСП ім. І.Франка за 2020-2022 роки

Стаття	Роки			Абсолютне відхилення		Відносне відхилення	
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021	2021/ 2020	2022/ 2021
Чистий дохід від реалізації	92,57	83,88	87,07	-8,69	3,18	-9,38	3,79
Інші операційні доходи	7,42	16,10	12,78	8,68	-3,32	117,06	-20,66
Інші фінансові доходи	-	0,003	0,02	0,003	0,01	48041,63	609,27
Інші доходи	-	-	0,12	-	0,12	-	-
Разом доходи	100,00	100,00	100,00	-	-	-	-
Собівартість реалізації	78,89	73,79	76,32	-5,10	2,53	-6,46	3,43
Адміністративні витрати	4,41	3,14	5,19	-1,27	2,05	-28,84	65,43
Витрати на збут	-	0,26	0,12	0,26	-0,13	-	-52,15
Інші операційні витрати	7,92	18,55	15,32	10,63	-3,23	134,08	-17,42
Фінансові витрати	7,96	3,78	2,51	-4,18	-1,26	-52,56	-33,52
Інші витрати	0,79	0,46	0,51	-0,33	0,05	-42,11	11,56
Разом витрати	100,00	100,00	100,00	-	-	-	-

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

Більше 87% у доходах займає ПОСП ім. І.Франка чистий дохід від реалізації (питома вага у 2022 році збільшилася на 3,18%). В межах 7-12% є інші операційні доходи, питома вага яких у 2022 році зменшилася на 3,32%. Більше 76% у витратах ПОСП ім. І.Франка займає собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції (питома вага у 2022 році збільшилася на 2,53%) та більше 15% інші операційні витрати питома вага у 2022 році зменшилася на 3,23%). Частка адміністративних витрат у 2022 році збільшилася і становить 5,19%, тоді як по фінансових витратах вона зменшилася і становить 2,51%. Фінансові та інші доходи, витрати на збут та інші витрати ПОСП ім. І.Франка становлять менше 1%.

Порівняльний баланс ПОСП ім. І. Франка та підприємств за КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» подано в таблиці 2.5. Баланс підприємств по галузі за 2020-2022 роки наведено в додатку В.

Отже, в балансі підприємств ПОСП ім. І.Франка відсутні «Необоротні активи, утримувані для продажу» та «Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття» [58], тоді як у підприємств за КВЕД А вони становлять 0,01-0,012% та 0,01-0,04% відповідно.

Таблиця 2.5 – Порівняння показників балансу ПОСП ім. І.Франка та підприємств за КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» за 2020-2022 роки, %

Розділ балансу	Період						Відхилення Галузь/ ПОСП		
	2020		2021		2022				
	ПОСП ім. І.Франка	Підприємства галузі	ПОСП ім. І.Франка	Підприємства галузі	ПОСП ім. І.Франка	Підприємства галузі	2020	2021	2022
Актив									
Необоротні активи	43,76	37,07	46,28	34,7	42,7	32,30	-6,69	-11,54	-10,44
Оборотні активи	56,24	62,91	53,72	65,2	57,3	67,68	6,68	11,52	10,42
Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	0,01	-	0,02	-	0,02	0,01	0,02	0,02
Валюта балансу	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-
Пасив									
Власний капітал	58,23	54,17	66,07	59,2	43,7	56,22	-4,06	-6,84	12,48
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	10,42	6,79	9,85	6,48	8,36	6,91	-3,63	-3,37	-1,45
Поточні зобов'язання і забезпечення	31,35	39,03	24,07	34,3	47,9	36,86	7,68	10,21	-11,03
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття	-	0,01	-	0,004	-	0,004	0,01	0,004	0,004
Валюта балансу	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ПОСП та статистичними даними [58].

Основну частку на підприємствах галузі займають оборотні активи - по галузі: 62-67%, ПОСП 56-57%, (у 2022 році на 10,42% по галузі перевищують частку ПОСП). На ПОСП ім. І.Франка частка необоротних активів є більшою на 6-11% порівняно з сільськогосподарськими підприємствами (у 2022 році на 10,44%).

На підприємствах за КВЕД А та на ПОСП ім. І.Франка більше 50% займає власний капітал - по галузі: 54-56%, ПОСП 58-43%, (у 2020-2021 роках більше на 4-6% від показника галузі, питома вага якого становить 56-59%, тоді як у 2022 році на 12,48% по галузі перевищує частку ПОСП).

Питома вага поточних зобов'язань сільськогосподарських підприємств галузі протягом 2020-2021 років перевищує на 7-10% їх частку на ПОСП ім. І.Франка, але вже в 2022 році ситуація змінилася навпаки (по галузі 36,86%,

ПОСП 47,9%). В цілому, протягом 2020-2022 років частка поточних зобов'язань по досліджуваних підприємствах постійно збільшується.

На ПОСП ім. І.Франка частка довгострокових зобов'язань і забезпечень перевищує їх частку по КВЕД А на 1-3% і становить по галузі: 6,7-6,9%, ПОСП 10,4-8,3% (по підприємству зменшилася у 2022 році на 2,06%.

В цілому у 2022 році по підприємствах галузі та ПОСП ім. І.Франка наявне зменшення частки необоротних активів, збільшення частки оборотних активів та поточних зобов'язань, тоді як частка власного капіталу зменшується по підприємству і збільшується по галузі.

Порівняльна оцінка показників фінансового стану ПОСП ім. І. Франка та підприємств за КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» подана в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Порівняльна оцінка показників фінансового стану ПОСП імені І. Франка та підприємств за КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» за 2020-2022 роки

Показники	Показники ПОСП			Середньогалузеві показники		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
Коефіцієнт покриття	1,79	2,23	1,2	1,61	1,9	0,52
Частка оборотних засобів у активах	0,56	0,54	0,57	0,37	0,41	0,21
Рентабельність продажу, %	15,0	21,0	28,0	14,0	31,0	13,0
Рентабельність реалізованої продукції, %	19,0	29,0	42,0	13,0	14,8	16,0
Коефіцієнт автономії	0,66	0,66	0,44	0,54	0,59	-0,11
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,69	0,76	0,25	0,61	0,66	-0,02
Коефіцієнт мобільності активів	1,29	1,16	1,34	1,7	1,88	1,13
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,44	0,55	0,16	0,38	0,47	-0,94
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,72	0,93	0,28	1,06	1,09	1,01
Коефіцієнт співвідношення власних та залучених коштів	1,39	1,95	0,78	1,18	1,45	-0,10

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ПОСП та статистичними даними [59; 60].

Отже, за коефіцієнтом покриття можемо зробити висновок, що у 2022 році на одну гривню поточних зобов'язань ПОСП ім. І. Франка припадає 1,2 грн. вартості оборотних активів, і це є найменше значення за період дослідження, що характеризує зменшення ліквідності підприємства. Щодо середньогалузевих

показників, то у 2022 році сільськогосподарські підприємства можуть погасити свої поточні зобов'язання за рахунок оборотних активів лише на половину (0,52), на що вплинуло збільшення поточних зобов'язань підприємств або зменшення їх наявних ресурсів.

Частка оборотних засобів у активах ПОСП ім. І. Франка має тенденцію до збільшення, даний показник засвідчує наявність збільшення поточних зобов'язань підприємства, що є причиною зниження його ліквідності у 2022 році. Середньогалузевий показник у 2022 році значно знизився, про що свідчить зменшення обсягу виробництва підприємств сільськогосподарської галузі.

Збільшення рентабельності продукції ПОСП ім. І. Франка у 2022 році говорить про те, що на одну гривню реалізованої продукції припадає 0,28 грн. прибутку (більше на 0,15 грн. від показника галузі), це свідчить про збільшення прибутковості підприємства протягом досліджуваного періоду. При порівнянні із середньогалузевим значенням показника рентабельності реалізованої продукції протягом 2020-2022 років, рентабельність ПОСП ім. І. Франка перевищує середньогалузеве значення на 5-26%, і це характеризує збільшення ефективності виробництва та реалізації продукції як підприємства, так і підприємств галузі.

Станом на 01.01.2023 року у ПОСП ім. І. Франка частина власного капіталу в загальній сумі, авансованих засобів у його діяльність становить 44%, даний показник є менший за норму і вказує, що більша частина джерел фінансування підприємства є позиковими. Така ж ситуація спостерігається і по даних середньогалузевих показників, і говорить про зменшення власних коштів в джерелах фінансування підприємств галузі, і збільшення додаткових джерел фінансування від інвесторів та кредиторів, що робить досліджуване підприємство, а також і інших сільськогосподарських виробників більш залежним від них. Дану ситуацію підтверджує й показник фінансової стійкості, який у 2022 році суттєво знизився.

У 2022 році на ПОСП ім. І. Франка на одну гривню необоротних активів припадає 1,34 грн. оборотних активів, що говорить про їх мобільність на підприємстві, тоді як по галузі це лише 1,13 грн.

Зниження у 2022 році коефіцієнта забезпеченості власними оборотними коштами свідчить про зниження фінансової стійкості ПОСП ім. І. Франка та підприємств сільськогосподарської галузі.

На 31.12.2022 року ПОСП ім. І. Франка було вироблено продукції і надано послуг на 0,28 грн. на кожну гривню залучених коштів власників. Зниження оборотності власного капіталу ПОСП ім. І. Франка у 2022 році характеризує неефективне використання капіталу власників.

На кінець 2022 року на одну гривню позикових коштів припадає 0,78 грн. власних коштів підприємства, що збільшує фінансову залежність підприємства то робить його фінансово нестабільним.

В цілому показники досліджуваного підприємства є кращими за середньогалузеві, і по підприємствах галузі більшість показників не відповідають нормативному значенню та мають від’ємне значення.

Отже, проаналізувавши фінансову звітність підприємства та статистичні показники підприємств сільськогосподарської галузі протягом 2020-2022 рр. встановили, що через проведення воєнних дій у 2022 році діяльність сільськогосподарських підприємств зазнала негативних факторів, які вплинули на їх фінансовий стан. Таким чином, у 2022 порівняно із минулими роками спостерігається зменшення наявних ресурсів підприємства, та збільшення поточних зобов’язань, що робить сільськогосподарських виробників залежними від зовнішніх кредиторів та знижує їх фінансову стійкість. Внаслідок зменшення кількості оборотних активів та збільшення залучених коштів на ПОСП ім. І.Франка у 2022 році спостерігається зниження ліквідності, що свідчить про зменшення обсягу виробництва підприємств сільськогосподарської галузі, водночас із тим показники рентабельності засвідчують про прибутковість підприємства у 2022 р.

2.2. Організація обліку собівартості продукції рослинництва

Ведення бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах покладено на бухгалтерську службу, штат якої індивідуальний для кожного економічного суб'єкта і залежить від обсягів виконуваних облікових робіт. Структура бухгалтерії на прикладі ПОСП ім. І. Франка представлена на рисунку 2.11.

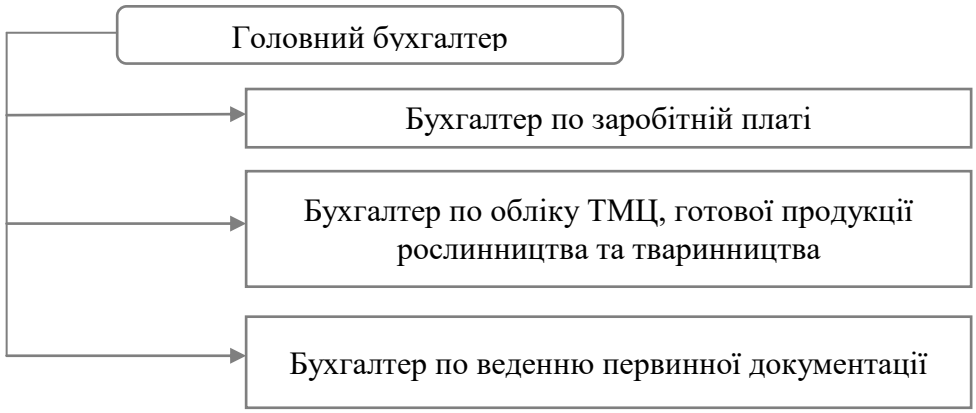


Рисунок 2.11 Структура бухгалтерської служби ПОСП ім. І. Франка

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Всі працівники відділу мають вищу освіту і значний досвід роботи. Очолює службу головний бухгалтер, який контролює виконання її працівниками своїх обов'язків (таблиця 2.7). Посадові обов'язки бухгалтерів сільськогосподарських підприємств зазначені в посадових інструкціях (таблиця 2.8).

На сільськогосподарських підприємствах та на ПОСП ім. І. Франка бухгалтерський облік ведуть на загальних засадах. Складають усі 5 форм фінансової звітності, податкову і статистичну звітність. Для складання звітності ПОСП ім. І. Франка застосовує положення НП(С)БО України.

Сільськогосподарські підприємства перебувають на спрощеній системі оподаткування, і є платниками єдиного податку четвертої групи, та загальних податків: ПДВ, податку на додану вартість, податок на землю, ЄСВ, ПДФО, ВЗ.

Таблиця 2.7. – Обов'язки працівників облікової служби ПОСП ім. І. Франка

Посада	Документи, які складає	Документи, які опрацьовує	Звітність, яку складає	Рахунки, які веде
Головний бухгалтер	Документи по руху основних засобів: акт надходження, акт вибуття, відомість про нарахування амортизації, формування податкових накладних та декларації	Оборотно-сальдова відомість, регістри обліку	Фінансова звітність, податкова декларація з ПДВ	10,11,13,15,16, рахунки 4 класу, рахунки доходів, витрат, формування фінансового результату
Бухгалтер по заробітній платі	Накази про прийняття працівників на роботу, розрахунок лікарняних та відпускних, відомість нарахування та виплати заробітної плати, табель обліку робочого часу	Авансові звіти, лікарняні листи	Об'єднана звітність з ПДФО, ЄСВ та ВС	66,65,30,31,23, 93, 91,92
Бухгалтер по обліку ТМЦ, готової продукції рослинництва та тваринництва	Акти списання ТМЦ, акти приймання та списання, акт на оприбуткування приплоду тварин, довгострокових біологічних активів тваринництва, акти інвентаризації, накладні на внутрішнє переміщення ТМЦ, акти оприбуткування готової продукції на склад, товарно-транспортні накладні	Шляхові листи, зведення по жнивах, журнал вагаря, акт на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів	№ 50-сг (річна) «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»	20,16,22,23,27, 28,90,91,
Бухгалтер по веденню первинної документації	Накладні, рахунки, акти виконаних робіт. наданих послуг, акти звірки з контрагентами	Прихідні накладні, рахунки, акти звірки з контрагентами	Не бере участь у складанні звітності підприємства	36,37,63,68

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Таблиця 2.8. – Відповідність посадових інструкцій виконуваним обов'язкам працівників бухгалтерії ПОСП ім. І. Франка

Посада	Обов'язки, які зазначені в інструкції	Обов'язки, що виконуються працівником, але не зазначені в інструкції
Головний бухгалтер	Правильне ведення господарського обліку, операцій та процесів, які є на підприємстві; систематизація та групування даних обліку на основі первинних документів; своєчасне та достовірне складання та подання усіх видів звітності; контроль за розрахунками з бюджетом, з постачальниками та покупцями, іншими дебіторами та кредиторами; контроль та перевірка виконання службових обов'язків працівників бухгалтерії;контроль руху коштів в банку та здійснення валютних операцій.	Недопущення зловживань, крадіжок, шахрайства в діяльності підприємства. Внутрішньогосподарський контроль за господарськими процесами, рухом ТМЦ і грошових коштів підприємства.
Бухгалтер по заробітній платі	Правильності нарахування заробітної плати, премій, відпустки та лікарняних, а також своєчасної та повної їх виплати несе бухгалтер по заробітній платі. Формування та подання у контролюючі органи звітності по заробітній платі.	-
Бухгалтер по обліку ТМЦ	Ведення аналітичного обліку готової продукції, звірка з матеріально-відповідальними особами по залишках готової продукції.	-
Бухгалтер по первинних документах	Забезпечує правильність оформлення, обробку та перевірку первинних документів.	-

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Сільськогосподарські підприємства із 01.01.2009 року були зареєстровані суб'єктом спеціального режиму по ПДВ, але у 2017 році були переведенні на загальну систему оподаткування ПДВ, в результаті чого було анульовано реєстрації платника ПДВ спеціального режиму.

Для ведення обліку на сільськогосподарських підприємствах застосовують програмний продукт «1С Підприємство», а для подання податкової і статистичної звітності чи електронного документообігу «M.E.Doc», які використовуються не лише працівниками бухгалтерії, а й управлінським персоналом, що надає їм можливість розглядати стан ведення господарської діяльності підприємства та своєчасного прийняття управлінських рішень. Так, на ПОСП ім. І.Франка у сезон збирання врожаю, для систематизації та оптимізації інформації, було інтегровано програму «1С Підприємство» для її використання не лише працівниками бухгалтерії, а й для водіїв, які доставляють врожай із поля в склад. Для цього до програми було доєднано ваговий пристрій, що вимірює масу брутто, тари та нетто. Дане впровадження полягає в замірі транспортного засобу до навантаження вантажем, разом з ним та після, що дає змогу обчислити та оперативно занести в базу програми інформацію про оприбутковану продукцію, це полегшує та пришвидшує роботу бухгалтерії в сезон навантаження, водночас дає можливість систематизувати інформацію про кількість відпрацьованої роботи водіїв, на основі чого розраховується їх заробітна плата.

Досліджувані підприємства перед складанням річної звітності проводять інвентаризацію активів і зобов'язань [44]. Для цього, на ПОСП ім. І.Франка і складають відповідний графік на її проведення.

На сільськогосподарських підприємствах для організації ведення обліку встановлена облікова політика (Наказ), яка формується відповідно до специфіки діяльності підприємства. На ПОСП ім. І.Франка відсутні додатки до облікової політики щодо плану рахунків та методики обліку собівартості.

Собівартість продукції рослинництва формується в процесі вирощування біологічних активів рослинництва. В наказі про облікову політику ПОСП ім.

І.Франка детально не прописані об’єкти обліку витрат, метод калькулювання і собівартості та склад витрат (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9. – Складові облікової політики щодо собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І.Франка

Елемент облікової політики	Розкриття в наказі	Елемент, що наводиться	Елемент, що використовується на підприємстві
Облік готової продукції	Ні	Не передбачено Самостійно встановлюється підприємством	За фактичною собівартістю За плановою собівартістю
Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції	Ні	Не передбачено Самостійно встановлюється підприємством	Попроцесний
Розрахунок фактичної (виробничої) собівартості	Ні	Не передбачено Самостійно встановлюється підприємством	Окремо для кожного об’єкта обліку витрат
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції	Ні	Не передбачено Самостійно встановлюється підприємством	Застосовуються статті витрат згідно Методичних рекомендацій № 132
Види собівартості	Ні	Не передбачено Самостійно встановлюється підприємством	Фактична, виробнича, планова
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Так	1. Витрати на управління виробництвом. 2. Амортизація основних засобів усього виробничого та загальновиробничого (рільничого, бригадного, фермерського) призначення, крім вантажних автомобілів вантажопідйомністю понад 2 т. 3. Амортизація нематеріальних активів усього виробничого та загальновиробничого призначення. 4. Витрати на утримання та експлуатацію необоротних активів виробничого та загальновиробничого призначення 5. Витрати, пов’язані з утриманням пожежної та сторожової охорони 6. Витрати на ремонт основних засобів виробничого та загальновиробничого призначення 7. Витрати на охорону праці й техніку безпеки 8. Витрати на охорону навколишнього природного середовища	
База розподілу загальновиробничих витрат	Так	Сукупні прямі витрати	Сукупні прямі витрати без вартості насіння в рослинництві

Джерело: побудовано за даними облікової політики та фактичними даними підприємства.

Для обліку і формування собівартості виготовленої продукції на сільськогосподарських підприємствах застосовують положення НП(С)БО 16 «Витрати» [29] та Методичних рекомендацій № 132 [30]. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включають: «…прямі матеріальні

витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати» [29; 30].

Згідно Методичних рекомендацій № 132 [30], об'єктами обліку, планування, аналізу і контролю виробничих витрат в рослинництві на ПОСП ім. І.Франка є періоди виконання робіт, технологічні операції, окремі види культур, а також виробничі підрозділи.

Статті собівартості продукції рослинництва, які застосовуються на ПОСП ім. І.Франка на рисунку 2.12

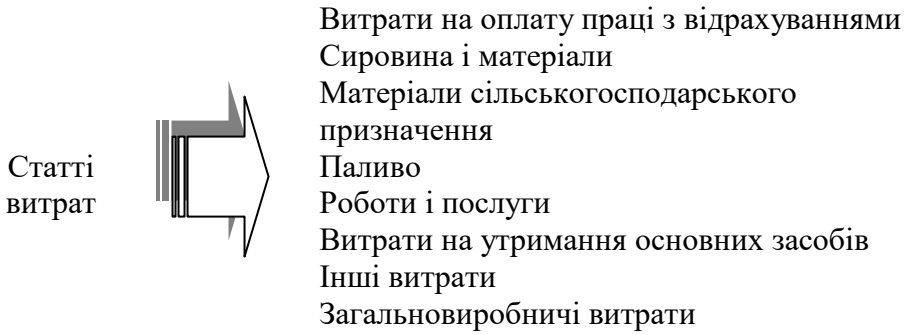


Рисунок 2.12 Статті виробничої собівартості продукції рослинництва

Джерело: побудовано автором за даними підприємства та [30].

В результаті виробництва продукції рослинництва одержують різні її види: основна (зерно), супутня (зернові відходи) та побічна (солома, листя), методика розрахунку яких визначена Методичними рекомендаціями № 132 [30].

Разом з тим, на сільськогосподарських підприємствах, як і на ПОСП ім. І.Франка є певні особливості в обліку і формуванні собівартості продукції рослинництва (згідно Методичних рекомендацій № 132):

- при визначенні фактичної собівартості (складанні звітної калькуляції) основної продукції (зерно, насіння, тощо) від загальної суми витрат, понесених на вирощування культури віднімається фактична собівартість супутньої продукції та планова собівартість побічної продукції;

- вкінці року планова собівартість основної продукції доводиться до рівня фактичної і коригується калькуляційними різницями;

- використання індивідуального переліку статей витрат;

- загальновиробничі витрати розподіляюся на собівартість окремих культур в кінці року, розподіляються пропорційно загальній сумі витрат за вирахування вартості насіння, а також їх поділяються на змінні пропорційні (визначаються обсягом одержаного врожаю/продукції) і змінні непропорційні (залежать від обсягу виконаних садово-польових робіт) та постійні;

- не визначається фактична собівартість побічної продукції (солома, листя та інша побічна продукція) «…фактична собівартість побічної продукції рослинництва визначається виходячи із розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної чи основної продукції» [30].

На ПОСП ім. І.Франка собівартість визначають лише для потреб планування і складання фінансової звітності (таблиця 2.10), і не формують інші види собівартості для управлінських потреб.

Таблиця 2.10. – Класифікація собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І.Франка

Види собівартості	Суть
Собівартість виготовленої продукції Виробнича собівартість Фактична собівартість	Формується з фактичних виробничих витрат на виробництво продукції (прямі виробничі і загальновиробничі витрати), визначається в кінці року
Собівартість реалізованої продукції	Відображає собівартість обсягів реалізованої продукції
Планова собівартість	«...основою для визначення планової собівартості продукції окремих сільськогосподарських культур є технологічні карти, де за статтями витрат на підставі переліку передбачених в технології робіт, грунтово-кліматичних умов, встановлених норм виробітку, нормативів витрат праці, матеріальних та інших ресурсів і з урахуванням раціонального використання землі, основних засобів, застосування прогресивних агрозоотехнічних і організаційних заходів визначається загальна сума витрат виробництва» [30]. По плановій собівартості оприбутковують продукцію протягом, визначається протягом року.

Джерело: побудовано автором за даними підприємства та [30].

Виробничі витрати на ПОСП ім. І.Франка відображаються в обліку на основі первинних документів, частина з яких є притаманними саме сільськогосподарській галузі (рисунок 2.13).

Рисунок 2.13 Документальне оформлення виробничих витрат в рослинництві на ПОСП ім. І.Франка

Джерело: побудовано автором за даними підприємства.

Для визначення собівартості одиниці продукції на ПОСП ім. І.Франка складають калькуляцію на кожен вид продукції, у якій не деталізовані виробничі витрати.

Зведеними регістрами обліку собівартості в рослинництві, які складаються на ПОСП ім. І.Франка щомісяця і наростаючим підсумком з початку року є: звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва, звіт про загальновиробничі витрати.

На сільськогосподарських підприємствах для обліку витрат в процесі виробництва і реалізації продукції рослинництва застосовують такі рахунки обліку:

– 23 «Виробництво» – ведуть облік витрат на виробництво, «…по дебету віднесення на виробничі витрати прямих витрат, по кредиту списання прямих виробничих витрат в складі фактичної собівартості виготовленої продукції на готову продукції» [42; 43]. По дебету на початок року відображаються витрати минулого року під врожай поточного року - незавершене виробництво на кінець року. При оприбуткуванні продукції рослинництва за планово собівартістю кредитується рахунок 23 «Виробництво»;

– 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» – «…по дебету відображається надходження сільськогосподарської продукції, за кредитом – її вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо» [42; 43];

– 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» – ведуть облік виробничої собівартості реалізованої продукції рослинництва» «…по дебету відображається виробнича собівартість реалізованої продукції, по кредиту - списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [42; 43];

– 91 «Загальновиробничі витрати» – ведуть облік виробничих непрямих витрат, які включаються до собівартості; «…по дебету відображають суми визнаних витрат, по кредиту - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації» [42; 43].

Аналітичний облік собівартості в рослинництві на ПОСП ім. І.Франка ведуть за видами культур у Виробничому звіті з рослинництва, який використовується і для контролю за величиною собівартості.

Відображення на рахунках обліку виробничих витрат при посіві озимих зернових на ПОСП ім. І.Франка за вересень-жовтень 2023 року подано в таблиці 2.11.

На ПОСП ім. І.Франка собівартість продукції рослинництва відображається у фінансовій і статистичній звітності:

1) фінансова звітність – у Балансі в складі незавершеного виробництва (лише по посіву озимини) (рядок 1102) і готової продукції (рядок 1103); у Звіті про фінансові результати в складі собівартості реалізованої продукції (рядок 2050) та в складі витрат за елементами (рядки 2500-2520) [48];

2) статистична звітність – у формі 50 СГ «Основні економічні показники роботи сільгосппідприємств»: розділ 1 «Структура собівартості за видами продукції» наводяться за кожною культурою виробничі витрати, собівартість виготовленої і реалізованої продукції; розділ 2 «Витрати на виробництво продукції» наводиться в цілому по рослинництву склад виробничої собівартості за статтями [61].

Таблиця 2.11. – Кореспонденції рахунків з обліку виробничих витрат при посіві озимих зернових на ПОСП ім. І.Франка за вересень-жовтень 2023

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
Списані на посів насіння та інші матеріали	231.4 «Незавершене виробництво в рослинництві» (витрати поточного року під урожай майбутнього року)	201 «Сировина та матеріали»	1785000,0
Списано вартість органічних і мінеральних добрив		232.1 Тваринництво» 201 «Сировина та матеріали»	65000,0 980000,0
Списано вартість засобів захисту рослин		208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»	568000,0
Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим у рослинництві		661 «Розрахунки за виплатами працівникам»	1250000,0
Проведені відрахування ЄСВ		65 «Розрахунки за страхуванням»	275000,0
Списано на витрати вартість послуг допоміжних виробництв		234 «Допоміжне виробництво»	270000,0
Віднесені на незавершене виробництво (озимі зернові) розподілені загальновиробничі витрати		91 «Загальновиробничі витрати»	- Списуються в кінці 2023 року
Розподілені на об’єкти обліку в рослинництві (культури) незавершене виробництво на початок року	231.1 «Озимі зернові»	231.4 «Незавершене виробництво в рослинництві»	- Розподіляться на початку 2024 року пропорційно до площі культур
Оприбутковано готову продукцію рослинництва	271.1 «Продукція сільськогосподарського виробництва» (зерно озимої пшениці)»	231.1 «Озимі зернові»	- У 2024 році після збору урожаю, за плановою собівартістю

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4
Списано калькуляційну різницю в рослинництві (на реалізовану продукцію)	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	231.1 «Озимі зернові»	- В кінці 2024 році після визначення фактичної собівартості (додатковий запис або червоне сторно)
Відображено собівартість реалізованої продукції рослинництва в вересні-жовтні 2023 року	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	271.1 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	24560000,0

Джерело: побудовано за даними підприємства.

Питання первнного обліку та внутрішної звітності нами розглянуті у працях [62; 63].

Отже, специфіка виробництва продукції рослинництва значно впливає на організацію та ведення обліку на сільськогосподарських підприємствах. Облік собівартості продукції рослинництва на досліджуваному підприємстві організовано відповідно до законодавства України та Наказу про облікову політику.

2.3. Організація контролю собівартості продукції рослинництва

На сільськогосподарських підприємствах контроль собівартості продукції рослинництва є важливим завданням усіх підрозділів, які задіяні у процесі вирощування культур: керівництво, агрономічний відділ, автопарк, тракторна бригада, бухгалтерія. Контроль собівартості продукції рослинництва включає контроль від початку планування витрат і формування собівартості а ж до відображення собівартості у звітності.

Процес внутрішнього контролю собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І. Франка зображено на рисунку 2.14.

Рисунок 2.14 Процес внутрішнього контролю собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І. Франка

Джерело: сформовано автором.

В цілому, внутрішній контроль за собівартістю продукції рослинництва відбувається як в процесі вирощування культури, так і ще до початку її вирощування та після оприбуткування продукції рослинництва (рисунок 2.15).

Контроль за витратами в цілому і собівартістю на ПОСП ім. І. Франка здійснюється безпосередньо керівництвом сільськогосподарських підприємств,

які зацікавлені у зменшенні витрат за збільшенні фінансових результатів. Метою контролю є визначення відповідності фактичної та планової собівартості ціні реалізації, тобто встановлення планового розміру прибутку від реалізації продукції рослинництва. Такі дії призводять до прийняття альтернативних рішень щодо вибору насіння та засобів захисту рослин, а також внесення мінеральних добрив.

Рисунок 2.15 Послідовність контролю собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І. Франка

Джерело: сформовано автором.

Основний контроль за виробничими витратами і формуванням фактичної собівартості на ПОСП ім. І. Франка відбувається безпосередньо в процесі вирощування культур і триває від початку посіву озимих зернових аж до збору урожаю (зернові – літо, осінь, технічні – осінь). На сільськогосподарських підприємствах відповідальними за такий контроль є агроном, бригадир тракторної бригади та бухгалтерія, які постійно контролюють виробничий процес:

– обробіток землі, посів, внесення добрив, догляд за посівами, списання запасів згідно норм їх витрачання на 1 гектар, центнер;

– оприбуткованої продукції;

– документальне оформлення процесу виробництва і оприбуткування продукції.

Крім того, у бухгалтерії ПОСП ім. І. Франка головний бухгалтер та бухгалтер по обліку ТМЦ, готової продукції рослинництва та тваринництва, при вирощуванні і реалізації продукції рослинництва здійснюють контроль за відображенням руху продукції у первинних і зведених документах, на рахунках обліку та звітності. Так, у бухгалтерії здійснюють контроль за:

– відповідністю понесених фактичних витрат даним первинних документів;

– відображенням на рахунках обліку та формуванням витрат на рахунку 231 «Рослинництво» та в розрізі субрахунків до нього;

– калькуляційними розрахунками собівартості продукції рослинництва;

– відображенням виробничих витрат і виходу продукції рослинництва у зведених документах;

– розподілом непрямих виробничих витрат;

– відображенням собівартості і незавершеного виробництва в рослинництві у фінансовій звітності.

Контроль калькуляційних розрахунків на ПОСП ім. І.Франка здійснюється в кінці року при складанні фактичної калькуляції продукції і її відповідності зведеним документам. Так, в кінці року за видами культур складають

Виробничий звіт з рослинництва, який містить три розділи: у першому розділі наводяться витрати, згруповані за статтями витрат за кожним об’єктом обліку в рослинництві; в другому – одержану продукцію (зерно, зернові відходи, насіння, солома тощо) за місяць та від початку року (вказують планову собівартість продукції); у третьому – суми, визначені у другому розділі, групують за кореспондуючими рахунками, а також відображають калькуляційну різницю. У цьому ж звіті контролюють списання калькуляційних різниць та закриття рахунку 231 «Рослинництво».

Отже, безпосередній контроль виробничої собівартості продукції, калькуляційних розрахунків, відповідності понесених витрат первинним документам і нормативам витрат здійснюється саме у бухгалтерії.

Контроль за встановленням величини планової собівартості ще до початку процесу вирощування культур здійснюють агроном, бригадир тракторної бригади та бухгалтерія, які постійно взаємодіють між собою щодо встановлення чи зміни планової величини витрат, узгоджують і встановлюють нормативи витрат та приймають рівень планової собівартості за видами культур на поточний рік. По завершенні виробничого процесу в рослинництві і визначенні фактичної собівартості бухгалтерія контролює випадки перевитрат та разом з агрономом і бригадиром тракторної бригади встановлюють їх причини.

Також при контролі собівартості продукції рослинництва важливе значення має і контроль за рухом сировини і матеріалів в рослинництві, а саме їх наявність і списання на об’єкти обліку в рослинництві. В основному такий контроль проводиться один раз в квартал завідувачем складу, агрономом та бухгалтером по обліку ТМЦ і стосується саме документальної перевірки і відповідності списанню матеріалів даним обліку та технологічних карт в рослинництві.

В цілому, особливості організації внутрішнього контролю собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І. Франка подано в табл. 2.12.

Таблиця 2.12. – Організація внутрішнього контролю собівартості продукції рослинництва на ПОСП ім. І. Франка

Відповідальний	Мета	Період
Керівник	Контроль витрат в цілому і собівартості продукції, контроль обсягів виробництва і реалізації продукції, відповідності фактичної та планової собівартості ціні реалізації	Постійно протягом року, в кінці кожного кварталу, по завершенні збирання урожаю (для зернових – липень-листопад, для технічних – листопад)
Головний бухгалтер Бухгалтер по обліку ТМЦ, готової продукції рослинництва та тваринництва	Контроль виробничих витрат для визначення фактичної собівартості, контроль виробничої собівартості, порівняння фактичних витрат з плановою собівартістю та списання калькуляційних різниць, відповідність фактичних виробничих витрат нормам витрат матеріальних і трудових ресурсів, документальний контроль понесених фактичних витрат первинним документам, розрахунок собівартості	Постійно протягом року при складанні первинних і зведених документів та опрацюванні вхідних облікових документів по списанню ТМЦ, перед складанням річної звітності
Агроном	Контроль процесу вирощування культур згідно технологічних карт, їх вегетації та достигання, контроль списання запасів у виробництво відповідно до норм витрат, своєчасності внесення добрив та засобів захисту рослин, контроль встановлення величини планової собівартості відповідно до технологічних карт. Встановлення норм матеріальних витрат на одиницю площі посіву, роботи, послуги	На початку року, постійно протягом року
Бригадир тракторної бригади	Контроль списання палива у виробництво відповідно до норм витрат та технологічних карт, а також використання насіння, добрив та засобів захисту рослин в період їх внесення. Встановлення норм матеріальних витрат, трудових витрат та витрат техніки за її видами на одиницю площі посіву, роботи, послуги	На початку року, постійно протягом року

Джерело: сформовано автором.

Контроль собівартості продукції рослинництва саме в частині матеріальних витрат частково включає і інвентаризацію насіння, сировини і матеріалів, засобів захисту рослин, мінеральних добрив, а саме контроль за їх витрачанням, а також інвентаризацію незавершеного виробництва в рослинництві.

Недоліком в роботі облікової служби на ПОСП ім. І. Франка є те що, для контролю за витратами не визначають нормативну собівартість. При цьому, для організації внутрішнього контролю не розроблені відповідні внутрішні

положення, а також особливості його проведення не наводяться в діючому на підприємстві Наказі про облікову політику.

Висновки до розділу 2

1. Згідно статистичних даних протягом 2019-2021 років, порівняно із іншими галузями економіки, кількість суб'єктів господарювання в сільському господарстві має тенденцію до зниження. При цьому, найбільше сільськогосподарських підприємств перебувало у Дніпропетровській, Одеській, Кіровоградській та Вінницькій областях. У Волинській області протягом 2022 року найбільш поширеними серед видів продукції рослинництва були коренеплоди, бульбоплодові та культури овочевих та баштанних.

2. Об'єктом дослідження є сільськогосподарське підприємство ПОСП ім. І.Франка, яке є одним з найбільших виробників сільськогосподарської продукції цього регіону і спеціалізується в галузі рослинництва на вирощуванні зернових та технічних культур (пшениця, кукурудза, ріпак) та на молочному скотарстві. На підприємстві постійно збільшується валюта балансу, доходи, витрати і прибуток. У доходах ПОСП ім. І.Франка більше 87% займає чистий дохід від реалізації та більше 76% у витратах займає собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції.

3. В цілому у 2022 році по підприємствах галузі та ПОСП ім. І.Франка наявне зменшення частки необоротних активів, збільшення частки оборотних активів та поточних зобов'язань, тоді як частка власного капіталу зменшується по підприємству і збільшується по галузі. На підприємствах галузі та ПОСП ім. І. Франка спостерігається зменшення власних коштів в джерелах фінансування і збільшення додаткових джерел фінансування від інвесторів та кредиторів, що робить їх більш залежним від залучених коштів.

4. На підприємствах сільськогосподарської галузі за ведення обліку відповідає бухгалтерія, структура якої індивідуальна для кожного економічного

суб’єкта і залежить від обсягів виконуваних облікових робіт. В практиці обліку застосовують програмний продукт «1С Підприємство», а для подання податкової і статистичної звітності чи електронного документообігу «M.E.Doc».

5. Для обліку і формування собівартості продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах застосовують положення НП(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій № 132. До собівартості продукції включають прямі і непрямі виробничі витрати. Сільськогосподарські підприємства визначають фактичну і планову собівартість продукції рослинництва. Виробничі витрати відображаються в обліку на основі первинних документів. Для потреб калькулювання складають калькуляцію на кожен вид продукції. На підприємствах галузі фактичні виробничі витрати обліковуються на рахунку 231 «Рослинництво» у розрізі видів культур за аналітичними рахунками.

6. Суб’єктами контролю безпосередньо є керівництво, агрономічний відділ, автопарк, тракторна бригада, бухгалтерія. Безпосередній контроль виробничої собівартості продукції, калькуляційних розрахунків, відповідності понесених витрат первинним документам і нормативам витрат здійснюється саме у бухгалтерії. ПОСП ім. І. Франка для організації внутрішнього контролю не розроблені відповідні внутрішні положення, а також особливості його проведення не наводяться в діючому на підприємстві Наказі про облікову політику.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1. Вдосконалення організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва

Організація обліку і контролю собівартості на сільськогосподарських підприємствах повинна бути відображена в обліковій політиці, а саме основні складові методики обліку витрат і калькулювання собівартості, контролю витрат. Нині облікова політика на ПОСП ім. І.Франка не повною мірою відповідає сучасним вимогам управління. Тому, основними завданнями щодо розкриття інформації в обліковій політиці мають бути:

– розкриття інформації про витрати і собівартість не тільки для потреб зовнішніх користувачів інформації, а й на задоволення потреб управлінського персоналу;

– врахування впливу технологічних особливостей виробництва на побудову обліку і контролю витратами і собівартістю, періодичність визначення різних видів собівартості.

За результатами оцінки облікової політики на ПОСП ім. І.Франка можемо зробити висновок, що більшість аспектів ведення обліку є прописаними, але не деталізованими, і відсутні додатки до облікової політики щодо плану рахунків та методики обліку собівартості. Тому, пропонуємо на сільськогосподарських підприємствах деталізувати інформацію про собівартість і її склад, її види та розподіл загальновиробничих витрат в Наказі про облікову політику (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1. – Розкриття в обліковій політиці інформації щодо собівартості продукції рослинництва на прикладі ПОСП ім. І.Франка

Елемент облікової політики	Розкриття інформації	Характеристика
Облік готової продукції	За фактичною собівартістю (основна) За плановою собівартістю (основна, побічна)	До фактичної собівартості включаються фактичні виробничі прямі і непрямі (загальновиробничі) витрати. Склад прямих виробничих витрат за їх видами слід подавати в окремому додатку до облікової політики
Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції	Попроцесний, нормативний	Виробничі витрати формуються послідовно за технологічними процесами в рослинництві. Для контролю за виробничими витратами слід застосовувати нормативний метод обліку витрат
Розрахунок фактичної (виробничої) собівартості	Окремо для кожного об'єкта обліку витрат в рослинництві	Об'єкти обліку, планування, аналізу і контролю витрат слід подавати в окремому додатку до облікової політики
Об'єкти обліку планування, аналізу і контролю витрат	Окремо для кожної культури, виду робіт	
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції	Застосовуються статті витрат згідно Методичних рекомендацій № 132	Статті витрат слід подавати в окремому додатку до облікової політики
Види собівартості	Фактична, виробнича, планова, нормативна	Фактична (виробнича) собівартість відображає фактичні витрати на вирощування культур. Планова собівартість визначається на початку року і використовується для оцінки оприбуткованої продукції. В кінці року визначаються калькуляційні різниці між фактичною і плановою собівартістю. Нормативна собівартість складається з нормативних витрат на виробництво
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Перелік і склад наявний в діючому Наказі про облікову політику	Статті змінних і постійних витрат слід подавати в окремому додатку до облікової політики. При цьому, змінні витрати є: пропорційні, які залежать від обсягу одержаної продукції; непропорційні, які залежать від обсягів виконаних робіт. Постійні витрати не змінюються від обсягів продукції чи робіт
База розподілу загальновиробничих витрат	Сукупні прямі витрати без вартості насіння в рослинництві	Розподіляти загальновиробничі витрати після збирання урожаю і в кінці року доводити їх до рівня фактичних загальновиробничих витрат

Джерело: розробка автора.

Так, у обліковій політиці необхідно чітко прописати порядок формування кожного виду собівартості. Зокрема, склад фактичних (виробничих) прямих і загальновиробничих витрат доцільно представити у окремому додатку до облікової політики із відповідним розкриттям кожного виду витрат з

врахуванням технологічних особливостей вирощування продукції рослинництва.

Також, необхідно в додатках до облікової політики зауважити на розрахунок собівартості продукції рослинництва за її видами (таблиця 3.2). Об'єкти обліку витрат в рослинництві подані на рисунку 3.1-3.2.

Таблиця 3.2. – Розкриття в обліковій політиці інформації щодо собівартості основної і побічної продукції рослинництва на прикладі ПОСП ім. І.Франка

Види продукції	Собівартість, за якою обліковують	Характеристика
Основна продукція (зерно)	За фактичною собівартістю	Для розрахунку фактичної собівартості від загальних витрат на вирощування культури віднімається планова собівартість побічної продукції
Побічна продукція (солома, листя)	За фактичною собівартістю, яка приймається на рівні планової собівартості	Не визначається фактична собівартість «…фактична (планова) собівартість побічної продукції рослинництва визначається виходячи із розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної чи основної продукції» [30].

Джерело: розробка автора.

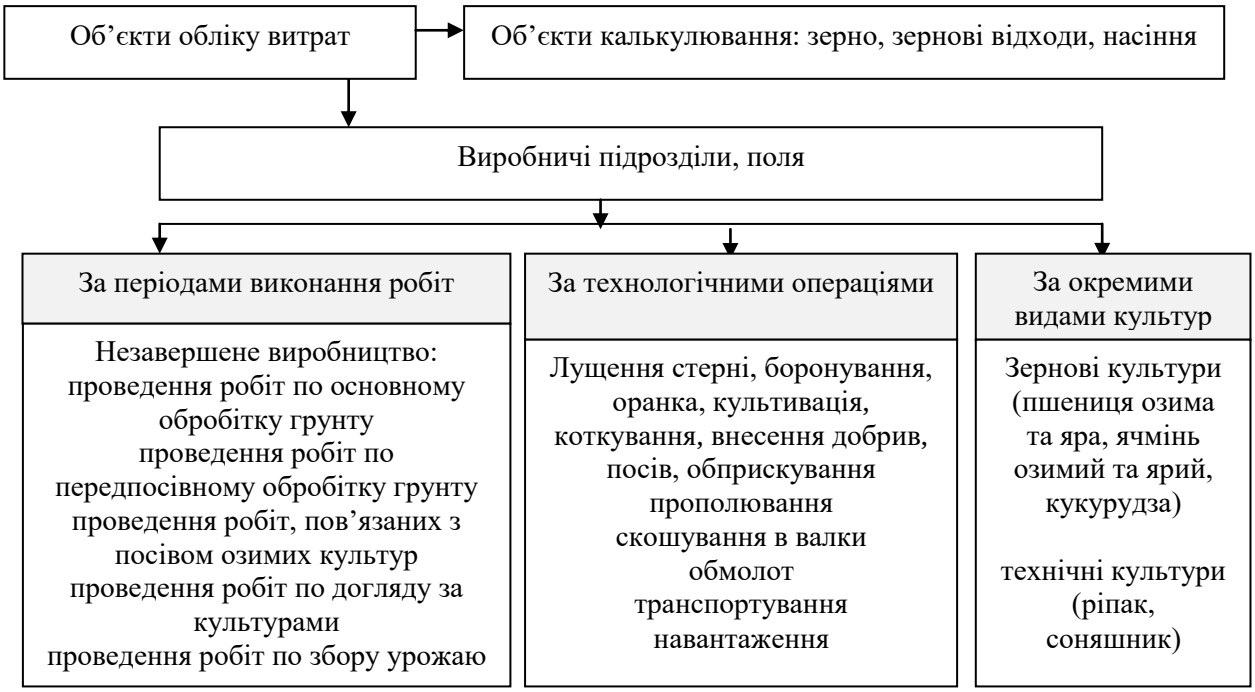


Рисунок 3.1 Запропоновані для ПОСП ім. І.Франка об'єкти обліку, планування, аналізу і контролю виробничих витрат в рослинництві

Джерело: розробка автора.

Об'єкти планування та обліку виробничих витрат	*Об'єкти калькулювання*	*Одиниця калькулювання*
Зернові та зернобобові культури		
Види культур (пшениця озима і яра, ячмінь озимий і ярий,, кукурудза)	Зерно, зернові відходи	1 центнер
Технічні культури		
Види культур (соняшник, ріпак)	Насіння, листя	1 центнер

Рисунок 3.2 Запропоновані для ПОСП ім. І.Франка об'єкти планування та обліку виробничих витрат і визначення собівартості продукції рослинництва

Джерело: розробка автора.

Так, о'єкти обліку витрат в рослинництві слід подавати в окремому додатку до облікової політики із чітким зазначенням для кожної культури і об'єкту калькулювання та калькуляційної одиниці.

3.2. Обліково-контрольне забезпечення процесу управління собівартістю продукції

Відповідно до Методичних рекомендацій № 132 рекомендуємо для сільськогосподарських підприємств застосовувати розширений перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції рослинництва (рисунок 3.3.), склад яких має наводитися в додатках до облікової політики та калькуляції конкретних видів продукції рослинництва.

Разом з тим, такі статті витрат як насіння, добрива і засоби захисту рослин слід поділяти за їх видами:

- насіння – власне і куповане;

- органічні добрива – власні і куповані;

- мінеральні добрива – за видами добрив та країною походження (селітра українська, нітроамофоска німецька);

- засоби захисту рослин – за видами засобів та країною походження (отрутохімікати українські, Пріма польська).

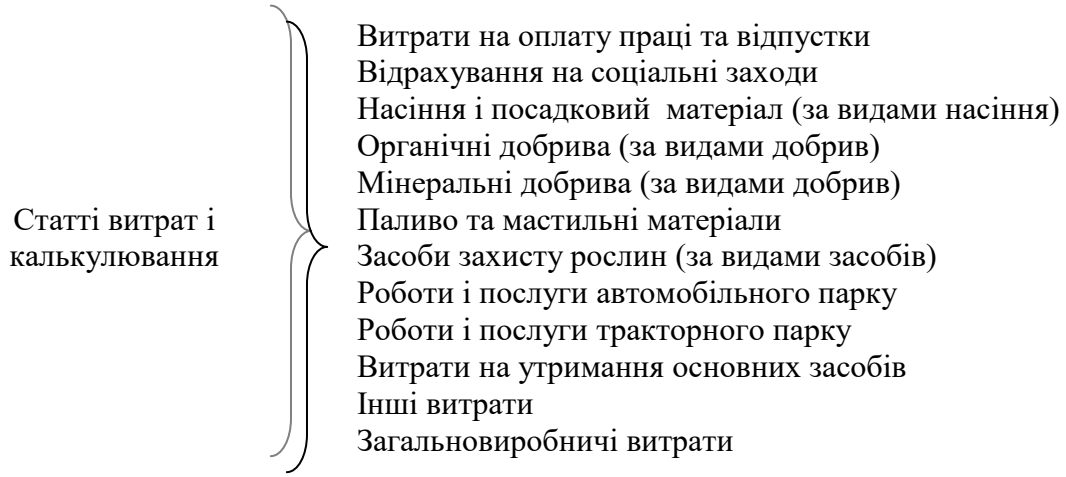


Рисунок 3.3 Розширений перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції рослинництва

Джерело: розробка автора.

Роботи та послуги допоміжних виробництв також доцільно розділяти за роботами автомобільного парку та тракторного парку, так як одиниці калькулювання даних виробництв є різними – 1 га, 1 /км.

Для загальновиробничих витрат, які виникають в рослинництві, необхідно визначитися із складом змінних та постійних витрат.

Для розрахунку фактичної собівартості продукції рослинництва після збирання урожаю пропонуємо розподіляти загальновиробничі витрати після збирання урожаю (липень-листопад) і в кінці року доводити їх до рівня фактичних загальновиробничих витрат додатковим записом в обліку: дебет 231 «Рослинництво» (за видами культур) – кредит 91 «Загальновиробничі витрати». Це сприятиме розрахунку можливої фактичної собівартості, на основі якої можна буде встановлювати ціну на продукцію, яка як правило реалізується відразу після збирання врожаю, або ж і відразу з поля.

Недоліком в роботі облікової служби на ПОСП ім. І. Франка є те що, для контролю за витратами не визначають нормативну собівартість в розрізі видів

культур і не затверджують по підприємству нормативи витрат на кожну культуру: насіння, внесення добрив за їх видами на 1 гектар, внесення засобів захисту рослин за їх видами на 1 гектар, палива за видами техніки, оплати праці за видами робіт.

Пропонуємо на ПОСП ім. І.Франка окрім попроцесного методу обліку витрат застосовувати нормативний метод обліку витрат, який дозволить визначати нормативну собівартість продукції рослинництва та здійснювати нормування витрат і постійний контроль за величиною фактичних витрат та їх порівняння з нормативними.

Для цього рекомендуємо технологічний процес вирощування продукції рослинництва поділяти на окремі процеси залежно від особливостей вирощування культур і встановлювати нормативи конкретно за кожним з них:

– обробіток грунту перед посівом (для озимих – осінь, для ярих – весна);

– внесення органічних добрив перед посівом (для озимих – осінь, для ярих – весна);

– посів (для озимих – осінь, для ярих – весна);

– догляд за посівами (для всіх культур протягом періоду їх росту – жовтень-вересень);

– збір урожаю (для всіх зернових культур – літо, для технічних культур осінь);

– провіювання та просушування продукції (для всіх зернових культур – літо, для технічних культур осінь);

– зберігання продукції на складі (для всіх культур протягом періоду зберігання).

Для контролю за формуванням виробничих витрат та собівартістю продукції рослинництва пропонуємо в сільському господарстві наступні етапи його проведення:

– при плануванні витрат та встановленні нормативів витрат;

– безпосередньо в процесі виробництва продукції, відображення витрат в обліку;

– при оприбуткуванні продукції рослинництва;

– при визначенні фактичної собівартості продукції.

Тому, в сільському господарстві слід виділити два види контролю за собівартістю продукції в рослинництві: плановий і фактичний контроль (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3. – Види контролю за собівартістю продукції в рослинництва на прикладі ПОСП ім. І.Франка

Види	Суть	Відповідальний	Період
Плановий контроль	Проводить при складанні технологічних карт вирощування продукції рослинництва. Контроль встановлення величини нормативної і планової собівартості відповідно до технологічних карт. Встановлення норм матеріальних витрат на одиницю площі посіву, роботи, послуги Встановлення норм матеріальних витрат, трудових витрат та витрат техніки за її видами на одиницю площі посіву, роботи, послуги	Агроном Бригадир тракторної бригади Головний бухгалтер Бухгалтер по обліку ТМЦ, готової продукції рослинництва та тваринництва	На початку року, постійно протягом року
Фактичний контроль	Проводиться в процесі виробництва продукції рослинництва. Контроль виробничих витрат і собівартості, порівняння фактичних витрат з плановою собівартістю, відповідність фактичних витрат нормам витрат, документальний контроль витрат, розрахунок собівартості	Головний бухгалтер Бухгалтер по обліку ТМЦ, готової продукції рослинництва та тваринництва Агроном Бригадир тракторної бригади	Постійно протягом року, в кінці кожного кварталу, по завершенні збирання урожаю (для зернових – липень-листопад, для технічних – листопад), при складанні і опрацюванні облікових документів, перед складанням річної звітності

Джерело: сформовано автором.

Основний вид контролю за витратами і собівартістю продукції на ПОСП ім. І.Франка це фактичний контроль, який проводиться від початку посіву культур і до закриття рахунку 231 «Рослинництво» в кінці року. Контроль проводять паралельно бухгалтерія, агроном та бригадир тракторної бригади,

так як кожен є відповідальним саме за свою ділянку контролю і відповідні витрати.

Для належної організації внутрішнього контролю за витратами і собівартістю на підприємствах галузі доречно було б розробити внутрішні організаційні документи – Положення про організацію контролю за витратами і собівартістю.

Висновки до розділу 3

1. Запропоновано в обліковій політиці у додатках деталізувати інформацію про методику формування собівартості продукції рослинництва, а саме собівартість, її склад і види, об’єкти обліку, планування, аналізу і контролю витрат, перелік і склад статей калькулювання та розподіл загальновиробничих витрат. У обліковій політиці необхідно чітко прописати порядок формування кожного виду собівартості.

2. З метою удосконалення процесу калькулювання собівартості продукції рослинництва рекомендуємо застосовувати розширений перелік статей калькулювання виробничої собівартості, склад яких має наводитися калькуляції конкретних видів продукції рослинництва. Такі статті витрат як насіння, добрива і засоби захисту рослин слід поділяти за їх видами. Роботи та послуги допоміжних виробництв доцільно розділяти за роботами автомобільного парку та тракторного парку.

3. Для розрахунку фактичної собівартості продукції рослинництва пропонуємо визначити склад змінних та постійних загальновиробничих витрат та розподіляти загальновиробничі витрати після збирання урожаю (липень-листопад) і в кінці року доводити їх до рівня фактичних загальновиробничих витрат додатковим записом в обліку.

4. З метою контролю за виробничими витратами і собівартістю продукції рослинництва пропонуємо на підприємствах галузі застосовувати нормативний метод обліку витрат. Для цього рекомендуємо технологічний процес

вирощування продукції рослинництва поділяти на окремі процеси залежно від особливостей вирощування культур і встановлювати нормативи конкретно за кожним з них.

5. Для організації обліково-контрольного забезпечення управління собівартістю продукції рослинництва автором запропоновано передбачити внутрішні положення щодо організації контролю собівартості продукції та виділені плановий і фактичний контроль та етапи їх проведення.

ВИСНОВКИ

1. Встановлено, що особливості формування собівартості продукції рослинництва впливають на її економічну суть та класифікацію. У підходах науковців до визначення поняття зауважують на розгляді собівартості з наукових і практичних позицій, і зауважують на тому, що собівартість є сумою усіх витрат на виробництво й реалізацію продукції. Класифікація собівартості визначена безпосередньо її складом, періодом та методикою її складання. Основними видами собівартості в рослинництві є виробнича собівартість, собівартість реалізованої продукції, фактична собівартість, планова та звітна собівартість, нормативна собівартість, повна і неповна собівартість, технологічна собівартість, індивідуальна і галузева собівартість, провізорна собівартість.

2. За результатами бібліометричного аналізу проблемних питань організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва встановлено, що науковці зауважують на впливі технології вирощування продукції рослинництва на собівартість. До основних проблем в організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва відносять відображення, формування та калькулювання собівартості продукції, розподіл та класифікацію непрямих витрат в рослинництві, розподіл витрат допоміжних виробництв, контроль виробничих витрат і їх нормування. У працях закордонних вчених здебільшого акцентують увагу саме на метод оцінки в обліку собівартості продукції рослинництва. В дисертаційних працях приділяють увагу процесу відображення витрат, їх класифікації та контролю, формуванню собівартості, її класифікації та документальному відображенню витрат в первинних і зведених документах та управлінській звітності.

3. Основні аспекти організації обліку і контролю собівартості продукції рослинництва в Україні визначені системою нормативно-правових актів, що включають: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 16

«Витрати», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 30 «Біологічні активи», ПКУ, положення, інструкції і методичні рекомендації та іншими. Методика формування собівартості продукції рослинництва визначена і відповідними галузевими рекомендаціями. На сільськогосподарських підприємствах використовують Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, відповідно до яких всі витрати формуються за центрами відповідальності, об'єктами обліку, планування і калькулювання та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів.

4. За результатами аналізу сільськогосподарської галузі встановлено, що протягом досліджуваного періоду спостерігається зниження кількості підприємств що функціонують у даній галузі (протягом двох років зменшилися на 4647 од.). Найбільше зареєстрованих сільськогосподарських підприємств перебуває у Дніпропетровській, Одеській, Кіровоградській та Вінницькій областях, на що впливає геополітичне розташування даних регіонів та кліматичні умови. У Волинській області станом на 1 січня 2022 року функціонує 1381 суб'єкт господарювання. Найбільший потенціал виробництва сільськогосподарської продукції у 2021 році спостерігається саме в Чернігівській області, де на одного суб'єкта господарювання припадає в середньому 86128,05 тис.грн реалізованої продукції, тоді як Волинська область займає 14 місце. У Волинській області обсяги виробництва продукції рослинництва мали тенденцію і до зменшення і до збільшення, а найбільш поширеними сільськогосподарськими культурами є коренеплоди, бульбоплодові та культури овочевих та баштанних, зернові і зернобобові культури, а найменш поширеними є технічні, кормові та багаторічні культури.

5. Встановлено, що показники діяльності досліджуваного підприємства Волинської області ПОСП ім. І.Франка, яке спеціалізується в галузі рослинництва на вирощуванні зернових та технічних культур та на молочному скотарстві, протягом 2020-2022 років покращилися. У 2022 році чистий прибуток збільшився у 3,8 разів, а показник рентабельності збільшився на

22,96%. Основну частку в активі підприємств галузі ПОСП ім. І.Франка займають оборотні активи (по галузі: 62-67%, ПОСП 56-57%), в пасиві - більше 50% займає власний капітал (по галузі: 54-56%, ПОСП 58-43%,). У 2022 році питома вага оборотних активів та власного капіталу по галузі перевищує їх частку на ПОСП ім. І.Франка. Показник рентабельності реалізованої продукції ПОСП ім. І. Франка перевищує середньогалузеве значення на 5-26%, що характеризує збільшення ефективності виробництва та реалізації продукції підприємства. В цілому показники фінансового стану досліджуваного підприємства є кращими за середньогалузеві, і по підприємствах галузі більшість показників не відповідають нормативному значенню та мають від'ємне значення.

6. На сільськогосподарських підприємствах ведуть бухгалтерський облік автоматизовано відповідно до облікової політики на загальних засадах та перебувають на спрощеній системі оподаткування - є платниками єдиного податку четвертої групи. Собівартість продукції рослинництва формується з прямих виробничих і непрямих (загальновиробничих) витрат, склад яких визначає підприємство самостійно. Виробнича собівартість продукції рослинництва формується на основі первинних документів, частина з яких є притаманними саме сільськогосподарській галузі. В сільському господарстві визначають виробничу, фактичну і планову собівартість продукції рослинництва і не формують інші види собівартості для управлінських потреб. При визначенні собівартості продукції рослинництва використовують рахунок 231 «Рослинництво» та складають калькуляцію на кожен вид продукції, у якій не деталізовані виробничі витрати.

7. Контроль собівартості продукції рослинництва в сільському господарстві, як і на ПОСП ім. І.Франка, включає контроль від початку планування витрат і формування собівартості аж до відображення собівартості у звітності. Внутрішній контроль за собівартістю продукції рослинництва здійснюється ще до початку вирощування культури, протягом періоду вирощування культури та після оприбуткування продукції рослинництва.

Організовано контроль собівартості продукції на рівні агронома, бригадира тракторної бригади, бухгалтерії й керівника, які постійно контролюють виробничий процес. Контроль калькуляційних розрахунків здійснюється в кінці року при складанні фактичної калькуляції продукції і її відповідності зведеним документам та визначенні калькуляційних різниць. На ПОСП ім. І.Франка особливості проведення внутрішнього контролю не наводяться в обліковій політиці і при внутрішньому контролі за собівартістю не визначають нормативну собівартість.

8. Для вдосконалення організації обліку собівартості продукції рослинництва запропоновано у додатках до облікової політики деталізувати інформацію про методику формування собівартості продукції рослинництва, із відповідним розкриттям кожного виду витрат з врахуванням технологічних особливостей вирощування продукції рослинництва, а саме собівартість, її склад і види, об’єкти обліку, планування, аналізу і контролю витрат, перелік і склад статей калькулювання та розподіл загальновиробничих витрат. Рекомендовано для сільськогосподарських підприємств застосовувати розширений перелік статей калькулювання виробничої собівартості, склад яких має наводитися в обліковій політиці та калькуляції конкретних видів продукції рослинництва: за видами основних матеріалів, за роботами автомобільного парку та тракторного парку.

9. Автором запропоновано для сільськогосподарських підприємств алгоритм розподілу загальновиробничих витрат при віднесенні їх на об’єкти обліку витрат, зокрема визначати склад змінних й постійних загальновиробничих витрат та розподіляти загальновиробничі витрати після збирання урожаю і в кінці року доводити їх до рівня фактичних загальновиробничих витрат. Це дозволить визначати можливу фактичну собівартість продукції рослинництва, на основі якої можна буде встановлювати відповідну ціну на продукцію

10. З метою вдосконалення методики обліку і контролю собівартості продукції рослинництва автором запропоновано здійснювати щомісячний

розрахунок фактичної собівартості продукції рослинництва та використання нормативного методу обліку витрат із встановленням за технологічними етапами в рослинництві нормативів витрат насіння, внесення добрив за їх видами на 1 гектар, внесення засобів захисту рослин за їх видами на 1 гектар, палива за видами техніки, оплати праці за видами робіт. Рекомендуємо технологічний процес вирощування продукції рослинництва поділяти на окремі процеси – обробіток грунту перед посівом, внесення добрив перед посівом, посів, догляд за посівами, збір урожаю, провіювання та просушування продукції, зберігання продукції на складі.

11. Для організації контролю за собівартістю продукції рослинництва запропоновано для сільськогосподарських підприємств розробити внутрішні організаційні документи – Положення про організацію контролю за витратами і собівартістю. Для контролю за формуванням собівартості продукції рослинництва автором виділені плановий і фактичний контроль відповідні етапи їх проведення: при плануванні витрат та встановленні нормативів витрат; безпосередньо в процесі виробництва продукції, відображення витрат в обліку; при оприбуткуванні продукції рослинництва; при визначенні фактичної собівартості продукції.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М. Формування собівартості продукції тваринництва для прийняття управлінських рішень. *Економічний форум.* 2020. №2. С. 134-142.

2. Коба О.В., Миронова Ю.Ю. Калькулювання собівартості робіт у будівництві. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. Ужгород : УжНУ, 2018. № 19. С. 29-33.

3. Костюнік О.В. Собівартість продукції, як важливий показник ефективності роботи авіаційних підприємств. *Інвестиції: практика та досвід.* 2017. № 22. С. 38-43.

4. Горкавий В.К., Герасименко Ю.С. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: монографія. Харків, 2015. 239 с.

5. Тлучкевич Н.В., Нужна О.А. Управлінський аспект собівартості у будівництві. *Економічний форум. Наук. ж-л.* Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2022. №2. 158 с. С.87-94.

6. Шуліко А.О. Особливості формування собівартості продукції рослинництва сільськогосподарських підприємств України. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції:* збірник наукових робіт ІІ Міжн.наук.-практ. інтернет-конференції. 2020. С. 212-215.

7. Єдинак Т.С., Омельницька Ю.Е. Особливості калькулювання собівартості продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами. *Журнал «Економіка і суспільство».* Мукачівський державний університет. 2018. Випуск №19. С. 1260-1265.

8. Шнурко А.М. Проблеми оцінки поточних біологічних активів у сільському господарстві. *Актуальні питання психології, педагогіки, економіки та управління: збірка наукових праць (статей) «Актуальні питання сучасної*

науки та освіти» (Слов'янськ, 19-20 травня 2020 року). ДВНЗ «Донбаський державний педагогічний університет». Слов'янськ : Вид-во Б.І. Маторіна, 2020. С. 106-112.

9. Миронова Ю.Ю. Проблеми обліку та розподілу загальновиробничих витрат у рослинництві. *Науковий журнал «Причорноморські економічні студії».* Випуск №25. 2018. С. 192-196.

10. Nuzhna O., Tluchkevych N., Semenyshena N., Nahirska K., Sadovska I. Making managerial decisions in the agrarian management through the use of ABC-Analysis tool. *Independent Journal of Management and Production* (IJMP). Vol.10, №7 (2019). Pp. 798-816. URL: http://www.ijmp.jor.br/index.php/ijmp /article/view/901. (дата звернення 23.09.2023).

11. Василенко С.В. Формування собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах. *Наукові горизонти.* 2019. № 3 (76). С. 57–63.

12. Кадацька А.М. Готова продукція рослинництва як об'єкт обліку витрат. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. 2018. Випуск 21. С. 666-670.

13. Костякова А.А. Методи обліку витрат у рослинництві. *Облік і фінанси.* 2017. № 2 (76). С. 13-20.

14. Суліменко Л.А., Киян А.В. Особливості бухгалтерського обліку в умовах органічного виробництва продукції рослинництва. *Органічне виробництво і продовольча безпека :* зб. доп. V Міжнар. наук.-практ. конф.Житомир : ЖНАЕУ, 2017. С. 346–351.

15. Муковіз В.С. Побудова обліку витрат з урахуванням впливу організаційно-технологічних особливостей виробництва продукції рослинництва. *Агросвіт.* 2013. № 7. С. 12-16.

16. Стендлер С.В. Облік та контроль витрат рослинництва (на матеріалах сільськогосподарських підприємств Хмельницької області: монографія. Кам'янець-Подільський: Вид. ПП Зволейко ДГ, 2012. 235с.

17. Садовська І.Б., Тлучкевич Н.В. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах: теорія і практика: монографія. Луцьк: ЛНТУ, 2008. 352 с.

18. Сук Л.К., Сук П.Л. Об'єкти обліку в рослинництві. *Облік і фінанси*. 2020. № 3. С. 41-47

19. Грищук Г.В. Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва: дис. док. філософії : 071. Київ, 2023. 230 с. URL: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u145/dis_grishchuk.pdf (дата звернення: 23.10.2023).

20. Стендер С.В. Облік та контроль витрат рослинництва : автореф. дис. ... канд. екон.наук : 08.00.09. Київ, 2011. 20с.

21. Белова І.М. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції рослинництва : дис. …канд. екон. наук : 08.00.09. Київ. 2012. 259 с.

22. Божко М.В. Управління витратами виробництва продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Мелітополь, 2019, 216 с.

23. Тлучкевич Н.В. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. … канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2007. 20 с.

24. Миронова Ю.Ю. Облік і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудування : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2011. 20 с.

25. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640с.

26. Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головко Л.Л., Аніщенко Г.Ю. Собівартість і проблеми калькуляції продукції скотарства. *Облік і фінанси АПК.* 2010. № 1. С. 37–41.

27. Filinkov O.M. (2011), On the ratio of content categories «production costs», «costs», «cost». *Ekonomichna teoriia*. Kyiv, Ukraine. vol 4. 2011. pp. 12-17.

28. Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія. *Економічний аналіз*. 2010. №7. С. 339-341.

29. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». затв. Наказом МФУ від 31.12.1999р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 14.11.2023).

30. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18 травня 2001 р. № 132. Київ: Міністерство аграрної політики України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text (дата звернення: 15.10.2023).

31. Argilés, J.M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: *Predictability of financial information*. Revista De Contabilidad-Spanish Accounting Review. 2011, 14(2). 87-113. doi:10.1016/S1138-4891(11)70029-2

32. Gonçalves, R., Lopes, P., & Craig, R.. Value relevance of biological assets under IFRS. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2017, 29. 118-126. doi:10.1016/j

33. Офіційний сайт Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/ (дата звернення: 21.09.2023).

34. Романюк О.В. Класифікація собівартості в рослинництві. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 4 листопада 2023 р.). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2023. 340 с. С. 261-263.

35. Романюк О.В. Відмінності між теоретичними та практичними аспектами обліку сільськогосподарської продукції рослинництва. *Студентський науковий вісник*. Сер.: Економічні та гуманітарні науки. Науковий збірник. Вип. 43. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2021. 191 с. С. 141-145.

36. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996/XIV. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 22.10.2023).

37. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1, затв. Наказом МФУ від 28.02.2013 р. № 336/22868. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 12.09.2023).

38. Запаси: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 затв. Наказом МФУ від 20.10.1999р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 21.09.2023).

39. Біологічні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text (дата звернення: 16.10.2023).

40. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 19.09.2023).

41. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р., № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text(дата звернення: 19.11.2023).

42. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text(дата звернення: 29.10.2023).

43. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 25.10.2023).

44. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879. Дата оновлення: 18.06.2018. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14 (дата звернення: 11.09.2023).

45. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку від 29.12.2000р. №356. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03#Text (дата звернення: 12.09.2023).

46. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах від 21.12.2007р. № 929. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN35116?ed=2007_12_21&an=254 (дата звернення: 12.09.2023).

47. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, від 27.06.2013р. № 635. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN35116?ed=2007_12_21&an=254 (дата звернення: 03.11.2023).

48. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. Наказом МФУ від 28.03.2013 р. № 433. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text (дата звернення: 21.09.2023).

49. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів від 29 грудня 2006 р. №1315 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text (дата звернення: 03.11.2023).

50. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 13.11.2023).

51. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: http//www.ukrstat.gov.ua (дата звернення: 29.10.2023).

52. Про захист інтересів суб’єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон Укараїн від 03.03.2022 № 2115-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text (дата звернення: 05.11.2023).

53. Кількість діючих суб’єктів господарювання за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014-2021). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ 2021/fin/pdsg/kdsg_ved_15-20.xlsx. (дата звернення: 30.09.2023).

54. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014−2021). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdsg/orpsg_ved_15-20.xlsx. (дата звернення: 30.09.2023).

55. Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств за видами економічної діяльності по регіонах (2015-2022). Державна служба статистики України. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/ fin/pdsg/ovpsg_ved_15-20.xlsx(дата звернення: 20.10.2023).

56. Тлучкевич Н.В., Романюк О.В. Статистична оцінка виробництва продукції рослинництва у Волинській області. *Роль бухгалтерського обліку. аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до європейського союзу:* зб. праць учасників II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 9-10 листопада 2023р). Житомир: Поліський національний університет, 2023. 384 с. С. 154-156.

57. Рішення для бізнесу YouControl. URL: https://youcontrol.com.ua/contractor/?id=8266126 (дата звернення: 15.10.2023).

58. Необоротні та оборотні активи, власний капітал та зобов'язання підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2013-2022). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_noa_ved_u.htm. (дата звернення: 11.10.2023).

59. Формування чистого прибутку (збитку) підприємств за видами економічної діяльності (2018-2021). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/fchpr_ed_20_ue.xlsx (дата звернення: 26.09.2023).

60. Формування чистого прибутку (збитку) підприємств за видами економічної діяльності у 2022 році. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/fchpr_ed_22.xlsx (дата звернення: 26.09.2023).

61. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», затверджена Наказом Державного комітету статистики України від 06.11.2007 № 403. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1303-07#Text (дата звернення: 12.11.2023).

62. Романюк О.В. Особливості первинного обліку сільськогосподарської продукції рослинництва. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали XIII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 3 грудня 2021р.). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 15. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2021. 616с. С.441-444.

63. Романюк О.В. Організаційні підходи до формування управлінської звітності. *Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України:* матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів (м. Луцьк, 24 квітня 2021 р). / від. ред. В.В. Чудовець.Вип. 14. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2021. 256 с. С.188-190.