

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**11.06 - МР. 1738 "С" 2020.11.12. 027. ПЗ**

**СОРОКІНОЇ КАТЕРИНИ ВЛАДИСЛАВІВНИ**

**2021 р.**

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Економічний факультет

УДК 657.471:633.1

ПОГОДЖЕНО  
Декан економічного факультету

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ  
Завідувач кафедри статистики та  
економічного аналізу

\_\_\_\_\_

(підпис)

Діброва А.Д.

\_\_\_\_\_

(підпис)

Лазаришина І.Д.

" " 2021р. " " 2021р.

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему

"Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на  
виробництво зернових культур"

Спеціальність 071 – "Облік і оподаткування"  
Освітня програма Облік і аудит  
Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна

Гарант освітньої програми  
д.е.н., професор  
(науковий ступінь та вчене звання)

\_\_\_\_\_

(підпис)

Калюга Є.В.  
(ПІБ)

Керівник кваліфікаційної  
магістерської роботи

к.е.н, доцент  
(науковий ступінь та вчене звання)

\_\_\_\_\_

(підпис)

Симоненко О.І.  
(ПІБ)

Виконала

\_\_\_\_\_

(підпис)

Сорокіна К.В.  
(ПІБ студента)

Київ – 2021

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Економічний факультет

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри статистики та  
економічного аналізу

д.е.н., проф. Лазаришина І.Д.

" " 2020р.

**ЗАВДАННЯ**

до виконання магістерської кваліфікаційної роботи студентці

Сорокіній Катерині Владиславівні

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Спеціальність

071 – "Облік і оподаткування"

Освітня програма

Облік і аудит

Орієнтація освітньої програми освітньо - професійна

Тема магістерської роботи: «Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур»

Затверджена наказом ректора НУБіП України від "12" листопада 2020 р. №1738 «С»

Термін подання завершеної роботи на кафедру 2021.11.12

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: законодавчі та нормативні документи щодо обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур, праці вітчизняних вчених, матеріали науково-практичних конференцій, офіційні дані Державної служби статистики, первинна документація, реєстри обліку та звітність ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

1. Теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво продукції рослинництва;
2. Облікове забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур;
3. Аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур

Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки.

Дата видачі завдання "13" листопада 2020 р.

Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи

Симоненко О.І.

Завдання прийняла до виконання

Сорокіна К.В.

## Реферат

# на здобуття освітнього ступеня «Магістр» за темою «Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур»

У магістерській роботі розкривається науковий підхід щодо економічної сутності витрат та їх класифікації.

Дослідження проведено на практичних матеріалах ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

У вступі обґрунтовано актуальність питань, які досліджуються в роботі, визначено об'єкт дослідження та завдання даної роботи.

Охарактеризовано економічний зміст категорії «витрат», наведено порядок організації та методики обліку витрат на виробництво зернових культур. Представлено організаційно-економічну характеристику діяльності об'єкта дослідження, розглянуто первинний облік, синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво продукції рослинництва. Проаналізовано показники виробництва, собівартості та витрат на 1 га вирощування продукції зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Значне місце в роботі відведено комплексному аналізу виробничих витрат, бенчмаркінгу маржинального доходу та актуалізації підходів до управління витратами з використанням оптимізаційних методів лінійного програмування.

У висновках магістерської роботи узагальнено отримані результати дослідження, зроблено висновок щодо проведеного аналізу на підприємстві ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» та зроблені пропозиції щодо удосконалення обліку та системи управління виробничими витратами.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** облік, аналіз, витрати, управління витратами, виробництво, собівартість, маржинальний дохід, бенчмаркінг, оптимізаційне моделювання.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	3
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА</b> .....	7
1.1. Економічна сутність витрат та нормативно-правове регулювання їх обліку та аналізу.....	7
1.2. Класифікація витрат як основа організації їх обліку та аналізу.....	13
1.3. Управління витратами на виробництво продукції рослинництва на основі обліково-аналітичної інформації.....	15
<b>РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР</b> .....	20
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».....	20
2.2. Організація обліку та облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».....	28
2.3. Фінансовий та управлінський облік витрат на виробництво продукції зернових культур як основа прийняття оперативних і тактичних рішень.....	34
2.4. Удосконалення облікового забезпечення управління витратами на виробництво продукції зернових.....	38
<b>РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР</b> .....	42
3.1. Комплексний аналіз виробничих витрат підприємства.....	42
3.2. Оптимізаційне моделювання в управлінні витратами на виробництво зернових культур.....	60
3.3. Управлінські рішення щодо оптимізації рівня і поведінки витрат за підсумками аналізу.....	65
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	69
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	72
<b>ДОДАТКИ</b> .....	79

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** Основне призначення аграрних підприємств – виробництво сільськогосподарської продукції. Враховуючи низку особливостей, характерних для сільськогосподарського виробництва, значна частка цієї продукції належить рослинництву. Рослинництво як галузь економіки має ряд особливостей, що визначаються, з одного боку, впливом природних факторів, з іншого – соціально-економічних, що необхідно враховувати при організації та веденні бухгалтерського обліку на підприємстві, а особливо обліку витрат виробництва продукції рослинництва.

Головне призначення обліку витрат на виробництво продукції рослинництва, і зокрема зернових культур, полягає в постійному контролі за рівнем виробничих витрат та реалізації можливості їх зниження. Для цього на аграрних підприємствах слід організувати ефективний процес управління виробничими витратами. Тому для реалізації ефективної діяльності аграрних підприємств необхідним є удосконалення методичного підходу до управління витратами на виробництво продукції зернових культур на основі обліково-аналітичної інформації.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вагомий внесок у розв'язання проблем обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво продукції рослинництва підприємства зробили вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, зокрема: Ф.Ф. Бутинець, Є.В. Мних, М.Ф. Огійчук, В.Ф. Палій, Л.Г. Панченко, В.Я. Плаксієнко, М.С. Пушкар, Я. І. Рябий, П.Т. Саблук, В.Я. Савченко, В.В. Сопко, Л.К. Сук, В.К. Савчук, Н.М. Ткаченко, І.Д. Фаріон, Дж. Форстер, Ч.Т. Хорнгерен, Л.В. Чижевська, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, А.Д. Шеремет та інші. Більшість науковців зосереджують увагу на загальній методиці обліку витрат підприємств. У той же час питання обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво продукції рослинництва досліджені недостатньо. Досі існує вичерпний перелік проблемних питань, що потребують подальших наукових

досліджень та практичного вдосконалення. Додаткових досліджень потребують такі проблеми, як: дискусії у трактуванні економічної сутності поняття «витрати» та нормативно-правового регулювання їх обліку та аналізу; особливостей організації обліку та облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва підприємства; удосконалення облікового забезпечення управління витратами на виробництво продукції зернових в підприємстві; застосування економіко-математичних методів оптимізаційного моделювання витрат в агропромисловому комплексі.

Зазначене вище і визначає актуальність, теоретичну та практичну значущість наукових досліджень проблем, пов'язаних із правильним обліково-аналітичним забезпеченням управління витратами на виробництво зернових культур підприємства, а також в розробкою рекомендацій і пропозицій щодо їх вирішення.

**Метою дослідження** є узагальнення теоретичних положень та обґрунтування практичних рекомендацій щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур підприємства.

Визначена мета обумовила вирішення наступних **завдань**:

- охарактеризувати економічну сутність витрат та нормативно-правове регулювання їх обліку та аналізу;
- узагальнити класифікацію витрат як основу організації їх обліку та аналізу;
- розкрити теоретичні засади управління витратами на виробництво продукції рослинництва на основі обліково-аналітичної інформації;
- дослідити організаційно-економічну характеристику базового підприємства;
- розкрити особливості організації обліку та облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва підприємства;

охарактеризувати систему фінансового та управлінського обліку витрат на виробництво продукції зернових культур в досліджуваному підприємстві;

- провести комплексний аналіз виробничих витрат базового підприємства та актуалізувати підходи до управління витратами з використанням оптимізаційних методів лінійного програмування;

- обґрунтувати шляхи удосконалення управління витратами на виробництво продукції зернових підприємства.

**Об'єктом дослідження** є процес обліково-аналітичного забезпечення

управління витратами на виробництво зернових культур підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методичних і практичних положень щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур підприємства.

**Методи дослідження.** Під час підготовки магістерської роботи було використано сукупність методів і прийомів, а саме: теоретичного

узагальнення – для розкриття сутності і змісту витрат як економічної категорії

та для визначення загальних положень та тенденцій розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур; порівняння – для розмежування понять та критичного аналізу різних

поглядів науковців на досліджувані проблеми; аналізу – для аналітичних

висновків за результатами обліково-аналітичного забезпечення управління

витратами на виробництво зернових культур на підприємстві, а також

комплексного аналізу виробничих витрат; синтезу – у формуванні підходів

щодо обліку витрат на виробництво зернових культур в системі управління

підприємством; індукції – для формування конкретного судження про стан

обліку витрат на виробництво зернових культур при дослідженні теоретичних

та методологічних положень; дедукції – при дослідженні загальних правил і

принципів відображення витрат на виробництво зернових культур

підприємства. Для оцінки динаміки показників використано графічний метод. Для побудови оптимізаційної моделі було використано метод лінійного програмування.

**Інформаційною базою** наукового дослідження є законодавчі та нормативні документи щодо обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зернових культур, праці вітчизняних і закордонних вчених, періодичні видання, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів, офіційні дані Державної служби статистики, Міністерства фінансів

України, первинна документація, реєстри обліку та звітність ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

**Практичне значення** одержаних результатів полягає в розробці та обґрунтуванні конкретних пропозицій щодо удосконалення існуючої системи обліково-аналітичного забезпечення в управлінні витратами на виробництво зернових культур підприємства, а також побудові та аналітичному дослідженні оптимізаційної моделі, яка може бути використана підприємством в цілях планування та управління витратами.

**Апробація результатів магістерської роботи.** Основні наукові положення дослідження висвітлено у статтях «Комплексний аналіз производственных затрат предприятия» та «Управление затратами при производстве продукции растениеводства на основе учетно-аналитической информации», які опубліковані у польському міжнародному журналі наукових публікацій «Colloquium-journal», 2021 №32 (119) та №33 (120).

**Структура і обсяг роботи.** Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

# РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІ РОСЛИННИЦТВА

## 1.1. Економічна сутність витрат та нормативно-правове регулювання їх обліку та аналізу

Ефективна діяльність підприємства та його подальший розвиток ґрунтуються насамперед на основі правильного розуміння та визначення витрат, як однієї з важливих якісних характеристик його роботи і є важливим питанням у формуванні кінцевих результатів його економічної діяльності.

Витрати є одним з найважливіших чинників, що визначають розмір доходів підприємств, а відповідно їх фінансовий стан, життєздатність та рентабельність [13].

Витрати – категорія економічна, сутність якої вивчається з початку виникнення економічної думки. Зокрема, виникнення і розвиток витрат розглядають в історичному аспекті. Н.С. Андрющенко виокремив етапи розвитку знань про витрати: «... перший етап – формування публічної звітності про витрати, процес спостереження, ведення обліку та здійснення контролю витрат на господарському і державному рівнях; другий етап – перші дослідження щодо сутності поняття витрат, виникнення теорій витрат; третій етап – використання математичних методів у теорії, дослідження поведінки витрат, вивчення витрат як об'єкту обліку і контролю; четвертий етап – виникнення сучасного напрямку дослідження – управління витратами» [1].

Зокрема Р. Дяків та Я. Соколов, перший етап розвитку знань про витрати пов'язують з «... потребами господарюючих суб'єктів Стародавнього світу щодо визначення та реєстрації витрат на ведення господарства як на державному рівні, так і на рівні окремих домогосподарств» [11; 53].

Сорока С. другий етап розвитку знань про витрати пов'язує із «... зародженням у Греції основ складання сучасної фінансової звітності, яка ґрунтується на паралельному відображенні доходів і витрат від різних видів

діяльності. При цьому хронологія запису операцій привела до появи нового методу – рахунку» [55].

Водночас, О.В. Олійник та В.О. Іваненко зазначають, що «... не було рахунків витрат, не склалися оборотні відомості, дані балансу не узагальнювалися» [4].

Тому, необхідно зауважити, що на перших двох етапах розвитку знань витрати не розглядались окремою категорією, проте в цьому напрямку вже були здобуті певні досягнення, які надалі стимулювали активні дослідження науковців.

Гаркуша І.М. досягненням в розвитку науково-теоретичних підходів до визначення економічної сутності та змісту витрат вважає «... виникнення у світовій економічній науці двох основних теорій, у центрі уваги яких перебуває показник витрат, а саме: трудової теорії вартості та теорії граничної корисності» [7].

Поряд з цим, набув розвитку третій етап (XIV – кінець XIX ст.). На третьому етапі вчені характеризують витрати як витрачену працю залучену в процесі виробництва товарів, вкладений капітал та землю. Зокрема М. Туган-Барановський зміст витрат визначає з використанням понять вартість і трудова вартість. Як визначав автор вартість «... це господарська витрата, яка здійснюється заради здобування предмета і включає витрачання засобів виробництва та праці, а трудова вартість це частина цієї витрати, а саме – витрати праці» [59].

Наступний етап (межі XX століття) розвитку наукових положень щодо витрат відзначається і на думку Сороки С. пов'язаний з «... застосуванням економіко-математичних підходів у теорії витрат та іменами таких науковців, як Е. Шмаленбах, Г. Фандель, Дж.Ч. Гаррісон, Ч. Кларк, А. Хігінс, Є.Є. Слуцький» [55]. Даний етап виділяється розвитком економічної теорії з використанням економіко-математичних підходів для аналізу економічних процесів, і в тому числі, витрати почали розглядатись як окремий об'єкт управління, обліку й аналізу.

Г. Фандель початком становлення теорії витрат як самостійного об'єкта управління вбачає «... їх розподіл на постійні та змінні, а також систематизацію чинників, які визначають рівень витрат і впливають на них.

Автор виділяє чотири напрями дослідження витрат: розподіл затрат за ознакою їх залежності від зайнятості, визначення категорій затрат, розрахунок собівартості, поділ загальних витрат на постійну та змінну частини» [57]. В подальшому дані напрями стали певною відправною точкою до розуміння сутності категорії витрат та ретельного аналізу даного питання іншими науковцями, що дало можливість вивчення облікового аспекту витрат з урахуванням тенденцій трансформації економічного середовища.

Зокрема Юхименко П.І. та Леоненко І.М., зазначали, що «... паралельно з розвитком теоретичних аспектів управління витратами розвивався їх облік.

Було розроблено й упроваджено систему стандарт-кост (1911р.), сформульовано принципи директ-костингу (1933 р.), запропоновано вести облік витрат за центрами відповідальності. У середині ХХ ст. як окрема галузь теоретичних і прикладних знань виник управлінський облік, основою якого є облік витрат» [59].

Задовольняючи зростаючі потреби управління, робота науковців була спрямована на розширення сутності поняття витрат. Тому, заслуговують на увагу думки вчених-економістів, які визначили такі поняття, як економічні та бухгалтерські витрати. Зокрема Гаркуша Н.М. вважає, що «... найзначущим у розумінні сутності економічних витрат є їх розподіл на зовнішні (явні) та внутрішні (неявні). Цей розподіл визначається різними власниками на ресурси. Зовнішні витрати, по суті, являють собою плату постачальникам ресурсів (праці, сировини, енергії тощо), які не є власністю даного підприємства. Внутрішні витрати – це грошові платежі, які можуть б бути отримані за самостійно використаний ресурс, що перебуває у власності підприємства, фірми, при найкращому з можливих способів його застосування. Слід зазначити, що економічні витрати можна розглядати з

позицій окремого товаровиробника (підприємства) – приватні витрати – або суспільства в цілому – суспільні витрати» [7].

Бухгалтерські витрати та економічні витрати підприємств не співпадають. Характерними особливостями бухгалтерських витрат Круш П. В

та Пашков С. І. вважають такі: «... зв'язок тільки з оплатою чинників виробництва, які надходять на підприємство ззовні; не завжди безпосередній зв'язок із виробничим процесом як предметно, так і в часі; формування витрат відповідно до нормативних і законодавчих актів із визначення прибутку, що

підлягає оподаткуванню; вплив на фінансові результати. Бухгалтерські

витрати підприємств формують собівартість продукції (товарів, робіт, послуг).

Отже, бухгалтерські – це витрати виробництва, економічні – це альтернативні витрати. Витрати на виробництво можуть збігатися з альтернативними, але

можуть і не збігатися. Останнє зумовлено можливими відхиленнями цін на ринках ресурсів від рівноважних» [17].

Таким чином, для четвертого етапу еволюції сутності витрат властивим є застосування двох підходів – бухгалтерського та економічного. Ці підходи не заперечують один одного. Аналізуючи їх значення, вважаємо, що економічний підхід доцільніше застосовувати для теоретичного

обґрунтування процесу прийняття ефективних економічних рішень.

На нашу думку, підхід до оцінки витрат з точки зору бухгалтерського обліку є більш доцільним, у відповідності з яким, витратами підприємства є

поєднання всіх видів ресурсів, що використовуються для забезпечення

фінансово-господарської діяльності підприємства та є базою калькулювання

собівартості продукції (товарів, робіт, послуг). Підхід витрат з точки зору

бухгалтерського обліку демонструє значення щодо їх управління. Ефективне

управління витратами підприємства набуває особливої актуальності в умовах

сьогодення. Саме з постійною трансформацією економіки в умовах

євроінтеграції та глобалізації слід пов'язувати наступний етап розвитку знань

про витрати який формує подальше вдосконалення управління ними.

Дослідження нормативно-правової бази та сучасних літературних ресурсів у галузі теорії та практики управління витратами розкривають основні тенденції формування сучасних концептуальних засобів та проблемне питання одночасного використання двох термінів «витрати» і «затрати».

Сьогодні вчені переважно пояснюють поняття «витрати» та «затрати» з трьох аспектів, а саме: використовують лише поняття «витрати»; об'єднують ці поняття; використовують виокремлення певних властивостей для визначення цих понять. Так, на законодавчому рівні та нормативно-правових актах поняття «витрати» не зафіксовано. Багато економістів використовують лише

термін «витрати».

М.Г. Грешак, О.С. Коцюба розглядали витрати як «...витрати виробництва, з одного боку, та витрати споживання - з іншого»[9].

М.П. Кондюков під витратами характеризував «... вартість ресурсів, використаних на певні цілі підприємства. У цьому визначенні автор виділяв три моменти: витрати визначаються величиною використаних ресурсів; величина використаних ресурсів повинна бути представлена в грошовому вираженні для порівняння різних ресурсів; поняття витрат має обов'язково співвідноситися з конкретними цілями і завданнями» [17].

Ф.Ф. Бутинець витрати вивчає як «... загальноекономічну категорію, яка характеризує використання різних речовин і сил у процесі господарювання. Науковець відокремлює поняття витрат з бухгалтерської та економічної точки зору. Під економічними витратами автор розумів затрати втрачених можливостей, тобто суму грошових коштів, які можна отримати при більш вигідному із усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів» [6].

Більшість науковців визначають витрати як вартісний вираз спожитих ресурсів. Тому, погодимось із Скрипник М.І., який пропонує наступне визначенням витрат як економічної категорії «... це грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі»

підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб'єкта» [50].

Система обліку і аналізу витрат в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового регулювання. Таке регулювання формувалось протягом двох останніх десятиріч та перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

До законодавчої бази України за останнє десятиріччя було внесено багато змін, які відбуваються і по сьогоднішній день. На наш погляд, саме вдосконалення наявних нормативно-правових документів є важливим етапом процесу раціоналізації системи бухгалтерського обліку в Україні.

Перелік нормативних документів з питань обліку та аналізу витрат підприємства наведено в дод. А.1 [8, 13, 15, 24, 25, 27, 30-32, 37, 38-41].

Основним законодавчим документом який визначає правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». В ст. 8 Закону зазначено, що питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника або уповноваженого органу, а також що підприємство самостійно визначає облікову політику та питання, які з цим пов'язані [41].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку підприємств інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності регламентуються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 16 «Витрати» [30, 31].

Зазначені вище визначення вчених економістів на нашу думку повністю розкривають сутність витрат. Проте, вважаємо, що найбільш доцільним та обґрунтованим з точки зору бухгалтерського обліку є їх визначення за НП(С)БО 16 «Витрати». Оскільки об'єкти обліку витрат виробництва сільськогосподарських підприємств можуть відрізнитися, визначення сутності

витрат на виробництво, як об'єкта обліку та аналізу, повинно розглядатись підприємством для організації управлінського обліку.

Для раціональної організації бухгалтерського обліку витрат підприємств, в тому числі сільськогосподарських, необхідно дотримуватись вимог всіх чинних нормативно-правових актів та розробляти власну облікову політику підприємства, яка б не суперечила чинному законодавству, враховувала специфіку діяльності конкретного підприємства та адаптацію вітчизняного обліку витрат до міжнародних стандартів.

Тому, виникає об'єктивна необхідність подальшого поглиблення теоретичних досліджень і методологічних розробок, спрямованих на удосконалення нормативно-методичної та практичної бази обліку та аналізу витрат підприємства.

## 1.2. Класифікація витрат як основа організації їх обліку та аналізу

Для правильної організації обліку витрат у відповідності з їх особливостями, складом та значенням у процесі виробництва, а також для потреб аналізу та управління витратами їх поділяють на групи, які складаються з однорідних за своїм змістом або близьких між собою витрат.

Загальна мета класифікації витрат полягає у створенні впорядкованої систематизації витрат виробництва на підприємстві для задоволення інформаційних потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів. Без такої систематизації неможливо ефективно ведення обліку витрат. Хоча класифікація витрат має здійснюватись і фінансовим обліком, проте вона не завжди прийнятна для задоволення інформаційних потреб керівництва для цілей управління [3]. Лише врахування в процесі організації обліку витрат і побудови їх класифікації технологій та організації виробництва дасть можливість отримати достовірну інформацію про витрати на виробництво та вихід продукції [39].

Питання класифікації витрат в економічній науці протягом тривалого часу приділялась значна увага. Однак, єдиної класифікації витрат, яка б задовольняла всіх дослідників та практичних працівників, досі не розроблено.

Перші спроби класифікації витрат було викладено Л. Пачолі у трактаті «Про рахунки і записи». Автор пропонував поділяти витрати на «... товарні (безпосередньо пов'язані зі здійсненням торговельної діяльності); домашні (пов'язані з веденням домашнього господарства); прямі (які безпосередньо відносять на собівартість продукції); непрямі (які відносять до торгових витрат); надзвичайні (витрати, що не виникають у процесі звичайної діяльності)» [35].

У сучасних умовах на важливість класифікації зокрема вказує вчений В.В. Сопко. Автор відзначає, що «... класифікувати витрати необхідно, щоб визначити вартість продукції. Кожна класифікаційна група повинна відповідати певній меті. Навіть більше, технологічні й організаційні особливості підприємств також зумовлюють вибір відповідної класифікації витрат» [54].

На основі проведених досліджень ми пропонуємо згрупувати витрати відповідно до потреб їх фінансового та управлінського обліку. Запропонована нами класифікація витрат наведена в дод. А.2.

Вважаємо, що наведена класифікація витрат враховує всі вимоги для формування системи фінансового та управлінського обліку витрат на підприємствах України. Групування витрат за елементами, за способом включення до собівартості та за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, на нашу думку, є пріоритетними.

Але більшість вітчизняних й зарубіжних вчених розглядають класифікаційні ознаки витрат з урахуванням економічних процесів промислових підприємств, залишаючи поза увагою сільське господарство, якому притаманні специфічні особливості вирощування продукції.

Щодо класифікації виробничих витрат у рослинництві, то зокрема Стендер С.В. пропонує поділяти їх на «... умовно-змінні витрати, розмір яких

залежить від площі посіву, тобто виконання великої кількості технологічних операцій у рослинництві, але їх вартість не означає отримання розрахункової кількості продукції та витрати, пов'язані зі збиранням врожаю (заробітна плата, нарахована за збирання врожаю; транспортування врожаю на зберігання; подальша його переробка тощо), вартість яких залежить від кількості отриманої продукції» [56].

Отже, на основі вищенаведеного, нами запропоновано згрупувати витрати відповідно до потреб їх фінансового та управлінського обліку. Щодо класифікації виробничих витрат у рослинництві пропонуємо поділяти їх на постійні, змінні та умовно-змінні. Крім того, прямі змінні та умовно-змінні витрати необхідно виділяти в окремі статті, а постійні – об'єднувати в одну. Запропоноване нами значно посилить аналітичний облік витрат на виробництво продукції рослинництва та відіграє суттєву роль в управлінні ними.

### **1.3. Управління витратами на виробництво продукції рослинництва на основі обліково-аналітичної інформації**

Функціонування підприємств вимагає побудови адаптивних структур управління витратами, їх гнучкості задля забезпечення достовірною інформацією керівників для прийняття рішень і розробки стратегічних планів.

Зокрема Крушельницька О. В., стверджує, що управління витратами «... це складний багатоаспектний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства.

Система управління витратами включає такі організаційні підсистеми, як: пошук і виявлення факторів економії ресурсів; планування витрат за видами, облік й аналіз витрат; стимулювання економії ресурсів і зниження витрат.

Кожен елемент системи виконує чітко поставлені завдання і спрямований на досягнення загальних цілей підприємства. Так, організаційні підсистеми: нормування витрат, ресурсів, планування і прогнозування витрат за іншими видами, облік й аналіз, пошук і виявлення факторів економії ресурсів –

вирішують проблеми в межах своїх обов'язків, а всі разом забезпечують конкурентоспроможність і ефективність діяльності як окремих підрозділів, так і підприємства в цілому» [18].

Маркіна І.А., Вороніна В.Л. та Рудич А.А. вважають, що «... у сучасних умовах управління витратами означає створення єдиної, раціональної, чітко та безперерійно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами» [23].



Рис. 1.1. Аналітичні елементи системи управління витратами

Джерело: складено автором на основі [23]

Отже, на думку Маркіної І.А., Вороніної В.Л. та Рудич А.А., система управління витратами «... це сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють у межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани» [23].

Лункіна Т.І та Криницька В.О. вважають, що «... правильний підхід до побудови системи управління витратами - це запорука ефективного управління будь-яким підприємством, і зокрема сільськогосподарським.

Основними елементами системи управління витратами виробництва на підприємствах агропромислового комплексу є облік витрат, бюджетування витрат та контроль виконання бюджетів витрат. Для об'єктивної оцінки формування рівня витрат виробництва необхідно, щоб кожне сільськогосподарське підприємство для управління витратами на виробництво

продукції рослинництва проводило аналіз господарської діяльності, де в ролі необхідних і взаємодоповнювальних джерел інформації виступала б організація фінансового та управлінського обліку» [22].

Для ефективного впровадження системи управління витратами виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах ми пропонуємо алгоритм наведений в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Алгоритм впровадження системи управління витратами виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах

№	Етап впровадження	Цілі етапу впровадження	Індикатор досягнення мети
1	2 1. Розробка внутрішніх стандартів системи управління витратами виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах	3 Розробити та затвердити: процедури бюджетного управління витратами виробництва продукції рослинництва на підприємстві, пакет внутрішньої методичної документації	4 Розроблені та затверджені: облікова політика; класифікатор витрат виробництва продукції рослинництва підприємства; положення про розподіл накладних витрат; технологічні карти
2.	Формалізація основних положень системи внутрішнього обліку витрат виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах	Побудувати систему рахунків управлінського обліку та інтегрувати її в систему фінансового обліку підприємства, розробити алгоритм визначення фактичної собівартості продукції рослинництва	1. Сформований план рахунків управлінського обліку, система інтегрування рахунків управлінського обліку фінансового обліку. 2. Розроблений порядок калькуляції собівартості одиниці продукції. 3. Розроблена схема документообігу.

Продовження табл. 1.1

1	2	3	4
3.	Побудова взаємопов'язаної системи бюджетів	Розробити систему консолідованих бюджетів витрат та бюджетів витрат в розрізі центрів відповідальності, розробити алгоритм визначення планової собівартості сільськогосподарської продукції рослинництва	1. Розроблені шаблони бюджетів витрат виробництва продукції рослинництва підприємства, зокрема: бюджет прямих матеріальних витрат; бюджет прямих витрат на оплату праці; бюджет накладних виробничих витрат; бюджет собівартості виробленої продукції; бюджет собівартості реалізованої продукції; бюджет витрат на збут; бюджет адміністративних витрат; бюджет інших операційних витрат. 2. Визначена методика та бази формування ставки розподілу накладних витрат. 3. Розроблений календарний план бюджетного планування на підприємстві.
4.	Організація ефективної системи контролю виконання бюджетів	Вибудувати ефективну систему бюджетного контролю в розрізі центрів відповідальності	1. Сформовані шаблони звітів про виконання бюджетів в розрізі центрів відповідальності. 2. Розроблена система бюджетного контролю.
5.	Створення аналітичного центру як основного джерела управлінської інформації	Включити в організаційну структуру підприємства відділ аналітики	Оптимізовано оргструктуру підприємства, зокрема сформовано аналітичний відділ (введено посаду бухгалтера-аналітика), у функції якого входить формування своєчасної інформації для прийняття оперативних управлінських рішень.

Джерело: складено автором на основі [28]

Таким чином, запорука ефективного управління сільськогосподарським підприємством визначається правильним підходом до побудови системи управління витратами виробництва продукції рослинництва. Управління витратами в галузі рослинництва представляє собою непросту систему, в якій кожен елемент тісно пов'язаний між собою та потребує визначених керівництвом підприємства стратегій управління та чітку організацію облікових процесів.

Така організація повинна сприяти оптимізації складових собівартості сільськогосподарської продукції, оскільки однією з основних проблем

являється зростання виробничих витрат, що обумовлено рядом економічних причин та інфляційних процесів. На це вказує, те, що у структурі витрат сільськогосподарських підприємств найбільша частина належить придбаним засобам виробництва, а саме: насіння, засобам захисту рослин та мінеральним

добривам. Зростання вартості ключових ресурсів для вирощування продукції може негативно позначитись на фінансових результатах діяльності підприємства. Водночас, зростання виробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах виникає і в результаті недосконалого

управління витратами.

Зазначене вище означає, що підприємства повинні застосовувати такі методи формування витрат на виробництво, які зможуть забезпечити детальною інформацією суб'єктів управління та за рахунок прийняття вчасних управлінських рішень дадуть можливість оптимізувати обсяг витрат для поліпшення ефективності діяльності підприємства за результатами сезону.

Підприємство має самостійно вибрати стратегію управління витратами, яка буде максимально сприяти покращенню результатів діяльності та фінансового стану.

Важливо розуміти, що процес впровадження системи управління витратами це результат клопіткої праці різних відділів і служб, спрямований на стабільну роботу підприємства. Нині пріоритетним завданням для сільськогосподарських компаній стає підготовка висококваліфікованих спеціалістів з управлінського обліку, які змогли б організувати аналітичну роботу зі збору та формування необхідної інформації для ефективного управління витратами виробництва продукції рослинництва підприємства.

## РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

### 2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

Об'єктом дослідження в роботі обрано ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ», яке зареєстровано 11.01.2013 року Печерською районною державною адміністрацією в м. Києві. Товариство створене у повній відповідності до Господарського кодексу України, а також Статуту підприємства.

Підприємство знаходиться за адресою: 01133, м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, кімната 506.

Метою діяльності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» є одержання прибутку для задоволення соціально-економічних потреб учасників та трудового колективу, здійснення виробничої та комерційної діяльності з метою задоволення суспільних потреб у сільськогосподарській продукції.

Видами діяльності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» відповідно КВЕД є:

Основний:

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Інші:

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;

01.63 Післяурожайна діяльність.

Основні зернові культури, що вирощуються компанією – кукурудза, соя, соняшник, ріпак та ячмінь. Поряд з цим з 2019 року підприємство співпрацює з маслоекстракційним заводом ТОВ «Елеватор Буд Інвест», що здійснює виробництво соєвої продукції на давальницьких умовах.

Компанія реалізує свою продукцію, як на внутрішньому ринку, так і на зовнішніх. Основними покупцями продукції підприємства є ТОВ «КЛОБ», ТОВ «АДМ Юкрейн», ТОВ «Луї Дрейфус Україна», BayWa Marketing & Trading International B.V., Zlote Ziarno Sp.zo.o.

Органами управління підприємства є Загальні збори учасників (вищий орган керівництва) та Генеральний директор (виконавчий орган).

Організаційна структура ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» наведена на рис.

2.1.



Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

Джерело: розроблено автором за даними підприємства

Управління поточною діяльністю ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» здійснюється його генеральним директором. Основними повноваженнями

Генерального директора є: затвердження внутрішніх нормативних актів; розробка поточних планів діяльності; затвердження щорічного фінансового плану; затвердження штатного розкладу і посадових окладів; забезпечення виконання рішень Загальних зборів учасників.

ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» має два відокремленні підрозділи:

- Одеська область, Кодимський район, с. Загнітків;

- Вінницька область, Піщанський район, смт. Піщанка.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, вибору форми і методу ведення бухгалтерського обліку, штату бухгалтерії, за забезпечення

взаємозв'язку бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства і виконання вимог головного бухгалтера всіма підрозділами, в частині здійснення бухгалтерського обліку і контролю несе керівник ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється бухгалтерією. Для правильної організації роботи бухгалтерської служби на підприємстві чітко визначено обсяг службових обов'язків, права і відповідальність кожного виконавця. Для цих цілей служать посадові інструкції, їх застосування дозволяє не тільки ефективно використовувати працю облікового працівника, але й прискорити процес документообороту, підвищити оперативність просування облікової інформації.

Головний бухгалтер ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» здійснює організацію бухгалтерського обліку, господарсько-фінансової звітності підприємства та контроль за економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Забезпечує раціональну організацію обліку та звітності на підприємстві і в його підрозділах. Забезпечує своєчасне складання бухгалтерської звітності на основі первинних документів та бухгалтерських записів та подає їх за прийнятим порядком у відповідні органи. Надає методичну допомогу працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності та економічного аналізу.

Згідно ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства, яка оформлена наказом керівника (дод. Б.1). Згідно затвердженій обліковій політиці ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку, тобто всі дані первинних документів накопичуються і реєструються в зведених відомостях, розроблених на комп'ютері.

Підприємство використовує комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія 8.3».

Для формування та подання статистичної та податкової звітності використовується програмне забезпечення «М.Е.Дос».

Загальна площа земель ТОВ «ЗЕРНЯТКО- ПІВДЕНЬ» у 2020 році становить 9 631,00 га, з них рілля складає 100%. Розподіл площі під культурами залежно від року відображено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Структура площ сільськогосподарських культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО- ПІВДЕНЬ»

Рік	Загальна площа, га								Всього, га
	Соя	Кукурудза на зерно	Пшениця яра	Соняшник	Ріпак озимий	Ячмінь ярий	Льон	Пар	
2016	2 074,94	4 870,00		17,28					6 962,22
2017	5 901,35	3 148,09	-	-	-	-	-	-	9 049,44
2018	7 651,4	2 100,5	505,10	-	-	-	-	8,99	10 265,99
2019	3 961,82	5 531,03	-	-	-	-	94,54	626,55	10 213,94
2020	6 991,6	1 428,86	-	400,4	252,08	201,6		356,46	9 631,0

Отже, загалом за 2020 рік в порівнянні з 2018 роком спостерігається зменшення земельного фонду підприємства на 6,2%, оскільки більшість землі підприємства орендується, то площа земельних угідь залежить насамперед від кількості укладених договорів по оренді земельних ділянок. За даними таблиці розподіл за культурами змінився, підприємство надає перевагу вирощуванню сої та кукурудзи на зерно, оскільки дані культури займають 87,4% загальної структури земельного фонду підприємства.

Виробнича діяльність кожного господарства залежить від забезпеченості основними виробничими фондами. Їх наявність і ефективність використання наведені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Забезпеченість основними засобами та ефективність їх використання у ТОВ «ЗЕРНЯТКО- ПІВДЕНЬ»

№ п/п	Показник	Роки			2020 рік в % до	
		2018	2019	2020	2018	2019
1	2	3	4	5	6	7
1	Вартість основних виробничих фондів, тис. грн	278 886,7	324 109,5	344 505,4	123,53	106,29
2	Капіталозброєність, тис. грн	4 726,89	5 064,21	5 219,78	110,43	103,07
3	Капіталовіддача, тис. грн	0,83	0,85	0,84	101,48	99,07
4	Капіталомісткість, тис. грн	1,20	1,18	1,19	98,54	100,94

Як видно з табл. 1.2, вартість основних виробничих засобів підприємства зросла у 2020 році порівняно з 2018 роком на 23,5%, що пов'язано в основному з придбанням автомобілів для господарських потреб виробництва.

Дані табл. 1.2. свідчать, що сума основних виробничих фондів на одного працівника (капіталоозброєність) порівнюючи 2020 з 2018 роком зросла на 10,4%, а з 2019 – на 3,07%. З даних таблиці видно, що капіталовіддача зросла у 2020 році порівняно з 2018 роком на 1,5%, а з 2019 роком – майже не змінилась. Капіталомісткість зменшилась у 2020 році порівняно з 2018 роком на 1,5%, а з 2018 роком – зросла майже на 1%. Це означає, що у 2020 р. зросло використання основних виробничих фондів.

Для узагальнення інформації про фінансово-господарську діяльність ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» проведемо аналіз його фінансових результатів та фінансового стану за 2018-2020 рр. Основним джерелом для аналізу є форма № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (дод. Б.3, Б.5, Б.7) та форма № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) (дод. Б.2, Б.4, Б.6).

Аналіз фінансових результатів діяльності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2018-2020 рр. наведені в табл. 2.3. Як видно з табл. 2.3, протягом 2018-2020 рр. показники діяльності підприємства зазнали змін.

Таблиця 2.3  
Динаміка показників фінансових результатів діяльності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2018-2020 рр., тис. грн.

Показники	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення, (+,-)		Відхилення, %	
				2020/2018	2020/2019	2020/2018	2020/2019
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	231 458	275 537	288 865	57 407	13 328	23,80	4,84
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	118 759	179 420	213 321	94 562	33 901	79,63	18,89

Продовження табл. 2.3

Валовий прибуток	112 699	96 117	75 344	-37 155	-20 573	-32,97	-21,40
Інші операційні доходи	283	600	7 451	7 168	6 851	2 532,86	1 141,83
Адміністративні витрати	6 158	13 948	9 374	3 216	-4 574	52,24	-32,79
Витрати на збут	14 998	25 702	26 216	11 218	514	74,79	2,00
Інші операційні витрати	1 038	5 137	1 588	550	-3 549	52,99	-69,09
Фінансовий результат від операційної діяльності	90 788	51 930	45 817	-44 971	-6 113	-49,53	-11,77
Інші доходи	0 132	39 999	15 000	14 868	-24 999	1 263,64	-62,49
Інші витрати	0	15 722	5 481	5 481	-10 241	100,00	-65,14
Фінансовий результат до оподаткування	90 920	76 207	55 336	-35 584	-20 871	-39,14	-27,39
Чистий фінансовий результат	90 920	76 207	55 336	-35 584	-20 871	-39,14	-27,39

Джерело: сформовано на основі дод. Б.2-Б.7

Чиста виручка від реалізації зросла в 2020 році порівняно з 2019 роком на 13 328 тис. грн. (4,84%), собівартість реалізації за цей же період також зросла на 33 901 тис. грн. (18,89%). Валовий прибуток від реалізації при цьому зменшився на 20 573 тис. грн. (21,40%). Інші операційні доходи підприємства в 2020 році склали 7 451 тис. грн., що на 6 851 тис. грн. (1 141,83%) більше проти 2019 року.

Негативно вплинуло на фінансові результати підприємства збільшення в 2020 році проти 2019 року витрат на збут на 514 тис. грн. (2,00%), але при цьому відбулося зменшення адміністративних витрат та інших операційних витрат на 4 574 тис. грн. (32,79%) та на 3 216 тис. грн. (69,09%) відповідно.

Фінансовий результат від операційної діяльності в 2020 році зменшився проти 2019 року на 6 113 тис. грн. (11,77%).

Інші доходи підприємства склали в 2020 році 15 000 тис. грн., що на 24 999 тис. грн. (62,49%) менше проти 2019 року. Також відбулося зменшення інших витрат підприємства проти 2019 року на 10 241 тис. грн. (65,14%)

Чистий фінансовий результат ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» в 2020 році склав 55 336 тис. грн. прибутку, що менше на 20 871 тис. грн. (27,39%) порівняно з 2019 роком. Фінансовий стан підприємства погіршився внаслідок збільшення операційних витрат, однак підприємство все одно показує позитивну ефективність господарської діяльності.

Таким чином, як показує проведений аналіз, показники фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2018-2020 рр. зазнали негативних змін. При збільшенні чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з 231 458 тис. грн. в 2018 році до 288 865 тис. грн. в 2020 році показник «чистий фінансовий результат» навпаки зменшується, це свідчить про зменшення ефективності управління витратами підприємства. Керівництву підприємства потрібно вдосконалити внутрішню політику, завданнями якої є пошук резервів економії витрат, впровадження заходів для підвищення рівня доходів та оборотності активів.

Проведемо аналіз ліквідності підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2018-2020 роки на основі показників коефіцієнта покриття, швидкої та абсолютної ліквідності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

## Аналіз показників ліквідності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

№ п/п	Показники	Формула розрахунку показника фінансового стану	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Орієнтовне позитивне значення показника
1	2	3	4	5	6	7
1.1	Коефіцієнт покриття	Розділ II активу балансу (рядок 1195)/ розділ III пасиву балансу (рядок 1695)	6,66	1,24	0,84	>1

Продовження табл. 2.4

1	2	3	4	5	6	7
1.2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	Розділ II активу балансу (рядок 1195-р.1100) /розділ III пасиву балансу (рядок 1695)	2,97	0,50	0,31	0,7-0,8
1.3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Розділ II активу балансу(р.1160+р.1165)/розділ III пасиву балансу (рядок 1695)	0,0031	0,00049	0,00047	0,25-0,5

Аналізуючи ліквідність ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» зробити висновок, що протягом аналізованого періоду показники демонструють негативну динаміку. До того ж, у 2020 році вони є нижчими за нормативні значення, що є свідченням недостатньої платоспроможності підприємства в короткостроковому періоді.

Показники платоспроможності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» вказують на достатню фінансову стійкість впродовж аналізованих років, однак, спостерігається тенденція до зниження. Слід звернути увагу на коефіцієнт маневреності, який показує частку власних коштів, вкладених в оборотні активи. Підприємству при такому низькому значенні показника необхідно працювати в напрямку збільшення частки власних ресурсів. Це дозволить збільшити суму власних оборотних коштів, що призведе до збільшення значення показника. Отже, здійснюючи побудову обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» має підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи результати наукових досліджень, передового досвіду.

З даних таблиці можна зробити висновок, що ефективність діяльності підприємства протягом періоду знизилася. Про це свідчить зниження всіх показників. Загалом, фінансові показники за результатами 2020 року свідчать про недостатню фінансову стійкість ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». Однак, керівництво підприємства приймаючи ефективні управлінські рішення щодо використання власних активів покриває певний рівень дефіциту ліквідності.

## 2.2. Організація обліку та облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

Облік витрат на виробництво продукції рослинництва на підприємстві ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» ведуть відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та НП(С)БО 9 «Запаси» [31, 33].

Важливим етапом роботи підприємства є правильна організація обліку, а також формування облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва підприємства. Від того, яка буде прийнята облікова політика, залежить система бухгалтерського обліку. В свою чергу, від системи бухгалтерського обліку та якості фінансової звітності залежить обґрунтованість управлінських рішень.

Використання положень облікової політики забезпечує ефективну організацію бухгалтерського обліку, деталізацію процесу формування виробничих витрат та складових собівартості продукції, що впливатиме на своєчасне й достовірне відображення інформації в фінансовій звітності та формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Саме тому, елементами облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва мають бути [19]:

- перелік статей калькуляції виробничої собівартості продукції;
- методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;
- перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат;
- порядок розподілу загальновиробничих витрат між видами продукції.

Організація обліку витрат на виробництво продукції рослинництва в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [41], в якому передбачено, що керівник підприємства несе відповідальність за організацію робіт на підприємстві таким чином, щоб всі господарські операції, які відбуваються в межах фінансово-господарської діяльності підприємства, були задокументовані.

Так, організація обліку витрат на підприємстві ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» представляє собою налагоджену роботу центральної бухгалтерії у взаємозв'язку з філіями підприємства, що передбачає застосування децентралізованої системи обліку. Облік витрат здійснюється у відповідності за певними підрозділами підприємства, у розрізі філій, які ведуть облік витрат та розрахунків собівартості продукції.

Документування є першим етапом бухгалтерського обліку, тому від його якості, достовірності, повноти та оперативності залежить наступні процеси обліку. Підставою для документування господарських операцій з обліку витрат на виробництво продукції рослинництва в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» є первинні документи, які фіксують факти здійснення даних господарських операцій. Перелік первинних документів з обліку витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Первинні документи з обліку витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва

Первинні документи з обліку витрат на вирощування продукції	Первинні документи з обліку оприбуткування вирощеної продукції
1	2
Табелі обліку робочого часу (ф. № П-5)	Талони шоферів і комбайнерів (ф. № 77б, 77в)
Облікові листи трактористів-машиністів (ф. № 67-Б)	Журнали обліку виданих талонів (ф. № 188)
Облікові листи праці та виконаних робіт (ф. № 66, 66а)	Реєстри приймання зерна від водіїв (ф. 71а)
Дорожні листи вантажних автомобілів або дорожні листи трактористів (ф. № 68)	Путівки на вивезення продукції з полів (ф. № 77а)
Журнали обліку робіт і витрат (ф. № 37)	Відомості руху зерна та іншої продукції (ф. № 80)
Лімітно-забірні карти (ф. № ВЗСГ – 1,2)	Виписки з реєстру про намолот зерна та зібрану площу (ф. № 67а)
Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8)	Реєстри відправки зерна та іншої продукції з полів (ф. № 77)
Звіти про рух матеріальних цінностей (ф. № М-19)	Реєстри приймання зерна та іншої продукції (ф. № 78)
Книги складського обліку (ф. ВЗСГ - 10)	Розрахунки амортизаційних відрахувань (ф. № ОЗ-14, ОЗ-16)
Акти використання добрив, отрутохімікатів і гербіцидів (ф. № ВЗСГ – 3)	Акти витрачання насіння та садивного матеріалу (ф. № ВЗСГ – 4)

Джерело: складено автором на основі [2, 26].

Слід зазначити, що саме інформація з первинних документів, що надходять за кожним виробничим підрозділом підприємства дозволяє накопичувати інформацію про витрати на рахунках бухгалтерського обліку у момент їх виникнення. Важливим моментом є закріплення особливостей документального оформлення та переліку первинних документів, які використовує ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» в обліковій політиці підприємства. Переважно, відображення господарських операцій з виробництва ведеться автоматизованим способом.

Організація документообігу в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» показана на

рис. 2.2

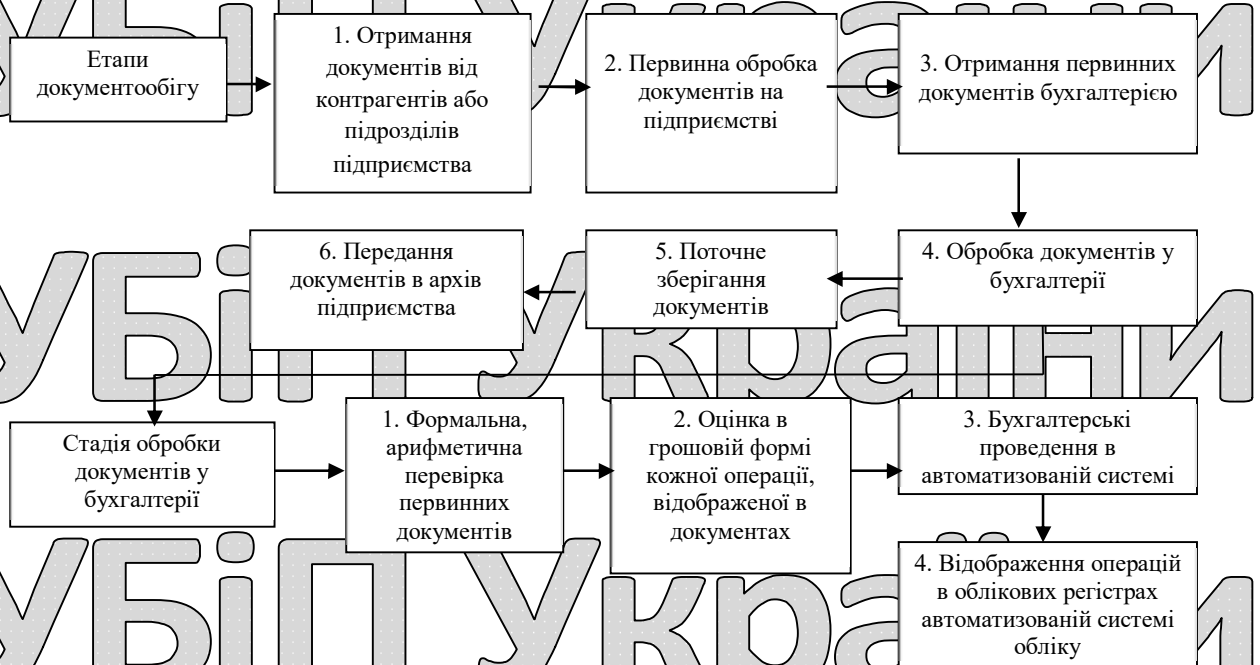


Рис. 2.2. Організація документообігу в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

Джерело: розроблено автором самостійно

Якісна підготовка інформації про витрати на виробництво продукції рослинництва підприємства залежить, перш за все, від своєчасного оформлення і подання в бухгалтерію первинних документів з місць виробництва та інших структурних підрозділів підприємства. З метою своєчасного отримання первинних документів з місць їх виписування ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» наказом керівника необхідно встановити графік

документообігу, яким буде регулюватись порядок і строки складання, подання в бухгалтерно документів, а також слід призначити конкретних виконавців, відповідальних осіб за дотримання встановленого порядку і строків.

В обліку виробництва продукції зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» основні первинні документи, які забезпечують формування витрат, можна поділити на такі умовні групи, що представлені на рис 2.3.

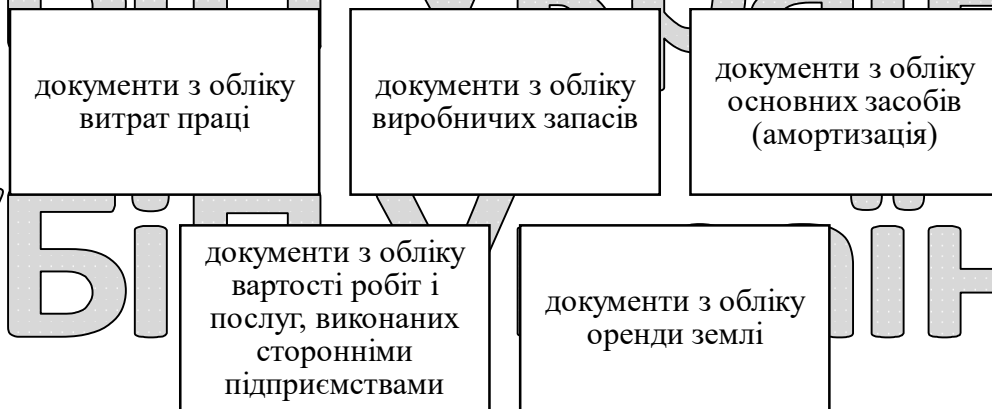


Рис. 2.3. Групи первинних документів з обліку витрат на виробництво зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

Джерело: розроблено автором самостійно

Для узагальнення інформації про витрати підприємство використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності». Одним із напрямів удосконалення організації обліку витрат на виробництво продукції рослинництва в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» є узагальнення теоретико-методичних основ їх аналізу. Реалізація аналітичної роботи на ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» допоможе оптимізувати процес прийняття стратегічних управлінських рішень, попередити негативні наслідки та підвищити якість планування.

Вирішального значення для організації аналітичного обліку витрат виробництва та підготовки калькуляції продукції, набуває формулювання переліку статей виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

Перелік статей витрат виробництва ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» не формалізовано в обліковій політиці підприємства. Для потреб управлінського персоналу ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» використовує перелік статей, які

формує бухгалтерія в інформаційній базі бухгалтерського обліку, оскільки підприємство застосовує автоматизовану форму обліку.

ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» формує собівартість вирощеної продукції в розрізі статей калькуляції. Систематизація виробничих витрат в розрізі статей калькуляції характеризує витрати за їх цільовим призначенням у процесі виробництва.

Прямі витрати включаються до виробничої собівартості окремих видів продукції рослинництва на підставі первинних документів, перелік яких було згруповано нами вище. Особливістю прямих витрат є те, що вони

включаються у собівартість окремих видів продукції без попереднього розподілу.

Загальновиробничі витрати, як частина виробничої собівартості, мають непрямий характер, оскільки пов'язані з виготовленням частини або всіх видів продукції рослинництва.

Загальновиробничі витрати в рослинництві розподіляються в кінці певного звітного періоду з застосуванням бази розподілу, розподіл витрат відбувається у відповідності до об'єкту витрат. Базою розподілу загальновиробничих витрат на підприємстві ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» є

площа землі, яку займає відповідна культура. Бухгалтерський відділ підприємства проводить відповідні розрахунки, що оформлюються бухгалтерською довідкою.

Об'єктами розрахунку собівартості продукції зернових культур (крім кукурудзи) є: основна продукція – зерно, побічна – солома. Однак, ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» застосовує систему за якої підприємство не отримує побічної продукції.

Собівартість зерна та зернових відходів визначають діленням витрат на вирощування зернових культур на отриману масу очищеного, просушеного зерна і зерновідходів [51].

Витрати, що формують виробничу собівартість зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» зображені на рис. 2.4.

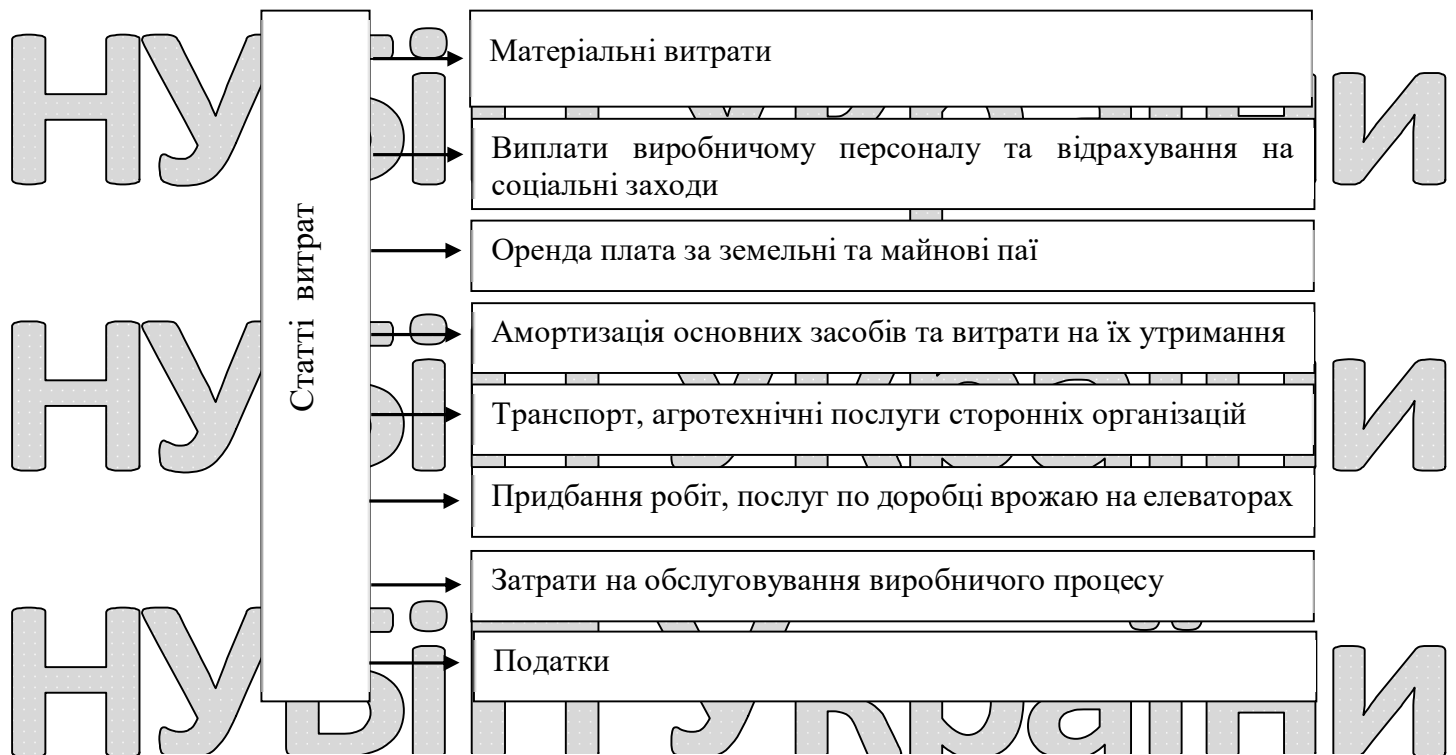


Рис. 2.4. Структура статей витрат виробничої собівартості зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

Джерело: розроблено автором

До статті «Матеріальні витрати» для забезпечення виробництва зернових культур входить вартість засобів захисту рослин, мінеральних добрив, паливно-мастильних матеріалів, посівного матеріалу. До статті «Податки» включаються суми єдиного податку 4 групи, орендної плати за земельні ділянки та податку на нерухоме майно. Перелік цих витрат із деякими відхиленнями відповідає переліку статей витрат згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 [24].

Особливістю калькулювання у рослинництві є те, що фактичну собівартість продукції розраховують в цілому за рік. Це обумовлено тим, що технологічний процес у рослинництві носить тривалий характер, тому собівартість може бути встановлена тільки після збирання врожаю.

Оприбуткування з виробництва та списання продукції підприємства здійснюється за плановою собівартістю, яку коригують після калькуляції фактичної собівартості продукції в кінці року.

Таким чином, організація обліку витрат на виробництво продукції рослинництва в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» є складним та водночас суттєвим етапом роботи для сільськогосподарського підприємства. Оскільки, достовірне формування інформації щодо витрат дозволить підприємству приймати рішення щодо ефективності впровадженого виробничого процесу.

Формування облікової політики щодо даних витрат закріплено в наказі про облікову політику підприємства. Всі первинні документи, які зафіксують наявність здійснення даних господарських операцій протягом або в кінці звітного періоду надходять до бухгалтерії. Вони є підставою для ведення

синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва продукції рослинництва ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

### **2.3. Фінансовий та управлінський облік витрат на виробництво продукції зернових культур як основа прийняття оперативних і тактичних рішень**

В ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» для ведення фінансового обліку витрат на виробництво продукції зернових культур використовують інтегровану систему рахунків обліку, оскільки саме її покладено в основу побудови Плану рахунків та фінансової звітності.

Відповідно прямі витрати обліковують на рахунок 23 «Виробництво», непрямі на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», які періодично списують на рахунок 23 «Виробництво» і розподіляють за об'єктами обліку витрат [23,

37].

Синтетичний облік витрат рослинництва та виходу продукції ведеться на рахунку 231 «Рослинництво». По дебету цього рахунку в кореспонденції з кредитом відповідних рахунків відображаються витрати на виробництво, по кредиту – вихід продукції (в кореспонденції з дебетом рахунку 27 «Продукція с/г виробництва») за оцінкою протягом року за плановою собівартістю [5, 36].

Аналітичний облік витрат виробництва ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» проводять за видами культур та за статтями витрат. Об'єктами обліку витрат

на виробництво є сільськогосподарські культури, а саме: соя, кукурудза на зерно, ріпак, соняшник, ячмінь.

Послідовність виконання робіт при розрахунку фактичної собівартості продукції рослинництва складається з етапів, наведених на рис. 2.5.

Первинне відображення витрачених у процесі виробництва ресурсів

Групування витрат за їхніми видами, місцями виникнення, структурними підрозділами, видами продукції

Групування витрат за часом їх виникнення і включення до собівартості продукції

Розподіл непрямих витрат між об'єктами обліку

Розподіл витрат між незавершеним виробництвом і готовою продукцією та визначення собівартості окремих видів продукції

Рис. 2.5. Етапи розрахунку собівартості ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПВДЕНЬ»

Джерело: сформовано автором на підставі [52]

Фактичну собівартість продукції рослинництва визначають шляхом ділення всіх витрат, віднесених на вирощену продукцію, на кількість зібраного урожаю сільськогосподарської культури.

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг використовується рахунок 90 «Собівартість реалізації». За дебетом рахунку 90 відображається

виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» [49].

Кореспонденція рахунків з обліку на виробництво продукції рослинництва ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПВДЕНЬ» наведена в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво продукції  
рослинництва в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

№	Зміст операції	Первинний документ	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Списано вартість запасів, використаних на виробництві	Накладна на внутрішнє переміщення	231	20,22	231	20,22	78 688,00
2	Нарахування заробітної плати працівникам виробництва	Розрахунково-платіжна відомість, довідка бухгалтерії	231	661	231	661	43 523,00
3	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці працівників виробництва	Розрахунково-платіжна відомість, довідка бухгалтерії	231	654	231	654	9 575,00
4	Нараховано амортизацію основних виробничих фондів і нематеріальних активів	Розрахунок амортизації, довідка бухгалтерії	231	13	231	13	3 904,00
5	Інші операційні витрати (послуги сторонніх організацій)	Акти наданих послуг, довідка бухгалтерії	231	20,63	231	20,63	15 305,00
6	Відображається віднесення загально-виробничих витрат на собівартість продукції	Довідка бухгалтерії	231	911	231	911	24 345,00
7	Оприбутковано (за плановою собівартістю) з виробництва готову продукцію	Довідка бухгалтерії	271	231	271	231	186 546,00

ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» на основі первинних документів формує реєстри з бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції

рослинництва. В кінці звітнього періоду кредитові обороти з регістрів переносяться у оборотно-сальдову відомість, яку формує автоматизована система обліку. Дані, що містяться в загальній оборотно-сальдовій відомості використовуються при складанні фінансової звітності підприємства.

Інформація про витрати виробництва підприємства наводяться у Балансі (Звіт про фінансовий стан) та Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Примітках до фінансової звітності, а також у статистичному Звіті про економічні показники діяльності сільськогосподарського підприємства (форма № 50-сг).

На нашу думку, аналітичний облік витрат доречно вести за підрозділами підприємства. Такий облік дасть можливість здійснювати контроль за витратами та роботою відповідальних осіб, результатами функціонування підрозділу в межах господарської діяльності.

Виділення центрів відповідальності є основою при створенні на підприємстві системи управлінського обліку [61].

Слід відмітити, що на досліджуваному підприємстві управлінський облік не є суцільним та систематизованим, немає наукового обґрунтування підходам, що використовуються. Внутрішньогосподарський облік витрат за центрами відповідальності на підприємстві не ведеться. Унаслідок цього ускладнюється процес розмежування відповідальності між посадовими особами, досягнення достатньої аналітичності в обліку та контроль витрат на виробництво, унеможливується визначення внеску окремих виробничих дільниць у загальний фінансовий результат діяльності підприємства.

Таким чином, практика з обліку витрат на виробництво продукції рослинництва в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» відповідає вимогам чинного законодавства. Проте, потребує певного удосконалення інформації, що систематизується на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку та в аналітичних реєстрах для надання управлінської інформації і звітності витрат виробництва.

## 2.4. Удосконалення облікового забезпечення управління витратами на виробництво продукції зернових

Організація ефективного управління будь-яким підприємством, і зокрема ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» вимагає систематизованої інформації про наявність та використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також про формування витрат, доходів і фінансових результатів діяльності. Саме таку інформацію забезпечує бухгалтерський облік.

В умовах посилення кризових явищ у суспільстві облікове забезпечення набуває все більшого значення, оскільки підвищуються потреби суспільства щодо якості звітності, тобто формується посилений запит макrorівня в умовах обмеження фінансових ресурсів держави і потреби більшого контролю ради фіскальних цілей; мікрорівень потребує релевантної інформації для управління на підприємствах, в умовах невизначеності і необхідності враховувати усі явні і потенційні ресурси прибутковості.

Аналізуючи стан обліку витрат виробництва зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ», можемо зазначити, що підприємство своєчасно та повною мірою відображає витрати в системі автоматизованого обліку.

Автоматизація ведення обліку сприяє чіткій організації послідовності етапів розрахунку собівартості виробленої продукції, що як наслідок, позначається на якості та достовірності калькуляції в кінці року.

Втім, для покращення облікового забезпечення управління витратами на виробництво продукції зернових можемо запропонувати деякі напрямки удосконалення.

Особливим для сільськогосподарського підприємства є використання індивідуального переліку статей витрат на виробництво продукції, які не зафіксовані в Наказі про облікову політику ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ», також відсутній перелік загальногосподарських витрат. Тому, пропонуємо ввести зміни до Наказу про облікову політику. Нами було сформовано додаток до Наказу про облікову політику (дод. Б.8), що забезпечуватиме обґрунтування підходів до визначення собівартості продукції рослинництва та однаковий

підхід до методики обліку виробничих витрат всіма структурними підрозділами підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Окремим напрямком для удосконалення постає методологія обліку витрат, яка лише в кінці звітного року дозволяє отримати достовірну інформацію про понесенні витрати на виробництво за об'єктами обліку, оскільки розподіл загальновиробничих витрат здійснюється один раз в кінці року. На відповідні дати по об'єктах обліку відображені тільки прямі витрати. Така методика не дає можливості сформувати коректну собівартість в момент реалізації продукції, що в кінцевому результаті може вплинути на результати діяльності підприємства, формуючи неправильну цінову політику.

На нашу думку, буде доцільним запропонувати ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» розподіляти загальновиробничі витрати на об'єкти обліку не один раз у кінці року, як практикується на більшості підприємств, а щоквартально.

Як наслідок, це забезпечить відображення достовірної інформації про витрати понесені на виробництво продукції в момент її виробництва та оприбуткування.

Також, щоб удосконалити систему обліку витрат на виробництво продукції зернових в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» пропонуємо здійснювати їх облік на аналітичному рахунку 231 не в розрізі періодів часу, а в розрізі видів продукції, що виробляється на підприємстві (рис. 2.6).

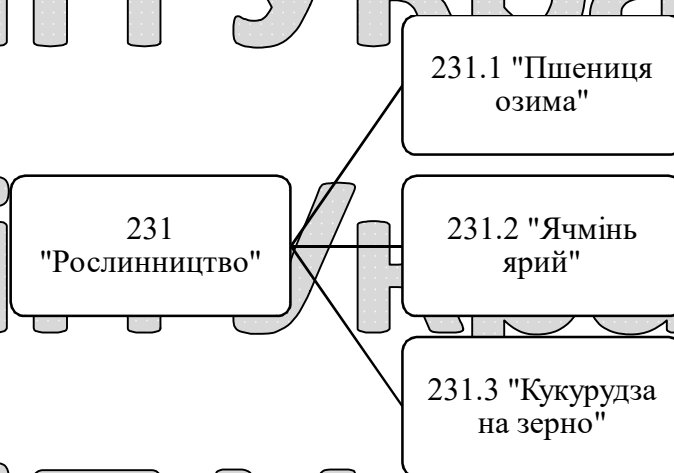


Рис. 2.6. Поділ витрат виробництва на субрахунок 231

Джерело: розроблено автором на основі [16]

Деталізований облік витрат за субрахунками окремої вирощуваної культури в поточному році, дозволить керівництву оперативніше аналізувати інформацію, сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість.

Таким чином, керівництво та головний бухгалтер ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» зможуть швидше визначити, скільки сировини та матеріалів, палива та мастильних матеріалів, зарплати та відрахувань, витрат на амортизацію та інших витрат було понесено на конкретний вид продукції рослинництва. На основі цього можна скоригувати та спланувати витрати в майбутньому.

Для управлінського апарату ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» визначальним завданням також є підвищення якості системи управлінського обліку. Розширення інформаційних потоків, складність і динамічність економічних та інших систем, значні обсяги розрахункових робіт при прогнозуванні та прийнятті управлінських рішень є причиною розширення обліково-аналітичного забезпечення користувачів у вигляді формування продуктивної системи управлінської звітності. Управлінська звітність покликана забезпечити керівника даними, необхідним для прийняття стратегічних рішень.

Як зазначає Рябенко Л.М. «головним пріоритетом управління сучасних підприємств є орієнтація на досягнення стратегічних цілей і забезпечення сталого розвитку, тому, стратегічний облік доцільно розглядати як окрему підсистему обліку, яка повинна враховувати виклики економічного сьогодення, формувати інформацію, спрямовану на потреби стратегічного управління» [43]. Тому, в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ», на нашу думку, у складі внутрішньої управлінської звітності про виробничі витрати підприємства доцільно використовувати:

1) накопичувальні звіти (оперативні) – складаються окремо за видами послуг), центрами відповідальності, сегментами підприємства за короткі проміжки часу (тиждень, місяць тощо);

2) зведені звіти (поточні) – складаються на основі накопичувальних форм звітності та містять систематизовані дані за видами продукції, об'єктами обліку про діяльність підрозділів (показники сегмента) на певну дату (місяць, квартал);

3) підсумкові звіти – відображають результати діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності (сегментів) та підприємства в цілому за певний період (квартал, рік).

Запровадження в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» запропонованої нами внутрішньої управлінської звітності дозволить побудувати ефективну систему управління витратами на виробництво продукції підприємства, підвищити рівень аналітичності, оперативності прийнятих управлінських та стратегічно направлених рішень, відносно виробничої собівартості продукції рослинництва. Взагалі, запропоновані в роботі рекомендації з удосконалення облікового забезпечення дозволять побудувати таку систему управління витратами на виробництво продукції рослинництва, яка дасть можливість приймати оптимальні та ефективні рішення та забезпечить значне підвищення рівня рентабельності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

## РОЗДІЛ 3 АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР

### 3.1. Комплексний аналіз виробничих витрат підприємства

Сільськогосподарське виробництво зернових та зернобобових культур розглядається як перспективний напрямок діяльності на території України, оскільки є однією з пріоритетних сфер як внутрішньоекономічного, так і зовнішньоекономічного розвитку країни, забезпечуючи продовольчу безпеку населення та розвиток промислових галузей.

В сучасних умовах господарювання перед сільськогосподарськими підприємствами постає багато викликів та завдань, зокрема, але не виключно, оптимізація структури виробництва, приріст урожайності та обсягів виробництва, впровадження провідних технологій у сфері землеробства, скорочення виробничих витрат, підвищення конкурентоспроможності.

Актуальність питання зі скороченням витрат на виробництво зернових культур безупинно зростає. Як зазначає переважна більшість науковців, витрати є одним з вирішальних аспектів впливу на економічну стійкість, конкурентоспроможність та ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства.

У зв'язку з цим виникає необхідність підтримки оптимального рівня витрат, для вирішення цієї проблеми ключова роль відводиться управлінню витратами та проведенню економічного аналізу, з ціллю проведення комплексного аналізу впливу невідхильних чинників на зміну показників діяльності та досягнення підприємством високих фінансових результатів. Лише комплексний підхід до аналізу посприє керівництву сільськогосподарських підприємств приймати більш оптимальні та аргументовані рішення щодо оптимізації виробничих витрат та контролю собівартості продукції зернових культур.

Переконливий внесок у дослідження теоретичних та методологічних засад економічного аналізу здійснили вчені, зокрема М.Д. Білик, Ф.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, І.П. Жигна, Г.І. Кіндрацька, І.Д. Лазаришина, В.К. Савчук, Б.М. Литвин, Є.В. Мних, Ю.С. Цал-Цалко, М.Г. Чумаченко, С.І. Шкарабан.

Комплексний аналіз витрат є невід'ємною складовою цілісного внутрішньогосподарського управління та створення ефективного порядку для контролю, аналізу, планування та прогнозування витрат.

Обліково-аналітична система встановлює джерела інформації, які необхідні для вирішення окресленого керівництвом кола суттєвих питань, а також встановлює порядок застосування облікової та аналітичної інформації про виробничі витрати для прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень керівництвом підприємства.

Рябенко Л.М. вказує на те, що «система обліково-аналітичного забезпечення має генерувати максимально релевантні дані, корисні для стратегічного управління, тобто це універсальний ресурс, здатний забезпечувати виробництво стратегічного управлінського рішення, що базується на інформаційній системі високої якості та достовірності» [42].

Результативність системи економічного аналізу витрат повністю залежить від організації такої системи на підприємстві. Організація аналізу витрат представляє комплекс заходів для проведення дослідження витрат направлених забезпечувати високу достовірність аналітичного процесу.

Головне завдання організації економічного аналізу – досягнення поставленої мети (пошук резервів підвищення ефективності господарювання) в найкоротші строки при найкращому використанні наявних ресурсів. Це вимагає чіткого розуміння суті, мети, завдань, об'єкта, предмета аналізу, дотримання його принципів, знання видів, уміння використовувати на практиці аналітичні методи і способи, збирати необхідну інформацію, робити відповідні розрахунки та висновки [34].

Основним джерелом інформації для проведення аналізу витрат і собівартості продукції зернових виступають дані бухгалтерського обліку, а саме: первинні документи, дані системи бухгалтерського обліку (дані синтетичного та аналітичного обліку, оборотно-сальдові відомості, спеціальні звіти та інші облікові реєстри), дані інвентаризацій, калькуляції, кошториси витрат на виробництво тощо, дані фінансової та статистичної звітності, а саме: форми № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» та форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Дослідженнями встановлено, що низька результативність управлінських рішень найчастіше пов'язана з несвоєчасним забезпеченням інформацією осіб, які приймають рішення, низька якість даних, які використовуються, неврахування запитів конкретних користувачів як внутрішніх, так і зовнішніх [44].

Саме тому, запропоновані нами етапи (рис. 3.1.) дадуть змогу сформуванню чіткої структури організації аналізу витрат на виробництво та доповнити аналітичний процес підприємства.

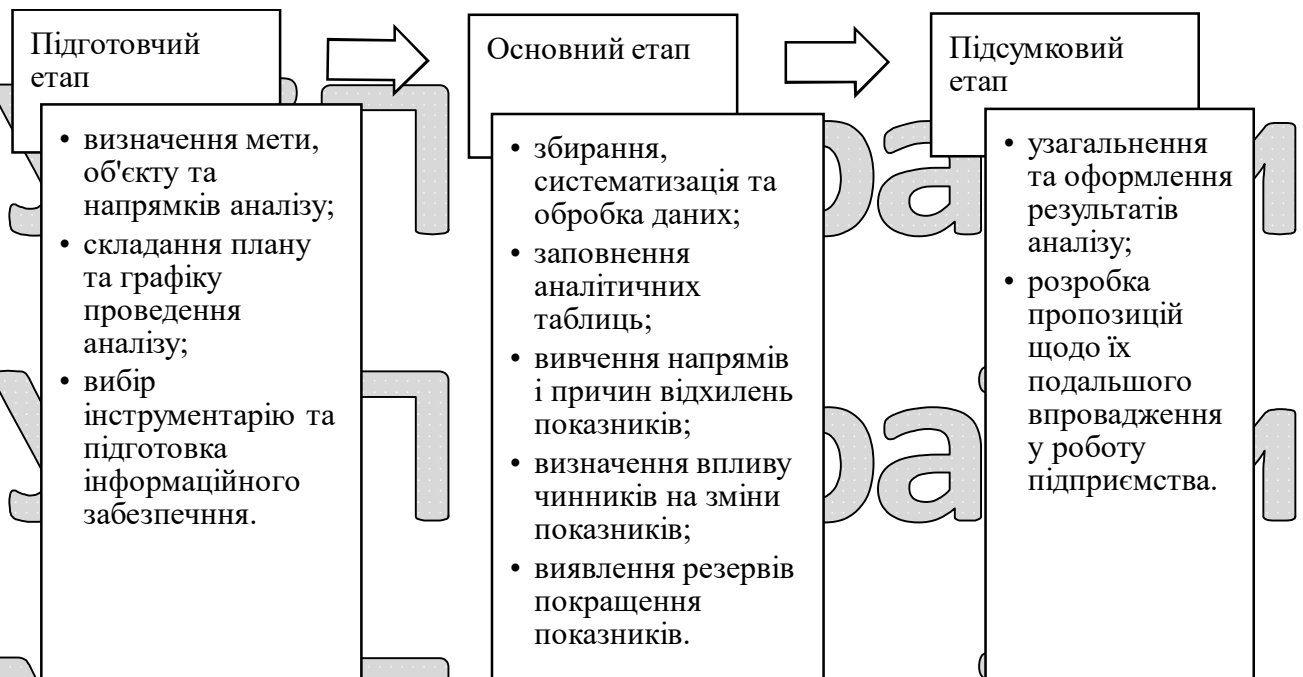


Рис. 3.1. Основні етапи організації аналітичного процесу витрат

Джерело: сформовано автором на підставі [10]

Також, ми вбачаємо за необхідне розробку раціональної системи управління витратами підприємства, яку потрібно впровадити шляхом [58]:

- виділення основних понять і процедур системи управління витратами;
- виявлення існуючих проблем формування та контролю витрат на підприємстві;

– формування моделі управління витратами на етапі процедури/процесу бюджетування;

- побудови інформаційної інтегрованої системи контролінгу для загального використання менеджментом підприємства;

– адаптації існуючого документообігу до обраної інтегрованої інформаційної системи на підприємстві;

- розподілу відповідальності за формування й удосконалення механізму мотивації персоналу та стимулювання працівників до раціонального використання ресурсного потенціалу підприємства в умовах його стратегічного розвитку.

Необхідним етапом для проведення комплексного аналізу витрат на виробництво зернових культур є оцінка ефективності виробництва досліджуваного підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». Тому, на нашу думку, доречно буде здійснити аналіз стану виробництва зернових культур за останні 5 років. Розглянемо динаміку валових зборів зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» (табл. 3.1).

Необхідним етапом для проведення комплексного аналізу витрат на виробництво зернових культур є оцінка ефективності виробництва досліджуваного підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». Тому, на нашу думку, доречно буде здійснити аналіз стану виробництва зернових культур за останні 5 років. Розглянемо динаміку валових зборів зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» (табл. 3.1).

Необхідним етапом для проведення комплексного аналізу витрат на виробництво зернових культур є оцінка ефективності виробництва досліджуваного підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». Тому, на нашу думку, доречно буде здійснити аналіз стану виробництва зернових культур за останні 5 років. Розглянемо динаміку валових зборів зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Динаміка валових зборів зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» 2016-2020 рр.

Вид продукції	Валовий збір, тис. ц					Абсолютне відхилення (+/-) 2020 р. до				Відносне відхилення (%) 2020 р. до			
	2016	2017	2018	2019	2020	2016	2017	2018	2019	2016	2017	2018	2019
Зернові культури, всього:	713,7	223,5	263,7	448,9	90,9	-	-	-	-	-87,3	-59,3	-65,5	-79,8
Кукурудза на зерно	713,7	223,5	242,2	448,9	81,9	631,8	141,6	160,3	367,1	-88,5	63,4	-66,2	-81,8
Ячмінь ярий	x	x	x	x	9,0	x	x	x	x	x	x	x	x
Пшениця яра	x	x	21,5	x	x	x	x	-21,5	x	x	x	-	x
												100,0	x

З даних таблиці 3.1 можна зробити висновок, що ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» протягом аналізованих років віддає перевагу вирощуванню кукурудзи на зерно. В 2020 році спостерігається негативна тенденція до скорочення валових зборів кукурудзи, це спричинено в першу чергу через нестабільні погодні умови, які не дали сформувати очікуваний врожай кукурудзи.

Саме тому, в 2020 році загальний обсяг виробництва зернових культур в порівнянні з 2019 роком скоротився на 358,1 тис. ц, або на 79,8%; також в порівнянні з 2018 роком скоротився на 178,2 тис. ц, або на 65,5%; в порівнянні з 2017 роком скоротився на 132,6 тис.ц, або на 59,3%; в порівнянні з 2016 роком на 622,8 тис.ц, або 87,3%. Варто відзначити, що в 2016 році підприємство збило рекордний урожай кукурудзи, що вплинуло на загальні показники динаміки.

Основним показником, що впливає на результативність виробництва зернових культур є урожайність, розглянемо детальніше динаміку урожайності кукурудзи на зерно, виходячи з того що в саме ця культура займає найвагомніше місце в структурі виробництва зернових (рис. 3.2).

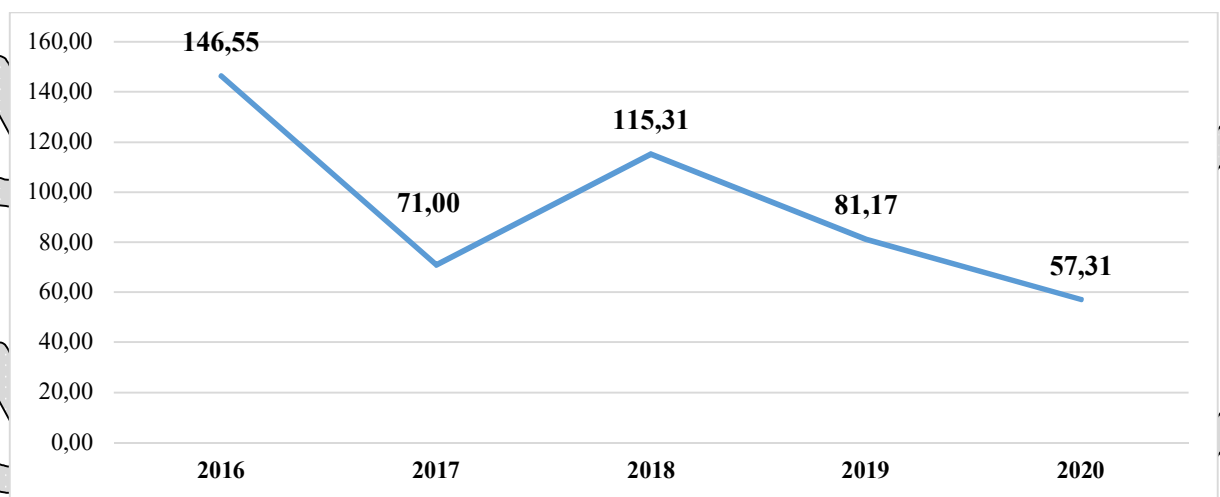


Рис. 3.2. Динаміка урожайності кукурудзи на зерно ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр., ц/га

Джерело: побудовано автором

Як можемо бачити з даного рисунку, починаючи з 2017 року урожайність кукурудзи на зерно ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» зменшувалась, досягнувши мінімального значення за 2017 рік – 71,0 ц/га, а починаючи з 2018 року зростала, а з 2019 року почала знову зменшуватись.

Оцінюючи конкурентоспроможність підприємства, доцільно порівняти показники урожайності кукурудзи на зерно ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» з середніми даними урожайності по Україні, згідно інформації Державної служби статистики України (рис. 3.3).

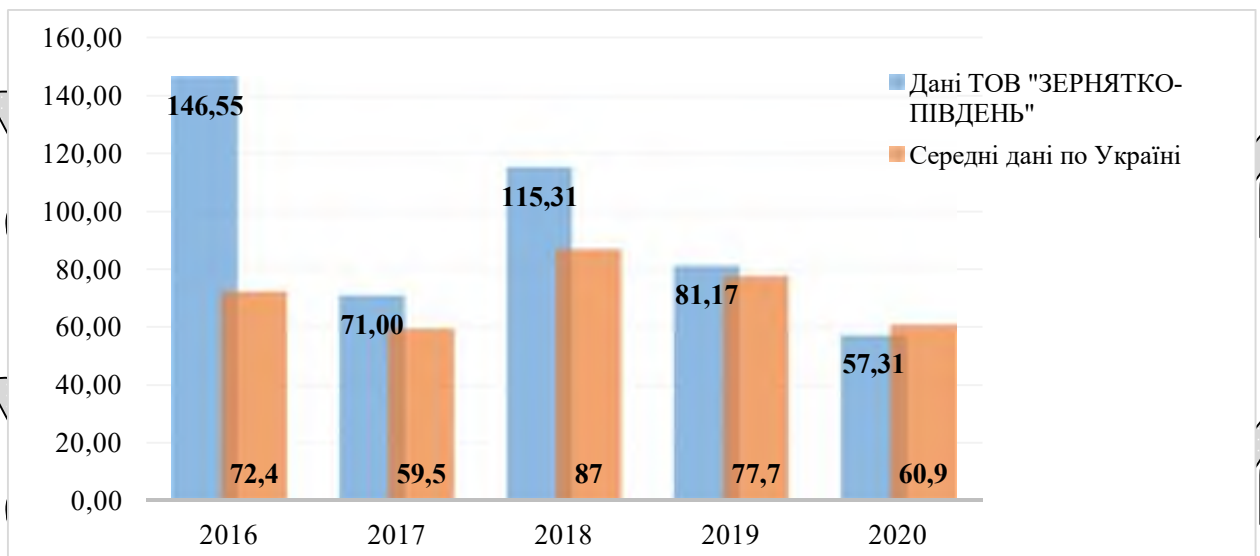


Рис. 3.2. Порівняння динаміки урожайності кукурудзи на зерно ТОВ

Джерело: побудовано автором

З рисунку видно, що урожайність ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2019 роки є вищою за середні дані по Україні, що вказує на позитивну тенденцію стану виробництва досліджуваного підприємства. Втім, в 2020 році показники дещо менші за середньогалузеві, однак враховуючи фактори, які вплинули на скорочення урожаю в цілому по Україні таке зменшення не є показовим.

Продовжуючи аналіз ефективності виробництва, зосередимо увагу на аналізі собівартості та структури виробничих витрат, як невід'ємної частини системи управління сільськогосподарським підприємством.

Необхідність аналізу динаміки виробничої собівартості та її структури

Проаналізуємо витрати на виробництво та собівартість зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр. Розглянемо динаміку виробничої собівартості продукції зернових (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Динаміка виробничої собівартості продукції зернових ТОВ

Вид продукції	Собівартість 1 ц продукції, грн					Абсолютне відхилення (+/-) 2020 р.			
	2016	2017	2018	2019	2020	2016	2017	2018	2019
Зернові культури, всього:	145,15	276,55	614,61	227,47	625,95	480,80	349,40	11,34	398,48
Кукурудза на зерно	145,15	276,55	200,73	227,47	349,56	204,41	73,01	148,83	122,09
Ячмінь сарий	x	x	x	x	276,39	x	x	x	x
Пшениця м'яка	x	x	413,88	x	x	x	x	-413,88	x

З даних таблиці 3.2 можна зробити висновок, що виробнича собівартість 1 ц продукції зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» протягом 2016-2020 рр. постійно коливалась від 145,15 грн/ц до 625,95 грн/ц. Таке коливання спричинене не стабільною урожайністю культур та політики підприємства щодо розподілу посівних площ під посів зерновими культурами. В 2020 році під посів було виділено лише 1 630,46 га, поряд з тим як в 2016 році вона складала 4 870,00 га. Втім, в 2020 році собівартість зернових зросла на 480,80 грн у порівнянні з 2016 р., в порівнянні з 2017 р. зросла на 349,40 грн, в порівнянні з 2018 р. зросла лише на 11,34 грн, в порівнянні з 2019 роком зросла на 398,48 грн.

Динаміку зміни виробничої собівартості 1 ц продукції зернових ТОВ (рис. 3.3).

Оптимізація використання виробничих ресурсів є однією з першочергових цілей в напрямку покращення ефективності виробництва зернових культур.

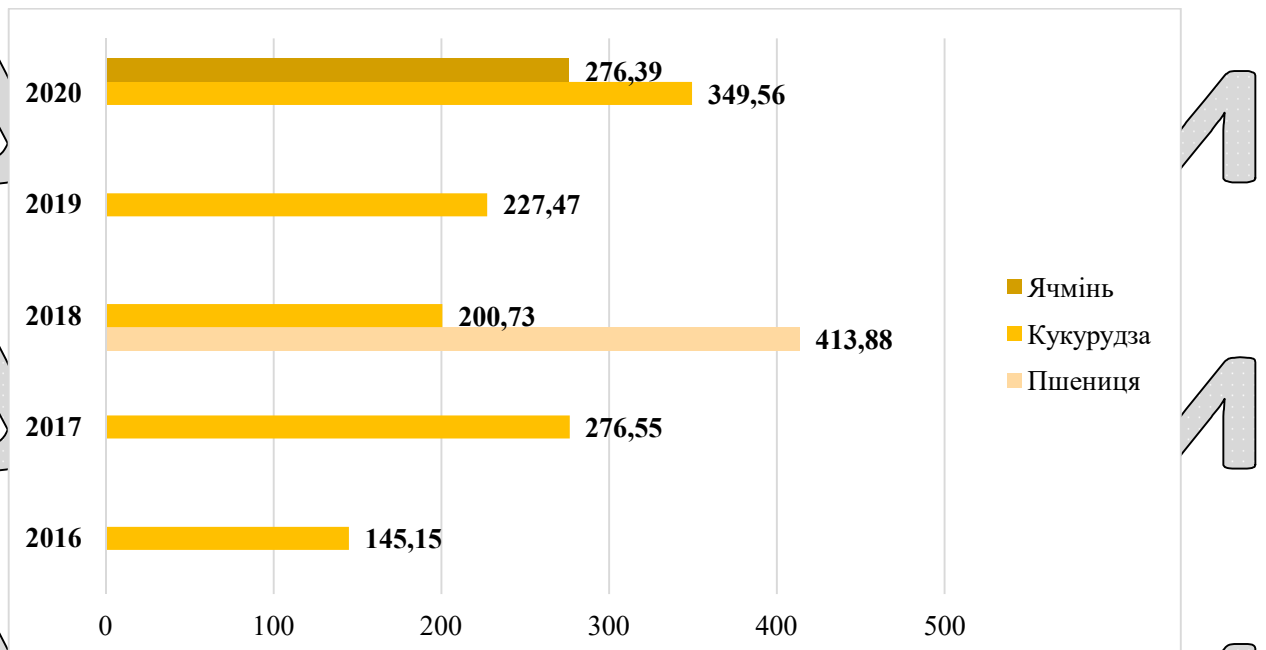


Рис. 3.2. Динаміка виробничої собівартості 1 ц продукції зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр., грн

Джерело: побудовано автором

Доцільно провести більш детальний аналіз формування витрат на виробництво продукції зернових культур, а саме оцінку структури витрат у виробничій собівартості на 1 га вирощуваних зернових культур ТОВ базовим в західній школі дослідження ефективності аграрного виробництва і є вихідним для оцінки вигідності вирощування того чи іншого виду сільськогосподарської продукції.

Таблиця 3.3

Динаміка структури виробничих витрат продукції на 1 га вирощуваних зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр.

Показник, тис. грн	2018	2019	2020	Відхилення 2020 р.			
				2018	2019	2018	2019
				(+/-)	%	(+/-)	%
Прямі матеріальні витрати:	7,10	7,00	8,52	1,42	20,02	1,52	21,71
насіння та посадковий матеріал	2,67	0,21	1,79	-0,88	-32,93	1,58	737,43
мінеральні добрива	2,27	3,87	5,66	3,40	150,01	1,80	46,52
паливо і мастильні матеріали	2,12	2,90	1,04	-1,08	-51,06	-1,86	-64,28

Продовження таблиці 3.3

решта матеріальних витрат	0,05	0,02	0,03	-0,02	-39,00	0,01	43,29
Прямі витрати на оплату праці	0,49	0,73	0,83	0,33	67,92	0,10	13,20
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати:	14,49	11,06	9,74	-4,75	-32,79	-1,32	-11,92
відрахування на соціальні заходи	0,11	0,18	0,17	0,07	62,00	0,00	-2,41
амортизація	0,06	0,11	0,13	0,07	126,27	0,02	17,82
оплата послуг сторонніх організацій	6,07	6,60	5,26	-0,81	-13,40	-1,34	-20,31
решта інших прямих та загальновиробничих витрат	8,25	4,17	4,18	-4,07	-49,34	0,01	0,19
РАЗОМ	22,08	18,78	19,08	-2,99	-13,57	0,30	1,58

Продовження таблиці 3.3

Показник, тис. грн	2016	2017	Відхилення 2020 р.			
			2016		2017	
			(+/-)	%	(+/-)	%
Прямі матеріальні витрати:	11,71	11,57	-3,19	-27,26	-3,06	-26,42
насіння та посадковий матеріал	2,80	3,10	-1,01	-36,16	-1,31	-42,34
мінеральні добрива	6,59	5,63	-0,93	-14,12	0,03	0,57
пальне і мастильні матеріали	2,28	2,80	-1,24	-54,59	-1,77	-63,05
решта матеріальних витрат	0,03	0,04	0,00	-9,29	-0,01	-22,70
Прямі витрати на оплату праці	0,38	0,41	0,45	117,01	0,42	100,92
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати:	9,18	7,65	0,56	6,05	2,09	27,30
відрахування на соціальні заходи	0,08	0,09	0,09	105,13	0,08	93,22
амортизація	0,04	0,03	0,09	234,68	0,10	317,59
оплата послуг сторонніх організацій	7,22	5,08	-1,96	-27,12	0,18	3,54
решта інших прямих та загальновиробничих витрат	1,84	2,45	2,34	126,56	1,73	70,60
РАЗОМ	21,27	19,64	-2,19	-10,30	-0,55	-2,82

Джерело: власні розрахунки на основі статистичної звітності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-

ПІВДЕНЬ»

Згідно даних таблиці 3.3, витрати на вирощування 1 га зернових культур, впродовж 2016-2018 років в порівнянні з 2020 роком загалом мають тенденцію

до скорочення, що вказує на спрямованість керівництва до покращення контролю за цілеспрямованим використанням ресурсів. За 2020 рік витрати на вирощування 1 га зернових культур в порівнянні з 2016 роком скоротились на 2,19 тис. грн/га, або на 10,30%, в порівнянні з 2017 роком скоротились на 0,55 тис. грн/га, або на 2,82%, в порівнянні з 2018 роком витрати скоротились 2,99 тис. грн/га, або на 13,57%, в порівнянні з 2019 роком витрати зросли на 0,3 тис. грн/га, або на 1,58%. Однак, варто зауважити, що таке скорочення виробничих витрат на 1 га вирощуваних зернових культур не вплинуло позитивним чином на ефективність діяльності підприємства, яка в 2020 році знизилась у порівнянні з минулими роками, це в першу чергу обумовлено зменшенням рівня урожайності кукурудзи на зерно, яка займає найбільшу частку в структурі реалізації ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Розглянемо відсоткову структуру витрат на виробництво зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» (рис. 3.3).

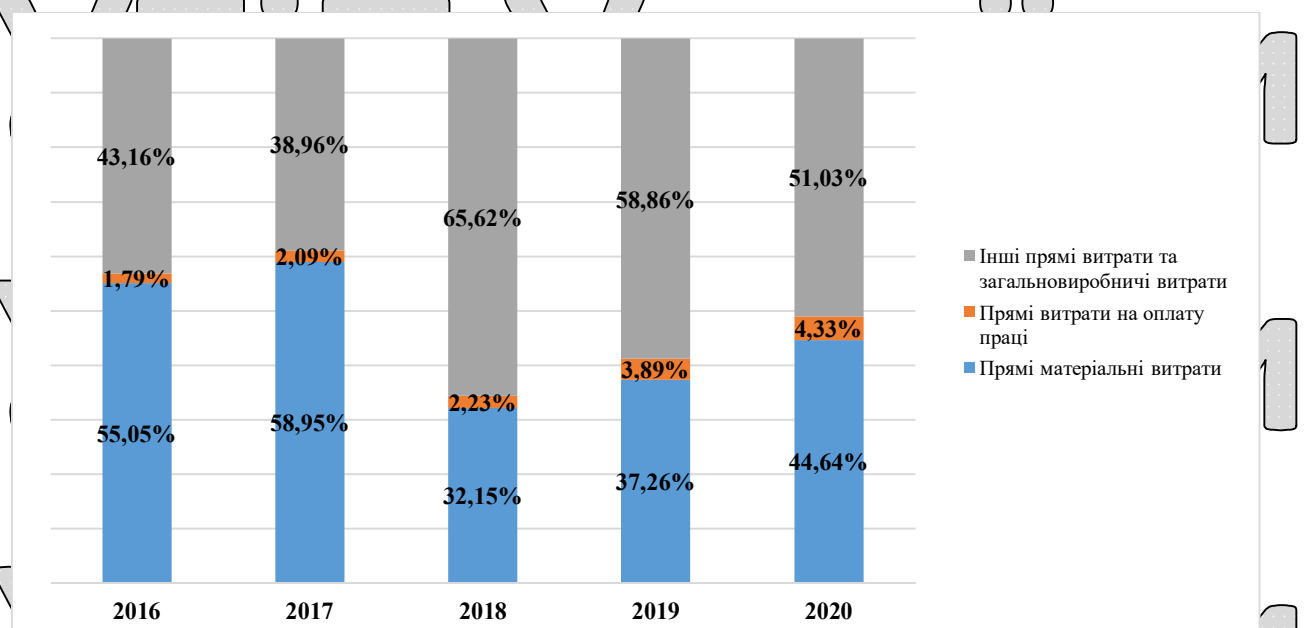


Рис. 3.3. Динаміка структури статей витрат виробничої собівартості ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр., %

Джерело: побудовано автором

Найбільшу частку в структурі витрат протягом 2018-2020 років займають інші прямі витрати та загальновиробничі витрати, що займають

більшу половину виробничої собівартості зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». В 2016 та 2017 роках найвагомішу частку займали прямі матеріальні витрати.

Доцільно розглянути зміни в статтях витрат, які складають виробничу собівартість продукції зернових культур. Впродовж аналізованих років помітні зрушення щодо використання посадкового матеріалу, мінеральних добрив та засобів захисту рослин та пального. В порівнянні з 2016 та 2017 роком в 2020 році підприємство змогло скоротити прямі матеріальні витрати на 27,26% та на 26,42% відповідно, що зумовлено оптимізацією та постійним удосконаленням використання гібридів насіння та мінеральних добрив застосовуючи методики точного землеробства та проведення аналізу ґрунтів. Суттєве скорочення витрат паливно-мастильних витрат, обумовлено зменшенням внутрішньогосподарських перевезень.

Розглянемо відсоткову структуру прямих матеріальних витрат на виробництво зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» (рис. 3.4).

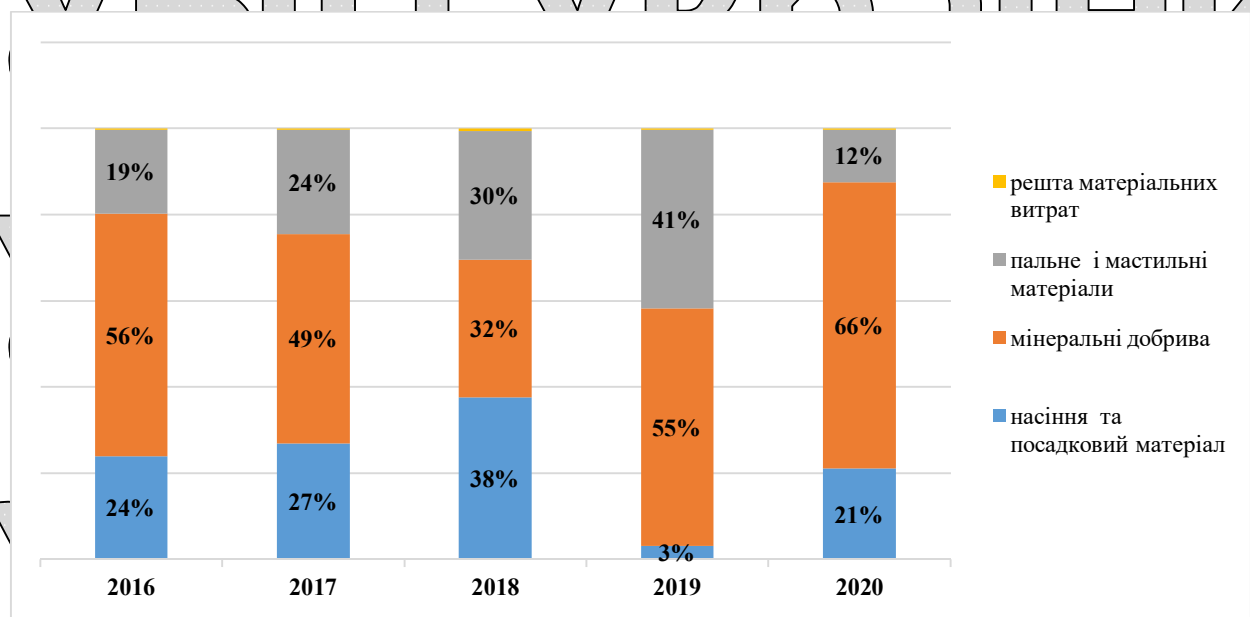


Рис. 3.4. Динаміка структури прямих матеріальних витрат ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр., %

Джерело: побудовано автором

Як видно з рис. 3.4, помітно найбільшу частину структури прямих матеріальних витрат займають мінеральні добрива та засоби захисту рослин, з

2016 року вона зростає аж до 66%. Слід відмітити, що в цілому цінова ситуація на українському ринку мінеральних добрив характеризується значною їх передбачуваністю та високою волатильністю.

В порівнянні з 2016 по 2019 рік в 2020 році спостерігається зростання прямих витрат на оплату праці з 0,38 тис. грн/га до 0,83 тис. грн/га, в основному за рахунок збільшення кількості працівників та підвищення рівня оплати праці, що безумовно є позитивним явищем.

Щодо інших прямих та загальновиробничих витрат, можна зауважити, що вони мають певні коливання з року в рік. Розглянемо відсоткову структуру інших прямих та загальновиробничих ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» (рис. 3.5).

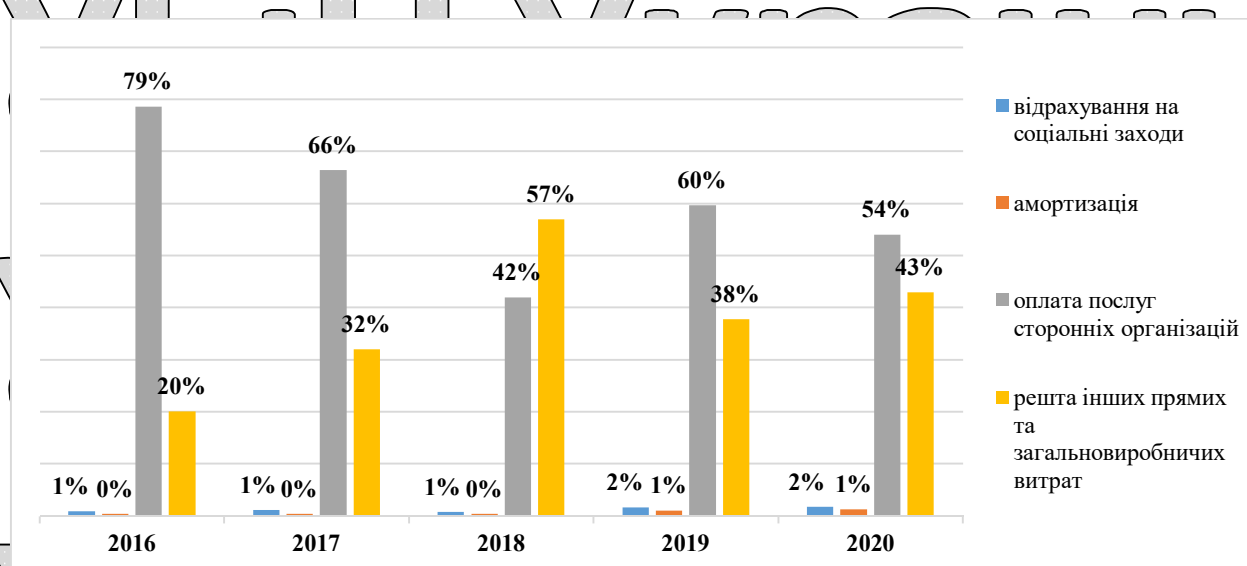


Рис. 3.5. Динаміка структури інших прямих та загальновиробничих ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2016-2020 рр., %

Джерело: побудовано автором

Значну частку в структурі статті інші прямі та загальновиробничі витрати займають такі витрати, як оплата послуг сторонніх організацій та решта загальновиробничих витрат. Щодо витрат на залучення сторонніх організацій для здійснення агротехнічних послуг можна прослідкувати тенденцію до зниження у 2016 році на 27,12%, у 2018 році на 13,40%, у 2019 році на 20,31%. Щодо інших загальновиробничих витрат, у складі яких є середня плата за користування земельними ділянками, придбання робіт, послуг по

зберігання врожаю на елеваторі та інші витрати на обслуговування виробничого процесу, можемо зауважити, що підприємство в порівнянні з 2018 роком в 2020 році суттєво скоротило дану статтю витрат на 49,34%, однак в структурі дані витрати залишаються одними з найвагоміших в собівартості.

Аналіз динаміки та структури витрат на виробництво зернових культур вказує на те, що ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» при пошуку напрямків зниження собівартості повинно звернути особливу увагу на статтю інших прямих та загальновиробничих витрат та надалі працювати над оптимізацією рівня виробничих витрат кукурудзи на зерно, оскільки вони є значно більшими за середньогалузеві (рис. 3.6).

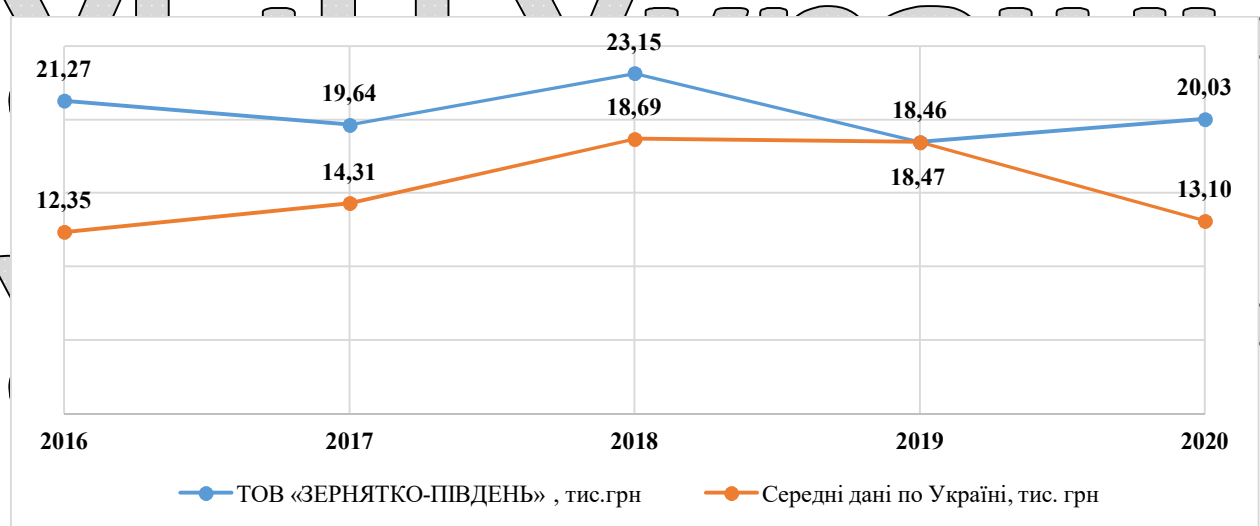


Рис. 3.6. Порівняльний графік витрат на виробництво 1 га кукурудзи на зерно ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» з середніми по Україні за 2016-2020 рр., т. грн

Джерело: побудовано автором

Однак, порівняння даних окремо взятого підприємства з середніми статистичними даними по Україні є умовними та не враховують велику кількість факторів, які можуть вплинути на релевантність порівнюваних результатів, і здатні показати лише загальну тенденцію. Оцінка конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств вимагає наявності бази економічних даних, яка дозволить порівняти результати діяльності одного підприємства з іншими, а також запланувати виробничу програму на поточний рік.

З метою підтримки сільськогосподарських виробників шляхом збору даних та формування змістовної бази даних сільськогосподарських підприємств був розпочатий проєкт за підтримки Федерального міністерства сільського господарства та продовольства (BMEL), що отримав назву UFMD (Управління даними сільськогосподарських підприємств України) [62].

Проєкт UFMD має на меті збір, структурування та систематизацію необхідної економічної інформації для проведення аналізу потенціалу окремого сільськогосподарського підприємства.

В багатьох країнах світу, які застосовують передові методики для оцінки конкурентоспроможності та результатів діяльності підприємств значного поширення набув метод розрахунку маржинальних доходів, що дозволяє порівнювати виробничі процеси. Дана методика розрахунків допомагає виявити конкурентні переваги підприємств. Саме, маржинальний дохід формує єдину базу даних для планування та розуміння можливостей виробництва сільськогосподарських підприємств.

Методи маржинального аналізу, які активно використовуються в економічно розвинених країнах, становлять інтерес для управління підприємствами [60].

Маржинальний дохід підприємства визначається як різниця між валовою виручкою від реалізації товарної продукції та змінними витратами на її виробництво. Його можна розрахувати за площою у вигляді маржинального доходу з гектара. Маржинальний дохід отримав свою назву, оскільки він повідомляє особі, що приймає рішення, яка сума генерується для покриття решти постійних та накладних витрат за певним виробничим процесом. Порівнюючи маржинальний дохід з виробничими факторами, можна оцінювати та аналізувати щодо ефективності і економічної доцільності використання даних ресурсів. Якщо припустити, що постійні та накладні витрати не змінюються, то зміна маржинального доходу спричиняє безпосередні зміни прибутку та підприємницького прибутку [20].

Лазаринчина І.Д. відзначає, що «релевантність аналітичної інформації означає можливість її використання для прийняття оптимальних управлінських рішень серед альтернатив. Забезпечення суб'єктів управління релевантною аналітичною інформацією уможливується шляхом своєчасного реагування підсистеми інформаційного забезпечення на відповідний запит і формуванням системи кількісних та якісних показників, що відповідають заданим параметрам відбору» [21].

Таким чином, маржинальний дохід дозволяє особі, що приймає рішення, приймати обґрунтовані рішення щодо розробки виробничої програми в короткостроковій перспективі. Це особливо важливо, оскільки економічні ринкові умови постійно змінюються, і, отже, можливі короткострокові варіанти реакції для того, хто приймає рішення.

Варто відмітити, змінні витрати повинні бути конкретними для підприємства і змінюватися пропорційно розміру підприємства, тобто кількості гектарів. Основними статтями змінних витрат рослинництва є: добрива, насіння, засоби захисту рослин, сезонна праця, підрядна робота (за контрактом), паливо мастильні матеріали та ремонт техніки, що залучений в виробничий процес.

Як зазначають координатори проекту UFMD важливим є те, що [20]:

1. Маржинальний дохід не є показником прибутку. «Постійні витрати» (орендна плата, робоча сила, загальні накладні витрати) повинні покриватися загальним маржинальним доходом, що генерується на підприємстві (загальний маржинальний дохід), щоб отримати прибуток.

2. Маржинальний дохід залежить від особливостей підприємства, оскільки залежить від умов господарства, таких як обладнання, місце розташування, ноу-хау керівників господарств, можливості збуту тощо окремих підприємств. Розмір підприємства і, отже, економіки масштабу факторів, таких як розмір поля, використання машин тощо відіграють важливу роль.

3. Маржинальний дохід підприємства буде відрізнятись від сезону до сезону через різницю в урожайності сільськогосподарських культур та цінах, що впливають на виробництво, а також через коливання змінних витрат, таких як кількість і тип обробітку.

Іншим важливим застосуванням маржинального доходу є планування сільськогосподарських підприємств. Тут маржинальний дохід є центральною змінною для визначення відносної прибутковості окремих та альтернативних виробничих процесів. Чим вище досягається маржинальний дохід виробничого процесу, тим вищий (при умові постійних та накладних витрат) успіх бізнесу (прибуток або підприємницький прибуток).

Для розрахунку маржинальних доходів використовувались дані результатів виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств, зібраних студентами аграрних університетів-партнерів України під час їхнього практичного семестру під керівництвом координаторів та викладачів за підтримки проєкту UFMD. Дані збирались також викладачами та аспірантами під час виїзних практичних занять та в ході збору даних для наукового дослідження. Анонімність даних сільськогосподарських підприємств гарантується та підкріплюється двосторонніми договорами про конфіденційність і нерозголошення інформації. Вибрані виробничі процеси та відповідні рамки даних були визначені експертами залучених аграрних університетів як «типові» для свого регіону. Під час збору даних та розрахунку використовується єдина методологія та форма подання розрахунків маржинальних доходів. Це забезпечує високий ступінь порівнянності результатів.

Для оцінки результатів виробничої ефективності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» нами було використано інформацію бази даних, яка зібрана проєктом UFMD та проведено бенчмаркінг маржинальних доходів ТОВ

3. Для розрахунку використовувались фактичні зібрані дані в ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». Кількість та ціни на насіння, мінеральні добрива,

Р

Н

Я

засоби захисту рослин, паливно-мастильні матеріали взяті з даних бухгалтерської системи обліку. Витрати на 1 га визначались шляхом множення необхідної кількості (на 1 га) на ціну (за 1 л, кг, мін).

Необхідно зазначити, що підприємство не має власної сільськогосподарської техніки, а для виконання всіх агротехнічних робіт (боронування, дискування, посівні роботи, культивування, рихлення, обприскування) забезпечують сторонні організації за договорами оренди техніки з екіпажем, розрахунок виконувався виходячи з загальних витрат на агротехнічні послуги на 1 га (роботи і послуги). Тому, витрати власної механізації на підприємстві відсутні. В статтю інших витрат були віднесені змінні витрати на паливно-мастильні матеріали.

В таблиці 3.4 наведені розрахунки маржинальних доходів вирощування кукурудзи на зерно. Наведені підприємства мають різну врожайність та інтенсивність виробництва. Результати ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» з більш високою врожайністю в порівнянні з UF1 виявились менш економічно вигідними. Групування витрат дозволяє побачити причини основних відмінностей у маржинальних доходах різних підприємств і, відповідно, виділити основні конкурентні переваги обраної технології виробництва.

Детальні результати наведено в дод. В.1, В.2.

Таблиця 3.4  
Бенчмаркінг маржинальних доходів вирощування кукурудзи на зерно ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» та сільськогосподарського підприємства України

Кукурудза на зерно	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	
Урожайність (ц/га)		
Вартість валової продукції (грн/га)		
Пропорційно-змінні виробничі витрати (грн/га):		
насіння		
мінеральні добрива		
засоби захисту рослин		
роботи і послуги		

Продовження табл. 3.4

змінні витрати власної механізації	
інші змінні витрати	
Маржинальний дохід (грн/га)	

Джерело: власні розрахунки та база зібраних даних в межах проекту UFDM [20]

Результати ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» демонструють, що змінні витрати на вирощування 1 га кукурудзи на зерно є більшими на 3 598,1 грн в порівнянні з зіставним підприємством.

Маржинальний дохід отриманий з 1 га кукурудзи на зерно підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» становить 14 590,0 грн., що на 2 482,9 грн. менше за отриманий дохід підприємством UF1. Відхилення зумовлено більш високими витратами на використання мінеральних добрив та засобів захисту рослин. Агротехнічні витрати ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» є набагато вищими за витрати власної механізації зіставного підприємства. Все це свідчить про те, що ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за обраної технології виробництва кукурудзи на зерно не може досягнути більш ефективних результатів.

Проведення бенчмаркінгу маржинальних доходів виробництва окремих сільськогосподарських підприємств дозволяє визначити найліпшу практику та за можливості оптимізувати ресурси для підвищення ефективності обраної технології. Застосування порівняльного аналізу на основі сталонних показників забезпечуватиме оцінку та адаптацію наявних прикладів ефективного функціонування підприємства з метою поліпшення власної діяльності.

Виходячи з того, який суттєвий вплив на результати діяльності мають змінні витрати, перед ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» постає необхідність в пошуку управлінських рішень з метою максимізації прибутку та покращення ефективності виробництва кукурудзи на зерно та в цілому зернових культур.

### 3.2. Оптимізаційне моделювання в управлінні витратами на виробництво зернових культур

Сучасні ринкові умови ведення діяльності сільськогосподарських підприємств вимагають постійного вдосконалення методологічних підходів до планування і управління виробничими процесами. Однією з головних проблем для агропромислового комплексу виступає проблема підвищення якості управління витратами, що є доволі складним та вагомим процесом на шляху розробки планів щодо підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції.

Управління витратами є необхідним засобом формування системи обліку витрат, яка буде сприяти досягненню тактичних і стратегічних цілей діяльності підприємства. Управління витратами передбачає систематичний моніторинг фактичних витрат та їх поведінки під дією як внутрішніх, так і зовнішніх чинників, прийняття рішення щодо покращення структури собівартості продукції.

Значною частиною впровадження раціональної системи управління виробничими витратами виступає оптимізація витрат. В процесі планування господарської діяльності підприємству необхідно ретельно проаналізувати суттєві статті витрат і вжити необхідні заходи, які не вплинуть на якісні показники виробництва. Розроблення плану щодо зменшення виробничих витрат є важливим елементом ефективної системи управління витратами.

Для підвищення економічної ефективності виробництва сільськогосподарських підприємств та виявлення резервів ресурсного потенціалу для оптимізації наявних виробничих ресурсів та раціонального їх використання, доцільним є застосування економіко-математичних методів шляхом побудови оптимізаційних моделей.

Дослідженням застосування економіко-математичних методів в сільському господарстві займалися такі науковці як О.І. Симоненко, В.К. Савчук [45, 46, 47, 48].

Економіко-математичні задачі, ціль яких полягає в знаходженні найкращого (оптимального) з погляду певного критерію або критеріїв варіанту

використання наявних ресурсів, називають оптимізаційними. Оптимізаційні задачі вирішують за допомогою оптимізаційних моделей за методами математичного програмування.

Завдання оптимізації витрат на виробництво продукції підприємства переважно формалізують за допомогою задач лінійного програмування.

Лінійне програмування – напрямок математики, що вивчає методи розв'язання задач, які характеризуються лінійною залежністю між змінними і лінійним критерієм оптимальності [12].

Основними методами лінійного програмування є: графічний метод – застосовують для розв'язування задач лінійного програмування із двома змінними; симплекс-метод – є універсальним методом, передбачає перехід від одного припустимого базисного рішення до іншого таким чином, що значення цільової функції при цьому змінюється (зростають для завдань максимізації, та навпаки зменшується для задач на мінімізацію); двоїстий симплекс-метод – використовується в тому випадку, коли серед вільних членів системи обмежень існують такі, що приймають від'ємні значення [12].

Для розв'язання поставлених задач будують математичну модель, яка складається з цільової функції, змінних параметрів і обмежень. Цільова функція формулює значення показника, який необхідно оптимізувати шляхом підбору значень змінних параметрів в умовах заданих обмежень.

З метою апробації методичних положень щодо застосування економіко-математичних методів, побудуємо та виконаємо аналітичне дослідження лінійної оптимізаційної моделі, яка дозволить в умовах обмеженості ресурсів визначити оптимальну структуру змінних виробничих підприємства та отримати максимальний маржинальний прибуток від реалізації продукції зернових культур (кукурудзи на зерно та ярого ячменю) ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за допомогою пакету MS Excel, опції «Пошук рішення».

У процесі вибору цільової функції ми керувались підходами керівництва до провадження виробничої діяльності та визначили, що оптимальним

значенням маржинального доходу зернових культур, якого б підприємство планувало досягти – 31 500,0 грн/га.

Таке значення маржинального доходу обґрунтовано тим, що значне зменшення змінних витрат на виробництво зернових культур може суттєво вплинути на технологію виробництва та показники урожайності зернових культур. Застосована методика для розрахунку маржинального доходу наведена в п. 3.1 даного розділу роботи.

Цільова функція задачі матиме вигляд:

$$F_{(31\,500,0)} = \sum_{j=1}^n r_j - \sum_{j=1}^n a_{ij} x_{ij} \quad (3.1),$$

де  $F$  – маржинальний дохід від реалізації продукції зернових культур, грн/га;  $r_j$  – дохід від реалізації з 1 га вирощуваного  $j$ -го виду продукції зернових;  $a_{ij}$  – середня закупівельна ціна одиниці  $i$ -го виду ресурсу на виробництво  $j$ -го виду продукції зернових;  $x_{ij}$  – фактичний обсяг (кількість)  $i$ -го виду ресурсу на виробництво  $j$ -го виду продукції зернових.

Параметри моделі  $r_j$  та  $a_{ij}$  відображатимуть задані числа доходу від реалізації з 1 га кукурудзи на зерно та ярого ячменю, середніх закупівельних цін на ресурси, що отримані за результатами 2020 року. Дохід від реалізації з 1 га зернових культур розраховано множенням урожайності ц/га на ціну реалізації відповідної культури.

Отже, наша цільова функція буде мати вигляд:

$$F_{(31\,500,0)} = 47285,02 = (4320,99x_1 + 7285,45x_2 + 315,17x_3 + 13,61x_4 + 3717,66x_5 + 3778,65x_6 + 6005,75x_7 + 422,55x_8 + 13,61x_9 + 2823,54x_{10}) \quad (3.2),$$

де  $x_1$  – кількість насіння та посадкового матеріалу на вирощування 1 га кукурудзи на зерно, мішків;  $x_2$  – кількість мінеральних добрив на вирощування 1 га кукурудзи на зерно, кг;  $x_3$  – кількість засобів захисту рослин на вирощування 1 га кукурудзи на зерно, л;  $x_4$  – кількість паливно-мастильних

матеріалів на вирощування 1 га кукурудзи на зерно, л;  $x_3$  – вартість агротехнічних послуг на вирощування 1 га кукурудзи на зерно, грн;  $x_4$  – кількість насіння та посадкового матеріалу на вирощування 1 га ячменю, мішків;  $x_5$  – кількість мінеральних добрив на вирощування 1 га ячменю, кг;  $x_6$  – кількість засобів захисту рослин на вирощування 1 га ячменю, л;  $x_7$  – кількість паливно-мастильних матеріалів на вирощування 1 га ячменю, л;  $x_8$  – вартість агротехнічних послуг на вирощування 1 га ячменю, грн.

На основі побудованої моделі розв'язуваної задачі при економіко-математичному моделюванні передбачається використання методів математичної формалізації умов.

Обмеження економіко-математичної задачі представляються у вигляді нерівностей та рівнянь. Система обмежень моделі складатиме обмеження у використанні кількості посівного матеріалу, мінеральних добрив, засобів захисту рослин, паливно-мастильних матеріалів та вартості агротехнічних послуг ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»:

$$\begin{aligned}
 x_1 &\leq 0,453 \\
 x_2 &\leq 0,544 \\
 x_3 &\leq 6,709 \\
 x_4 &\leq 76,098 \\
 x_5 &\leq 1,00 \\
 x_6 &\leq 0,159 \\
 x_7 &\leq 0,201 \\
 x_8 &\leq 3,538 \\
 x_9 &\leq 76,098 \\
 x_{10} &\leq 1,00 \\
 x_{ij} &\geq 0
 \end{aligned}
 \tag{3.3}$$

Практичне значення розробленої економіко-математичної моделі полягає в оптимізації значення змінних витрат на виробництво кукурудзи на зерно та ярого ячменю з метою максимізації маржинального доходу до 31 500,0 грн/га враховуючи рівень ефективності виробництва 2020 року. Для визначення оптимального значення змінних витрат було використано опцію «Пошук рішення» програми MS Excel із застосуванням симплекс-методу (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

План оптимізації маржинального доходу ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

0,45	0,39	5,39	66,92	0,74	0,14	0,17	3,21	58,90	0,68
x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8	x9	x10

p1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,450	≤	0,453
p2	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0,390	≤	0,544
p3	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	5,389	≤	6,709
p4	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	66,916	≤	76,098
p5	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0,739	≤	1,000
p6	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0,144	≤	0,159
p7	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0,170	≤	0,201
p8	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	3,210	≤	3,538
p9	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	58,902	≤	76,098
p10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0,680	≤	1,000

Цільова функція 31 500,0

Джерело: власні розрахунки

За результатами розрахунків було виявлено, що розмір маржинального доходу від реалізації продукції зернових культур у 31 500,0 грн/га буде досягнуто завдяки оптимізації технології виробництва, що передбачатиме зменшення кількості посівного матеріалу на вирощування кукурудзи – до 0,450 міш./га, ячменю – до 0,144 міш./га; зменшення кількості внесення мінеральних добрив на вирощування кукурудзи до – 0,39 кг/га, ячменю – до 0,17 кг/га; зменшення кількості внесення засобів захисту рослин на вирощування кукурудзи до – 5,39 л/га, ячменю – до 3,21 л/га; зменшення кількості паливно-мастильних матеріалів на вирощування кукурудзи до – 66,92 л/га, ячменю – до 59,9 л/га; зменшення витрат на виконання агротехнічних послуг на вирощування кукурудзи до – 2747,35 грн/га, ячменю – до 1919,72 грн/га. Отже, побудована лінійна оптимізаційна модель маржинального доходу є валідною та може використовуватись для планування виробничої діяльності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» та інших сільськогосподарських підприємств України.

**3.3. Управлінські рішення щодо оптимізації рівня і поведінки витрат за підсумками аналізу**

У процесі виробничої діяльності рівень витрат сільськогосподарських підприємств постійно змінюються в залежності від факторів зовнішнього та внутрішнього впливу, що вказує на наявність певної поведінки витрат, яка зумовлює їх динаміку.

Зауважимо, що під поведінкою витрат розуміють характер їх реагування на зміни у діяльності підприємства. Поведінка витрат залежить від цілого спектру факторів, які можна охарактеризувати як елементи господарської діяльності, що здійснюють вплив на величину і структуру витрат. Для аналізу

поведінки витрат необхідно враховувати максимальний спектр факторів витрат – це дасть можливість передбачити майбутні релевантні витрати, які є необхідними для ухвалення управлінських рішень.

Запропонована нами методика розрахунку маржинального доходу та побудована економіко-математична модель, дозволить управлінському персоналу ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» ефективно спланувати виробничу діяльність та визначити відносну прибутковість виробничих процесів. Рівень витрат залежить від чинників, до яких слід віднести виробничі та організаційно-структурні фактори внутрішнього впливу на підприємство,

економічні та ринкові умови, цінову політику постачальників ресурсів, а також інфляційні процеси та валютні коливання. Дані фактори не були враховані в модель та вимагають від керівництва підприємства постійного аналізу та контролю поведінки витрат.

Тому аналіз поведінки витрат є необхідною складовою щодо формування облікової політики підприємства та підтримання сталого рівня прибутковості за різних обсягів виробництва продукції.

Отримані результати економіко-математичної моделі для оптимізації змінних витрат на виробництво 1 га кукурудзи на зерно та ярого ячменю з метою максимізації маржинального доходу можуть бути використані керівництвом ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» для прийняття управлінських рішень у виробництві конкурентоспроможної продукції.

Оптимізовані значення моделі в ідеальних умовах гарантуватимуть підприємству такі зміни в структурі змінних витрат та маржинального доходу (табл. 3.6):

Таблиця 3.6

Оптимальні значення рівня змінних витрат на виробництво зернових культур та маржинального доходу за результатами економіко-математичного моделювання ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ГНВДЕНЬ»

Культура	Фактичні значення	Оптимальні значення	Відхилення	
<b>Кукурудза на зерно</b>				
Пропорційно-змінні виробничі витрати (грн/га):			-2 649,5	-20,71
насіння			-13,1	-0,67
мінеральні добрива			-1 125,2	-28,37
засоби захисту рослин			-416,0	-19,67
роботи і послуги			-970,3	-26,10
інші змінні витрати (паливно-мастильні матеріали)			-125,0	-12,07
Маржинальний дохід (грн/га)			2 649,5	18,16
<b>Ярий ячмінь</b>				
Пропорційно-змінні виробничі витрати (грн/га):			-1 519,3	-21,21
насіння			-55,7	-9,29
мінеральні добрива			-187,0	-15,48
засоби захисту рослин			-138,8	-9,28
роботи і послуги			-903,8	-32,01
інші змінні витрати (паливно-мастильні матеріали)			-234,0	-22,60
Маржинальний дохід (грн/га)			1 519,3	11,92
Всього маржинальний дохід	27 331,2	31 560,0	4 168,8	15,25

Джерело: власні розрахунки

Як видно з таблиці 3.6, в структурі змінних витрат відбулись якісні зміни в сторону оптимізації рівня витрат на насіння та посадковий матеріал на вирощування кукурудзи на 0,67%, ячменю на 9,29%; мінеральні добрива кукурудзи на 28,37%, ячменю на 15,48%; засоби захисту рослин кукурудзи на 19,67%, ячменю на 9,28%; роботи і послуги кукурудзи на 26,1%, ячменю на 32,01%; паливно-мастильні матеріали кукурудзи на 12%, а ячменю на 22,6%. Загальний маржинальний дохід від реалізації зернових культур за умови досягнення оптимальних значень зростає на 4 168,8 грн/га, враховуючи те, що

маржинальний дохід від реалізації кукурудзи на зерно зріс на 2 649,5 грн/га, а ярого ячменю на 1 519,3 грн/га.

Такі зміни вплинуть на структуру виробничої собівартості продукції зернових, як наслідок собівартість вирощування 1 ц кукурудзи та ячменю знизиться на 13,2% та 12,3% відповідно.

Порівняння динаміки змін виробничої собівартості 1 ц продукції зернових ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» 2020 року за рахунок оптимізації змінних витрат можна представити графічно (рис. 3.7).

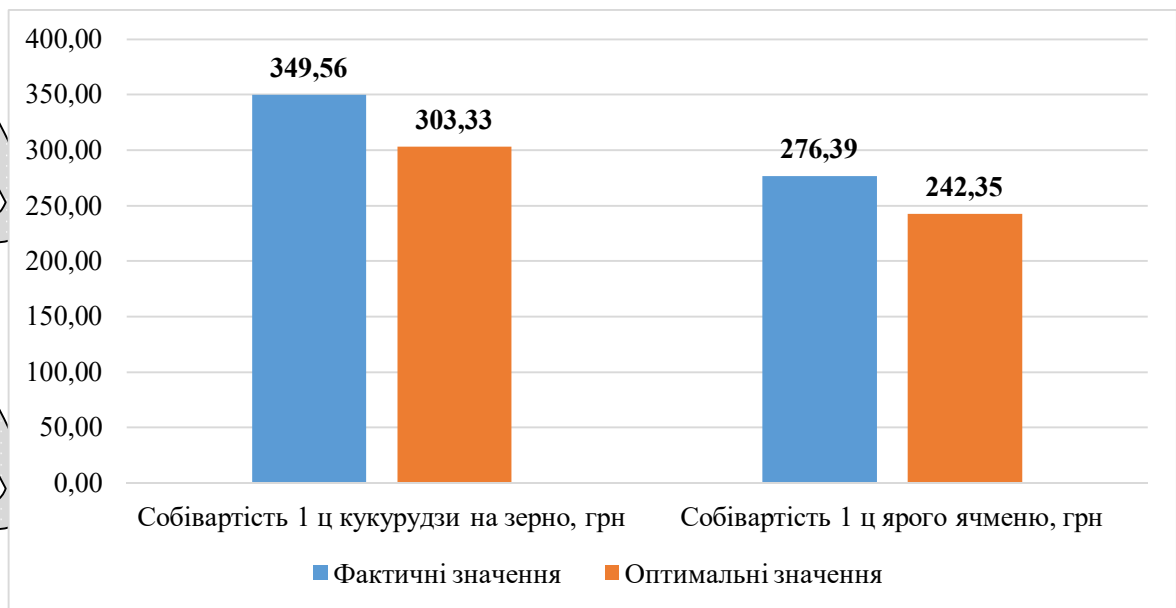


Рис. 3.7 Порівняння фактичної та розрахункової виробничої собівартості 1 ц зернових культур ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» за 2020 рік, грн

Джерело: побудовано автором.

Така динаміка зумовлена зменшенням прямих матеріальних витрат та витрат на оплату послуг сторонніх організацій (у складі інших матеріальних та загальновиробничих витрат) в структурі собівартості, інші витрати (амортизація, оплата праці) враховані без змін.

Це означає, що застосування результатів моделювання потребує чіткого планування з боку керівництва та удосконалення технології виробництва керуючись оптимальними розрахунковими даними.

Вбачаємо за необхідне ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» вжити такі заходи щодо оптимізації рівня змінних витрат:

- удосконалення системи планування та управління витратами;
- запровадження концепції формування ланцюжка цінності, для налагодження ефективних взаємовідносин підприємства з діловими партнерами, зокрема постачальниками та покупцями;

- проаналізувати ринок надання агротехнічних послуг та обрати партнера, що впроваджує прогресивні технології в сфері землеробства, аналізу ґрунтів та карт врожайності, для того щоб уникнути повторної обробки

- ділянок поля, заощадити матеріали та поліпшити якість внесення мінеральних добрив, засобів захисту рослин та насіння;

- впровадження у виробництво нових сортів і гібридів сільськогосподарських культур.

Також, необхідно врахувати, що ефективність виробництва продукції рослинництва в 2020 році була низькою, в порівнянні з минулими роками. А тому, підвищення урожайності в наступних роках та планування змінних витрат, згідно наших розрахунків, позитивно вплине на результати господарської діяльності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Таким чином, запропоновані заходи сприятимуть зниженню матеріальних витрат на вирощування зернових культур, а також будуть гарантувати підвищення урожайності завдяки збільшенню ефективності виробничого процесу.

## ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження теоретичних та практичних основ обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво продукції рослинництва підприємства можна зробити наступні висновки.

Системагізація розглянутих в роботі підходів до тлумачення сутності витрат дозволила нам високремити чотири етапи розвитку знань про витрати та прийти до висновку, що витратами підприємства є поєднання всіх видів ресурсів, що використовуються для забезпечення фінансово-господарської діяльності підприємства та є базою калькулювання собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

На основі проведених досліджень запропоновано класифікацію витрат, яка враховує всі вимоги для формування системи фінансового та управлінського обліку витрат на підприємствах України. У сфері рослинництва пропонується класифікувати витрати з урахуванням їх поділу на постійні, змінні та умовно-змінні. Крім того, прямі змінні та умовно-змінні витрати необхідно виділяти в окремі статті, а постійні – об'єднувати в одну. Такий підхід значно посилить аналітичний облік витрат на виробництво продукції рослинництва та виконуватиме суттєву роль в управлінні ними.

Основними елементами системи управління виробничими витратами на підприємствах агропромислового комплексу є облік, планування та контроль процесу управління витратами. У роботі нами запропоновано алгоритм впровадження системи управління витратами на рослинництво в сільськогосподарських підприємствах, який спрямовано на стабільну роботу його відділів та служб.

Об'єктом дослідження в роботі обрано ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ», основним видом діяльності якого є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Для узагальнення інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства в роботі було проведено аналіз його фінансових результатів за 2018-2020 рр., який показав,

що вони зазнали негативних змін. При збільшенні чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з 231458 тис. грн. в 2018 році до 288865 тис. грн. в 2020 році чистий фінансовий результат навпаки

зменшується, це свідчить про зменшення ефективності управління витратами підприємства. Керівництву ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» потрібно удосконалити внутрішню політику, завданнями якої є пошук резервів економії витрат, впровадження заходів для покращення показників фінансової стійкості підприємства.

Обґрунтовано думку про те, що правильна організація обліку витрат на виробництво за допомогою первинної документації сприяє ґрунтовному аналізу та контролю за витратами. Для покращення облікового забезпечення управління витратами на виробництво продукції зернових запропоновано

удосконалення положень Наказу про облікову політику в розділі обліку витрат. В ході проведення перевірки було виявлено, що до складу собівартості було включено витрати, пов'язані із зберіганням продукції. Це призвело до завищення собівартості реалізації та зменшення збутових витрат. Саме тому, нами було сформовано перелік виробничих витрат які складають собівартість

виращеної продукції, що забезпечуватиме однаковий підхід до методики обліку виробничих витрат всіма структурними підрозділами Підприємства ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ». Запропоновано розподіляти загальновиробничі витрати на об'єкти обліку не один раз у кінці року, а щоквартально. Для

удосконалення системи обліку також пропонується впровадити ведення обліку витрат на окремих рахунках витрат виробництва за кожною виращуваною культурою. Для удосконалення системи управління витратами запропоновано впровадження внутрішньої системи управлінської звітності.

Визначено, що необхідним етапом для проведення комплексного аналізу витрат на виробництво зернових культур є оцінка ефективності виробництва підприємства. Витрати на вирощування 1 га зернових культур виродовж 2016-2018 років в порівнянні з 2020 роком загалом мають тенденцію до скорочення, що вказує на спрямованість керівництва до покращення контролю за

цілеспрямованим використанням ресурсів. Однак, варто зауважити, що таке скорочення виробничих витрат на 1 га вирощуваних зернових культур не вплинуло позитивним чином на ефективність діяльності підприємства, яка в 2020 році знизилась у порівнянні з минулими роками, це в першу чергу обумовлено зменшенням рівня урожайності кукурудзи на зерно, яка займає найбільшу частку в структурі реалізації ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

Для оцінки конкурентоспроможності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» було запропоновано методику розрахунку маржинального доходу, яка використовується в західній школі дослідження ефективності аграрного виробництва. Було проведено бенчмаркінг маржинальних доходів ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» та зіставного українського підприємства на прикладі результатів вирощування кукурудзи на зерно за 2020 рік.

Виконано побудову та аналітичне дослідження лінійної оптимізаційної моделі, яка дозволить в умовах обмеженості ресурсів визначити оптимальну структуру змінних виробничих підприємства та отримати максимальний маржинальний прибуток від реалізації продукції зернових культур (кукурудзи на зерно та ярого ячменю). На основі даної моделі сформовані оптимальні значення змінних витрат. Загальний маржинальний дохід від реалізації зернових культур за умови досягнення оптимальних значень зростає на 4 168,8 грн/га, враховуючи те, що маржинальний дохід від реалізації кукурудзи на зерно зріс на 2 649,5 грн/га, а ярого ячменю на 1 519,3 грн/га. Отримані результати доводять практичне значення побудованої моделі, яка може бути використана підприємством в цілях планування та управління.

З огляду на вищевикладене – запропоновані в роботі рекомендації з удосконалення облікового-аналітичного забезпечення дозволять побудувати таку систему управління витратами на виробництво продукції рослинництва, яка дасть можливість приймати оптимальні та ефективні рішення, що забезпечить значне підвищення рівня рентабельності ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрющенко Н.С. Суть і значення витрат: історичний аспект. Економічна теорія та історія економічної думки. 2017. № 5. С. 3-7.
2. Бондаренко Н.М., Різченко Н.В. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва. Економіка та держава. 2019. № 11. С. 76-82.
3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: міжнар. зб. наук. праць. 2012. Вип. 1 (22). С. 11-18.
4. Бухгалтерський облік: історичний аспект. Результати дисертаційних досліджень Житомирської наукової бухгалтерської школи. Монографія. Житомир: ЖДТУ, 2006. 620 с.
5. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник / В. М. Соболев, І. А. Косата, Т. В. Розіт тощо; за ред. В. М. Соболева. – Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018. – 222 с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів; під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. 8-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута». 2009. 912 с.
7. Гаркуша Н. М. Економічна сутність витрат підприємства. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2016. Вип. 1(1). С. 191-200.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. Дата оновлення 14.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).
9. Грецак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: навч. метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Вид. 2-ге, без змін. К.: КНЕУ. 2006. 132 с.
10. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Затверджено МОН / Попович П.Я. К., 2008. 630 с.

11. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера / за ред. Р. Дяківа. К.: Міжнародна економічна фундація, 2002. 706 с.

12. Єсіна В. О. Конспект лекцій з дисципліни «Оптимізаційні методи і моделі» (для студентів всіх форм навчання за напрямом підготовки 6.030504 – Економіка підприємства) / В. О. Єсіна; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2016. 64 с.

13. Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.10.1999 р. №

291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

14. Коваленко О. В. Сутність та основні проблеми визначення економічної категорії витрат. Проблеми системного підходу в економіці. 2018. Вип. 51. С. 114-118.

15. Конституція України від 28.06.1996 р. 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

16. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. Том 30 (69). №4. С. 134-139.

17. Круш, П. В., Пашков С.І. Сутність та структура витрат промислового підприємства. Сучасні проблеми економіки і підприємництва. 2018. с. 150-159.

18. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами : навч. посібник. Київ : Кондор, 2008. 162 с.

19. Кубік В.Д. Вплив облікової політики підприємства на формування собівартості виробництва. Economics, management, law: socio-economic aspects of development: Collection of scientific articles. Italy: Copyright by Edizioni Magi. 2016. Vol 2. pp. 27-32.

20. Кучерова А., Бричко А., Лесняк О., Христенко О. Управління даними сільськогосподарських підприємств України: довідник. Україна, 2020. 81 с.

21. Лазарюшина І.Д. Принципи економічного аналізу як інструмент забезпечення його якості. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20971/2/DSESES\\_2017\\_Lazaryshyna\\_I\\_D-Pryntsyru\\_ekonomichnoho\\_96-98.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20971/2/DSESES_2017_Lazaryshyna_I_D-Pryntsyru_ekonomichnoho_96-98.pdf)

(дата звернення: 12.11.2021).

22. Лункіна Т.І., Криницька В.О. Оптимізація управління витратами як спосіб підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва. Наукові праці. Економіка. 2015. Вип. 253. Т. 265. С. 144-147.

23. Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.А. Теоретичні основи управління витратами підприємства. Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. 2020. № 4. С. 140-147.

24. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

25. Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

26. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах: затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 р. № 929. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 30.09.2021).

27. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

28. Москаленко В. А. Механізм впровадження системи управління витратами на підприємствах агропромислового виробництва. Агроекологічний журнал. 2021. № 1. С. 196-205.

29. Моссаковский В.Б. Классификация и обоснование состава расходов на производство. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2013. №4. С.12-15.

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 30.09.2021).

34. Паламарчук Т. М., Русак О. П. Економічний аналіз та методологія його проведення / Т. М. Паламарчук, О. П. Русак // Вісник ЖНАБУ. 2016. №2 (57). С. 43-53.

35. Пачолі Л. Трактат о счетах и записях: [пер. с итал.]. Мн.: Ред. Журн. «Финансы, учет, аудит». 1995.160 с.

36. Пересада О. В. Особливості організації обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». 2018. № 2(2). С. 35-38.

37. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

38. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

39. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

40. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань; затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 23.08.2021).

42. Рябенко Л. М. Особливості обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарськими підприємствами. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: «Економічні науки». 2016. Вип. 12. Ч. 3. С. 128–137.

43. Рябенко Л. М. Оцінка облікового забезпечення управління стратегічним розвитком сільськогосподарського підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип. 18. С. 562–567.

44. Савчук В. К. Генеза інформаційно-аналітичної системи управління. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці та практиці: зб. матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., 3–4 квітня 2014 р.: присвяч. 70- річчю каф. обліку підприємницької діяльності. 2014. С. 293 – 297.

45. Савчук В.К. Методичні підходи і моделі прогнозування стратегічного розвитку підприємств. / колективна монографія: Стратегічний розвиток підприємств аграрної сфери економіки України: аналітико-прогнозна оцінка/ за заг. ред. В.К. Савчука. Київ: ЦП «Компринт», 2017. 366 с., С. 353 – 360.

46. Симоненко Е.И. Методология построения эконометрических моделей. Мировая наука. №9(9), декабрь 2017. С. 56-61.

47. Симоненко Е.И. Прогнозирование рентабельности сельскохозяйственной продукции. «Экономика и социум», 2018. № 5(48). С. 1-5.

48. Симоненко Е.И. Анализ прогнозных возможностей эконометрических моделей. Теория и практика современной науки. №12(30) 2017. С.45-49.

49. Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Н.Є. Скоробогатова. Київ: КПІ ім. Ігоря Сікорського, Вид-во «Політехніка», 2017. 248 с.

50. Скрипник М.І. Сутність витрат як економічної категорії. Теоретичні та прикладні питання економіки. 2015. № 18. С. 166-167.

51. Собівартість сільгосппродукції: особливості розрахунку. Податки & бухоблік грудень, 2016/№ 100: веб-сайт. URL: <https://i.factor.ua> (дата звернення: 12.11.2021).

52. Собченко А. Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. Економіка сільського господарства та ресурсів: Міжнародний науковий електронний журнал, 2016 с. 36–46. URL: [www.are-journal.com](http://www.are-journal.com) (дата звернення: 10.11.2021).

53. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985. 367 с.

54. Соцко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: [навч. посіб.]. К. : КНЕУ. 2006. 526 с.

55. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. Економічний аналіз. 2014. Вип. 6. С. 152-154.

56. Стендер С.В. Класифікація витрат виробництва в галузі рослинництва. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2014. № 3(1). С. 194-196.

57. Фандель І. Теорія виробництва і витрат / пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М. Г. Грещака. К.: Таксон, 2000. 520 с.

58. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія / А. В. Череп. Х. : ВД «Інжек», 2010. 368 с.

59. Юхименко П.І., Леоненко П.М. Історія економічних учень: навч. посібник. К.: Знання-Прес, 2005. 583 с.

60. Chernega O.B., Voloshyna S.V., Kostakova L.D. Paradigm of marginal analysis of profits of enterprises with a multiple productive process. Naukovyi Visnyk Natsionalnoho Hirnychoho Universytetu. 2018. P. 139-147. <https://doi.org/10.29202/nvngu/2018/17>. URL: [http://elibrary.donnuet.edu.ua/1248/1/Chernega\\_2\\_Paradigm%20of%20marginal%20analysis.doc.pdf](http://elibrary.donnuet.edu.ua/1248/1/Chernega_2_Paradigm%20of%20marginal%20analysis.doc.pdf) (дата звернення:

12.11.2021).

61. Dovzhyk O. Comparison of methods of calculation and consideration of charges in an agriculture. Technology Audit and Production Reserves. 2012. № 2(2(4)). p. 26–31. <https://doi.org/10.15587/2312-8372.2012.4884>. URL: <http://journals.urau.ua/tarp/article/view/4884> (дата звернення: 12.11.2021).

62. Ukrainian Farm Management Data, UFMD, 2019: веб-сайт. URL: <https://u-fmd.net/?lang=en> (дата звернення 10.11.2021).

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

**ДОДАТКИ**  
НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

# Характеристика чинної нормативно-правової бази з питань обліку та аналізу витрат підприємства

№	Найменування нормативного документу	Короткий зміст	Використання у обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
1.	Конституція України від 28.06.1996 р. 254к/96-ВР. Дата оновлення 01.01.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Основний Закон України, встановлює права і свободи громадян України	Ст. 42. Кожен має право на здійснення підприємницької діяльності, яка не заборонена законом
2.	Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. Дата оновлення 14.08.2021. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Кодекс визначає види і організаційні форми підприємств, правила їх створення, реєстрації, реорганізації і ліквідації	Використовуємо при розгляді характеристики базового підприємства
3.	Цивільний кодекс України від 16.04.2003 року № 435-VI. Дата оновлення 14.08.2021. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Основний цивільного законодавства України, яким регулюються особисті немайнові та майнові відносини	Застосовуємо при розгляді питання регулювання немайнових та майнових відносин базового підприємства
4.	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення 01.08.2021. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Кодекс регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів.	Застосовуємо при розгляді системи оподаткування базового підприємства
5.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення 01.07.2021. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні	Використовуємо при вивченні організації та веденні бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності підприємства
6.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку І «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 23.07.2019. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Визначається мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визначення і розкриття її елементів.	Використовується при розгляді відображення витрат в звітності базового підприємства

7	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Визначає методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства	Використовується для обліку витрат підприємства
8	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Визначає методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи підприємства	Використовується для обліку витрат підприємства
9	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88. Дата оновлення 03.08.2018. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення в обліку первинних документів, бухгалтерської звітності	Застосовується при дослідженні питань організації обліку витрат підприємства
10	Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. Дата оновлення 29.12.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Ці рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств	Застосовано при проведеному обліку витрат підприємства
11	Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року № 635. Дата оновлення 14.01.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Це методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Застосовано при проведеному обліку витрат підприємства

12	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. Дата оновлення 31.10.2005. URL: <a href="http://zakon.rada.gov.ua/">http://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021).	Ці рекомендації по застосуванню планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств	Застосовано при проведенні обліку витрат підприємства
13	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. Дата оновлення 18.03.2014. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Наведений перелік рахунків, які необхідні для реєстрації бухгалтерської інформації про діяльність господарського суб'єкту	Використовується для складання робочого плану з обліку витрат підприємства
14	Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.10.1999 р. № 291. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Ця інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань підприємств	Розглядаються загальні положення даної інструкції для обліку витрат підприємства
15	Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань: затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <a href="https://zakon.rada.gov.ua/">https://zakon.rada.gov.ua/</a> (дата звернення: 23.08.2021)	Встановлює порядок інвентаризації активів і зобов'язань підприємств	Використовується для проведення інвентаризації на підприємстві

## Класифікація витрат для потреб їх фінансового та управлінського обліку

Мета класифікації	Ознака класифікації	Класифікаційні угруповання	
1	2	3	
1. Для потреб фінансового обліку	1. За ступенем вичерпання економічних вигод	Невичерпані (неспожиті)	
		Вичерпані (спожиті)	
	2. За стадіями процесу діяльності	Витрати на забезпечення запасів (собівартість запасів та інші витрати на забезпечення запасів)	
		Витрати обігу ( витрати на зберігання та збут запасів)	
		3. За елементами	Матеріальні витрати
	2. Для потреб управлінського обліку	1. За способом включення до собівартості	Витрати на оплату праці
			Відрахування на соціальні заходи
		2. За впливом на управлінське рішення	Витрати на амортизацію
			Роботи і послуги зі сторони
		3. За терміном планування	Податки, збори та інші обов'язкові платежі
Інші операційні витрати			
4. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат		Прямі	
		Непрямі	
5. За можливістю зміни витрат управлінським рішенням		Релевантні	
		Нерелевантні	
6. За віддачею затрачених ресурсів	Довгострокові		
	Короткострокові		
7. За можливістю нормування	Змінні		
	Постійні		
8. За центрами відповідальності	Змішані		
	Безповоротні		
9. За статтями	Поворотні		
	Корисні		
	Некорисні		
		Нормовані	
		Ненормовані	
		У розрізі центрів витрат	
		Номенклатура статей собівартості реалізованих товарів, робіт, послуг	
		Номенклатура статей інших витрат на забезпечення та зберігання запасів	
		Номенклатура статей витрат на збут	
		Номенклатура статей адмінвитрат	

Джерело: згруповано автором самостійно

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»

## НАКАЗ № 010119

м. Київ

01.01.2019 р.

## ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ ПІДПРИЄМСТВА

Відповідно до Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі - Закон № 996), Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, а також із метою дотримання єдиних методів оцінки, обліку та процедур, використовуваних підприємством для складання і подання фінансової звітності,

НАКАЗУЮ: затвердити облікову політику Товариства з обмеженою відповідальністю «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ» наступного змісту:

**1. Організація бухгалтерського обліку**

1.1. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві створити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером. Склад бухгалтерії затвердити штатним розписом.

В своїй діяльності головний бухгалтер керується вимогами законодавчих та підзаконних актів, що регулюють порядок здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства та відображення її результатів в системі бухгалтерського обліку; статутом та іншими внутрішніми розпорядчими документами підприємства.

1.2. Покласти на головного бухгалтера підприємства такі основні обов'язки:

- ведення та організацію бухгалтерського та податкового обліку, складання фінансової, податкової та статистичної звітності по підприємству.

- забезпечувати дотримання затверджених на підприємстві єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку при складанні та поданні фінансової звітності;

- здійснювати контроль над відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- брати участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від псування цінностей.

1.3. Розпорядження головного бухгалтера, що стосуються ведення бухгалтерського обліку, уважати обов'язковими для виконання всіма працівниками підприємства.

1.4. Забезпечити ведення бухгалтерського обліку на підприємстві за допомогою комп'ютерної програми «ІС:Підприємство 8.3».

1.5. Для формування та подання статистичної та податкової звітності використовується програмне забезпечення «М.Е.Дос».

1.6. Забезпечити відображення господарських операцій підприємства відповідно до робочого Плану рахунків, підготовленого на основі Плану рахунків, затвердженого наказом Мініфіну від 30.11.1999 № 291. При необхідності на розсуд головного бухгалтера та за його розпорядженням вводити додаткові рахунки другого і третього порядків.

1.7. Для узагальнення інформації про витрати підприємства використовувати рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

1.8. Помилки в облікових регістрах за звітний рік, що виявлені після дати балансу, виправляти способом «червоного сторно» та складання Бухгалтерської довідки.

1.9. Основною діяльністю підприємства є виробництво кукурудзи, сої та інших сільськогосподарських культур, а також підприємство здійснює інші види діяльності, передбачені Статутом.

1.10. Для оформлення господарських операцій застосовувати типові форми первинної документації, а для цілей аналітичного обліку – самостійно розроблені форми. При цьому первинні документи, створені підприємством, повинні містити обов'язкові реквізити, передбачені ст. 9 ч. 2 Закону № 996.

Строки зберігання документів визначені наказом Міністерства юстиції України 12.04.2012 № 578/5 «Про затвердження Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів».

1.11. До бланків суворої звітності відносити:

- листи непрацездатності;
- трудові книжки та вкладиші до трудових книжок;
- чекові книжки.

1.12. Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу підприємстві, здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

1.14. Організувати аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей за підрозділами таким чином:

- у бухгалтерії – у кількісно-сумарному вимірі;
- на складах – у кількісному вимірі.

1.15. Забезпечити укладання з усіма працівниками, які приймаються на посаду касирів або виконують обов'язки касирів, договори про повну матеріальну відповідальність. Не допускати до роботи касирів, з якими не укладено такі договори.

1.16. З метою контролю за наявністю майна, оцінки його стану і забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності щорічно в період із 1 жовтня по 31 грудня проводити інвентаризацію активів і зобов'язань. Конкретні строки проведення інвентаризації за кожним видом активів і зобов'язань визначати в окремому наказі.

1.18. Необхідність створення і склад робочих інвентаризаційних комісій визначити в окремому наказі про проведення інвентаризації.

1.19. Права та обов'язки членів постійної та робочих інвентаризаційних комісій визначити з огляду на вимоги Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затвердженого наказом Мініфіну від 02.09.14 р. № 879.

## 2. Методика складання фінансової звітності

2.1. Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності здійснювати відповідно до норм національних П(С)БО.

2.2. Підприємство складає та подає фінансову звітність відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Мінфіну від 07.02.2013 № 73. Звіт про рух грошових коштів підприємство складає за прямим методом.

2.3. У разі проведення операцій у звітному періоді та відсутності на дату складання фінансової звітності первинних документів, які її підтверджують, відображати операції за розрахунковою сумою на основі бухгалтерської довідки.

## 3. Облік необоротних активів

### 3.1. Основні засоби

3.1.1. Для визнання основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, необоротними активами, визначення дати їх введення в експлуатацію, строку корисного використання (у т. ч. за об'єктами, отриманими у фінансову оренду) і ліквідаційної вартості) призначати комісію. При відсутності спеціальних вказівок комісії в акті про введення в експлуатацію об'єкта необоротних активів уважати, що об'єкт вводиться в експлуатацію для цілей використання в господарській діяльності підприємства. Призначення строку корисного використання об'єкта оформлюється окремим наказом по Підприємству в місяці визнання об'єкта активом.

3.1.2. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства і в подальшому відображаються за первісною (історичною) вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та будь-яких накопичених збитків від зменшення корисності. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

3.1.3. Визнавати основними засобами матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання яких перевищує один рік, а вартість перевищує 6 000 гривень.

3.1.4. Аналогічні об'єкти, первісна вартість, яких склала менше 6 000 грн., класифікуються як малопцінні необоротні матеріальні активи (далі – МНМА).

3.1.5. Первісна вартість основних засобів включає суми, сплачені постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (за вирахуванням непрямих податків, які підлягають відшкодуванню); непрямі податки, які пов'язані з придбання основних засобів і не підлягають відшкодуванню; витрати на транспортування, установку, монтаж і налагодження основних засобів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання.

3.1.6. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, яке веде до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта.

3.1.7. Визнавати строк корисного використання об'єкта необоротних активів в бухгалтерському обліку згідно Додатку №1 до наказу.

3.1.8. В податковому обліку строк корисного використання визнавати в мінімально допустимі строки, передбачені розділом III Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі - ПКУ) для основних засобів та нематеріальних активів відповідних груп.

3.1.9. Установити прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів (п.26 П(С)БО 7). Нарухування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому основний засіб був введений в експлуатацію.

3.1.10. Амортизація по МНМА нараховується в місяць, наступний за місяцем введення в експлуатацію в розмірі 100% вартості об'єкта, який амортизується.

3.1.11. Ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів дорівнює нулю.

3.1.12. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Переоцінка основних засобів проводиться на підставі наказу керівника.

3.1.13. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості такого об'єкта включати до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках при вибутті такого об'єкта (п.21 П(С)БО 7 «Основні засоби»).

3.1.14. Вартість ремонтів, що не приводять до збільшення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта основних засобів, відображати в складі витрат залежно від напрямку використання такого об'єкта. На вартість поліпшень, що приводять до збільшення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта основних засобів, збільшувати первісну вартість даного об'єкта. Рішення про те, чи приведуть здійснювані ремонтно-будівельні роботи до збільшення майбутніх економічних вигід, приймається керівником шляхом затвердження Акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (за типовою формою ОЗ-2, затвердженою наказом Мінстату Україна від 29.12.1995р. №352).

3.1.15. Прибуток або збиток, що виникають в результаті вибуття або ліквідації об'єкта основних засобів, визначається як різниця між надходженнями від продажу та балансовою вартістю активу і визнається в складі звіту про фінансові результати.

3.1.16. Об'єкти необоротних активів, що придбаваються для подальшого продажу, зараховувати до складу необоротних активів, утримуваних для продажу (субрахунок 286), на дату їх оприбуткування.

3.1.17. Необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі якщо:

– економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;

**НУБІП України**

- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;

- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

Період завершення продажу може бути продовжено на строк більше одного року в разі, якщо це обумовлено обставинами, які перебувають поза контролем підприємства, яке продовжує виконувати план продажу.

**НУБІП України**

### 3.2. Інвестиційна нерухомість

#### 3.2.1. Придбана чи створена інвестиційна нерухомість зараховується на баланс за її первісною вартістю (п. 10-13 П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»). Її визначення цілком аналогічне первісній вартості основних засобів за П(С)БО 7, тобто первісна вартість інвестиційної нерухомості включає: суми сплачені постачальнику; сплачені реєстраційні збори, держмити; суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству; юридичні та комісійні послуги з оформлення та придбання; інші витрати безпосередньо пов'язані з придбанням та введенням в експлуатацію.

**НУБІП України**

### 3.3. Нематеріальні активи

#### 3.3.1. В складі нематеріальних активів обліковуються права користування майном та інші нематеріальні активи. Права користування майном включають емфітевзис та майнові паї.

#### 3.3.2. Придбані нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (собівартістю). Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання, мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, в якому він придатний для використання за призначенням.

При придбанні емфітевзису та майнових паїв для первісного визнання в обліку за основу береться фактична собівартість придбання, що включає договірну вартість права та усі витрати, пов'язані з його оформленням.

#### 3.3.3. Наступні витрати на нематеріальні активи капіталізуються тільки в тому випадку, коли вони збільшують майбутні економічні вигоди, втілені в конкретних активах, до яких вони належать. Всі інші витрати відображаються як витрати в тому періоді, в якому вони понесені. Облік нематеріальних активів ведеться по кожному об'єкту нематеріальних активів.

#### 3.3.4. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Строк корисного використання встановлюється окремо для кожного нематеріального активу.

**НУБІП України**

3.3.5. Амортизація нематеріальних активів нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Нарахування амортизації починається в місяці, наступного за місяцем, в якому нематеріальний актив був введений в експлуатацію.

3.3.6. Проводити переоцінку нематеріальних активів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Рішення про проведення переоцінки оформляється окремим наказом керівника підприємства.

3.3.7. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості такого об'єкта включати до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках при вибутті такого об'єкта.

3.3.8. Відображення емфітевзису та майнових паїв здійснюється на субрахунок 122 «Права користування майном» з відповідними аналітичними рахунками 1221 «Емфітевзис» та 1222 «Майнові паї».

#### 3.4. Знецінення основних засобів та нематеріальних активів

3.4.1. На кожну дату балансу переглядати балансові вартості своїх основних засобів і нематеріальних активів з метою визначення, чи існують які-небудь ознаки того, що ці активи втратили частину своєї вартості внаслідок знецінення. Якщо такі ознаки існують, то для визначення ступеня збитків від знецінення, якщо такі мали місце, оцінюється така сума відшкодування. Якщо неможливо оцінити суму очікуваного відшкодування для конкретного активу, розраховувати вартість відшкодування для одиниці, яка генерує грошові кошти, до якої належить цей актив.

#### 3.5. Капітальні інвестиції

3.5.1. Об'єкти, які знаходяться в процесі незавершеного будівництва, капіталізуються як окремий елемент необоротних активів. При завершенні будівництва (готовність для корисного використання) вартість об'єкта переноситься на відповідну категорію основних засобів. Знос на об'єкти незавершеного будівництва не нараховується.

3.5.2. Для обліку витрат на придбання основних засобів та нематеріальних активів, в т.ч. емфітевзису та майнових паїв призначений рахунок 15 "Капітальні інвестиції".

#### 3.6. Довгострокові фінансові інвестиції

3.6.1. У складі інших фінансових інвестицій обліковуються іменні інвестиційні сертифікати бездокументарної форми.

3.6.2. Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

3.6.3. Фінансові інвестиції на дату балансу відображаються за їх собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції.

3.6.4. Собівартість реалізованих фінансових інвестицій відображається у складі інших витрат.

3.6.5. Дохід від реалізації фінансових інвестицій відображається у складі інших доходів.

# НУБІП України

## 4. Облік запасів та біологічних активів

### 4.1. Запаси

4.1.1. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування, аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей ведеться в кількісно-сумовому вираженні.

4.1.2. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

4.1.3. Первісна вартість запасів складається з таких фактичних витрат: суми, які оплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за винятком непрямих податків; суми мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат; інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

4.1.4. Запаси, які не принесуть економічних вигід у майбутньому, визнавати неліквідними і списувати в бухгалтерському обліку. Уцінку запасів здійснювати тільки у випадках псування або часткової втрати їх початкових властивостей.

4.1.5. У випадку неможливості визначення чистої вартості реалізації, спричиненої відсутністю активного ринку збуту, компанія нараховує 50% знецінення, відносно неходових та застарілих запасів, що не рухалися протягом двох років. Запаси які повністю пошкоджені знецінюються в розмірі 100%.

4.1.6. Оцінка вибуття запасів здійснюється за методом ФІФО (п.16 П(С)БО 9 «Запаси»).

4.1.7. При транспортуванні та зберіганні вирощеної продукції можливі втрати. Нестачі та втрати підлягають списанню:

- у межах норм природного убутку при транспортуванні та зберіганні зерна (відповідно до: постанови Держпостачу СРСР від 02.06.1986р. №63 «Норми природного убутку окремих видів вантажів при перевезеннях автомобільним транспортом»; наказу Міністерства транспорту України від 21.11.2000р. №644 «Правила видачі вантажів», «Інструкції про ведення обліку й оформлення операцій із зерном і продуктами його переробки» зберігача) – на збільшення первісної вартості оприбуткованих запасів такого найменування, групи, видів (з відповідним документальним оформленням);

- понад межі природного убутку – на рахунок 374 «Розрахунки за претензіями», якщо перевізнику/постачальнику/зберігачу виставлено претензію, яку визнано постачальником (перевізником, зберігачем), а якщо не визнано – на рахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» з одночасним обліком на за балансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» протягом трьох років (або до моменту визнання претензії).

4.1.8. Вартість МПП, переданих в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу з нарахуванням зносу в розмірі 100% при передачі їх в експлуатацію) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними матеріально-відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання (до моменту їх повної ліквідації, списання з балансу).

4.1.9. Малоцінні і швидкозношувані предмети вартістю до 100 грн. за одиницю при передачі їх в експлуатацію за балансом не враховуються (окрім приладів обліку та спецодягу).

#### 4.2. Біологічні активи

4.2.1. Біологічний актив та/або сільськогосподарська продукція визнаються активом, якщо існує імовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

4.2.2. Поточні біологічні активи на дату балансу оцінюються за первісною вартістю, яка складається з витрат, фактично понесених підприємством для їх одержання. Вони визнаються незавершеним виробництвом, і відображаються на рахунку 23 «Виробництво» до моменту збирання врожаю.

4.2.3. Зібраний урожай (сільськогосподарська продукція) оприбутковується на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за виробничою собівартістю відповідно до п. 11 П(С)БО 16 «Витрати».

### 5. Облік забезпечень

#### 5.1. Забезпечення

5.1.1. Створення забезпечення для виплат відпусток працівникам здійснюється відповідно до п.14 П(С)БО 11 «Зобов'язання»: сума забезпечення визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і норми резервування, обчислені як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального річного планового фонду оплаті праці.

У разі перевитрати резерву для забезпечення оплати відпусток, суму перевитрати відносити на витрати того періоду, в якому така перевитрата відбулась.

### 6. Облік дебіторської та кредиторської заборгованості

#### 6.1. Дебіторська заборгованість

6.1.1. В балансі дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, визнається за чистою вартістю, яка дорівнює сумі дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

6.1.2. Облік дебіторської заборгованості по кожному контрагенту ведеться в розрізі договорів.

6.1.3. Величину резерву сумнівних боргів розраховують із застосуванням методу абсолютної суми сумнівної заборгованості в розрізі дебіторів. На підставі аналізу дебіторської заборгованості, пов'язаної з реалізацією продукції, робіт, послуг проводиться нарахування резерву сумнівних боргів на кожну звітну дату, на дебіторську заборгованість понад рік, в розмірі 100%.

6.1.4. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

6.1.5. Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про прибутки і збитки в складі інших операційних витрат.

6.1.6. Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

6.1.7. Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списують з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

6.1.8. Термін позовної давності для списання безнадійної заборгованості становить 3 роки.

6.1.9. Головному бухгалтеру вчасно розглядати причини виникнення дебіторської заборгованості, вживати заходів щодо її стягнення та повідомляти керівника підприємства.

6.1.10. Списання простроченої дебіторської заборгованості здійснює комісія, призначена наказом.

## 6.2. Кредиторська заборгованість

6.2.1. Зобов'язання визнаються тільки тоді, коли актив отримано, або коли компанія має безвідмовну угоду придбати актив.

6.2.2. Зобов'язання, на яке не нараховуються відсотки і яке не підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, класифікується як довгострокове.

6.2.3. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх поточною вартістю. Довгострокові зобов'язання включають небанківські позики та банківські кредити.

6.2.4. Поточні зобов'язання відображаються на балансових рахунках за сумою погашення. Поточні зобов'язання підприємства включають кредиторську заборгованість за товари, роботи і послуги, поточну заборгованість за розрахунками з одержаних авансів, за розрахунками з бюджетом, розрахунками зі страхування, розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, іншу кредиторську заборгованість.

## 7. Облік доходів та витрат

### 7.1. Доходи

7.1.1. Доходи від реалізації оцінюються за справедливою вартістю отриманої або підлягає отриманню компенсації і являють собою суми до отримання за товари і послуги, продані в ході звичайної господарської діяльності, за вирахуванням очікуваних сум дисконтів та податку на додану вартість («ПДВ»).

7.1.2. Доходи від реалізації товарів (готової продукції) визнаються за умови виконання всіх наведених нижче умов:

- підприємство передало покупцеві всі істотні ризики і вигоди, пов'язані з володінням товарами;

підприємство більше не братиме участі в управлінні в тій мірі, яка зазвичай асоціюється з правом володіння, і не контролює продані товари.

- сума доходів може бути достовірно визначена;
- існує ймовірність того, що економічні вигоди, пов'язані з операцією, надійдуть на підприємство;
- понесені або очікувані витрати, пов'язані з операцією, можуть бути достовірно визначені.

7.1.3. Доходи від надання послуг визнаються, коли сума доходів може бути достовірно визначена; існує ймовірність того, що економічні вигоди, пов'язані з операцією, надійдуть на підприємство; понесені або очікувані витрати, пов'язані з операцією, можуть бути достовірно визначені.

7.1.4. У бухгалтерському обліку доходи відображають з урахуванням норм П(С)БО 15 «Дохід». Дохід від реалізації продукції, товарів визнають в момент передачі права власності товару або продукції у відповідності до договірних умов, дохід від реалізації послуг визнається у звітному періоді підписання акту наданих послуг (виконаних робіт).

## 7.2. Витрати

7.2.1. Витратами звітного періоду визнаються або зі зменшенням активів, або збільшенням зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

7.2.2. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були понесені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були понесені.

## 7.3. Облік виробничих операцій

7.3.1. Собівартість реалізованих товарів, робіт, послуг складається з виробничої собівартості товарів, робіт, послуг, які були реалізовані протягом звітного періоду, та нерозподілених загальновиробничих витрат.

7.3.2. Базою розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат є планова собівартість випуску продукції.

## 7.4. Фінансові витрати

7.4.1. Витрати на позики, які безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікованого активу, тобто активу, підготовка якого до передбачуваного використання або для продажу обов'язково вимагає значного часу, додаються до вартості цих активів до тих пір, поки ці активи не будуть, в основному, готові до передбачуваного використання або для продажу. Інші витрати на позики відносити до витрат поточного періоду.

## 8. Облік операцій в іноземній валюті

8.1. Статті, включені в фінансову звітність, виражені у валюті основного економічного середовища - українській гривні, яка є функціональною валютою підприємства.

8.2. Угоди в валютах, відмінних від функціональної валюти, вважаються операціями в іноземній валюті.

8.3. Операції в іноземній валюті перераховуються за курсом, який діяв на дату операції або оцінки, у разі переоцінки за поточним обмінним курсом на кожну звітну дату, а також на дату кожного часткового чи повного погашення заборгованості. Курсові різниці, що при цьому виникають, визнаються як складова доходів або витрат.

8.4. Доходи або витрати від курсових різниць в результаті операцій погашення або переоцінки монетарних активів або зобов'язань на кінець року, деномінованих в іноземній валюті, визнаються в звіті про фінансові результати.

8.5. Операції в іноземній валюті в бухгалтерському обліку визначено П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», тому підприємство з експортно-імпортними операціями у відповідності з цим стандартом перераховує у межах господарської операції для розрахунку курсової різниці на звітну дату суму валютки, що надійшла/вибула, або ж погашену частину заборгованості.

## 9. Облік специфічних операцій

### 9.1. Оренда

9.1.1. Платежі за договорами операційної оренди визнаються як витрати на прямолінійній основі протягом строку дії відповідної оренди, за винятком випадків, коли інший системний спосіб краще характеризує ті тимчасові рамки, в яких можуть бути реалізовані економічні вигоди від орендованого активу.

9.1.2. Орендовані необоротні активи підлягають зарахуванню на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи».

9.1.4. Умовні орендні платежі, що виникають із договорів операційної оренди, визнаються як витрати в тому періоді, в якому вони були понесені.

9.1.5. Доходи від операційної оренди обліковувати у складі інших операційних доходів.

9.1.6. Амортизацію, що нараховується на об'єкти операційної оренди, обліковувати у складі інших операційних витрат.

### 9.2. Виплати працівникам

9.2.1. Посадові одиниці, оклади та тарифи визначаються штатним розкладом. У компанії використовують форми і системи оплати праці відповідно до умов, передбачених відповідними положеннями підприємства.

9.2.2. Виплати працівникам обліковуються відповідно до вимог П(С)БО 26 «Виплати працівникам».

Згідно з вимогами П(С)БО 16 «Витрати», витрати на оплату праці визнаються витратами виробничими, адміністративними або витратами на збут в залежності від того, на якій ділянці господарської діяльності працює персонал.

9.2.3. Суми добових витрат визначаються в разі відрядження:

- у межах України – відповідно до наказу керівника про відрядження.
- закордонні відрядження за наявності візи (дозволу на виїзд для візових країн) – згідно з наказом про відрядження та відмітками прикордонних служб про перетин кордону в закордонному паспорті або документі, що його замінює.

Витрати на відрядження, визнані підприємством до відшкодування, відносять на той самий вид витрат, куди відносяться інші витрати на утримання підрозділу, у якому числиться відряджений працівник (без огляду на мету відрядження).

9.2.4. Підприємство компенсує витрати на проїзд, харчування та проживання працівників підприємства, постійним місцем проживання яких є місто інше, ніж місце розташування підприємства, за наявності відповідних підтверджуючих такі витрати документів.

9.2.5. Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться в розрізі підзвітних осіб.

### 9.3. Операції з пов'язаними сторонами

9.3.1. Пов'язані сторони та перелік операцій між ними визначається відповідно до норм П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» затверджено наказом Мінфіну від 18 червня 2001 року № 303.

9.3.2. Підприємство оцінює активи та зобов'язання в операціях з пов'язаними особами за балансовою вартістю.

### 9.4. Фінансові інструменти та управління ризиками

9.4.1. Фінансові інструменти, відображені в балансі, включають грошові кошти, залишки готівки і залишки на банківських рахунках, дебіторську і кредиторську заборгованість і боргові інструменти.

9.4.2. Фінансові активи і зобов'язання визнаються на дату операції.

9.4.3. Фінансові зобов'язання первісно оцінюють та відображають за їх фактичною собівартістю та не підлягають дисконтуванню.

9.4.4. Справедлива вартість фінансових активів та зобов'язань визначається з використанням доступної ринкової інформації та відповідних методик оцінки. Справедлива вартість фінансових інструментів базується на їх ринковій вартості, на дату балансу, без вирахування витрат на здійснення операції. Якщо ринкова вартість недоступна, справедлива вартість такого фінансового інструменту визначається за допомогою моделей ціноутворення або методу дисконтованих грошових потоків.

### 9.5. Порог суттєвості

9.5.1. Для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства, за орієнтовний поріг суттєвості приймається величина у 5 відсотків від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу.

9.5.2. Для визначення суттєвості окремих видів доходів і витрат орієнтовним порогом приймається величина, що дорівнює 2 відсоткам чистого прибутку (збитку) підприємства.

9.5.3. Порогом суттєвості з метою відображення переоцінки або зменшення корисності об'єктів обліку приймається величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості.

9.5.4. Порогом суттєвості для визначення оренди фінансовою, строк оренди приймається за величиною, що становить 75 відсотків строку корисного використання об'єкта оренди.

9.5.5. Для розкриття інформації про сегменти порогом суттєвості для визначення звітного сегмента приймається величина у 10 відсотків відповідно чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) або фінансових результатів сегмента або активів усіх сегментів підприємства.

9.5.6. Для визначення подібних активів різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 відсотків.

9.6. Курсові різниці за монетарними статтями в іноземній валюті

9.6.1. Для цілей бухгалтерського обліку всіх операцій в іноземній валюті (у т. ч. операцій за безготівковими розрахунками) застосовувати курс НБУ на початок дня.

9.6.2. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків (на дату операції) та на дату балансу.

9.6.3. Курсові різниці на дату операції визначати в її межах.

9.6.4. Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей операційної діяльності відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

9.6.5. Курсові різниці від перерахунку монетарних статей інвестиційної та фінансової діяльності, в тому числі від перерахунку заборгованості за отриманими кредитами та відсотками у валюті, відображаються в складі інших доходів (витрат), за винятком курсових різниць, які виникають щодо фінансових інвестицій.

9.6.6. Перерахунок залишків на кінець дня за тими монетарними статтями, за якими протягом дня проводилися господарські операції, із застосуванням курсу НБУ на кінець дня, не здійснювати.

9.7. Відстрочені податкові активи /зобов'язання

9.7.1. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання визнаються у випадку наявності тимчасових різниць

Постійні різниці, що виникають через принципові розбіжності податкового і бухгалтерського обліку, на рахунках обліку не враховуються.

Відстрочені податкові активи (далі - ВПА) і відстрочені податкові зобов'язання (далі - ВПЗ) визначати станом на 31 грудня звітного року. У проміжній фінансовій звітності відображати їх у балансі в сумі, яка визначена за такими ВПА та ВПЗ на 31 грудня попереднього року.

При відображенні ВПА та ВПЗ в річній фінансовій звітності керуватись П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

## 9.8. *Зміни облікової політики*

9.8.1. Внесення змін до облікової політики допускаються у випадках, якщо:

- змінюються статутні вимоги;
- змінюються вимоги Міністерства фінансів України щодо П(С)БО;
- при умові забезпечення достовірності відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

9.8.2. Зміни і доповнення до облікової політики підприємства вносяться шляхом розробки та затвердження додатків.

Затвердити додатки до наказу про облікову політику підприємства:

- Додаток №1 – Строки корисного використання об'єктів необоротних активів в бухгалтерському обліку;

9.9. Положення наказу про облікову політику є обов'язковим для застосування з 01-01-2019 року.

9.10. Положення наказу розповсюджується на всіх працівників підприємства, які причетні до бухгалтерського обліку.

9.11. Контроль за виконанням цього наказу покладаю на себе.

Підприємство	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	за ЄДРПОУ	38096752
Територія	м. Київ, Печерський р-н	за КОАТУУ	8038200000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	немає
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур(крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.	за КВЕД	01.11
Одниця виміру.	тис.грн.		
Адреса:	01133 м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, К. 506		

**Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2018 р.**

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	8	2 289
первісна вартість	1001	27	2 324
накопичена амортизація	1002	(19)	(35)
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	1 152	3 288
первісна вартість	1011	1 918	4 554
знос	1012	(766)	(1 266)
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	273 310	273 210
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>274 470</b>	<b>278 887</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	74 662	144 990
Виробничі запаси	1101	10 846	6 696
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103	63 816	138 294
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	106 394	28 990
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	101 680	72 859
з бюджетом	1135	4 213	5 404
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3	9 311
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	95	123
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	2 035	20
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>289 688</b>	<b>261 707</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>564 158</b>	<b>540 594</b>

Продовження дод. Б.2

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	410 379	501 299
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>410 380</b>	<b>501 300</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	110 626	18 739
розрахунками з бюджетом	1620	708	755
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	136	164
розрахунками з оплати праці	1630	251	375
за одержаними авансами	1635	15 765	
за розрахунками з учасниками	1640	12 464	4 231
Поточні забезпечення	1660		832
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	13 828	14 198
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>153 778</b>	<b>39 294</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
	<b>1700</b>		
Баланс	<b>1900</b>	<b>564 158</b>	<b>540 594</b>

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	за ЄДРПОУ	38096751
Територія	м. Київ, Печерський р-н	за КОАТУУ	8038200000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	немає
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур(крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.	за КВЕД	01.11
Одиниця виміру.	тис.грн.		
Адреса:	01133 м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, К. 506		

### Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік

#### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	231 458	300 646
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(118 759)	(159 285)
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	<b>112 699</b>	<b>141 361</b>
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	283	53
Адміністративні витрати	2130	(6 158)	(4 697)
Витрати на збут	2150	(14 998)	(3 483)
Інші операційні витрати	2180	(1 038)	(744)
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	<b>90 788</b>	<b>132 490</b>
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	132	14
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270		
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	<b>90 920</b>	<b>132 504</b>
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	<b>90 920</b>	<b>132 504</b>
збиток	2355		
<b>II. СУКУПНИЙ ДОХІД</b>			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		

Продовження дод. Б.3

Частина іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	<b>90 920</b>	<b>132 504</b>

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	(89 879)	(158 935)
Витрати на оплату праці	2505	(5 514)	(3 680)
Відрахування на соціальні заходи	2510	(1 080)	(801)
Амортизація	2515	(565)	(434)
Інші операційні витрати	2520	(124 310)	(4 360)
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>(221 348)</b>	<b>(168 210)</b>

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	за ЄДРПОУ	38096752
Територія	м. Київ, Печерський р-н	за КОАТУУ	8038200000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	немає
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур(крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.	за КВЕД	01.11
Одниця виміру.	тис.грн.		
Адреса:	01133 м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, К. 50Б		

**Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2019 р.**

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	2 289	4 395
первісна вартість	1001	2 324	4 468
накопичена амортизація	1002	(35)	(73)
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	3 288	62 166
первісна вартість	1011	4 554	63 991
знос	1012	(1 266)	(1 865)
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	273 210	257 588
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>278 887</b>	<b>324 109</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	144 990	145 091
Виробничі запаси	1101	6 696	4 042
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103	138 294	141 049
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	28 990	1 744
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	72 859	75 458
з бюджетом	1135	5 404	12 255
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	9 311	8 942
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	123	96
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	20	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>261 707</b>	<b>243 586</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>540 594</b>	<b>567 695</b>

Продовження дод. Б.4

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	501 299	370 506
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>501 300</b>	<b>370 507</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	18 739	87 590
розрахунками з бюджетом	1620	755	827
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	164	168
розрахунками з оплати праці	1630	375	435
за одержаними авансами	1635		50 575
за розрахунками з учасниками	1640	4 231	
Поточні забезпечення	1660	832	1 521
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	14 198	56 072
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>39 294</b>	<b>197 188</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
	<b>1700</b>		
Баланс	<b>1900</b>	<b>540 594</b>	<b>567 965</b>

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	за ЄДРПОУ	38096751
Територія	м. Київ, Печерський р-н	за КОАТУУ	8038200006
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	немає
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур(крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.	за КВЕД	01.11
Одиниця виміру.	тис.грн.		
Адреса:	01133 м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, К. 506		

### Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019 рік

#### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	275 537	231 458
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(179 420)	118 759
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	<b>96 117</b>	<b>112 699</b>
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	600	283
Адміністративні витрати	2130	(13 948)	(6 158)
Витрати на збут	2150	(25 702)	(14 998)
Інші операційні витрати	2180	(5 137)	(1 038)
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	<b>51 930</b>	<b>90 788</b>
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	39 999	132
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	(15 722)	
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	<b>76 207</b>	<b>90 920</b>
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	<b>76 207</b>	<b>90 920</b>
збиток	2355		
<b>II. СУКУПНИЙ ДОХІД</b>			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		

Продовження дод. Б.5

Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	<b>76 207</b>	<b>90 920</b>

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	(102 436)	(89 879)
Витрати на оплату праці	2505	(7 668)	(5 514)
Відрахування на соціальні заходи	2510	(1 468)	(1 080)
Амортизація	2515	(906)	(563)
Інші операційні витрати	2520	(151 181)	(124 310)
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>(263 659)</b>	<b>(221 348)</b>

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	за ЄДРПОУ	38096752
Територія	м. Київ, Печерський р-н	за КОАТУУ	8038200000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	немає
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур(крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.	за КВЕД	01.11
Одиниця виміру.	тис.грн.		
Адреса:	01133 м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, К. 50Б		

**Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 р.**

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	4 395	8 404
первісна вартість	1001	4 468	8 612
накопичена амортизація	1002	(73)	(208)
Незавершені капітальні інвестиції	1005		544
Основні засоби	1010	62 166	83 503
первісна вартість	1011	63 991	86 352
знос	1012	(1 865)	(2 849)
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	257 588	252 107
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>324 109</b>	<b>344 588</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	145 091	116 663
Виробничі запаси	1101	4 042	1 335
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103	141 049	115 328
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1 744	51 136
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	75 458	2 018
з бюджетом	1135	12 255	7 299
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	8 042	8 473
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	96	105
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		282
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>243 586</b>	<b>185 976</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>567 695</b>	<b>530 534</b>

Продовження дод. Б.6

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	370 506	308 699
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>370 507</b>	<b>308 700</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	87 590	190 300
розрахунками з бюджетом	1620	827	982
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	168	161
розрахунками з оплати праці	1630	435	547
за одержаними авансами	1635	50 575	
за розрахунками з учасниками	1640		5 156
Поточні забезпечення	1660	1 321	971
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	56 072	23 717
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>197 188</b>	<b>221 834</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
	<b>1700</b>		
Баланс	<b>1900</b>	<b>567 965</b>	<b>530 534</b>

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство	ТОВ «ЗЕРНЯТКО-ПІВДЕНЬ»	за ЄДРПОУ	38096752
Територія	м. Київ, Печерський р-н	за КОАТУУ	8038200000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	немає
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур(крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.	за КВЕД	01.11
Одиниця виміру.	тис.грн.		
Адреса:	01133 м. Київ, вул. Генерала Алмазова, буд. 18/7, К. 506		

### Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2020 рік

#### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	288 865	275 537
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(213 321)	(179 420)
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	<b>75 544</b>	<b>96 117</b>
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	7 451	600
Адміністративні витрати	2130	(9 374)	(13 948)
Витрати на збут	2150	(26 216)	(25 702)
Інші операційні витрати	2180	(1 588)	(5 137)
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	<b>45 817</b>	<b>51 930</b>
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	15 000	39 999
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	(5 481)	(15 722)
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	<b>55 336</b>	<b>76 207</b>
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	<b>55 336</b>	<b>76 207</b>
збиток	2355		
<b>II. СУКУПНИЙ ДОХІД</b>			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		

Продовження дод. Б.7

Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	<b>55 336</b>	<b>76 207</b>

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	(138 025)	(102 436)
Витрати на оплату праці	2505	(7 893)	(7 668)
Відрахування на соціальні заходи	2510	(1 552)	(1 468)
Амортизація	2515	(1 203)	(906)
Інші операційні витрати	2520	(117 893)	(151 181)
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>(266 566)</b>	<b>(263 659)</b>

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

# НУБІП України

Додаток №  
До наказу №010119 від 01.01.2019 р.

## Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості вирощуваної сільськогосподарської продукції:

- прямі матеріальні витрати (насіння та посадковий матеріал, засоби захисту рослин, мінеральні добрива, витрати на посівні роботи);
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати (відрахування на соціальні заходи);
- **загальновиробничі витрати:**
  - амортизація нематеріальних активів та основних засобів загальновиробничого призначення;
  - витрати на оплату праці;
  - внески на соціальні заходи;
  - витрати на страхування;
  - агротехнічні послуги, послуги по внесенню добрив, боронування, обприскування, культивування, землевпорядні роботи;
  - орендна плата за земельні паї;
  - орендна плата за майнові паї;
  - витрати на оренду навантажувача, оренду приміщення;
  - земельний податок/орендна плата за земельні ділянки;
  - емфітевізис;
  - єдиний податок 4 групи;
  - паливо-мастильні матеріали, малоцінні-швидкозношувані предмети, інші матеріали;
  - плата за електроенергію;
  - витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальновиробничого призначення (операційна оренда, поліпшення та ремонт, сервісне та технічне обслуговування ОЗ);
  - витрати на відрядження персоналу апарату управління підприємством;
  - придбання робіт, послуг по перевезенню врожаю на елеватор;
  - перевезення вантажу, перевезення сільськогосподарської техніки;
  - витрати на охорону;
  - витрати на обслуговування виробничого процесу;
  - витрати на державну реєстрація речових прав на нерухоме майно;
  - інші витрати загальновиробничого призначення (недостачі й втрати від псування матеріальних цінностей).

**ЗОНА СТЕПОВА**

Мал та середні підприємства

Кукурудза на зерно

Вартість виробнич. прод.		Виробничий процес						
	Од. вим.	ц/га	грн/ц	грн				
<b>Загальна урожайність</b>								
голарна зерно	ц	40						
фуражна зерно	ц	40,4	450,00	20280,3				
Кукурудза на зерно								
Довжина (субсид. т)	Площа	га						
<b>Вартість виробнич. прод., всього</b>				<b>20280,3</b>				
<b>Пропорційально-змінні спеціальні витрати</b>								
<b>Насіння</b>		Од. вим.	ц/га	грн/ц	грн			
посівна	ц		2,5	960,25	2400,6			
власна	ц							
<b>Насіння, всього</b>				<b>2400,6</b>				
<b>Добрива</b>		м/др	л/ц	факт	факт	Зерно	солома	1 : 1,0
Д.р.	Зерно	солома	ц/га	ц/га	ц/га	ц	грн/ц	грн
N	1,38	0,60	1,1	40%	86,8	24,40		2117,9
P <sub>2</sub> O <sub>5</sub>	0,60	0,20	1	100%	32,3	18,52		599,7
K <sub>2</sub> O	0,50	2,00	1	100%	20,2	11,45		231,4
<b>Добрива, всього</b>				<b>140</b>				<b>2948,1</b>
<b>Засоби захисту рослин</b>		Од. вим./га		Кількість	грн/од. вим.	грн		
Гербіцид 1		л	л	1	120,19	492,6		
Регулятор росту 1		л	л	1	371,00	18,8		
Регулятор росту 2		л	л	1	57,64	63,4		
Фунгіцид 1		л	л	1	418,90	375,2		
Фунгіцид 2		л	л	1	253,26	495,3		
Інсектицид 2		л	л	1	243,20	121,0		
<b>Засоби захисту рослин, всього</b>						<b>1946,8</b>		
<b>Роботи і послуги</b>		Од. вим.	Кількість	грн/од. вим.	грн			
Збирання комбайном		га	0,3	1210,00	607,5			
Перевозка зерна		тис.	0					
<b>Роботи і послуги, всього</b>						<b>607,5</b>		
<b>Змінні витрати власної мішки</b>						<b>1298,9</b>		
<b>Інші витрати</b>		Примітка		Кількість	грн/од. вим.	грн		
Сума	0% уривка (ц)							
Страхов. від граду	% від виручки			20280,50				
Плата за використання власного наєм.								
/власні злишки								
<b>Прямі витрати</b>						<b>8823,0</b>		
<b>Погроби в оборотних засобах</b>				60,00%		<b>5293,8</b>		
				0,07		<b>370,8</b>		
<b>Інші витрати, всього</b>						<b>9193,8</b>		
<b>Маркетингові витрати</b>						<b>17072,0</b>		

Зміни витрати (з.в.) власної механізації і праця в робочому часі (люд.-год.)

Поз.ан	Технологічні операції	РРВ'	Кількість	Люд.-год.	З.в (грн)
1га	Внесення гасу	08а	1	0.30	30.50
1га	Дискування	08а	1	0.30	400.00
1га	Підвізання мінералів	01в	0.25	0.04	10.00
1га	Внесення мінералів	01в	1	0.23	46.80
1га	Посів та внесення мінералів	04в	1	0.52	167.00
1га	Боронування	07в	0.3	0.06	31.00
1га	Внесення гасу	06а	1	0.03	34.64
1га	Підвізання води	06а	0.35	0.04	10.00
1га	Збір урожаю (пасуки)	09а	0.5	0.20	
1га	Збір урожаю	09в	0.5	0.20	400.00
1га	Паркування зерня 1	09в	4	0.80	150.00
Всього			-	2.74	1 299.94

Н у ш і і у країні

Розрахунок маржинального доходу

Кукурудза на зерно 2020

Од.вимір: т/га

		Кірольничі процеси				
		Од.вим.	к/га	гр/га	гр/т	
<b>Вартість виробнич. врод.</b>						
Заказана урожайність	т		57			
товарна зерно	т		57,3	477,62	27381,8	
Фурбана зерно						
Кукурудза на зерно 2020						
Площа (субсид.)	Гектари		1428,88	га		
<b>Вартість виробнич. врод., всього</b>					<b>27381,78</b>	
<b>Пропорційно-змінені спеціальні витрати</b>						
<b>Насіння</b>		Од.вим.	к/га	гр/га	гр/т	
посадки	маш.		0,5	4 320,86	1 957,49	
власне						
<b>Насіння, всього</b>					<b>1 957,49</b>	
<b>Добрива</b>						
	в кг	л/га	к/га	к/га	к/га	
З.Р.	Зерно	сиров.	стос.	стос.	стос.	
М	1,80	0,50	1,1	40%		
Р:О:	0,30	0,28	1	100%		
К:О	0,60	0,33	1	100%		
<b>Добрива, всього</b>					<b>3 866,5</b>	
<b>Засоби захисту рослин</b>						
		Од.вим./га	Кількість	гр/га/ком.	гр/т	
Актарол в р. 5л (інсектицид)		0,11	л/га	1	287,00	31,33
Бета А80 БС КС (інсектицид)		0,23	л/га	1	2 804,56	589,87
Д.Камба (гербіцид) 10л		0,34	л/га	1	269,87	99,34
Драгула (незалежний) 10л		0,81	л/га	1	182,77	148,04
Екорт НЕ (гербіцид)		1,65	л/га	1	189,01	312,13
Екортан КС 20л (гербіцид)		0,60	л/га	1	97,50	58,53
Екорт ПАР 10л (гербіцид)		0,70	л/га	1	121,78	86,13
Екорт ЕС (гербіцид)		0,50	л/га	1	121,31	80,88
Екорт Турбо ПАР (гербіцид) 5л		0,08	л/га	1	15,04	9,44
Малтукс КС 8л (гербіцид)		0,18	л/га	1	840,88	148,78
Малтукс 1л (антисмоковий препарат)		0,02	л/га	1	261,08	8,41
Кірольнич Тіксус 5л (інсектицид) 5		0,13	л/га	1	248,05	32,25
Мідограм КС 10л (гербіцид)		0,10	л/га	1	429,65	44,81
Нікс в.л. 50г (гербіцид)		0,04	л/га	1	2 041,00	79,99
Превент ЕС КЕ 8л		0,11	л/га	1	536,00	58,98
Фолікс Плюс КС 5л		0,02	л/га	1	469,84	40,38
Стергант КС 5л (фунгіцид)		0,69	л/га	1	492,00	339,39
<b>Засоби захисту рослин, всього</b>					<b>2 114,39</b>	
<b>Роботи і послуги</b>						
		Од.вим.	Кількість	гр/га/ком.	гр/т	
Оренда Машин з водієм		т	1	3 717,86	3 717,86	
<b>Роботи і послуги, всього</b>					<b>3 717,7</b>	
<b>Змінені витрати власної машин.</b>						
<b>Інші витрати</b>		Примічання:	Кількість	гр/га/ком.	гр/т	
Сушки		0% уродива (ц)				
Страхов. от града		% от уродива				
Плата за вивіз власного насіння		на один гектар				
<b>ІТРА</b>						
			76,10	13,61	1 835,39	
<b>Змінені витрати, всього</b>					<b>12 781,7</b>	
<b>Маржинальний дохід</b>					<b>14 596,0</b>	
Пітраба в підготовчих засобах			50% змінені витр.		7 675,0	