

визначення мінімального числа персоналу, який повинен бути залучений до його проведення.

Як зазначено вище, аудитор також повинен бути готовий обмежити кількість користувачів інформації, що знаходиться в аудиторських звітах. Чим більше копій звіту існує, тим важче захистити інформацію [4].

Залежно від рівня секретності, аудитор може вибрати одну з наступних форм звітування:

- усний звіт;
- усний звіт з додатковим письмовим звітом, який знищується після зустрічі в присутності аудитора;
- один примірник письмового звіту;
- обмежена кількість письмових звітів;
- кожен звіт індивідуалізований, доставлений кур'єром з врученням адресатам;
- письмовий частковий звіт («дезінфікований звіт»), з додатковою інформацією, що надається усно або в окремому, обмеженому письмовому звіті.

Точне поєднання процедур аудиту таємних видатків та видатків на утримання вищих органів державної влади, що використовуються в досліджуваних країнах для кожної конкретної держави буде відрізнятися залежно від її традицій та адміністративних механізмів.

Література

1. <http://www.caissedesdepots.fr>
2. <https://www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof>
3. <https://www.nao.org.uk>
4. OECD (1996), “The Audit of Secret and Politically Sensitive Subjects: Comparative Audit Practices”, SIGMA Papers, No. 7, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/5kml6g916dlw-en>

Микола ШУЛЬСЬКИЙ

д.е.н., професор, завідувач кафедри менеджменту
Львівський національний університет ветеринарної медицини
та біотехнологій

імені Степана Гжицького

Андрій ШУЛЬСЬКИЙ

к.е.н., доцент
Львівський національний університет ветеринарної медицини
та біотехнологій імені С.З. Гжицького

АНАЛІЗ РІВНЯ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ЛЬВІВЩИНИ

Аграрне виробництво характеризується, як відомо, цілим комплексом різноманітних показників, серед яких важливе місце займає показник рентабельності виробництва. Статистичними органами цей відносний показник визначається, як «відношення прибутку (збитку) від реалізації продукції сільського господарства до її повної собівартості (5, с.181) Для аналізу рівня рентабельності аграрного виробництва в сільськогосподарських підприємствах Львівщини нами використано статистичні дані за 2010 р. і 2016 р. При цьому ці показники розглянуто в розрізі окремих організаційних форм господарювання (господарські товариства, приватні підприємства (включаючи фермерські), виробничі кооперативи та державні підприємства). Одночасно варто зауважити, що в статистичних збірниках сільськогосподарське підприємство трактується, як «суб'єкт господарювання, який має право юридичної особи, або відокремлений підрозділ юридичної особи, що здійснює

систематичну виробничу діяльність у галузі сільського господарства. До складу сільськогосподарських підприємств включають також фермерські господарства» (5, с.184).

Із цим визначенням сільськогосподарських структур можна в основному погодитися, за виключенням того, що до складу сільськогосподарських підприємств відносять фермерські господарства. На наше переконання цю форму господарювання слід було б виділити в окрему групу. Аргументами такого твердження є те, що фермерство – це нова для умов України форма господарювання, яка позитивно себе зарекомендувала у передових країнах світового простору. Це по-перше, а по-друге, її функціонування слід детально, глибоко та різновекторно досліджувати, аналізуючи в конкретизованих формах наслідки фермерського господарювання. Розглядаючи фермерство у складі групи приватних підприємств не вдається всебічно проаналізувати фермерську діяльність. Із-за цих обставин, ми вважаємо за необхідне врахувати ці зауваження статистичними органами при удосконаленні статистичної документації.

Метою даної публікації є як аналіз рівня рентабельності ведення аграрного виробництва взагалі у розрізі виділених організаційних форм господарювання, так і окремих видів продукції сільського господарства. Це необхідно, перш за все, для того, щоб визначити, які галузі аграрного виробництва доцільно розвивати в тих чи тих організаційно-господарських структурах і на основі цього планувати їх розвиток як на ближчу, так дальнішу перспективу.

Варто також зауважити, що питання рівня рентабельності, яка є основою дослідження ефективності ведення аграрного виробництва приділяли і приділяють увагу ціла плеяда науковців-аграрників. Назвемо деяких із них: І.Ф. Баланюк, О.В. Бондар, О.І. Жук, В.К. Збарський, Л.М. Пархоменко, О.М. Шпичак, А.М. Шульський та інші.

Разом з тим зазначимо, які б не були всебічні і ґрунтовні дослідження рівня рентабельності, вони не були, не є і не будуть кінцевими та остаточними. Адже аграрне виробництво не є застиглою формою господарювання, а воно постійно розвивається під впливом факторів внутрішнього і зовнішнього середовища і кожен господарський рік характеризується показниками, яких скажімо, не було у попередньому році. Одержані нові наслідки господарювання вимагають використання певних підходів до їх аналізу та узагальнення. А це, у свою чергу, спонукає до необхідності написання нових монографій, брошур, статей, тез, що фактично ми проводимо, готуючи дану публікацію.

Наведені дані в таблиці 1 показують, що на протязі досліджуваних років в організаційно-господарських структурах Львівщини відбулись певні зміни у частці збиткових господарств та рівні рентабельності взагалі і в галузевому розрізі зокрема.

Таблиця 1

Рівень рентабельності аграрного виробництва за організаційними формами господарювання Львівщини, %*

Показники	Господарські товариства		Приватні підприємства (включаючи фермерські)		Виробничі кооперативи		Державні підприємства	
	2010 р.	2016 р.	2010 р.	2016 р.	2010 р.	2016 р.	2010 р.	2016 р.
Частка збиткових підприємств до загальної кількості	50,5	17,3	41,9	3,1	–	–	100,0	1,2
Рівень рентабельності від реалізації сільськогосподарської продукції	31,0	17,2	17,7	33,8	2,3	25,9	–15,1	3,3
у тому числі продукції								
рослиництва	43,0	16,2	27,7	35,9	12,9	89,9	–11,5	2,5
тваринництва	2,0	19,7	–4,1	–4,0	–1,5	–29,6	–17,5	7,5

Примітки: * тут і надалі використано матеріали Статистичних збірників (5; 6).

Так, скажімо, коли у 2010 р. більше половини господарських товариств була збитковою (-50,5%), приватних підприємств, включаючи (фермерські господарства) – 41,9, а державні підприємства всі були збитковими (їх було всього 6 господарств), то в 2016 р. ці показники поліпшились і відповідно становили, %: 17,3; 3,1; і 1,2. Неабиякий інтерес представляють рівні рентабельності від реалізації сільськогосподарської продукції досліджуваними формами господарювання. У 2010 р. господарські товариства вели господарську діяльність рентабельно, приватні підприємства та виробничі кооперативи допустили збиткове ведення тваринництва, а державні підприємства функціонували на збитковій основі. Через 6 років ситуація змінилась в позитивний бік, хоча виробництво тваринницької продукції у приватних підприємствах та виробничих кооперативах залишалося нерентабельним. Найкраще у 2016 р. спрацювали державні підприємства, забезпечуючи рентабельне ведення господарської діяльності взагалі та в рослинництві і тваринництві зокрема.

З аналізу наведеної цифрової інформації, що представлена в таблиці 1, можна констатувати проте, що у 2016 р. у порівнянні з 2010 р. відбулись позитивні зміни у продукуванні аграрної продукції різними формами господарювання. Це, у свою чергу вказує на наявні потенційні можливості щодо підвищення рівня рентабельності різними формами господарювання. При цьому слід звернути увагу на виробництво продукції тваринництва приватними підприємствами та виробничими кооперативами, яке ведеться нерентабельно. Тут слід відшукувати як внутрішні резерви, так і держава повинна сприяти виробництву окремих видів тваринницької продукції. Яких саме видів? Відповідь на це питання може дати аналіз цифрової інформації, що наведена у таблиці 2.

Таблиця 2

Рівень рентабельності основних видів продукції сільського господарства у різних організаційних формах господарювання Львівщини.

Види продукції	Господарські товариства		Приватні підприємства (включаючи фермерські)		Виробничі кооперативи		Державні підприємства	
	2010 р.	2016 р.	2010 р.	2016 р.	2010 р.	2016 р.	2010 р.	2016 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Культури зернові та зернобобові	4,6	8,2	4,3	16,1	14,7	...*	-9,9	4,0
Буряк цукровий фабричний	39,4	33,4	107,5	69,5	-3,2	-**	-3,6	-
Картопля	36,5	-9,2	101,2	11,2	-	...	-	-
Культури овочеві відкритого ґрунту	16,9	1,1	169,9	31,9	-	-	-	-
Молоко	5,5	23,9	6,1	10,8	54,7	...	0,0	19,2
Велика рогата худоба на м'ясо	-35,7	-0,3	-32,0	-33,9	-53,3	...	-48,9	-16,4
Свині на м'ясо	10,3	36,1	17,3	-4,4	-40,6	-	-18,4	-
Птиця на м'ясо	2,3	-1,0	7,3	...	-	-	-	-
Яйця курячі	-8,4	24,1	11,9	...	-	-	-	-

Примітки: *... відомості відсутні;

** – не була яєця.

Показники рівня рентабельності основних видів продукції сільського господарства у різних функціонуючих формах господарювання Львівщини характеризуються на протязі досліджуваних років значною строкатістю їх цифрових величин. Так, скажімо, коли у 2010 р. рівень рентабельності виробництва цукрового буряка фабричного господарськими товариствами становив 39,4%, приватними підприємствами (включаючи фермерські) 107,5 %, то виробничі кооперативи виробляли продукцію фабричного цукрового буряка нерентабельно (рівень збитковості становив -3,2% і в державних підприємствах -3,6%).

З наведеного аналізу можна констатувати проте, що хоча за досліджувані роки в аграрному виробництві Львівщини зроблені певні позитивні зміни щодо підвищення рівня

рентабельності галузі, однак вони не в повній мірі можуть задовольняти вимоги сьогоднішнього дня. Тут у першу чергу слід звернути увагу на виробництво продукції м'ясного скотарства, використовуючи внутрішні резерви господарюючих суб'єктів, а також дійову допомогу держави.

Література

1. Баланюк І.Ф. Галузева структура виробництва в сільськогосподарських підприємствах / І.Ф. Баланюк, О.І. Жук. – Івано-Франківськ: Видавництво Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, 2011. – 184 с.
2. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах. Випуск 9 / Шпичак О.М., Бондар О.В., Пархоменко Л.М. та ін. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2015. – 426 с.
3. Господарський кодекс України [текст] чинне законодавство України зі змінами та доповненнями на 3 вересня 2014 р.: (відповідає офіційному текстові). – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 142 с.
4. Збарський В.К. Конкурентоспроможність високотоварних сільськогосподарських підприємств / В.К. Збарський, М.А. Мисевич. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 310 с.
5. Сільське господарство Львівської області / Статистичний збірник / За ред. Г. Корисько. – Львів, 2017. – 184 с.
6. Статистичний збірник «Сільське господарство Львівщини» / За ред. С.О. Матковського. – Львів, 2011. – 174 с.
7. Шульський А.М. Сільськогосподарські підприємства в системі ведення аграрного виробництва Львівщини / А.М. Шульський // Науковий вісник Львівського національного університету ветеринарної медицини та біотехнологій імені С.З. Гжицького. Серія «Економічні науки». Том 15, № 1(55). Частина 5. – Львів, 2013. – С. 242 – 246.

Олексій ЯРОЦУК

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

СТАН ТА ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ЗЕМЛІ В УКРАЇНІ

Повільне закладення підвалин ринкової економіки в Україні не дозволило отримати очікуваний успіх у вирішенні найважливіших аспектів суспільного життя, які відносяться до продовольчої безпеки, приватизації землі, привело до стагнації економіки та зниження рівня добробуту населення.

Розвиток земельних відносин неможливий без об'єктивної оцінки вартості землі. Незважаючи, на існування досить великої кількості факторів, що впливають на формування вартості земель, всі вони виявляються в двох основних показниках: дохід від ведення господарства та ринкової вартості землі.

Відносини в сфері оцінки землі сільськогосподарського призначення регулюються такими основними законодавчими і нормативними документами: законами України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель» та від 06.10.1998 р. № 161-XIV «Про оренду землі», Земельним кодексом України від 25.10.2001 р. № 2768-III, Податковим кодексом України від 02.12.2010 № 2755-VI, постановою Кабінету Міністрів України від 23.03.1995 р. № 213 «Про Методику нормативної грошової оцінки земель населених пунктів», наказом Держкомзему України, Мінагрополітики України, Мінбуду України, УААН від 27.01.2006 р. № 18/15/21/11 «Про Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів» (наказ зареєстровано в Мін'юсті України 05.04.2006 р. за № 388/12262). Законом України «Про оцінку землі» визначено, що існують такі види оцінки землі: грошова, економічна і бонітування ґрунтів.

Грошова оцінка земельних ділянок буває двох видів: нормативна та експертна.