

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет аграрної економіки і менеджменту
Кафедра обліку та економіко-правового забезпечення АПБ

СИСОНЮК Марія Юріївна

Облік і аналіз економічної ефективності виробництва сої /
Accounting and analysis of soybean production economic efficiency

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
магістерська програма – Облік і правове забезпечення
агропромислового бізнесу

Магістерська робота

Виконала студентка групи ОПЗзм-21
М. Ю. Сисонюк

Магістерську роботу допущено
до захисту:
“ _____ ” _____ 2018 р.

Завідувач кафедри

ТЕРНОПІЛЬ – 2018

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ	8
1.1. Облікова політика та нормативно-правові основи ведення обліку виробництва сільськогосподарської продукції	8
1.2. Поняття витрат виробництва сої, їх економічна сутність та місце в системі управління	18
1.3. Сутність економічної ефективності виробництва сої	24
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИРОБНИЦТВА СОЇ У ТОВ «САНОЛ-ТРЕЙД»	30
2.1. Організація первинного обліку виробництва сої	30
2.2. Організація синтетичного та аналітичного обліку виробництва сої ..	40
2.3. Шляхи підвищення економічної ефективності виробництва сої на підприємстві	50
Висновки до розділу 2	58
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА СОЇ	59
3.1. Аналіз структури витрат та собівартості виробництва сої	59
3.2. Аналіз показників ефективності виробництва та реалізації сої	65
3.3. Аналіз перспектив та ефективності виробництва сої в Україні	70
Висновки до розділу 3	78
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	84

ВСТУП

Актуальність теми. В період потенційного залучення європейських аграрних ринків для розширення зон збуту сільськогосподарської продукції України особливого значення набувають питання належного інформаційного забезпечення внутрішніх користувачів сільськогосподарських підприємств для ефективного управління виробничими процесами, створення власної конкурентної позиції та забезпечення стійкого фінансового становища на ринку. Це потребує докорінної зміни традиційних методів управління, значно підвищує вимоги до бухгалтерського обліку та зумовлює необхідність посилення інформаційної, контрольної, пізнавальної, прогностичної та мотиваційної його функцій відповідно до потреб глобальних конкурентних ринків.

Для практичного вирішення вказаних викликів доцільним є створення у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах системи бухгалтерського обліку, яка буде забезпечувати одержання інформації, адекватної потребам внутрішніх користувачів підприємства в умовах ринкової економіки, що сприятиме ефективному управлінню витратами виробництва та собівартістю продукції, оптимізації результатів діяльності підприємства з досягненням високої якості та конкурентоспроможності готової продукції.

Сучасні умови жорстокої конкуренції у сфері сільськогосподарського виробництва породжують необхідність вибору вітчизняним бізнесом найбільш рентабельних видів продукції. У галузі рослинництва одну із домінуючих позицій займає вирощування сої.

Особливої актуальності дана проблема набуває в умовах загострення економічної кризи і спаду виробництва. Зазначені обставини вимагають підвищення ефективності використання всього ресурсного потенціалу суб'єкта господарювання, що дозволить мінімізувати витрати та підвищити економічну результативність його діяльності. Без постійного удосконалення обліку і аналізу витрат та системи їх управління, застосування сучасних технологій вирощування та переробки сої, наукового обґрунтування напрямів підви-

щення ефективності її виробництва, механізму регулювання взаємовідносин в регіональному підкомплексі, не можна розраховувати на одержання високих врожаїв, ефективного розвитку та економічного зростання підприємства. Дослідження специфіки облікового відображення формування собівартості сої вважаються, на сьогоднішній день, досить актуальними і вчасними.

Соя – одна з головних білково-олійних культур із широким спектром застосування: харчовий, кормовий, технічний і медичний. З урахуванням високої харчової цінності та вмісту білків соя визначена ЮНЕСКО як стратегічна харчова культура. У сучасних умовах агропромислового виробництва України соя набула важливого значення як цінна білково-олійна культура. Із сої виробляють понад 400 видів продукції. У країнах Сходу соя має велике значення як харчова культура, а в інших країнах світу, наприклад у США, її спочатку вирощували на корм або зелене добриво, і значно пізніше почав переважати зерновий напрям. При цьому вирощування сої на зерно в окремих країнах сягає майже 100 відсотків. В Україні поки що такого стратегічного та важливого значення соя ще не набула, і тільки в окремих областях її вирощують переважно на зерно. Тож не настав час, щоб за рахунок сої вирішувати проблему білка, як, приміром, у США, Китаї, Бразилії, Італії та інших країнах. Там нині високими темпами нарощують її виробництво та ефективно використання в тваринництві. Завдяки багатому та різноманітному хімічному складу, а вона містить у середньому 39% білків, 20% напіввисихаючої олії, 24% вуглеводів, 5% зольних елементів, а також потрібні для організму людини і тварин різні ферменти, вітаміни (А, В, С, D, Е) та інші важливі органічні й неорганічні речовини, соя не знає собі рівних за темпами росту виробництва: за останні 60 років вони зросли в світі майже в 10 разів, тоді як пшениці – в 4,6 рази, кукурудзи – в 4,3, рису – в 3,4 рази.

За даними Світової продовольчої та аграрної організації (Food and Agriculture Organization) при Організації об'єднаних націй сою в світі вирощують понад 90 країн, основний обсяг виробляють: у США – 54,8; Бразилії – 19,2; Китаї – 9,7; Аргентині - 11,1; Індії – 3,0; Італії – 1,4 млн. тон.

Метою і завдання дослідження. Метою дослідження є аналіз економічної ефективності виробництва сої та наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення методики й організації бухгалтерського обліку на підприємстві у ТОВ «Саноіл-трейд».

Для досягнення поставленої мети в роботі передбачається виконання наступних завдань:

- дослідити чинну нормативно-правову базу обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції, зокрема, сої;
- обґрунтувати особливості обліку витрат виробництва сої, їх економічну сутність та місце в системі управління;
- дослідити сутність економічної ефективності виробництва сої;
- виявити проблеми організації первинного обліку вирощування сої;
- уточнити синтетичний та аналітичний облік виробництва сої;
- визначити шляхи підвищення ефективності виробництва сої
- проаналізувати структуру витрат та собівартості виробництва сої;
- проаналізувати показники ефективності виробництва та реалізації сої;
- оцінити стан, перспективи та ефективність виробництва сої в Україні.

Об'єктом дослідження є система обліку й аналізу Товариство з обмеженою відповідальністю «Саноіл-трейд» с. Дядьковичі Рівненського району Рівненської області.

Предметом дослідження обрано теоретичні, організаційні й методичні аспекти обліку та аналізу економічної ефективності виробництва сої.

Методи дослідження. При підготовці магістерської роботи використано наступні наукові методи: монографічний – для детального вивчення об'єкта дослідження; порівняння – для виявлення спільних рис та відмінностей досліджуваних процесів і явищ; аналізу та синтезу – для деталізації об'єкта дослідження шляхом його розчленування на складові частини; групування – для виявлення концептуальних ознак об'єкта дослідження; середніх і відносних величин – для визначення рівня ефективності досліджуваних процесів; розрахунковий – для підрахунку економічного ефекту

на перспективу. Теоретична основа дослідження сформована з використанням системного підходу до вивчення економічних явищ і загальнонаукових методів пізнання: спостереження, моделювання, узагальнення, абстрактно-логічного аналізу, методів виявлення причинно-наслідкового зв'язку.

Наукова новизна одержаних результатів. Новизна наукових результатів дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні особливостей облікових категорій в розрізі теоретико-методологічних та організаційних засад формування системи обліку виробничих витрат при вирощуванні сої, пов'язаних, зокрема:

- з оцінкою біологічних активів;
- уточненням рахунків, на яких слід обліковувати біологічні активи;
- визначенням справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції;
- обґрунтуванням витрат, пов'язаних з перетвореннями біологічних активів;
- модернізацією системи оперативного аналізу біологічних активів;
- інтеграцією автоматизованої моделі обробки інформації в систему управління виробництвом рослинницької продукції і т.д.

Комплекс пропонованих заходів вважаємо реальним шляхом підвищення якості обліково-аналітичного забезпечення управління.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що використання на практиці розроблених пропозицій і рекомендацій удосконалюють організаційні та методологічні основи побудови системи бухгалтерського обліку в рослинницькій галузі сільськогосподарських підприємств, зокрема при вирощуванні сої.

Практичне значення проведеного дослідження підтверджується довідкою про впровадження встановленого зразка Товариства з обмеженою відповідальністю «Саноіл-трейд» с. Дядьковичі Рівненської області.

Структура та обсяг магістерської роботи. Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій та списку вико-

ристаної літератури. Основний зміст роботи викладено на 90 сторінках. Магістерська робота містить 14 рисунки, 9 таблиць, список використаних джерел із 88 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Облікова політика та нормативно-правові основи ведення обліку виробництва сільськогосподарської продукції

Рослинництво як галузь господарства характеризується низкою особливостей. Воно визначається, з одного боку, впливом природних факторів, з другого – соціальних, які необхідно враховувати при організації бухгалтерського обліку. Такою особливістю є те, що земля – один із основних засобів виробництва, тоді як у промисловості вона – лише територія, місце, на якому розташоване підприємство. На відміну від інших засобів, які у процесі виробництва поступово зношуються, внаслідок чого їх через певний проміжок часу необхідно замінювати новими, земля є незмінним засобом виробництва. При раціональному використанні вона не тільки не зношується, а навпаки – підвищує свою родючість. Стан виробництва характеризується ефективністю, ступенем використання досягнень науково-технічного прогресу, місцем і роллю робітника у виробничому процесі. В умовах обмеженості ресурсів і досягнення планової ефективності виникає потреба постійного порівняння понесених витрат і отриманих результатів. Ця проблема посилюється під впливом інфляції, коли дані про виробничі витрати необхідно повсякденно порівнювати з майбутніми витратами, що значною мірою залежить від впливу зовнішнього середовища. Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх і зовнішніх факторів з'являється завдяки раціонально організованому обліку витрат на виробництво.

З метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, потрібно забезпечити адекватне нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні на державному рівні для гарантії та захисту інтересів користувачів.

Основним нормативно-правовим документом, який оцінює правові засади регулювання ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В ньому чітко викладені принципи та форми організації бухгалтерського обліку, його обсяг, документальне забезпечення, метод вживання подвійного запису.

Крім Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», регулювання бухгалтерського обліку в Україні виконує Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», «Про аудиторську діяльність», «Про державну податкову службу України»; Кодекси України; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Діюча нормативно-правова база, з уточненням щодо доходів і витрат сільськогосподарських підприємств, дозволила сформувати її певну класифікацію за конкретними ознаками (рис. 1.1).

У сфері організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах є ціла низка невирішених запитань і одне з них – це формування облікової політики на підприємстві.

Належний підхід до організації бухгалтерського обліку та облікової політики на сільськогосподарських підприємствах є гарантією рентабельного функціонування підприємства, а отже, одним з етапів створення і забезпечення діяльності підприємств.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності [69].

Належним чином сформована облікова політика забезпечує ефективне функціонування господарської діяльності підприємства та забезпечує стратегію його розвитку в майбутньому на довготривалу перспективу.

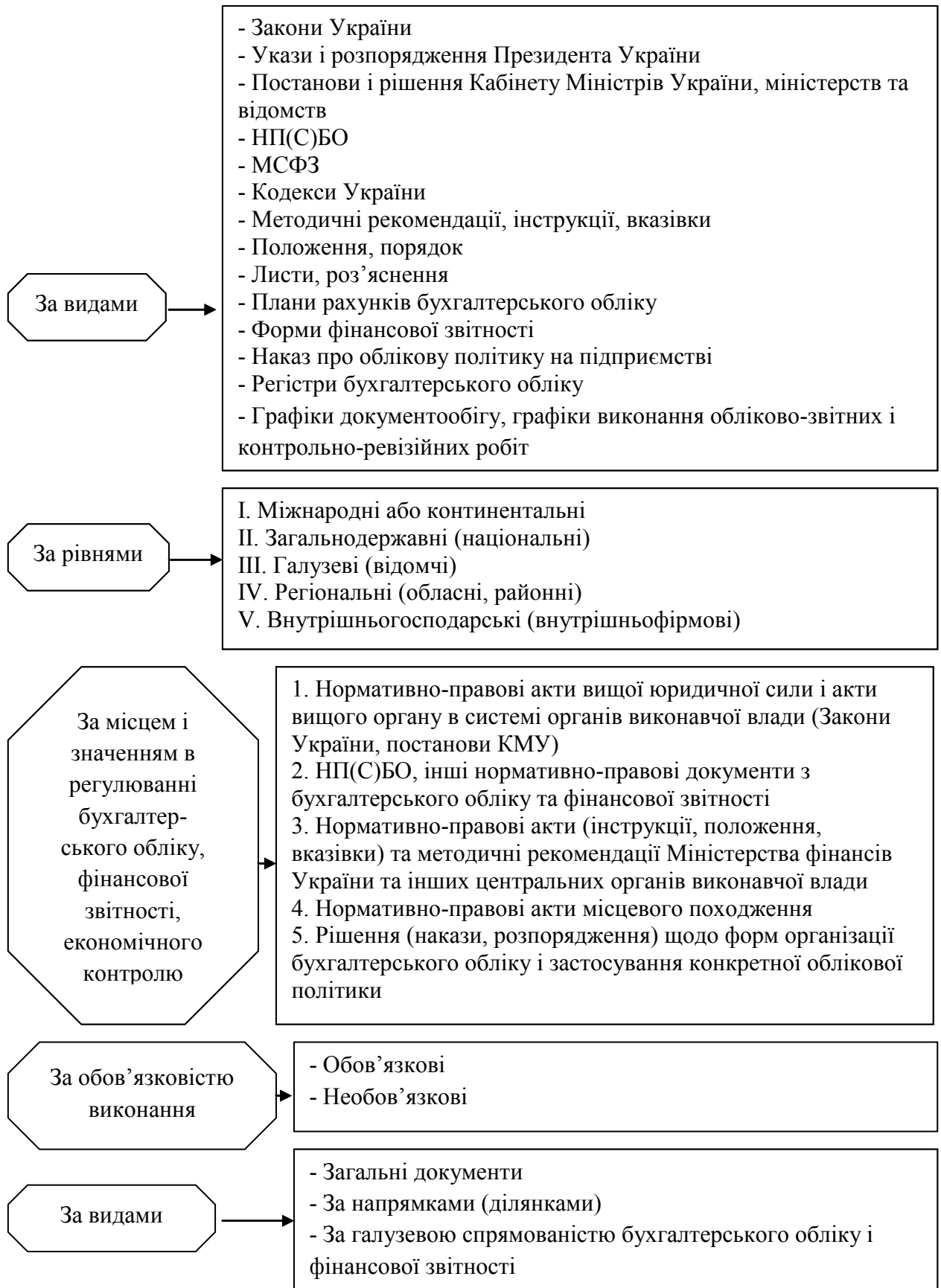


Рис. 1.1. Класифікація нормативно-правового забезпечення підприємства

Адже, облікова політика характеризує принципи економічної ефективності діяльності підприємства на довгий період, є запорукою посилення обліково-аналітичних функцій у керуванні, дозволяє вчасно та ефективно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничій діяльності, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища [15, с. 88].

Правильна організація облікової справи діє на діяльність, розвиток і прибутковість підприємства настільки ж сильно, як і будь-яке нововведення в технічному устаткуванні.

Фінансовий облік, незалежно від форми власності суб'єкта господарювання, повинен здійснюватися на підприємстві відповідно до чинного законодавства та відповідати сучасним умовам господарювання.

Необхідність у формуванні облікової політики, з методами і принципами обліку на підприємстві, виникає лише в умовах повної господарської самостійності підприємства.

Сутність облікової політики на сільськогосподарських підприємствах України досліджувались рядом українських вчених: І.А. Басманова, П.С., Безруких, М.І, Белової, О.С. Бородкіна, Р.Ф, Бруханського, Т.В. Дідоренко, Т.Г. Маренич, М.С. Палюха, О.П. Сктерпан, П.Я. Хомина та ін.

У наш час формування облікової політики на сільськогосподарських підприємствах пов'язане з багатьма перешкодами, з якими керівництво стикається під час ведення підприємницької діяльності. Питання організації бухгалтерського обліку було, є і залишається одним з найскладніших як в теорії, так і на практиці, оскільки є недостатньо дослідженим.

Облікова справа суб'єкта господарювання повинна формуватися на підставі запроваджених НП(С)БО і полягати у виборі принципів, методів і процедур, пов'язаних з оцінкою чи обліком статей звітності.

У Наказі про облікову політику підприємства відображаються, обумовлюються і затверджуються складові облікової: способи і процедури, що використовуватиме підприємство для правильного відображення господар-

ських операцій, фінансового стану, достовірного визначення результатів діяльності та забезпечення об'єктивності показників обліку для складання фінансової звітності.

При формуванні облікової політики, підприємство відштовхується від таких основних факторів:

- форма власності та організаційно-правова форма;
- вид діяльності (галузева приналежність), обсяги діяльності тощо;
- чисельність працівників;
- система оподаткування;
- стратегія фінансово-господарського розвитку (ціль і завдання, очікувані шляхи інвестицій);
- наявність матеріальної-технічної бази (забезпечення комп'ютерною технікою й іншими засобами оргтехніки, програмними продуктами тощо);
- ступінь свободи діяльності на ринку;
- ступінь кваліфікації бухгалтерських кадрів, ініціативи керівників підприємства;
- система інформаційного забезпечення підприємства (по всіх необхідних для ефективної роботи підприємства напрямках);
- система матеріального стимулювання і ефективності роботи підприємства.

Враховуючи вищеописані фактори впливає загальний висновок, що облікова політика є однією із значних факторів одержання достовірної інформації для подальшого відображення її в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Проте, при формуванні облікової справи суб'єкти господарювання, в тому числі і сільськогосподарські підприємства, допускають ряд суттєвих недоліків, які вимагають усунення.

Основними недоліками облікової політики підприємств, можна виділити такі:

- на деяких агропідприємствах облікова політика визначалася ще на початку реформування бухгалтерського обліку, тобто одночасно з набранням чинності Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Після цього, в переважній більшості, до наказів не вносились ніякі зміни, незважаючи на затвердження нових НП(С)БО та внесення змін і доповнень до діючих;
- наказ про облікову політику складається формально, зміст не структуризовано, елементи наказу не обґрунтовані, дублюються окремі пункти нормативно-правових документів;
- не в повному обсязі або зовсім не висвітлені деякі питання обліку окремих об'єктів;
- не висвітлюють в ній або додатках до неї робочий план рахунків, графік документообігу, перелік облікових реєстрів, які застосовуються на підприємстві тощо;
- не розробляється облікова політика щодо управлінського обліку.

На сьогодні, в Україні не затверджено типової форми наказу про облікову політику.

Методичними рекомендаціями щодо облікової політики, які є єдиним нормативним документом з регламентації формування облікової політики, чітко встановлений перелік основних елементів облікової політики, які повинні бути відображені в наказі:

- вступна частина;
- основна частина;
- завершальна частина.

У вступній частині висвітлюється загальна інформація про підприємство, назва наказу, його номер і дата твердження, преамбула). В основній частині послідовно розкриваються вибрані підприємством елементи облікової політики.

Завершальна частина містить підписи осіб, які готували і затверджували наказ і на яких покладена відповідальність за його виконання.

Для усунення основних недоліків і удосконалення наказу про облікову політику сільськогосподарських підприємств необхідно здійснити низку заходів щодо удосконалення чинного законодавства, суворо дотримуватися вимог нормативних документів, систематично підвищувати кваліфікацію облікових працівників.

Ще одним важливим фактором в формуванні облікової справи для підприємства – встановити метод – це означає вибрати облікову оцінку щодо статей фінансової звітності. Після впровадження НП(С)БО у підприємств з'явилися альтернативні варіанти для вибору методів оцінки та обліку окремих статей фінансової звітності:

- метод амортизації основних засобів та нематеріальних активів;
- метод списання виробничих запасів;
- метод витрат на виробництво;
- метод калькулювання собівартості продукції;
- метод резерву сумнівних боргів та ін.

Кожне агропідприємство обирає з вищеперерахованих методів той, що дозволяє максимально точно розкрити його фінансовий стан, але при цьому основним критерієм при виборі того або іншого методу обліку по елементам облікової політики для кожного із них повинна бути економічна ефективність, оскільки від установлених методів обліку залежить не тільки об'єктивність і точність розкриття інформації у фінансовій звітності, а і величина чистого прибутку.

Процес формування облікової політики – це надана законом можливість суб'єктові господарювання самостійно здійснювати в межах правового поля облікову діяльність, яка включає сукупність принципів, методів і процедур здійснення первинного спостереження, аналізу, поточного групування, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності, складання і представлення фінансової звітності [24].

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «САНОІЛ-ТРЕЙД» (далі – Товариство).

Товариство засноване у встановленому Законом порядку, є юридичною особою за законодавством України і діє згідно з Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, іншими чинними законодавчими актами. В роботі ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» керується Статутом та Установчим договором.

Місцезнаходження підприємства: 35361, Україна, Рівненська область, Рівненський район, с. Дядьковичі, вул. Грушевського, будинок 26.

Керівник підприємства – Орловський Юрій Володимирович, бухгалтер – Вашкевич Антоніна Анатоліївна.

Скорочена назва – ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД».

Товариство є самостійним суб'єктом господарювання, має права юридичної особи, володіє відокремленим майном, від свого імені набуває майнові та особисті немайнові права і несе визначені обов'язки, виступає в суді, господарському, адміністративному та третейському суді від свого імені, здійснює виробничу, комерційну, посередницьку та іншу господарську діяльність, що не суперечить чинному законодавству з метою одержання прибутку.

Також, ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» має самостійний баланс, поточний та інші (в тому числі і валютні) рахунки в установах банків, а також власні печатки та штампи з логотипом, бланки зі своєю назвою, товарні знаки, емблеми та інші реквізити.

Основний вид діяльності: виробництво нерафінованих олії та жирів, виробництво рафінованих олії та жирів.

ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» створене у 2011 році.

Строк діяльності ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» на невизначений строк.

Основними цілями діяльності є отримання прибутку. В своїй діяльності ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» керується Статутом та Установчим договором.

Розпочавши свою діяльність у 2011 році з невеликого цеху, за 7 років діяльності ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» збільшило свої потужності, і зараз займає перше місце в регіоні по виробництву високобілкових компонентів до

комбікормів і соєвої олії, а також входить в десятку найбільших переробників сої в Україні.

Завдяки якості своєї продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснює її експорт до країн Євросоюзу. За 2016-2017 рік Товариство значно розширило асортимент продукції завдяки запуску нової сучасної лінії з переробки олійних культур.

В січні 2016 року Товариство запустило масло екстракційний завод продуктивністю 36 тис. т. в рік., а також продовжило паралельно випуск продукції на старих потужностях.

Основним видом продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» є:

– олія соєва – ДСТУ 4534: 2006. Її основними споживачами є підприємства галузі тваринництва і птахівництва та харчової промисловості.

Поставки олії соєвої нерафінованої здійснюються (відповідно до Міжнародних правил тлумачення торгових термінів Інкотермс) в авто- та залізничних цистернах, які відповідають вимогам, встановленим для перевезення харчових продуктів.

– Шрот соєвий. Використовується для приготування повноцінних комбікормів і кормосумішей. Це високоякісний білковий інгредієнт, що дозволяє домагатися високих результатів відгодівлі. Соевий білок добре засвоюється організмом і по біологічній цінності наближається до білка тваринного походження.

Для керівництва повсякденною сільськогосподарською діяльністю Товариства, а також виконання рішення Зборів Учасників створюється Дирекція на чолі з виконавчим Директором, який призначається Зборами Учасників або Дирекція. До складу Дирекції можуть входити: Генеральний директор, заступник Генерального Директора, Головний бухгалтер, Головний спеціаліст та інші особи, які час від часу можуть призначатися Зборами Учасників.

Дирекцію очолює Генеральний Директор. Членами дирекції можуть бути як члени Товариства, так і особи, які не є Учасниками Товариства.

Дирекція вирішує всі питання діяльності Товариства, окрім тих, що належать до виключної компенсації Зборів Учасників. Рішення Дирекції приймаються колегіально. Кожен член дирекції має один голос. Прийнятим вважається таке рішення Дирекції, за яке подано просту більшість голосів членів Дирекції. У разі рівного розподілу голосів прийнятим вважається таке рішення Дирекції, за яке проголосував Генеральний Директор.

Також в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» є органи управління і контролю:

- вищий керівний орган управління – Загальні збори Учасників Товариства;
- виконавчий орган – Директор;
- контролюючий орган – Ревізійна комісія.

Організаційна структура ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» наведена на рис. 1.2.:

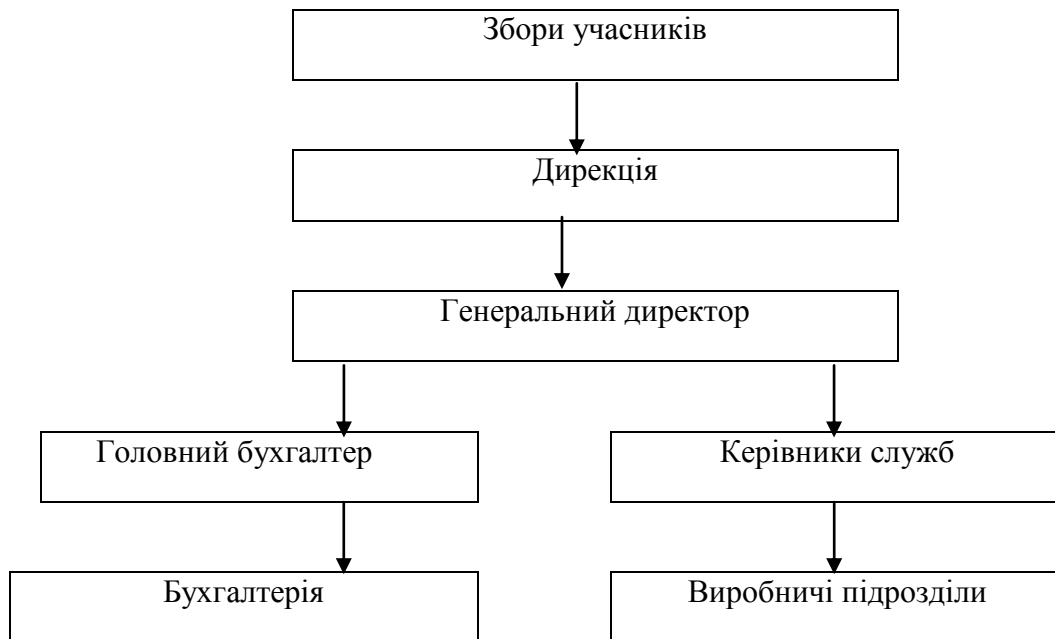


Рис. 1.2. Організаційна структура ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

У ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» бухгалтерський облік ведеться за журнально-ордерною формою обліку. На підприємстві діє Наказ «Про облікову політику» з відповідними додатками де широко описані його методи і принципи ведення бухгалтерського обліку, деякі з них розглянемо детальніше.

Нарахування амортизації основних засобів ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», з року в рік, здійснює загально визнаним та найбільш використовуваним прямолінійним методом за кожною групою об'єктів основних засобів, який спрощує бухгалтерський облік амортизації, а також має ряд переваг: простота використання, застосування для всіх видів активів, незмінність сум амортизації протягом років експлуатації та ін.

Для відпуску запасів у виробництво, при продажі чи іншому вибутті ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» використовує середньозважений метод.

Впровадження середньозваженого методу відпуску запасів є досить актуальним у сучасних умовах господарювання аграрних підприємств і пов'язано з теперішніми умовами непрогнозованого формування споживчих цін на ринку продажів. Його застосування дає змогу врівноважувати вартість перенесених на готові вироби, роботи (послуги) витрат сировини й матеріалів в умовах зростання цін і якоюсь мірою усереднити (врегулювати) за періодами одержувані прибутки.

1.2. Поняття витрат виробництва сої, їх економічна сутність та місце в системі управління

Стрімкий та ефективний розвиток і прогресивно-економічне зростання підприємства неможливе без безперервного удосконалення обліку витрат та системи їх управління.

Справа управління витратами – це надзвичайно складна система, яка для здійснення організації, планування та контролю за обліковими процесами вимагає оперативної, достовірної та повної інформації. Сутність системи управління витратами полягає в тому, що вона охоплює масштаби керування всією діяльністю підприємства.

Інтерпретація відображення витрат в бухгалтерському, фінансовому, податковому та управлінському обліку напряму залежить від вимог користувачів інформації. Фінансовий облік надає інформацію для можливих

інвесторів, власників та кредиторів. Управлінський облік покликаний надавати інформацію для керівників підприємств та їх підрозділів. Відповідно податковий облік – для податкових органів [24].

Облік витрат являє собою підсистему інформаційної системи бухгалтерського обліку та, насамперед, виконує інформаційну функцію. Тому, перед користувачами управлінського обліку постає важливе завдання впровадження і пошуку такої системи обліку, суть якої полягала б в синергії чинної системи обліку витрат і доходів, та накопиченні інформації для прийняття оперативних управлінських рішень і координації проблем майбутнього розвитку підприємства.

Формування витрат виробництва є основним і водночас найбільш складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств охопленого системою бухгалтерського обліку. Саме від його ретельного вивчення і успішного практичного застосування буде залежати рентабельність виробництва і окремих видів продукції, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, обчислення національного доходу у межах країни, розрахунок економічної ефективності від впровадження організаційно-технічних заходів, а також обґрунтування рішень стосовно виробництва нових видів продукції.

Як ми вже зазначали вище, система управління витратами є домінуючою у загальній системі бухгалтерського обліку, тому це питання завжди було є і буде актуальним.

Якщо характеризувати витрати з бухгалтерської точки зору можна визначити, що вони включають тільки конкретні витрати ресурсів.

Американські вчені Г.А. Велш і Д.Г. Шорт визначають поняття «витрати» як певну величину ресурсів, використаних підприємством за деякий період часу для одержання доходу.

Відомі економісти Е.С. Хендріксен та М.Ф. Ван Бреда зазначають що, «витрати» являють собою несприятливий рух ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Проте не кожен несприятливий рух є витратами. Більше

того, витрати – це використання або споживання товарів і послуг в процесі отримання доходу.

У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО 16 «Витрати» п.6, витрати визначаються як «або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [55].

Аналіз досліджень наукової літератури з визначення терміну «витрати» призвели до висновку, що переважна більшість авторів під витратами розуміють саме спожиті ресурси або кошти, які необхідні для виробництва продукції або ж придбання товарів та послуг.

Витрати виробництва на підприємстві та витрати суспільства об'єктивно мають вартісну форму. Розрізняють витрати виробництва загальні, та такі, що належать до виробленої продукції. Витрати виробництва у грошовій формі на одиницю продукції – її собівартість.

Собівартість являє собою економічну категорію, якій найбільше приділяється уваги. Та слід зазначити, що в літературі з економічної теорії це поняття практично відсутнє, воно більше притаманне бухгалтерській термінології.

Собівартість можна розглядати як сукупні витрати, поділені на кількість створеної продукції, тобто за термінологією західної економічної науки, як середні витрати.

Зазвичай під собівартістю розуміють вартість використаних у виробничому процесі ресурсів, які припадають на конкретну продукцію (одиницю продукції, виріб, роботу, послугу).

Своєрідна подвійність у визначенні собівартості пов'язана з тим, що вона не дає чіткого уявлення про різницю між категорією собівартості і категорією бухгалтерських витрат. Поняття собівартості є більш містке, ніж поняття питомих витрат, оскільки передбачається окремий підхід до кожної окремої виробничої одиниці, а не просто математичне визначення частки понесених витрат у розрахунку на одиницю. Тим більше, що під витратами

розуміють використані ресурси, які знаходять своє вираження як у вартісних, так і в натуральних одиницях виміру, а собівартість акумулює загальну суму витрат на продукцію у грошовому вимірі.

Виникнення витрат, саме по собі, не є негативним фактором, оскільки затрати спрямовані на створення нових ресурсів. Виникнення витрат завжди означає, що підприємство залишається без своїх ресурсів [24].

У свою чергу, провідний американський дослідник Р. Ентоні, який також досліджував дане питання, під витратами розуміє грошове вимірювання суми ресурсів, використаних з якоюсь метою. При цьому він ототожнює витрати з собівартістю. Тобто, витрати складають виробничу собівартість реалізованої продукції (запаси, амортизація основних засобів, заробітна плата та інші) [40, с. 287].

Беручи до уваги достатньо важливий факт, що бухгалтерський та податковий облік повинні слугувати різним цілям, слід розуміти: розбіжності між вказаними системами спостерігатимуться завжди, адже бухгалтерський облік призначений для надання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства для потенційного інвестора, а податковий – виконує фіскальні та регуляторні функції. Безсумнівно, на процес деякого узгодження існуючих суперечностей мало позитивний вплив прийняття Податкового кодексу України.

З дати набуття чинності Податкового кодексу України (01.04.2011 р.) в практику суб'єктів господарювання увійшло дещо інше визначення прибутку до оподаткування, ніж раніше. Зокрема, це стосується визнання витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування.

Податковий кодекс України максимально зближує класифікацію витрат бухгалтерського і податкового обліку, за винятком структури витрат, представленої кодексом, яка дещо відрізняється від наведеної правилами бухгалтерського обліку в частині формування собівартості продукції.

Звичні підходи щодо класифікації витрат, якими користуються на сільськогосподарських підприємствах, не відповідають вимогам сучасного

рівня управління, не сприяють розвитку виробництва і зростання конкуренції, а системи обліку й аналізу, побудовані на їх основі, часто надають неповну інформацію, непридатну для прийняття рішень. Обсяг основних видів ресурсів, які витрачаються на виробництво сільськогосподарської продукції, значно впливає на ефективність виробництва, розмір прибутку і рівень рентабельності.

Щоб ефективно працювати в сучасних умовах, підприємствам сільськогосподарської промисловості, які використовують різноманітні види ресурсів (матеріальні, трудові, фінансові), необхідно навчитися ними управляти, що обумовлює необхідність виділення чіткої та сучасної системи їх групування.

Сучасні методи управління мають деякі обмеження, незважаючи на всі їхні переваги, що полягають у правильності розрахунку і калькулювання витрат, підготовці достовірної бази для прийняття управлінського рішення та визначення фінансового результату. Застосування цих методів не може стати успішним без наукового обґрунтування класифікації витрат на базі аналізу підходів вчених та використання досвіду зарубіжних підприємств.

Дослідження підтвердили, що в сільськогосподарській галузі до сьогодні немає чіткого визначення складу витрат, моменту їх визнання, класифікації та системного відображення в бухгалтерському обліку.

На підприємствах сільського господарства досі порушується співвідношення вихідної сировини і виходу готового спирту, відсутні методики виявлення, оцінки та обліку побічної продукції та відходів. Котловий метод обліку витрат, що застосовується, не передбачає поділу витрат на різні види, необхідні для управління ними.

Облік витрат діяльності на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюється структурними підрозділами за видами діяльності – основне виробництво та допоміжне виробництво. Під основним виробництвом розуміють частину виробничого процесу, в якому безпосередньо здійснюється виготовлення продукції. На данному підприємстві, до основного виробництва належать

цехи, в яких здійснюється підготовка сої до обробки, помелу, та її переробки: комбікорм та соєва олія.

До основного виробництва належать також роботи, пов'язані з переміщенням готової продукції у цехові склади.

Більш детально ознаки за якими класифікують витрати виробництва сої на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» наведені на рис. 1.3:

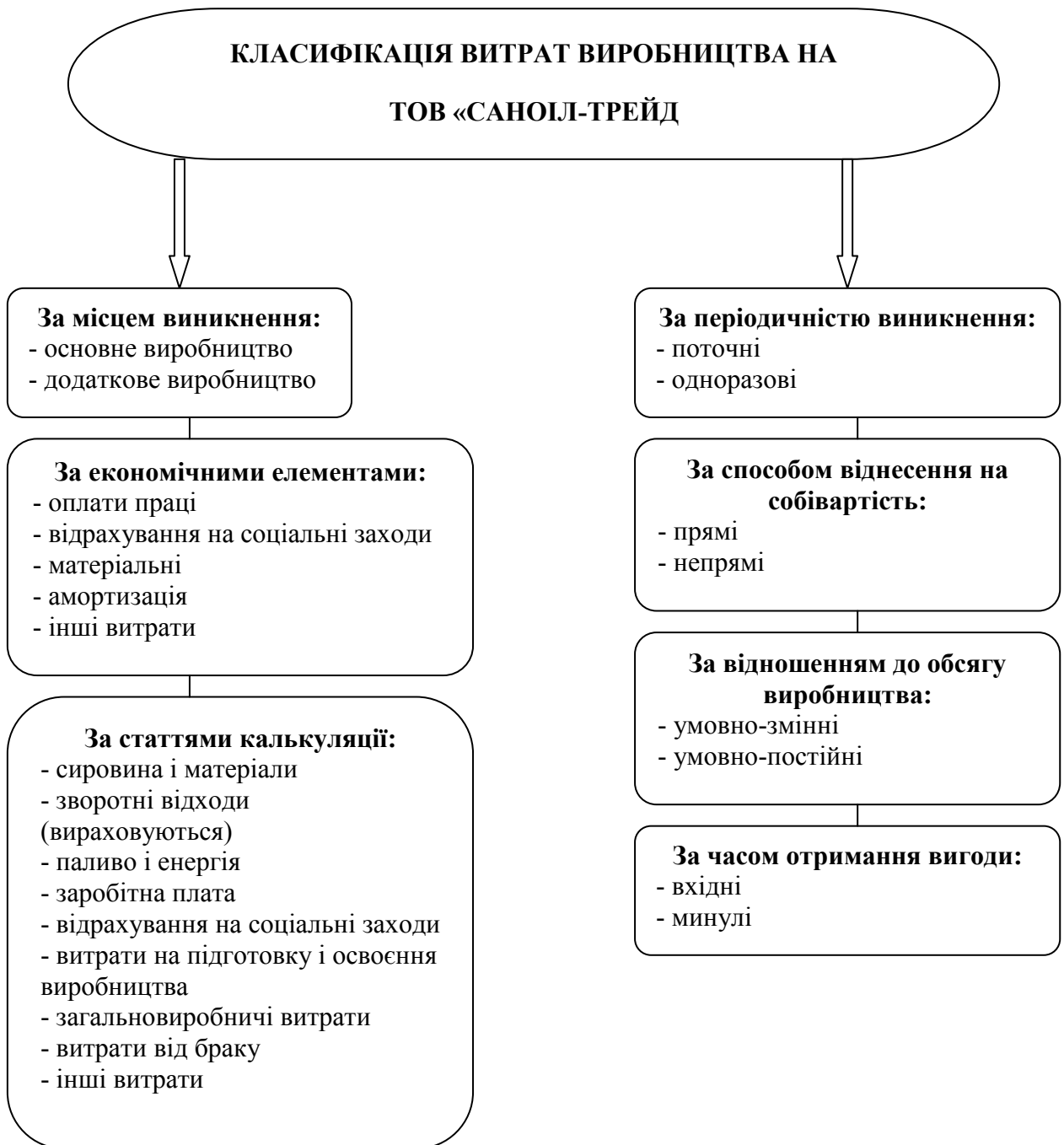


Рис. 1.3. Класифікація витрат виробництва на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Збір інформації про фактичні витрати підприємства здійснюється в системі синтетичних та аналітичних рахунків, які ілюструють витрати на придбання визначених виробничих ресурсів.

Дані обліку витрат є підґрунтям, на основі якого оцінюють та аналізують виконання нових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому, розрахунку ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток та вдосконалення виробництва, для планово-економічних та аналітичних розрахунків.

Отже, необхідно так побудувати облік витрат, щоб на його основі забезпечувалось узагальнення облікових даних за окремими групами, для чого і використовується класифікація витрат.

Таким чином, класифікація повинна забезпечити не тільки організацію аналітичного обліку, але й усю систему бухгалтерського обліку, а також економічного аналізу, контролю та планування, тобто вона слугує багатьом цілям. Цим складовим належить важлива роль в організації системи управління господарською діяльністю агропідприємств у цілому.

1.3. Сутність економічної ефективності виробництва сої

Соя – це одна з головних білково-олійних культур із широким спектром застосування: кормовий, харчовий, технічний та медичний.

За останні роки попит на сою набув планетарного масштабу. У світовому фонді харчового білка вона посідає вагоме місце, при цьому деякі науковці зазначають, що вона є культурою майбутнього, оскільки є природним джерелом вітамінів, білка та жиру. З урахуванням високої харчової цінності та вмісту білків соя визначена організацією ЮНЕСКО як стратегічна харчова культура.

Нині площа посівів сої у світі перетнула позначку 120 млн. га за середньої урожайності майже 27 ц/га. Розвиток вітчизняного аграрного ринку в останні роки посилив орієнтацію на соєве виробництво, нині Україна

належить до десятки найбільших виробників сої у світі, при цьому щорічні обсяги виробництва в динаміці лише зростають.

Запорука великого попиту на сою заключається в тому, що під час переробки однієї тонни сої одержують 700 кг соєвого шроту (містить 44-48% білка) і 190 кг соєвої олії. Соєвий шрот є найдешевшим білковим кормовим інгредієнтом, який в усіх розвинених країнах використовують для запобігання дефіциту білка в годівлі молочної і м'ясної худоби, свиней, птиці, риби. Він став основою розв'язання проблеми кормового білка в світі, з його використанням пов'язують нарощування виробництва м'яса, молока і яєць, а завдяки реалізації соєвої олії, практично окупуються всі витрати на вирощування культури.

З погляду економічної ефективності соя: дає можливість одержання екологічно чистої продукції; завдяки властивості біологічної фіксації азоту повітря значно зменшує потребу в придбанні та внесенні азотних мінеральних добрив у сільському господарстві; і найголовніше – забезпечує виробництво найдешевшого рослинного білка [32, с. 143].

Важливим чинником у зростанні врожаїв сої є технологія вирощування, а також сортовий склад, що визначається ґрунтово-кліматичними умовами. Через зміну клімату, зокрема зростання температурного режиму, спостерігається поширення вирощування сої у тих природних зонах, де ще десятиліття тому про це не могло навіть бути й мови. Вирішенням проблеми стали ультра-ранні сорти сої, використання яких нині можливе навіть на пожнивних посівах. Особливістю пожнивних посівів сої є те, що вони дають змогу одержувати два врожаї на рік, тобто основної озимої культури та, власне, сої як пожнивної.

Найкраще для цього підходять сорти з періодом вегетації до 85 днів. Можливості вирощування двох урожаїв на рік визначаються ґрунтово-кліматичними умовами зони, біологічними особливостями рослин і господарським призначенням посівів. Кліматичні умови України дозволяють одержати додатковий урожай цієї цінної культури: до настання перших

осінніх заморозків після збирання озимих культур на зелений корм залишається 150-160 днів, а після збирання озимого ячменю – 110-115 днів. Сума активних температур за цей період становить близько 1800°C, що достатньо для повного визрівання ультра-скоростиглих сортів сої. За сівби наприкінці червня соя досягає й готова до збирання у вересні – на початку жовтня. Нині створено сорти сої, які є стійкими до розтріскування бобів після досягання, що максимально знижує ризики втрати врожаю.

Для пожнивних посівів за своїми біологічними характеристиками найкраще підходить ультра-ранній сорт сої Танаїс. За даними ТОВ «Науково-дослідний інститут сої», період дозрівання цього сорту становить 85 днів, за пожнивних посівів додатково можна одержати 15-20 ц/га зерна сої, крім того, він є стійким до ураження хворобами та шкідниками. Обов'язковою умовою при сівбі є обробка насіння інокулянтами. Страхові гербіциди не вносяться. При появі шкідників для активної вегетації необхідно вносити інсектициди. Припинення активної вегетації сої, що припадає на першу декаду жовтня та при вологості 16-18 % можна приступати до збирання врожаю [10, с. 38].

Наступним етапом нашого дослідження є аналіз точки беззбитковості вирощування ультра-раннього сорту сої Танаїс як пожвної культури, що дасть змогу дослідити взаємозв'язок витрат, обсягу виробництва й прибутку. Аналіз беззбитковості будується на залежності між змінами масштабу виробництва й змінами сукупного прибутку від продажів, витрат і чистого прибутку. Зазвичай під точкою беззбитковості розуміють таку точку обсягу продажу, за якої витрати дорівнюють виручці від реалізації всієї продукції, тобто немає ані прибутку, ані збитку. Важливим управлінським рішенням є правильне обґрунтування виробничої потужності підприємства і встановлення, за якого обсягу випуску виробництво буде рентабельним, а за якого воно не даватиме прибуток.

На сьогоднішній день є цілий ряд проблем, пов'язаних з вирощуванням не тільки соєвих, а й білково-олійних культур, з якими нині стикаються як науковці, так і агропідприємства.

1. Проблема насінництва. Ця проблема полягає в відсутність достатнього технічного забезпечення для виробництва насіння сої та інших зернобобових культур. Особливо це стосується малогабаритної техніки для роботи на дослідних ділянках. Є також потреба в будівництва переробних заводів.

2. Проблема вирощування окремими підприємствами в південному регіоні країни генетично модифікованих сортів сої. Сорти, які використовуються, зокрема американської селекції, не адаптовані до умов південного Степу, такі підприємства змушені застосовувати підвищенні дози засобів захисту рослин з розрахунку на 1 га посівів. Однією з причин цього явища є ігнорування системи сівозмін, вирощування сої в монокультурі. Крім того, порушуючи науково обгрунтовані режими зрошення, деякі господарники роблять до 10-12 поливів сої за сезон, що в умовах безстічного рельєфу Херсонської області часто веде до підтоплення земель. Змушує товаровиробників йти на такий крок той факт, що держава виділяє кошти на компенсацію за використані на поливи культур електроенергію та пально-мастильні матеріали. Я вважаю, що потрібно прийняти ряд законодавчих актів, які б урівняли можливості товаровиробників, що вирощують генетично модифіковані й не модифіковані сорти.

3. У наш час сільськогосподарські угіддя розпайовані з видачею громадянам державних актів на право приватної власності на земельні частки (паї), а також передані в оренду, яка є основною формою використання землі. Структура посівних площ на зрошенні не відповідає державним інтересам і вони використовуються для вирощування таких кон'юнктурних культур, як соняшник. Тому потрібне суттєве удосконалення структури посівних площ на поливних землях з урахуванням як регіональних, так і державних потреб.

Для підвищення ефективності виробництва і переробки сої, на мою думку, необхідно:

1. Розробити і впроваджувати рекомендації по підборі сортів сої для кожного району з огляду на агрокліматичні умови району, області.

2. Розробляти і впроваджувати адаптивні технології вирощування для кожної ґрунтово-кліматичної зони України.

3. Обов'язковим агротехнологічним заходом вважати проведення інокуляції насіння сої перед посівом азотофіксуючими біологічними препаратами.

4. Розробити і забезпечити розповсюдження рекомендацій по підбору засобів захисту сої від бур'янів, шкідників та хвороб, залежно від фази розвитку культур та вибраної технології вирощування.

Отже, проаналізувавши економічну ефективність виробництва сої можна сказати, що у світовому фонді харчового білка вона посідає вагомe місце, при цьому деякі науковці зазначають, що вона є культурою майбутнього, оскільки є природним джерелом вітамінів, білка та жиру. На рахунок вигідно чи ні дослідження свідчать про те, що виробництво сої є відносно надійним, економічно ефективним і таким, що може бути впровадженим у практику масштабного.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Ведення бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах агропромислового комплексу з урахуванням багатьох особливостей ґрунтується на раціональності і правильності організації ведення бухгалтерського обліку.

Основним нормативно-правовим документом, який оцінює правові засади регулювання ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В ньому чітко викладені принципи та форми організації бухгалтерського обліку, його обсяг, документальне забезпечення, метод вживання подвійного запису.

При цьому повинна приділятися чимала увага обліку витрат та системи їх управління. Система управління витратами є домінуючою у загальній системі бухгалтерського обліку, тому без її безперервного удосконалення неможливо забезпечити стрімкий та ефективний розвиток і прогресивно-економічне зростання підприємства неможливе.

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «САНОІЛ-ТРЕЙД» місце знаходження якого: Україна, Рівненська область, Рівненський район, с. Дядьковичі. Основний вид діяльності – виробництво нерафінованих олій та жирів, виробництво рафінованих олій та жирів: олія соєва – ДСТУ 4534: 2006, шрот соєвий.

Соя – це унікальна кормова, продовольча, лікарська і технічна культура. Завдяки поєднанню в рослинах сої двох найважливіших процесів – фотосинтезу і біологічної фіксації азоту – вона в значній мірі забезпечує власну потребу в азоті, підвищує родючість і азотний баланс ґрунту, забезпечує одержання чистої продукції, поліпшує екологію.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИРОБНИЦТВА СОЇ У ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

2.1. Організація первинного обліку виробництва сої

Бухгалтерський облік в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» ведеться з врахуванням особливостей виробництва продукції рослинництва (рис. 2.1).

Виробничі витрати в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюються дуже нерівномірно, причому протягом тривалого часу. Технологічний процес ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» значно залежить від природних умов і практично не може бути прискорений за рахунок його інтенсифікації.

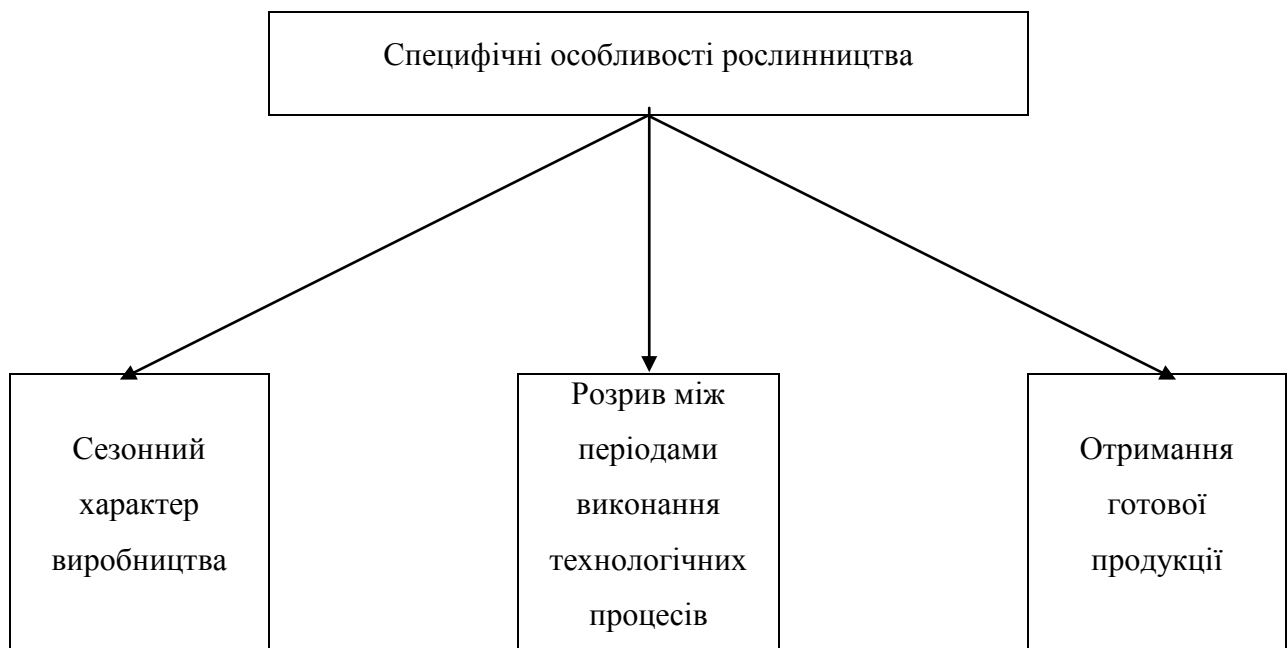


Рис. 2.1. Специфічні особливості рослинництва
ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Характерною особливістю біологічного перетворення в рослинництві ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» є формування витрат на виробництво продукції, які повинні бути належним чином задокументовані, та складають її виробничу собівартість. До витрат виробництва ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» належать

витрати, зумовлені його технологією, які знаходяться залежно від об'єму випущеної продукції і складають її речову основу. Виробничі витрати – породження відповідних чинників виробництва, їх економічний зміст можна визначити як спожиту частинку виробничих ресурсів.

Сезонний характер виробництва сої у ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» диктує необхідність паралельно з прямими враховувати ще і непрямі витрати. Так, з ухваленням П(С)БО 30 «Біологічні активи» об'єктами обліку в рослинництві виступають біологічний актив і сільськогосподарська продукція. Це у свою чергу також розширює спектр об'єктів і процесів первинного документування в галузі.

Учений С. Дерев'яненко відзначає, що нормативно правовими документами передбачено оцінювати біологічні активи і продукцію рослинництва за справедливою вартістю [31, с.18]. Остання складається на основі цін активного ринку на потрібну продукцію. Враховуючи те, що ми досліджуємо виробничі витрати, які виникають у процесі вирощування сої, то справедлива вартість сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» формується на основі цін активного ринку на сою. Отже, виникає велика вірогідність того, що отримана інформація про ринкові ціни буде неправдивою, а це приведе до неправильного визначення справедливої вартості.

Всі перераховано труднощі і неузгодження в системі обліку виробництва сої відчуваються у ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД».

Первинні документи являються носіями інформації про господарсько-економічне «життя» підприємницького формування, а первинний облік – це початкова стадія господарського обліку.

Згідно із законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [69] і Положенням України про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку № 88 [68] підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які є юридичним доказом здійснення господарської операції та підтверджують сам факт її безпосереднього здійснення.

Будь-яка господарська операція, що не знайшла своє відображення в первинному документі, але фіксується безпосередньо в бухгалтерському обліку є незаконною [24].

Документація господарських операцій має, насамперед, велике економічне та юридичне значення. Економічне значення полягає в тому, що за допомогою документів ведеться облік, здійснюється контроль за виробничою діяльністю та її аналіз. З юридичної точки зору, первинний документ – це письмове свідчення здійснення операції, підтвердження її законності.

Первинні документи ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» складають на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами і відомствами, а також на бланках типових форм, затверджених Державним комітетом статистики.

Документообіг на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» встановлюється головним бухгалтером і є обов'язковим для всіх працівників підприємства. Стадії документообігу відображаються в графіці документообігу. Графік документообігу на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» забезпечує оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожний первинний документ, Порядок документообігу ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» залежить від облікового оформлення господарських операцій та їх характеру і особливостей господарських. В той же час процес організації документообігу в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» має наступну схему (рис. 2.2).

Працівники ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», створюють і подають первинні документи за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю надається витяг із графіка. У витягу наводиться перелік документів, що належать до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подання та підрозділ підприємства, установи, до яких подаються ці документи.

Дослідження схеми первинного документування у виробництві сої дає змогу виконати порівняння процесу застосування масиву документів в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», передбаченого нормативною базою, вказати на особливості процесу організації первинного обліку оприбуткування сої (табл. 2.1).



Рис. 2.2. Загальна схема процесу організації документообігу
ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Задля зменшення обсягів трудомісткої праці робітників, яка безпосередньо пов'язана із складанням та оформленням первинних документів, які стосуються виробництва продукції сої, умовами облікової політики ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» визначено застосування виключно тих, які необхідні для точного, достовірного і повного відображення облікових процесів та господарських операцій. Так як ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснює оприбуткування продукції сої визначеним методом, то відповідно до такого методу оформляє виключно відповідні документи оприбуткування сої, і не заповнює всі інші документи, які пов'язані з оприбуткуванням.

Таблиця 2.1

Порівняльна характеристика первинної документації
з обліку витрат і виходу продукції сої
ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

№ з/п	Документ	Термін зберігання, роки	Згідно з нормативом	ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»
1	Табель обліку робочого часу	3	+	+
2	Обліковий лист праці і виконаних робіт	3	+	-
	Подорожний лист вантажного автомобіля	3	+	+
3	Обліковий лист тракториста-машиніста	3	+	+
4	Зведена відомість нарахування оплати праці і відрахувань на неї за об'єктами обліку	3	+	+
5	Лімітно-забірна картка	3	+	+
6	Накладна внутрішньогосподарського призначення	3	+	+
7	Акт витрати насіння і садивного матеріалу	3	+	+
8	Звіт про рух матеріальних цінностей	3	+	+
9	Акт про використання мінеральних, органічних і бактерійних добрив, гербіцидів і отрутохімкатів	3	+	+
10	Рахунок	3	+	+

11	Відомість нарахування амортизації	3	+	+
12	Довідка бухгалтерії	3	+	+
13	Талон шофера	3	+	-
14	Талон комбайнера	3	+	+
15	Журнал обліку виданих талонів	3	+	+
16	Реєстр ухвалення сої від шофера	3	+	+
17	Реєстр ухвалення сої вагарем	3	+	+
18	Відомість руху сої і іншої продукції	3	+	+
19	Виписка з реєстру про намолот сої і зібраної площі	3	+	+
20	Путівка на вивіз продукції з поля	3	+	-
21	Реєстр ухвалення сої і іншої продукції	3	+	-
22	Реєстр відправлення сої і іншої продукції з поля	3	+	-
23	Акт на сортування і сушку продукції рослинництва	3	+	+

До 2013 року на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» використовували реєстри відправлення сої і іншої продукції з поля.

На початок збору урожаю сої бухгалтерія видавала кожному комбайнерові блокноти реєстрів під розписку. Під час першого завантаження автомашини комбайнер виписували реєстр відправлення сої і іншої продукції з поля у 3-х екземплярах.

Після завантаження автомобіля соєю комбайнер записував до свого (першого) екземпляра реєстру бункерну масу сої і отримував розписку водія

про його ухвалення. Водій записував до свого (другого) екземпляра реєстру ту ж бункерну масу і отримував розписку комбайнера про здану сою, а потім доставляв її до току. Вагар (завідувач току) зважував доставлену сою і записував до свого (третього) екземпляра реєстру масу брутто і нетто, розписувався в екземплярі водія про ухвалення сої. Водій у свою чергу підтверджував підписом здачу сої в екземплярі реєстру, який залишався у вагаря. Цей метод оприбуткування використовувався до 2013 року.

З 2013 року з метою спрощення обліку виробництва сої на товаристві для обліку урожаю сої, який упроваджений в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», використовують путівку на вивіз продукції з поля.

Схема оприбуткування сої реєстрами відправлення сої та іншої продукції з поля на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» зображена на рис. 2.3:

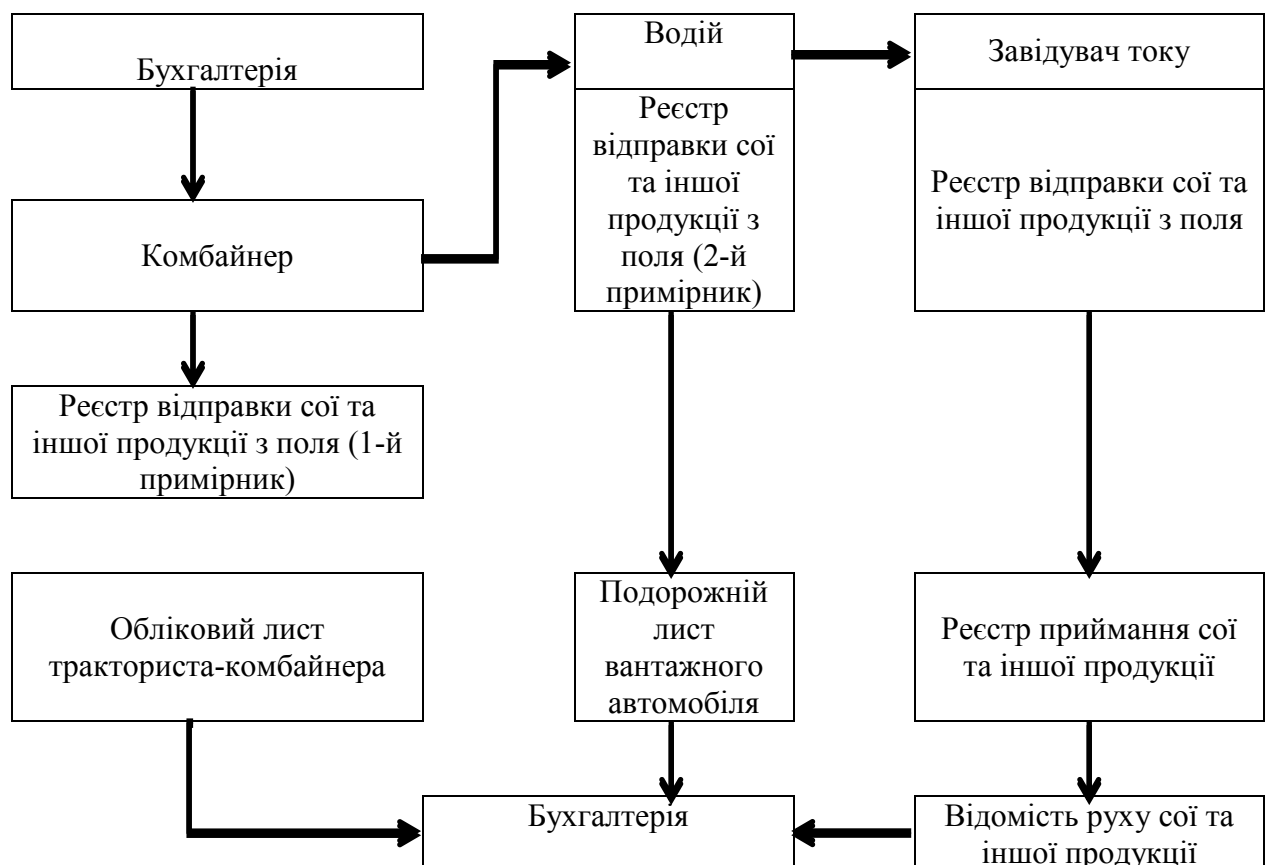


Рис. 2.3. Схема оприбуткування сої реєстрами відправлення сої та іншої продукції з поля

Необхідно зазначити, що перед стартом збирання врожаю сої бухгалтерія надає під розписку блокноти путівок кожному комбайнерові, пронумерованих у 3-х екземплярах (зазначених під одним номером). Основні реквізити у цих документах заповнюють завчасно.

Перший екземпляр путівки залишається у комбайнера, на ньому водій розписується за кількість отриманого сої. Другий і третій екземпляри путівки комбайнер передає водієві із своїм підписом.

Сою зважують і її точну вагу проставляють в обидві путівки, які підписує вагар, підтверджуючи його ухвалення. Після цього один екземпляр путівки повертається водієві. Схема оприбуткування сої путівками на вивіз продукції з поля, зображена на рис. 2.4:

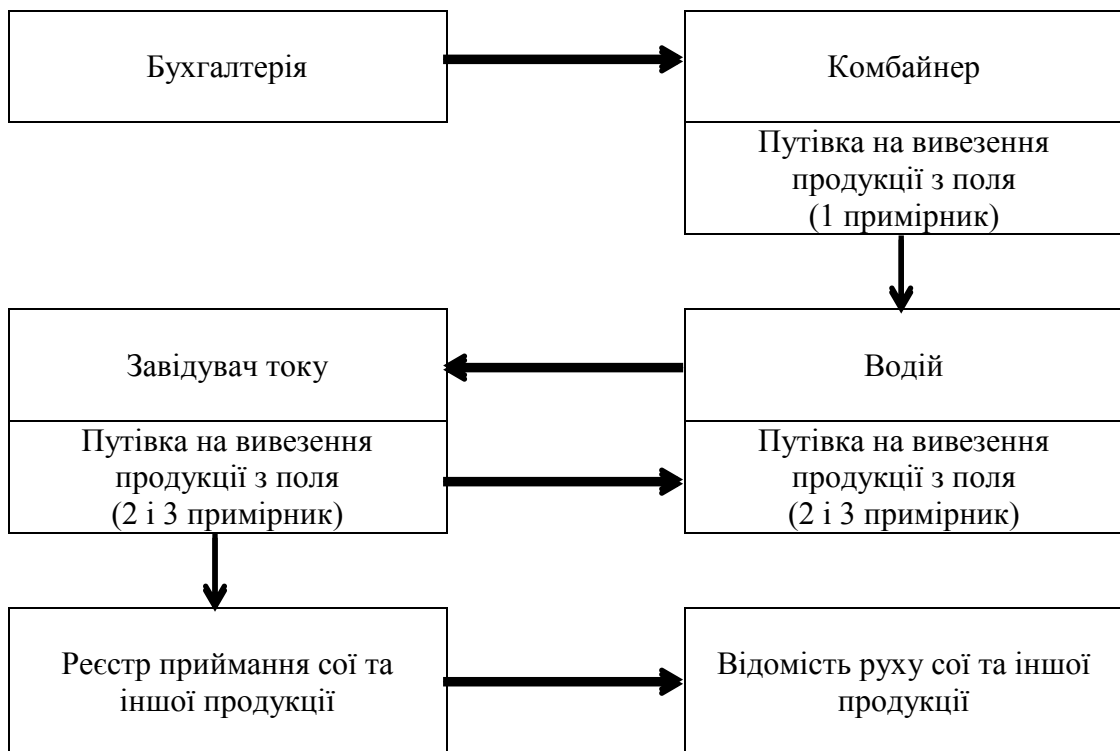


Рис. 2.4. Схема оприбуткування сої путівками на вивіз продукції з поля

Ми пропонуємо у ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» для ще більшого спрощення облікового процесу і зменшення кількості первинних документів необхідно не використовувати талони водіїв, а отриману сою

оприбутковувати за Реєстром ухвалення сої від водія. Це дасть можливість уникнути багаторазового повторення записів в документах та спрощуватиме облік (рис. 2.5).

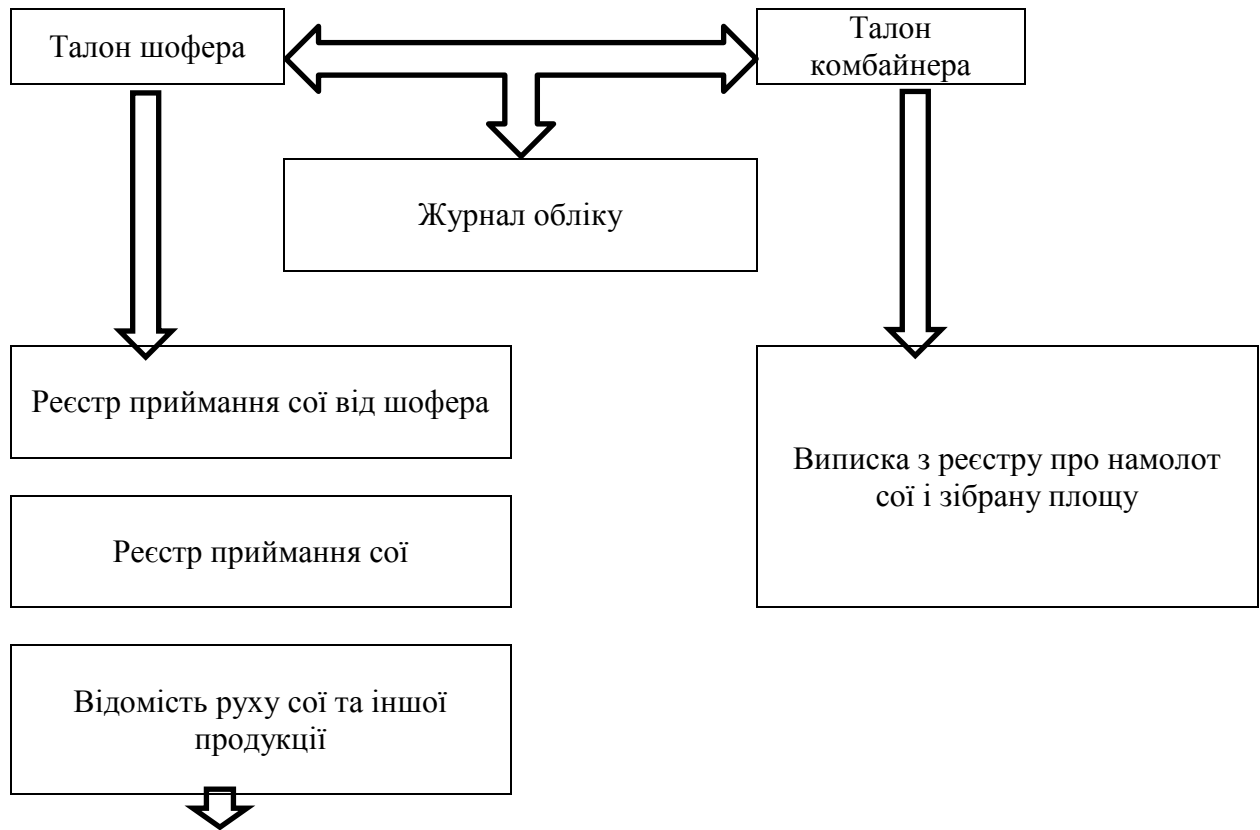


Рис. 2.5. Схема оприбуткування сої талонами на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Основа класифікації і групування первинної документації з обліку витрат і виходу продукції сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» – це узагальнення результатів дослідження (рис. 2.6).

Отже, на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» подальше підвищення ефективності первинного документообігу з виробництва сої повинно зосередитись саме у площині ефективної облікової політики. З метою унеможливлення можливих випадків невчасного надходження документів до окремих виконавців і отримання необхідної інформації із запізненням та/або недотримання послідовності процесу заповнення і руху документів положеннями облікової

політики ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» повинні бути визначені перелік і форми первинних і зведених документів, порядок документування у вигляді робочих інструкцій, графік документообігу та організація зберігання і утилізації документів.



Рис. 2.6. Первинні документи з обліку витрат і виходу продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Також видача первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву з ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» працівникам інших структурних підрозділів може здійснюватися тільки за рішенням головного бухгалтера.

2.2. Організація синтетичного та аналітичного обліку виробництва сої

Витрати виробництва сої в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» та їх облік покликаний забезпечувати оперативне, достовірне й повне надходження інформації щодо вартості та кількості отриманої, трудових, матеріальних і грошових витрат на виробництво продукції за підприємством загалом та за окремими його структурними підрозділами.

Бухгалтерські документи, на підставі яких здійснюються записи про витрати та вихід продукції, можна поділити на п'ять основних груп:

1. Облік предметів праці.
2. Облік засобів праці.
3. Облік витрат праці.
4. Облік вартості робіт і послуг, виконаних сторонніми підприємствами та організаціями.
5. Облік виходу продукції.

Інформація про витрати підприємства відображається П(С)БО 16 «Витрати» [55].

Облік витрат і виходу продукції сої здійснюють у розрізі окремих районних ділянок. Виробництво сої проводиться на 4 районних розмежованих ділянках.

Рахунки класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності» є активними, вони призначені для обліку витрат.

За дебетом цих рахунків формуються витрати, а за кредитом їх списують.

За допомогою рахунків 80-84 обліковуються витрати операційної діяльності. Рахунок 85 «Інші витрати» призначений для облік витрат інвестиційної та фінансової діяльності, а також витрати пов'язані із ліквідацією наслідків надзвичайних ситуацій, та їх запобіганню.

Для обліку даних про витрати звітного період за видами діяльності використовують рахунки клас 9.

Ці витрати на кінець звітного період списують на рахунок 79 «Фінансові результати». Продукцію, як виробляє підприємство власними силами оцінюють за виробничою собівартістю.

Продукцію, яку виробляє ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» власними силами оцінюють за виробничою собівартістю.

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) включає такі витрати:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплати праці;
- інші прямі витрати;
- змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Прямі матеріальні витрати включають: вартість основних матеріалів, сировини, які витрачені на виробництво продукції, що становлять її основ; інші допоміжні матеріали, які можуть бути використані; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби.

Прямі витрати на оплату праці включають: заробітну плату працівників ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», які беруть участь у вирощуванні сої. Це може бути основна та додаткова заробітна плата працівників.

Основна заробітна плата нараховується до відповідних первинних документів (наряду на відрядну роботу, подорожніх листів та ін.). Вона включається до витрат на виробництво сої та включається до її собівартості.

Додаткова заробітна плата також включається до собівартості основного виду продукції (сої), проте якщо її пряме відношення до продукції рослинництва встановити неможливо, то її включають до собівартості шляхом розподіл.

Інші прямі витрати складаються із: відрахування на соціальне забезпечення, плата за оренду земель, амортизація необоротних активів та інше.

Сума відрахувань визначається шляхом нарахування єдиного соціального внеску на основну та додаткову заробітну плату. На об'єкти витрат ця сума розподіляється пропорційно до основної та додаткової заробітної плати працівникам, які зайняті на виробництві сої.

Амортизація необоротних активів, яка теж відноситься до інших прямих витрат нараховується за виробничими ставками і прямо відноситься на конкретні об'єкти витрат. Коли її прямо віднести неможливо – розподіляється між окремими видами продукції.

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» використовують для обліку загальновиробничих витрат. Їх формування відбувається за дебетом рахунка, а списання за кредитом.

Загальновиробничі витрати включають:

- витрати пов'язані з управлінням виробництва продукції (оплата праці адміністративного персоналу, керівників відповідних цехів; відрахування на соціальні заходи цього персоналу та витрати по службових відрядженнях);
- амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати пов'язані і освітленням приміщень, їх опалення, водопостачання та ін.
- витрати, щодо ремонту, експлуатації, страхування основних засобів та інших необоротних активів, які використовуються за загальновиробничим призначенням;
- витрати пов'язані із вдосконаленням технології та організацією виробництва;
- витрати, які необхідні для забезпечення безпеки та охорони навколишнього середовища та охорону праці;
- інші витрати тощо.

Загальновиробничі витрати поділяють на змінні та постійні.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат), виходячи із фактичної потужності звітного періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.

Аналітичний облік рослинництві ведеться за статтями витрат або групами продукції.

У ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» використовують такі статті: витрати на заробітну плату; відрахування на соціальні заходи; добрива; насіння та посадковий матеріал; засоби захист рослин; витрати щодо робіт та послуг; на утримання основних засобів; інші витрати; загальновиробничі витрати; паливо та мастильні матеріали.

Синтетичний облік витрат і вихід продукції сільськогосподарського виробництва ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» обліковують на активному рахунку 23 «Виробництво», субрахунок 231 «Рослинництво». Витрати обліковують за дебетом рахунка, а вихід продукції за кредитом.

За дебетом рахунка 231 ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати (загальновиробничі витрати) та втрати від браку продукції (робіт, послуг), за кредитом – суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт та наданих послуг.

Аналітичний облік виробництва ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» на рахунку 23 здійснюють за встановленими об'єктами обліку витрат, зокрема видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється.

Аналітичний облік виробництва сої ведеться на рахунку 2314 «Виробництво сої».

Нарахування оплати праці за роботи проведенні по виробництву сої здійснюють виходячи з відпрацьованого часу на підставі відповідних первинних документів, і відносять на витрат з виробництва сої (аналітичний рахунок 2314).

Аналітичний облік матеріальних цінностей у бухгалтерії ТОВ ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюють у сальдових відомостях на підставі перевірених і про таксованих Звітів про рух матеріальних цінностей.

Синтетичний облік готової продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюють на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Цей рахунок призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД». Продукцію сільськогосподарського виробництва поточного року облікують за плановою собівартістю, яку наприкінці звітного періоду (року) доводять до фактичної собівартості. Різницю між фактичною та плановою собівартістю готової продукції, яку виявляють наприкінці року, відносять пропорційно на рахунок продукції й на інші рахунки, на які ця продукція була списана впродовж року.

Для обліку готової продукції сої використовується аналітичний рахунок 2714 «Продукція власного виробництва. Соя».

На рахунку 2714 обліковують продукцію сою, одержану від власних рослинницьких підрозділів підприємства, призначену для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання; продукцію сою, призначену для споживання у тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію сою, вирощену для годівлі худоби, а також побічну продукцію сою й відходи від продукції сої, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння й посадковий матеріал, включно із саджанцями, призначеними для закладання та ремонту власних насаджень.

Аналітичний облік витрат і виходу продукції сої здійснюють у Виробничих звітах. Їх складає кожен структурний підрозділ щомісяця на підставі даних первинних і накопичувальних документів. Дані у Виробничих звітах групують у такому розрізі, який потім дає змогу зробити записи за аналітичним рахунком 2714 «Продукція власного виробництва. Соя». При цьому витрати систематизують за рахунками й статтями витрат. У разі, коли витрати списують на рахунок 2714 «Продукція власного виробництва. Соя» чи оприбутковану продукцію за кількома звітами, необхідно скласти зведений Виробничий звіт.

Для ведення аналітичного обліку витрат і виходу продукції сої упродовж року використовують Книгу обліку витрат виробництва. У ній записують підсумкові дані про витрати місячних Виробничих звітів. Книгу можна не вести. Але за таким умов необхідно у Виробничому звіті нагромаджувати дані щодо витрат і одержаної продукції сої від початку року.

У Виробничому звіті та Книзі обліку витрат виробництва групують витрати рослинництва, в даному випадку – сої, у розрізі встановленої номенклатури статей витрат.

Для обліку витрат виробництва сої використовують журнали-ордери № 5.1 с. г., № 5.2 с. г. і № 5.3 с. г.

У журнали ордери та в нагромаджувальні відомості переносять дані з первинних документів. Журнали складають на основі кредитового принципу, відомості відповідно за дебетовим. Дані реєстри ведуть на протязі місяця і обчислюють підсумкові обороти відповідно до кореспондуючих рахунків.

Головну книгу формують відповідно за оборотами рахунків журналів-ордерів за місяць. Дані кредитових оборотів рахунків переносять однією підсумковою сумою за місяць, обороти за дебетом збираються з різних журналів-ордерів і враховуються розгорнуто. Обороти за дебетом кожного рахунка сумують та виводять сальдо рахунка на кінець звітного місяця.

У Журналі-ордері 5.1 с. г. узагальнюють за місяць у розрізі синтетичних рахунків (субрахунків) дані про наявність і рух матеріальних цінностей у грошовому вираженні за місцями зберігання (матеріально відповідальними особами).

Журнал-ордер № 5.2 с. г. використовують для обліку нарахованої оплати праці й пов'язаних із нею сум відрахувань на соціальні заходи, резервів наступних періодів, а також амортизаційних відрахувань, браку й втрат від псування цінностей.

Виробничі звіти складають з метою обліку основних і допоміжних виробництв. Підсумки виробничих звітів із деталізацією сум за синтетичними рахунками (субрахунками) переносять до Журналу-ордеру № 5.3 с. г., в якому здійснюють зведений облік витрат і виходу продукції сільського господарства, в тому числі і сої. У Журналі-ордері № 5.3 с. г. відображають кредитові обороти з виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) із кредиту рахунків 23 (2314 «Виробництво сої»), 24, 39, 91, 92, 93 відповідно до схеми здійснення записів в регістрах по бухгалтерському обліку виробництва сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», наведеної на рис. 2.7.

У таблиці 2.2 наведено кореспонденцію рахунків з обліку витрат і виходу продукції сої в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД».

Разом з тим, використовуються й методи калькулювання, а саме: метод прямого віднесення витрат на об'єкти обліку (простий метод обліку витрат), при якому витрати списуються прямо на об'єкти обліку, а потім на підставі облікових даних обчислюється собівартість продукції; коефіцієнтний, пропорційний; виключення побічної продукції та комбінований.

В цілому облік витрат виробництва сої підпорядковується цілям калькулювання. Для обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, яка має свої особливості, на практиці ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» застосовуються такі методи обліку витрат і визначення собівартості продукції, як позамовний, попередільний, нормативний.

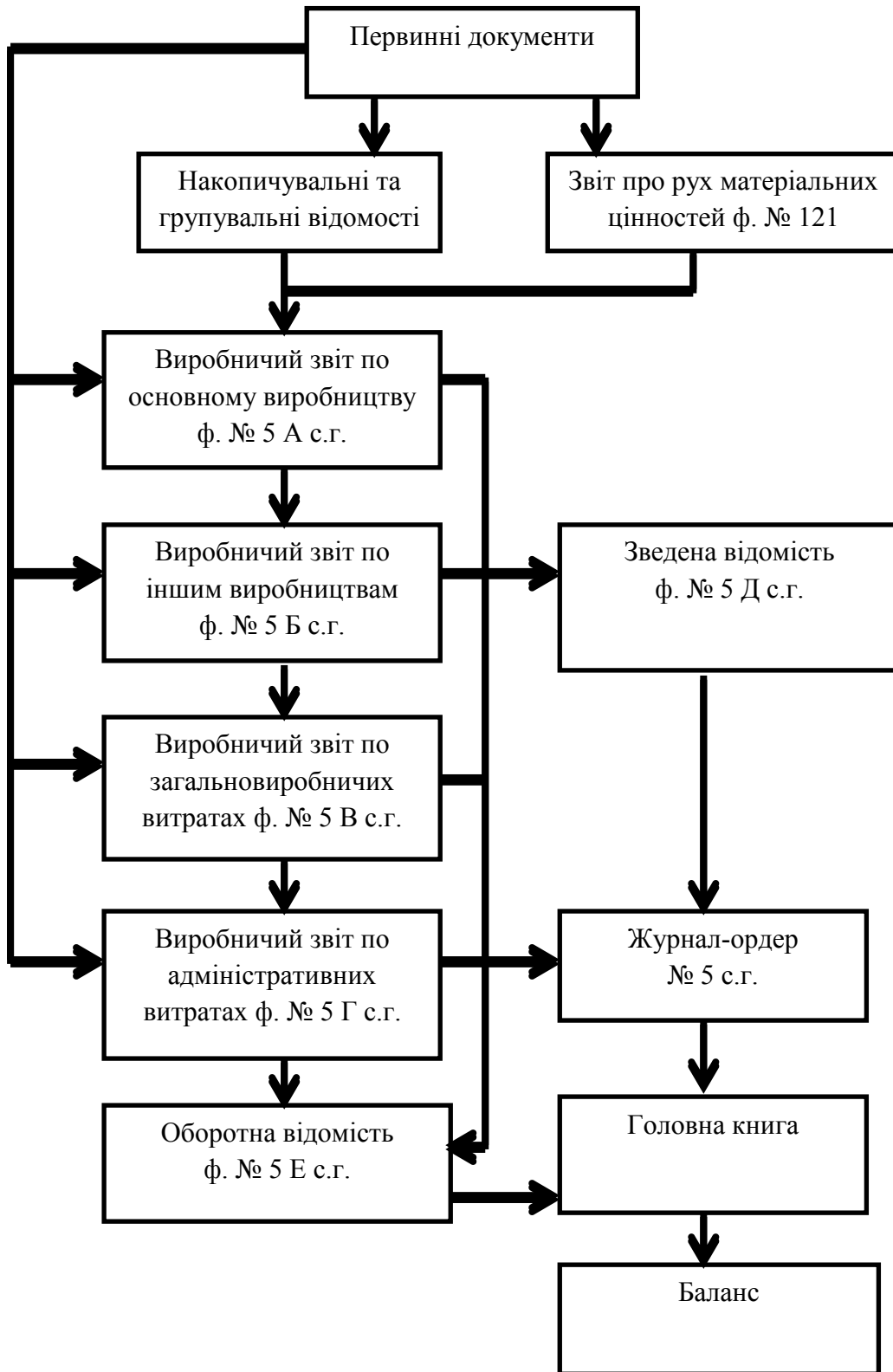


Рис. 2.7. Схема здійснення записів в регістрах по бухгалтерському обліку виробництва сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з обліку витрат виробництва сої
в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

№	Зміст операції	Дб	Кт
1	Списані на виробництво сої матеріальні витрати	2314	20, 22
2	Віднесена на витрати вартість послуг допоміжних виробництв	2314	233
3	Віднесені на виробництво сої витрати на оплату праці працівників, зайнятих у технологічному процесі виробництва сої	2314	66
4	Нараховані відрахування на соціальні заходи	2314	65
5	Віднесені на витрати виробництва сої загальновиробничі витрати	2314	911
6	Оприбутковано з виробництва сої насіння, корми	208	2314
7	Оприбутковано з виробництва сої готову продукцію (за плановою собівартістю)	2714	2314
8	Списані наприкінці року калькуляційні різниці на продукцію сою (різниця між фактичною та плановою собівартістю продукції)	208, 232, 271	2314
9	Списується планова собівартість реалізованої продукції сої	901	274
10	Коригування наприкінці року різниці між плановою і фактичною собівартістю реалізованої продукції сої	901	274
11	Відображені доходи – відпускна вартість реалізованої продукції сої	361	701
12	Нараховують податок на додану вартість та акцизний збір	701	641
13	Собівартість реалізованої продукції сої списують на фінансові результати (наприкінці року)	791	901
14	Списують доходи від реалізації продукції сої (наприкінці року)	701	791

Для калькуляції виробництва сої, де порівняно стабільний процес виробництва, найбільш доцільним є нормативний метод обліку і планування витрат.

Нормативний метод обліку витрат виробництва сої є одним із найкращих, оскільки найбільш повно відповідає вимогам управлінського обліку з погляду оперативності та контролю за витратами, але він може бути ефективним лише при відповідній нормативній і методологічній базі по організації внутрішньогосподарського обліку на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД». Його перевагами є достовірність визначення собівартості, організація оперативного та поточного аналізу, контролю і планування витрат. Однак, ефективне запровадження його в практику ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» вимагає наявності на підприємстві кваліфікованих кадрів та супроводжується труднощами, які пов'язані з розрахунком норм витрат відповідно до конкретних умов виробництва на підприємстві та переглядом і зміною їх у разі появи нових видів ресурсів, зміни технології виробництва тощо.

Отже, в процесі дослідження необхідно зазначити, що при калькулюванні сільськогосподарської продукції сої доцільно було б використовувати саме нормативний метод обліку витрат, в основі якого лежить нормативна собівартість, що найбільш точно враховує зміни, які відбуваються у процесі виробництва і дає можливість проводити оперативний аналіз та приймати стратегічні управлінські рішення.

Складати нормативну собівартість ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» слід щомісяця (кварталу, року) на підставі розроблених і затверджених норм сировини і матеріалів, витрат праці та нормативів механізованих робіт.

В Україні розробляються середньогалузеві нормативи витрат на виробництво основних видів сільськогосподарської продукції. На ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» для продукції рослинництва такі норми слід розробляти в технологічній карті по вирощуванню сої.

Нормативні витрати виробництва сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» – це витрати за конкретних природно-кліматичних і організаційно-технологічних

умов виробництва сої та нормативної продуктивності землі, різних видів ресурсів, діючих норм виробітку і витрат праці.

Понаднормативні витрати необхідно відобразити у призначених на те документах, що дозволить в оперативному порядку приймати рішення щодо встановлення їх причини та винуватців і вжити заходів для ліквідації і уникнення їх в майбутньому. Крім того, ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» на основі розрахунку нормативної собівартості кожного виду продукції можуть проаналізувати та порівняти її з ціною, що існує на ринку.

2.3. Шляхи підвищення економічної ефективності виробництва сої на підприємстві

У структурі ресурсів, які продуктивно споживає ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД», постійно відбуваються певні зміни, що викликаються об'єктивними умовами. За останні роки роботи підприємства, скорочення трудових ресурсів закономірно компенсується зростанням ролі матеріально-технічних ресурсів, особливо засобів механізації праці. Усе це пов'язане з процесом інтенсифікації виробництва.

Інтенсифікація сільського господарства чи не головний шлях ефективності виробництва продукції – це такий процес виробництва, що ґрунтується на найбільш повному та раціональному використанні технічних, матеріальних, природних, фінансових і трудових ресурсів на базі науково-технічного прогресу.

При цьому, якщо за нормальних умов функціонування економіки інтенсифікація набуває повсюдного та єдиного підходу до розширеного відтворення, то в нашому випадку в умовах затяжної кризи, а то й проявляється рекстенсифікація, тобто спадне використання ресурсів і звуження сфери виробництва, досить відчутно загострюється проблема ресурсного забезпечення і дотримання раціональних співвідношень між окремими видами ресурсів.

Для того, щоб підприємство в подальшому досягало інтенсифікації виробництва, потрібно удосконалювати функцію всіх основних процесів, що беруть участь у виробництві, а саме поєднувати передові методи господарювання та намагатися досягти науково-технічної революції; вдосконалювати структуру, галузеві, міжгалузеві і територіальні пропорції виробництва, використовувати інтенсивні фактори (зростання продуктивності суспільної праці, економія сировини й матеріалів, краще використання виробничих фондів, підвищення ефективності капітальних вкладень і нової техніки, наукової організації виробництва і праці тощо).

Необхідність повсюдного переходу на інтенсивні методи господарювання також обумовлена [21, с.149-150]:

- зменшенням природного приросту сільського населення і посиленням процесу урбанізації;

- відносним зростанням міського населення, а значить, підвищенням загального навантаження на працівника сільського господарства;

- обмеженістю (а то й зменшенням) землі як засобу виробництва;

- лімітованістю практично всіх ресурсів, які надходять в аграрний сектор із промисловості.

Економія ресурсів обумовлена в свою чергу низкою об'єктивних причин, а саме:

- обмеженішими стають ресурси металу, палива, енергії, а звідси – скорочення можливостей виділення їх сільському господарству;

- з кожним роком все складніше здійснюється процес формування і використання інвестицій;

- все реальнішою відчувається нестача свіжої питної води;

- у багатьох сільських регіонах уже спостерігається досить гострий дефіцит трудових ресурсів;

- без зміни техніки і технології в сільському господарстві не можна буде довести до оптимальності ресурсомісткість і матеріаломісткість аграрної продукції.

Незалежно від галузі і сфери сільськогосподарського виробництва, форм господарювання в забезпеченні планомірного процесу інтенсифікації слід дотримуватися так званої раціональної умови співвідношення валової продукції (ВП) і ресурсів (Р), за якою:

$$\frac{ВП_1}{P_1} \geq \frac{ВП_0}{P_0}$$

Головний сенс цієї умови – випереджувальне зростання результату порівняно з ресурсами на його досягнення, максимально можлива їх економія. $ВП_1 P_0 \geq P_1 P_0$.

Фактори, що визначають можливості інтенсифікації в сучасних умовах, можна об'єднати в такі групи:

Виробничо-технологічні, які формуються розвитком матеріально-технічної бази і характеризуються зростанням додаткових вкладень минулої праці у ресурси як промислового, так і сільськогосподарського походження. Сюди можна віднести комплексне застосування засобів хімізації в поєднанні з біологічними та агротехнічними методами і широке впровадження в практику сучасних індустріальних технологій, біотехнології, генної інженерії; здійснення цілеспрямованої роботи зі створення нових сортів рослин і порід тварин тощо. Як правило, всі ці фактори пов'язані з певними додатковими витратами, капітальними вкладеннями.

Організаційно-господарські та соціально-економічні, які ще називають неінвестиційними і призначення яких зводиться до одного – зв'язати в єдине ціле людський фактор і виробничий потенціал, створити такий господарський механізм, який би активізував трудові ресурси. Сюди можна віднести такі заходи, як реструктуризація виробничих структур на основі майнових і земельних паїв; вдосконалення механізму плати за земельні та водні ресурси; відмова від виконання завдань за будь-яку ціну; перехід на економічні методи планування; вдосконалення управління, організації виробництва і праці тощо.

Усі ці фактори можуть забезпечити ефективність процесу інтенсифікації через його планованість, тобто свідомий відбір і вибір найефективніших варіантів розвитку, застосування всіх факторів в оптимальних пропорціях. Плановий процес нагромадження і комплектування ресурсів є обов'язковою передумовою інтенсифікації сільськогосподарського виробництва.

Щоб ресурси сприяли досягненню високого результату за рахунок ефективнішого власного функціонування, потрібно дотримуватися таких вимог: Ресурси, що використовуються на різних стадіях технологічного процесу, повинні бути якісно однорідними; старі машини можуть замінюватись новими, якщо вони вписуються в загальну систему і не викличуть нових диспропорцій.

Таким чином, головний шлях підвищення економічної ефективності виробництва сої на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» та розвитку сільського господарства в цілому – інтенсифікація виробництва, у здійсненні якої необхідно дотримуватися двох взаємопов'язаних вимог:

1. Ефективніше і раціональніше використання сукупності тих ресурсів, які вже є на підприємстві.
2. Підвищувати віддачу тих додаткових коштів і ресурсів, які вдасться залучити в розвиток підприємства.

Також слід приділити увагу ще одному, не менш важливому чиннику, який сприяє підвищенню ефективності виробництва продукції – це інноваційна спроможність на підприємстві.

Інноваційна спроможність відіграє сьогодні домінуючу роль в конкурентній боротьбі. За ринкових умов більш успішним є той, хто не тільки швидше та якісніше створює новітні проекти і технології, а й хто швидко може втілювати їх у виробництво, у конкурентний продукт і виходити з ним на світові ринки.

Інноваційна діяльність забезпечує створення та поширення інновацій – нововведень в галузі техніки, технології, організації праці та управління,

базованих на використанні досягнень науки, передового досвіду та здатних задовільнити конкурентну суспільну потребу.

На сьогоднішній день неможливо не відмітити значне технологічне відставання сільськогосподарського виробництва України порівняно з розвинутими країнами. Україна програє по основних показниках ефективності виробництва: продуктивності праці, енергоємності, урожайності, продуктивності худоби.

Враховуючи зарубіжний та вітчизняний досвід, можна виділити наступні пріоритетні інноваційні напрями в сільському господарстві:

- впровадження енергозберігаючих та інтенсивних технологій рослинництва та тваринництва;
- ефективне використання нових сортів та підвищення якості продукції рослинництва;
- модернізація та технічне переозброєння сільськогосподарського виробництва;
- зміцнення матеріально-технічної бази сільського господарства;
- вдосконалення селекційно-генетичного потенціалу тварин і біотехнологічних систем тваринництва.

Конкурентоспроможність сільськогосподарського підприємства визначається якістю продукції та економічною ефективністю виробництва, які напряму залежать від технології виробництва. Тому тільки використання сучасних інноваційних технологій здатне забезпечити світові стандарти якості продукції та прибутковість сільського господарства [62, с. 95].

На сьогоднішній день одним із важливих завдань, які постають перед підприємством і є також запорукою щодо підвищення економічної ефективності виробництва – це шляхи зниження собівартості продукції, які в сукупності дають можливість досягати бажаних результатів.

Слід пам'ятати, що основним виробничим ресурсом у сільському господарстві є земля. Від ефективності застосування цього ресурсу залежить величина прибутку, яке отримує підприємство, ефективність виробництва

продукції її собівартість та добробут суспільства, кожного громадянина зокрема. Тому збереження родючості землі має велике значення.

У наш час, державна політика України не забезпечує збереження родючості ґрунтів. Реформи негативно позначились на ній. Було різко зменшено внесення органічних та мінеральних добрив порушилися сівозміни, зросла забур'яненість полів, агротехніка потребує оновлення.

За даними статистики, динаміка внесення мінеральних добрив з розрахунку на 1 га посівної площі в усіх категоріях господарств України негативна. Однією з причин цього є скорочення обсягів вітчизняного виробництва мінеральних добрив більше ніж удвічі.

Однією з невід'ємних складових економічного розвитку суспільства є науково-технічний прогрес (НТП). В сільському господарстві він може проявлятися за такими напрямками: технічним, технологічним, агрохімічним та біологічним.

Технічний напрям являє собою створення та розробку нових машин та механізмів, систем та вдосконалення уже існуючих для вирощування сільськогосподарських культур.

Технологічний представляє систему ресурсозберігаючої техніки, як функціонують з найменшими затратами. Це можуть бути різні енергозберігаючі, водозберігаючі технології та ін.

Агрохімічний розвиток в сільському господарстві виник і розвивається через потребу у нешкідливих для здоров'я продуктів харчування та засобах для вирощування сільськогосподарських культур, використання яких буде безпечним для навколишнього середовища. А також для створення засобів захисту рослин та мінеральних добрив використання яких призведе до вищої ефективності та врожайності культур.

Біологічним напрямом розвитку передбачає розробку нових більш продуктивних рослин, пристосованих до поганих кліматичних умов, з використанням методів селекції, біотехнологій, засобів генної інженерії.

Для підвищення ефективності діяльності підприємства необхідно вдосконалювати форму організації праці, виробництва продукції, оплати праці, застосовувати різні премії заохочення для створення мотивації у працівників, оцінка ринку для вибору діяльності також має важливе значення.

Агрохімічний напрям проявляється у таких видах:

- вдосконалення добрив, які вносяться під культури та створення нових, обґрунтованих доз, щодо їхнього внесення;
- створення нових засобів для захисту рослин від шкідників та хвороб;
- створення нових засобів для захисту сільськогосподарських культур від бур'янів;
- створення нових стимуляторів росту для рослин сільськогосподарського призначення та збільшення обсягів їх практичного застосування.

Для підвищення ефективності використання мінеральних добрив необхідно підвищувати їхню якість, тобто вміст діючої речовини. Це призведе до зменшення витрат по перевезенні та зберіганні. Також необхідно звести до мінімуму забруднення землі, після внесення добрив.

Сільське господарство потребує виготовлення нових видів мінеральних добрив, які могли б забезпечити тривалий період дії, не вимивались з ґрунту, а також були безпечними і не приносили шкоду навколишньому середовищу.

Удосконалення матеріально-технічної бази, що обслуговує процес застосування мінеральних добрив, є об'єктом для здійснення розробок НТП.

Негативним фактором, що також впливає на урожайність сільськогосподарських культур є шкідники та хвороби. Для боротьби з ними використовують різні хімічні засоби захисту рослин. Перш за все підприємству слід оцінити стан посівів та застосувати засіб боротьби, який буде доцільним в даній ситуації та ефективним.

Для підвищення продуктивності та урожайності сільськогосподарських культур важливим фактором є створення нових високопродуктивних сортів та гібридів сільськогосподарських культур, які пристосовані до різних

несприятливих умов навколишнього середовища. Високого рівня урожайності можна досягнути через застосування механізму селекції, його вдосконалення із поєднанням генної та клітинної інженерії.

В останні роки в Україні було створено багато високопродуктивних та пристосованих до кліматичних умов культур рослин.

Створені сільськогосподарські культури мають багато покращених характеристик: пристосованість до посух, різних хвороб, шкідників, вірусів, бактерій більш збалансований склад амінокислот та ін.

Отже, для підвищення ефективності виробництва та зниження собівартості, ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» потрібно виконувати роботу у таких напрямках:

- впроваджувати прогресивні системи землеробства, новітні технології виробництва, використовувати науково обгрунтовані сівозміни;
- інтенсифікація виробництва через раціональну хімізацію і докорінне поліпшення землі;
- підвищення ефективності використання земельних, матеріально-технічних та трудових ресурсів, які ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» використовує для забезпечення виробництва сої;
- впровадження у виробництво кращих сортів сільськогосподарських культур;
- покращення якості продукції та зменшення витрат на виробництво,
- що дасть змогу отримувати більші прибутки, шляхом обгрунтованого підвищення ціни, а це у свою чергу призведе до підвищення ефективності діяльності ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»;
- покращення фінансового стану, дохідності та рентабельності підприємства для забезпечення основного виробництва та його розширеного відтворення;
- дотримання усіх агротехнічних умов виробництва;
- підвищення рівня управління на підприємстві.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Облікове забезпечення виробництва основної продукції – сої на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» знаходиться на досить високому рівні відповідно до чинного законодавства. Первинні документи ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» складають на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами і відомствами, а також на бланках типових форм, затверджених Державним комітетом статистики України.

Синтетичний облік витрат і вихід продукції сільськогосподарського виробництва ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюють на активному, калькуляційному рахунку 23 «Виробництво». Виробництво сої калькулюється на синтетичному рахунку 23 «Виробництво» на субрахунку: 1 «Рослинництво». Аналітичний облік виробництва сої ведуть на рах. 2314 «Виробництво сої».

Синтетичний облік готової продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюють на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Для обліку готової продукції сої використовується аналітичний рахунок 2714 «Продукція власного виробництва. Соя».

В цілому облік витрат виробництва сої підпорядковується цілям калькулювання. Для калькуляції виробництва сої, де порівняно стабільний процес виробництва, найбільш доцільним є нормативний метод обліку і планування витрат.

Для ведення аналітичного обліку витрат і виходу продукції сої упродовж року використовують Книгу обліку витрат виробництва. Для обліку витрат виробництва сої використовують журнали-ордери № 5.1 с. г., № 5.2 с. г. і № 5.3 с. г. Журнали складають на основі кредитового принципу, відомості відповідно за дебетовим. Дані регістри ведуть на протязі місяця і обчислюють підсумкові обороти відповідно до кореспондуючих рахунків. Головну книгу формують відповідно за оборотами рахунків журналів-ордерів за місяць.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА СОЇ

3.1. Аналіз структури витрат та собівартості виробництва сої

Для підвищення ефективності виробництва ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» використовує багато засобів. Основним фактором, який впливає на його діяльність і на діяльність будь-якого підприємства є собівартість продукції.

Собівартість – один з найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки показує у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природо-економічних умовах господарювання[47, с. 32].

Для того щоб підприємство функціонувало більш ефективно та отримувало більші прибутки необхідно знижувати собівартість продукції, яку вирощує підприємство. Головними задачами розвитку економіки на сучасному етапі є всебічне збільшення ефективності виробництва, а також займання непохитних позицій сільськогосподарських підприємств на внутрішньому і міжнародному ринках. Економічна криза, яка має місце в нашій державі, вимагає вирішення багатьох питань, які виникають в різних галузях економіки, зокрема в сфері АПК.

Аналіз собівартості виробництва сільськогосподарської продукції як загалом, так і окремих її видів зумовлює потребу у відповідному інформаційному забезпеченні. До основних джерел інформаційного забезпечення аналізу витрат на виробництво належать: фінансова та статистична звітність, первинні документи, рахунки бухгалтерського обліку, облікові реєстри, кошториси витрат, матеріали ревізій, результати аналізу витрат за попередні періоди тощо.

На собівартість 1 ц сільськогосподарської продукції впливають такі два фактори: витрати на 1 га посівної площі, які розподілені та віднесені на

відповідний вид продукції та урожайність сільськогосподарських культур з 1 га посівної площі.

Урожайність також являється важливим показником при вирощуванні сільськогосподарських культур. Значний вплив відносно урожайності мають такі фактори: природно-кліматичні – родючість ґрунту, рельєф, температура, вологість, опади та ін.; агротехнічні – внесенні органічних та мінеральних добрив, їхня кількість та якість, насіння, строки виконання робіт, дотримання сівозмін, засоби захисту рослин тощо; та організаційно-економічні – достатня кількість матеріальних та трудових ресурсів, матеріальне заохочення працівників, правильна організація виробничого процесу тощо.

Собівартість виробництва готової продукції визначається на підставі П(С)БО 16 «Витрати» [55], в п. 11 якого дано визначення двох понять собівартості готової продукції: собівартості реалізованої продукції та виробничої собівартості продукції. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції встановлює підприємство. У виробничу собівартість продукції входять:

- 1) прямі матеріальні витрати;
- 2) прямі витрати на оплату праці;
- 3) інші прямі витрати;
- 4) загальновиробничі витрати.

У собівартість реалізованої продукції, крім виробничої собівартості, включаються нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та наднормативні виробничі витрати.

Об'єктом розрахунку собівартості ТОВ «САНОЛІ-ТРЕЙД» є продукція соя. Крім того, підприємство визначає собівартість незавершеного виробництва, що складається із собівартості сільськогосподарських робіт і вартості спожитих ресурсів для виробництва сої, які понесені або виконані в поточному році під урожай майбутнього року.

Соя після збирання транспортується і відповідним чином доробляється (висушується, очищується, сортується).

Аналіз собівартості продукції – необхідна умова контролю над витратами виробництва та визначення заходів для їх зниження.

Аналіз собівартості продукції на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» роблять за статтями витрат, видам продукції, затратам для 1 га посівної площі, що дозволяє досить повно розкривати причини що відбуваються: зміни у рівні і складі витрат виробництва, виявити резерви їх зниження. Для прикладу розглянемо динаміку собівартості виробництва однієї тонни сої, що відображено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Динаміка собівартості виробництва 1 т сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»
у 2015-2017 році

№ п/п	Стаття калькуляції	2015	2016	2017	Відхилення +/- , грн..
1	Сировина і матеріали	2208,2	2628,8	2431,7	+223,5
2	Оплата праці та соціальні відрахування	2436,7	2900,8	2531,5	+94,8
3	Амортизаційні відрахування	967,7	1152,0	1039,1	+71,4
4	Інші	1104,1	1314,4	1211,6	+107,5
	Всього	6716,7	7996,0	7213,9	+497,2

Як бачимо у 2017 році ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» не вдалося досягти зниження собівартості виробництва 1т сої в порівнянні з 2015 роком, проте в порівнянні з 2016 роком собівартості виробництва 1т сої зменшилася на 782,1 грн., що свідчить про значний прогрес в діяльності ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» на шляху до зниження собівартості продукції.

Проаналізуємо виконання рівня нормативної собівартості виробництва сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» у 2017 році (табл. 3.2).

Аналіз структури витрат на виробництво продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» за останні роки свідчить, що прямі матеріальні витрати становили переважну їх частину (30-40%). Тому виникає потреба оцінити ефективність

витрат в цілому, а також з'ясувати місце витрат за окремими видами продукції взагалі. Але при цьому необхідно врахувати не тільки вид діяльності, а і номенклатуру продукції, що виробляє підприємство.

Таблиця 3.2

Рівень виконання нормативної собівартості виробництва 1 т сої
ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»
у 2017 році

№ п/п	Стаття калькуляції	Нормативний рівень, грн.	Фактичний рівень, грн..	Відхилення +/-, грн.
1	Сировина і матеріали	2480	2431,7	-48,3
2	Оплата праці та соціальні Відрахування	2960	2531,5	-428,5
3	Амортизаційні відрахування	1200	1039,1	-160,9
4	Інші	1360	1211,6	-148,4
	Всього	8000	7213,9	-781,6

Не дивлячись на складну економічну ситуацію в країні, нормативний рівень собівартості по ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» у 2017 році дотримано на досить високому рівні. Найбільше значення мають оплата праці та соціальні відрахування, завдяки забезпеченню підприємства новим технічним обладнанням, яке дає змогу економити трудові ресурси.

Для вирішення цього завдання була розроблена система показників, що характеризують ефективність витрат на виробництво, включаючи узагальнюючі та часткові показники (табл. 3.3).

При цьому автор виходив з того, що немає єдиного методичного підходу щодо оцінки ефективності витрат.

Розглянемо зміну узагальнюючих показників ефективності витрат на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» (табл. 3.4).

Таблиця 3.3

Система показників, що характеризують ефективність витрат на виробництво та реалізацію продукції

Найменування показників	Формула розрахунку	Характеристика окремих складових
<i>Узагальнюючі показники</i>		
1. Коефіцієнт, що характеризує загальний рівень витрат на виробництво, грн./грн.	$K_{\text{ЗВ}} = \frac{B_{\text{ОПЕР}} \times K_{\text{Р}}}{D^{\text{ч}} + D_{\text{ОП}}^{\text{і}}}$ $K_{\text{ЗВ}}^{\text{і}} \leq 1$	ВОПЕР – операційні витрати (Ф.№2); КР – коефіцієнт реалізації; ДЧ – чистий операційний дохід; ДіОП – інший операційний дохід.
2. Коефіцієнт, що характеризує матеріалоемність, грн./грн.	$K_{\text{М}}^{\text{ЗВ}} = \frac{B_{\text{МАТ}} \times K_{\text{Р}}}{D^{\text{ч}} + D_{\text{ОП}}^{\text{і}}}$	ВМАТ – матеріальні витрати (Ф.№2)
3. Коефіцієнт, що характеризує трудоемність, грн./грн.	$K_{\text{ОП}}^{\text{ЗВ}} = \frac{B_{\text{ОПЛ}} \times K_{\text{Р}}}{D^{\text{ч}} + D_{\text{ОП}}^{\text{і}}}$	ВОПЛ – витрати на оплату праці (Ф.№2)
4. Коефіцієнт, що характеризує рівень амортизації, грн./грн...	$K_{\text{АМ}}^{\text{ЗВ}} = \frac{B_{\text{АМ}} \times K_{\text{Р}}}{D^{\text{ч}} + D_{\text{ОП}}^{\text{і}}}$	Вам – амортизаційні відрахування (Ф.№2)
5. Коефіцієнт дохідності, грн./грн.	$K_{\text{Д}} = D^{\text{ч}} / \text{Спов}$ $K_{\text{Д}}^{\text{і}} \geq 1$	Дч – чистий дохід від реалізації продукції; Спов – повна собівартість реалізованої продукції
<i>Часткові показники</i>		
6. Матеріалоемність, грн./грн.	$K_{\text{МЕ}} = \text{Сматі} / \text{Свир}$	Сматі – собівартість по окремих складових. Свир – виробнича собівартість
7. Врожайність, ц/га	$\text{Врож} = \text{Маса} / S$	Маса – обсяг продукції яка зібрана, ц S – площа, га

Таблиця 3.4

Узагальнюючі показники ефективності витрат
ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Коефіцієнт	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Результат
$K_{ЗВ} = \frac{B_{ОПВР} \times K_P}{D^2 + D_{ОП}^i}$	9790/10846=0,9	13806/16724=0,83	21507/23377=0,92	<1
$K_{ЗВМ} = \frac{B_{МАГ} \times K_P}{D^2 + D_{ОП}^i}$	5935/10846=0,54	9275/16724=0,554	14899/23377=0,64	<1
$K_{ОП} = \frac{B_{ОПП} \times K_P}{D^2 + D_{ОПП}^i}$	999/10846=0,092	1563/16724=0,093	1655/23377=0,089	<1
$K_{АМ} = \frac{B_{АМ} \times K_P}{D^2 + D_{ОП}^i}$	1310/10846=0,12	1449/16724=0,087	1636/23377=0,07	<1
Кд = Дч / Спов	1546/10846=0,14	1519/16724=0,09	3317/23377=0,14	<1

Виходячи із узагальнюючих показників спостерігається тенденція до підвищення витрат у 2017 році.

Динаміку узагальнюючих показників проілюстровано на рис. 3.1.

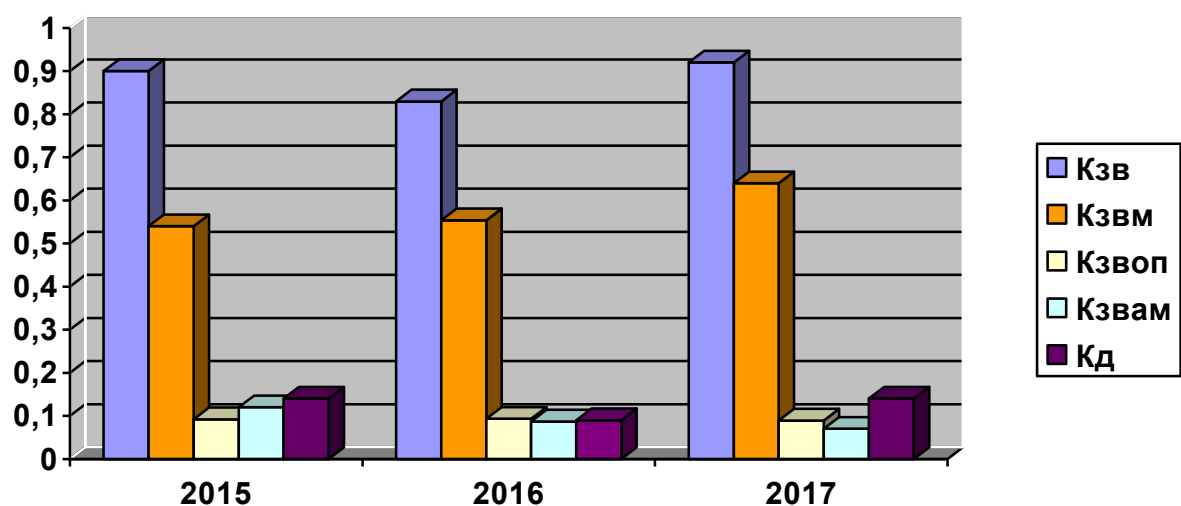


Рис. 3.1. Динаміка узагальнюючих показників ефективності витрат
ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Аналіз узагальнюючих показників ефективності витрат дозволяє зробити наступні суттєві висновки:

- усі коефіцієнти мають значення менше ніж 1, що свідчить про прибутковість роботи підприємства;
- підвищення коефіцієнта загальних витрат відбувається за рахунок збільшення матеріальних витрат.

3.2. Аналіз показників ефективності виробництва та реалізації сої

Стратегічним напрямом розвитку аграрного сектора й економіки України є розширення площ посівів, підвищення врожайності, збільшення виробництва та підвищення його ефективності для головної зернової бобової культури світового землеробства – сої. Виробництво цієї культури на глобальному рівні стрімко зростає, від неї значною мірою залежить продовольча безпека цивілізації.

Стан кон'юнктури ринку сільськогосподарської продукції потребує, на сьогоднішній час, постійно нових, більш поглиблених, удосконалених досліджень показників ефективності вирощування однієї з найбільш привабливих культур для сільськогосподарського виробника – сої.

На сучасному етапі розвитку агропромислового виробництва України соя набуває виключного значення як цінна білково-олійна культура, що має широкий спектр використання в кормовиробництві, харчовій, переробній промисловості і медицині [29, 4].

Саме оптимальна структура економіки ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» зумовлює ефективність його функціонування.

Сільське господарство України є однією з найважливіших галузей економіки. Воно забезпечує 8,2 % валової доданої вартості, тут зайнято понад 3 млн. населення, використовується основних засобів вартістю понад 100 млрд. грн., функціонують майже 56,5 тисяч господарюючих суб'єктів,

що використовують 21,6 млн. га сільськогосподарських угідь. Вироблена в сільському господарстві 1 гривня продукції дає змогу одержувати понад 12 гривень продукції в інших галузях.

Сільськогосподарські підприємства виробляють 44,9 % валової продукції сільського господарства, у т.ч. 45,1 % продукції рослинництва і 44,7 % продукції тваринництва. Господарства населення виробляють більшу частину валової продукції сільського господарства – 55,1%, у т.ч. продукції рослинництва – 54,9%, тваринництва – 55,3%.

Сільське господарство як галузь має низку особливостей, що значною мірою визначають результати діяльності аграрних підприємств. Водночас, як і в інших галузях народного господарства, тут діють загальні економічні закони, хоча вони виявляються саме з урахуванням цих специфічних особливостей:

1. Головним засобом у сільськогосподарському виробництві виступає земля. Для аграрних підприємств вона головний і незамінний засіб виробництва.

2. В сільському господарстві дія економічних законів тісно переплітається з дією природних законів, тому, що засобами виробництва тут є живі організми рослини і тварини, які розвиваються згідно з біологічними законами.

3. Аграрні підприємства працюють в умовах ризику та невизначеності, оскільки на ефективність виробництва значно впливають природні умови.

4. Виробництво в аграрних підприємствах діє на значній території. Територіальний спосіб виробництва пов'язаний з великим обсягом перевезень і техніки, матеріалів (насіння, пальне, добрива), і виробленої продукції (зерно, цукровий буряк, картопля).

5. Важливою особливістю роботи аграрних підприємств є те, що вироблена ними продукція й надалі бере участь у процесі виробництва. Як засоби виробництва використовують насіння і садивний матеріал (зерно,

картопля), корми, а також значна частина поголів'я тварин на відновлення і розширення основного стада та приводять до підвищення витрат на виробництво.

6. Однією з головних особливостей є те, що в сільському господарстві, зазвичай, пересуваються засоби виробництва (трактори, машини, комбайни, сільськогосподарська техніка), а предмети праці (рослини) перебувають на одному місці. Це зумовлює велику потребу в енергетичних ресурсах і кількості техніки.

Пізнання, урахування особливостей і вміле застосування механізму дії законів можуть мати значний позитивний вплив на ефективність господарської діяльності аграрних підприємств.

Зазначені особливості практично не можуть бути усунені й вимагають всебічного аналізу їх урахування при формуванні структури виробництва та визначенні економічної ефективності використання виробничих ресурсів з метою збільшення обсягів виробництва продукції та її здешевлення [8, с. 175].

Слід зауважити, що аграрна реформа, яка почалася із 2000 року, передбачає створення нових організаційних формувань і яка надає свободу діяльності для товаровиробників.

Наслідком впровадження аграрної реформи в Україні є створення значної кількості сільськогосподарських підприємств із правовим статусом товариства з обмеженою відповідальністю. Сільськогосподарські товариства з обмеженою відповідальністю є суб'єктами господарювання, які здійснюють виробництво, переробку та реалізацію сільськогосподарської продукції, виконання робіт і надання послуг.

Ця правова форма функціонування підприємства надає можливість здійснювати всі види господарської діяльності, не заборонені законом, а також впливають на повну господарську самостійність у зовнішньоекономічних і внутрішньогосподарських відносинах.

Саме такі підприємства, на думку автора, вносять вагомий вклад в розвиток економіки, зокрема регіонів, і сприяють підвищенню соціальної забезпеченості країни.

Агрегуючим показником ефективності виробництва сої є коефіцієнт доходності [33, с. 99]. Саме він визначає ефективність витрат, які витрачені на виробництво сільськогосподарської продукції. Аналіз коефіцієнтів доходності наведено в табл. 3.4, який виконано за наступною формулою:

$$K_D = D^{\text{ч}} / C_{\text{повн}}, \quad (3.1)$$

де $D^{\text{ч}}$ - чистий дохід від реалізації окремих видів продукції

$C_{\text{повн}}$ - собівартість окремих видів продукції;

Таблиця 3.4

Коефіцієнти доходності сої у ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД»

Кд, культура	2015 рік	2016 рік	2017 рік
Соя	151/55 = 2,75	318/162 = 1,96	183/66 = 2,77

Аналізуючи як змінювався коефіцієнт доходності протягом 3-х років ми бачимо що в 2017 року він найбільший в порівнянні з 2015 і 2016 роком, а в 2016 – найменший.

Дослідження показали, що економічна ефективність виробництва сої ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» залежить в основному від рівня собівартості сої, її ціни та обсягу продажу.

За статистичними даними, за підсумками минулого сезону найрентабельнішим було виробництво насіння соняшнику, сої та ріпака.

Рівень рентабельності підприємств сільського господарства в 2017 році становив 37,3%. При цьому найбільшу прибутковість в рослинництві мали насіння соняшнику (61,9%), сої (51,8%) та ріпака (45%).

На ефективність господарювання впливали витрати та ціни продукції. Так, собівартість виробництва 1 ц зернових та зернобобових культур становила 2,15 тис. грн., що на 20% більше порівняно з попереднім роком. Своєю чергою собівартість виробництва насіння соняшнику – 4,51 тис. грн. (+25% до рівня попереднього року), сої – 5,08 (+1%), ріпака – 5,48 тис. грн. (+33%). Закупівельні ціни на зерно та олійне насіння зростали в середньому на 15 - 20%. За підсумками виробництва та реалізації продукції рослинництва сільськогосподарські підприємства отримали в минулому році 81,2 млрд. грн.

Така ситуація на сільськогосподарському ринку тримається роками. На 2018 рік більшість посівних площ відведені під вирощування пшениці, кукурудзи, ячменю, а також соняшнику, сої та ріпака. При цьому ці види зерна та олійного насіння вважаються головними й у світовому сільському господарстві. Тому від результатів їх вирощування та збуту залежатиме загалом ефективність сільського господарства.

Україна належить до найбільших світових виробників олійного насіння, тому на внутрішньому ринку спостерігається постійний попит на це насіння, який буде триматися впродовж нового й наступних сезонів та впливатиме на формування привабливих закупівельних цін для товаровиробників

Чому соняшник, сою та ріпак вигідніше вирощувати, аніж, наприклад, пшеницю? На початку липня середні ціни на пшеницю 3 класу становили від 4,4 тис. грн. за тонну, пшеницю фуражну – 4 тис. грн., кукурудзу фуражну – 3,9 тис. грн. Порівняно з відповідним періодом минулого року, пшениця продовольча подорожчала на 7%, пшениця та кукурудза фуражні поступилися в ціні на 3 %.

Своєю чергою ціни на олійне насіння були в 2,5 – 3 рази вищими порівняно з цінами на зерно. Так, соняшник коштував у середньому 10,3 тис. грн./т, ціни на сою коливалися від 10,5 до 11,5 тис. грн./т, ріпак – 10-12 тис. грн./т. Порівняно з червнем минулого року соняшник подешевшав на 3%, проте соя подорожчала на - 8%, а ріпак - на 15%.

Тому, з вищевикладеного можна зробити висновок, що виробництво сої відноситься в трійку найрентабельнішої продукції і її вирощування знаходиться на високому економічно-ефективному рівні.

3.3. Аналіз перспектив та ефективності виробництва сої в Україні

У світі та, зокрема, в Україні спостерігається стала тенденція до зростання обсягів виробництва та споживання сої. Вона є основною зернобобовою культурою у світі. За обсягами виробництва соя (260 млн т) займає четверте місце в світі після кукурудзи (820 млн т), пшениці (648 млн т) та рису (450 млн т).

На сьогодні населення нашої планети становить 7,6 млрд людей. За прогнозами вчених, у 2050 році їх кількість зросте до 9,2 мільярда. До того часу площа продуктивних земель на душу населення скоротиться майже на третину. Людство опиниться на порозі глобальної продовольчої кризи. Один із шляхів вирішення даної проблеми – інтенсифікація вирощування бобових культур, зокрема сої.

Сьогодні соя поширена в 91 країні. Основні її посіви зосереджені в США, Бразилії, Китаї, Аргентині, Індії, Парагваї, Канаді, Індонезії, Італії, Південній Кореї, Таїланді, Нігерії, Франції, Росії, Румунії, країнах колишньої Югославії та інших.

Це унікальна кормова, продовольча, лікарська і технічна культура. Завдяки поєднанню в рослинах сої двох найважливіших процесів – фотосинтезу і біологічної фіксації азоту – вона в значній мірі забезпечує власну потребу в азоті, підвищує родючість і азотний баланс ґрунту, забезпечує одержання чистої продукції, поліпшує екологію [29, с. 5].

Українські аграрії вже полюбили сою, і з кожним роком висівають її все більше. Площі посівів під цією культурою в Україні за останні 7 років, за офіційною статистикою, збільшилися на 77%.

На сою сьогодні припадає близько 7% усіх посівних площ країни під сільгоспкультури врожаю 2017 року. Мінагрополітики повідомляє, що нинішнього року під соєю засіяно 1,88 млн гектарів. Лідерами по соєвому клину традиційно є Хмельницька й Полтавська області. У кожному з цих регіонів під такі боби відводять понад 200 га.

Зростають і врожаї сої. Середньорічна добавка до збору цієї олійної за період 2012–2017 рр., за даними Держстату, становить 19%. Хоча аналітики визнають, що цей темп зростання на 3 відсоткових пункти нижчий за середньосвітовий. І в останні роки бурхливе зростання виробництва сої в нашій країні сповільнилося. З 2017 року врожай збільшився лише на 9%, а нинішнього прогнозується ще менша — 8% надбавка.

В Україні, за оцінками USDA, нинішнього сезону зібрано 4600 тис. тонн бобів сої. Серед лідерів за обсягами виробництва цієї олійної в Україні — компанії «Астарта» і МХП. Середня врожайність по країні у 2016 році — низька, всього 23,4 ц/га. Очевидно, що резерв для інтенсифікації соєвого виробництва є. Основні показники виробництва сої в Україні наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Основні показники виробництва сої в Україні

Показник	1990 р.	2000 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2017 р. до 2000 р., разів	Прогноз на 2020 р.
Зібрана площа, тис. га	87,8	60,6	1792,9	2135,6	2160,1	2200,9	36,3	2350,0
Валовий збір, тис. т	99,3	64,4	3881,9	3930,6	4045,7	4281,8	43,1	5170,0
Урожайність, ц/га	11,3	10,6	21,6	18,41	23,4	25,5	2,4	26,0

Про окремі нормативно-правові документи, які регулюють відносини в сфері виробництва сої поговоримо детальніше. В Україні було розроблено та затверджено наказом Мінагрополітики галузеву програму «Соя України» на чолі з В.Н. Тимченком.

Програма стала одним із важливих чинників, що сприяв розвитку виробництва сої в Україні. На неї було покладено завдання здійснювати на практиці заходи щодо реалізації галузевої програми «Соя України 2008-2015», затвердженої спільним наказом Міністерства аграрної політики України та Української академії аграрних наук від 28 травня 2008 року № 336/53.

До компетенції галузевої асоціації були віднесені питання стосовно підготовки пропозицій щодо розвитку й забезпечення функціонування системи насінництва; проведення моніторингу ринку насіння і товарних бобів сої, матеріально-технічних ресурсів для галузі; впровадження у виробництво прогресивних технологій з вирощування, переробки, зберігання та реалізації сої; забезпечення ефективного використання інвестицій у розвиток соєвого ринку України; вивчення і поширення досвіду країн, які розробляли й виконували державні програми з виробництва сої та ін.

Метою програми було доведення посівних площ під соєю за період 2008-2015 рр. до 1,0-1,3 млн. га та виробництво сої щорічно на рівні 1,5-3,0 млн. тонн. Нещодавно посіви цієї культури в Україні були невеликими, але в останні роки ситуація значно змінилася в бік поліпшення. Динаміка посівних площ сої, урожайності та валового збору в Україні, з прогнозами на 2020 рік, зображена на рис. 3.2-3.4.

Провівши аналіз, можна стверджувати, що завдання програми «Соя України» виконується.

Зібрані площі сої з 1990 по 2017 рр. зросли більш як у 8 разів, валовий збір насіння – у 7 разів, хоча урожайність по Україні, порівняно зі світовими показниками, ще залишається низькою.

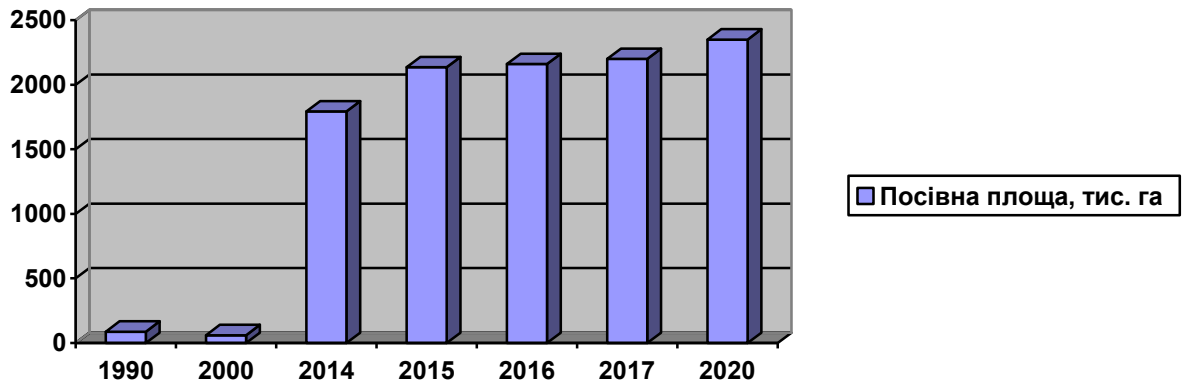


Рис. 3.2. Динаміка і прогноз посівних площ сої в Україні, 1990-2020 рр.

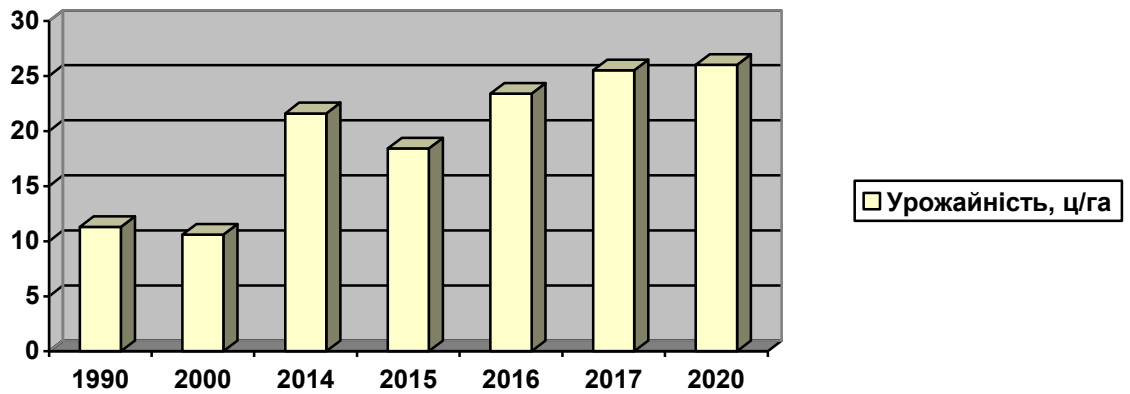


Рис. 3.3. Динаміка і прогноз урожайності сої в Україні, 1990-2020 рр.

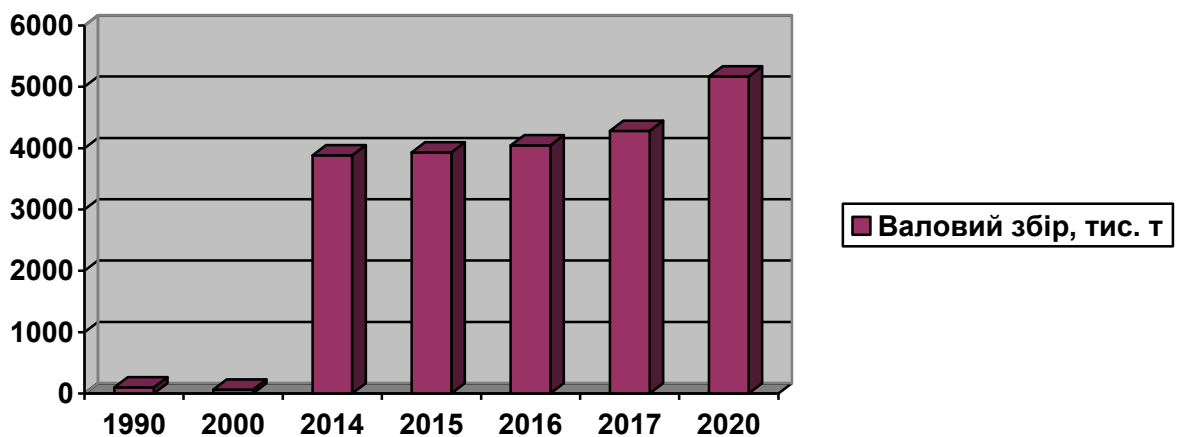


Рис. 3.4. Динаміка і прогноз валового збору сої в Україні, 1990-2020 рр.

Підвищення ефективності всіх факторів інтенсифікації технології вирощування сільськогосподарських культур і, зокрема, сої повинно здійснюватись передусім на основі сучасного рівня агротехніки. Це вимагає перегляду технології вирощування сої та розробки стратегії адаптивної інтенсифікації рослинництва, яка базується на використанні адаптивного потенціалу всіх біологічних компонентів агроєкосистеми [32, с. 140].

У товаровиробників України найефективнішим важелем інтенсифікації агровиробництва залишається сорт, а також зростає і значення якості насіння, яке визначає значною мірою рівень урожайності і якість продукції. Не менш важливий підхід до мінерального живлення рослини – досить важливого фактору активізації процесів біологічної фіксації азоту та фотосинтезу.

Отже, на сьогоднішній день в Україні соя є однією з найперспективніших культур для вирощування.

Цьому сприяють низка таких переваг даної культури у формування попиту та пропозиції на соєвому ринку:

1) як сировини для харчової промисловості:

- високий вміст білків;
- соєві білки повноцінні та збалансовані;
- високий вміст олії;
- багатий вітамінний спектр;
- є дієтичною культурою;

2) як кормового продукту:

- джерело білка й амінокислот;
- має низький вміст клітковини;
- безпечний;
- зменшує вартість кормів;
- збільшує віддачу кормів;

3) як поліпшувач родючості ґрунту:

- збереження ґрунтової вологи;
- фіксація азоту в ґрунті;

– економія витрат на азотовмісні мінеральні добрива;

4) як біопаливна культура:

– можливість використання генно-модифікованих сортів сої, урожайність яких особливо висока.

У зв'язку з цим в Україні протягом останніх років спостерігається тенденція до зростання площ посіву сої і, відповідно, збільшення валового збору сої. Основним показником продуктивності сої є врожайність.

Одним із факторів, який впливає на збільшення обсягів виробництва сої, є прибутковість даної галузі. Впродовж останніх років спостерігається зростання показників ефективності вирощування сої, проте у 2013 році дещо знизився прибуток від її реалізації. Причиною цього стало зростання виручки від реалізації сої меншими темпами, аніж зростання витрат. У 2012/2013 маркетинговому сезоні найбільші закупівлі української сої проводили Сирія (23 % експортного обсягу даної культури з України), Іспанія (22 %) та Італія (22 %). Основними компаніями-експортерами сої з України у 2012/2013 маркетинговому році були: Бунге (40 %), Нібулон (23 %), Агропромислова група (13 %), Елідон (6 %), Серна (6 %).

Ціни на сою протягом 2010-2017 рр. мають тенденцію до зростання з певними сезонними коливаннями. Щодо балансу ринку сої в Україні, то наша країна спроможна самостійно забезпечувати виробництво сої, не лише для того щоб задовольнити внутрішню потребу у сої, а й виробляти значну частку на експорт. Так, у 2013-2014 рр. було спожито в країні 1250 тис. т сої, а експортовано – 1550 тис. т.

Однією із проблем нашої країни є те, що ми переважно продаємо сировину, а не продукти переробки.

Порівняння ефективності експорту соєвих бобів і продуктів переробки сої дало змогу зробити висновок, що протягом 2010-2015 рр. експорт продуктів переробки сої приносив більший економічний ефект, аніж експорт соєвих бобів. У 2013 році абсолютний економічний ефект на 1 т сої становив 28 дол. США, а у 2014 – 85 дол. США (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Порівняльна характеристика експорту соєвих бобів і продуктів
переробки сої

Продукція	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Ціна експорту, дол. США/т:						
• соєві боби	308	381	428	474	547	527
• соєва олія	716	855	1165	1024	1100	1132
• соєвий шрот	429	375	539	555	479	519
Вартість експорту олії в перерахунку на соєві боби (вихід олії 17,8 %), дол. США	127,4	152,2	207,4	182,3	195,8	201,5
Вартість експорту шроту в перерахунку на соєві боби (вихід шроту 79,2), дол. США	339,8	297	426,9	439,6	379,4	411,1
Вартість експорту олії та шроту (в перерахунку на 1 т соєвих бобів), дол. США	467,2	449,2	634,3	621,9	575,2	612,6
Абсолютний економічний ефект, дол. США	159,2	68,2	206,3	147,9	28,2	85
Відносний економічний ефект, %	51,7	17,9	48,2	31,2	5,2	16,1

Соя використовується також як ресурс для виробництва біодизелю, оскільки у її насінні міститься 18–23 % олії (а в деяких сортах до 28,6 %) із значним складом високоенергетичних жирних кислот. Таке використання даної культури дасть можливість підвищити енергетичну безпеку країни та зменшити рівень її залежності від імпорتنих енергоносіїв, що особливо актуально сьогодні.

Соя зараз є найбільш «крупнотонажним» продуктом харчування, серед усіх культур, що генетично модифікуються, займаючи лідируючу позицію з вирощування ГМ-продуктів у світі, крім США. І насправді ГМ-соя у світі займає 60-70 % її загального виробництва. Україна в цьому плані вражає, оскільки першою з пострадянських країн завезла ГМ-рослини (картопля «Новий Лист»), і тим самим відкрила «еру» нелегітимного (простіше говорячи – краденого) використання таких технологій у своїй країні.

Пізніше в Україну завезли велику кількість нелегітимної ГМ-сої і, відповідно до різних неофіційних оцінок, відсоток виробництва трансгенної сої в Україні становить 70-80 %.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Одним із основних факторів, який впливає на діяльність будь-якого підприємства є собівартість продукції. Собівартість – це один з найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки показує у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природо-економічних умовах господарювання.

Об'єктам розрахунку собівартості ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» є продукція соя. Аналіз собівартості продукції – необхідна умова контролю над витратами виробництва та визначення заходів для їх зниження, на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» її роблять за статтями витрат, видами продукції, затратами для 1 га посівної площі, що дозволяє досить повно розкрити причини що відбуваються: зміни у рівні, і складі витрат виробництва, виявити резерви їх зниження.

Аналіз структури витрат на виробництво продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» за останні роки свідчить, що прямі матеріальні витрати становили переважну їх частину (70-80%). Аналіз узагальнюючих показників ефективності витрат дозволяє зробити наступні суттєві висновки:

- усі коефіцієнти мають значення менше ніж 1, що свідчить про прибутковість роботи підприємства;
- підвищення коефіцієнта загальних витрат відбувається за рахунок збільшення матеріальних витрат.

Щодо місця України у світовому виробництві сої можемо зробити висновки, що наша країна не є вагомим гравцем на світовому ринку сої. Частка України в світовому виробництві сої становить лише 1 %, а у експорті – 1,4 %. Основними ж гравцями на світовому ринку сої є США, Аргентина, Бразилія та Китай. При цьому лідируючу позицію у виробництві сої займають США (20 %), у імпорті – Китай (59 %) і в експорті – Бразилія (40 %).

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження аналізу економічної ефективності виробництва сої та наукового обґрунтування теоретичних положень і розробки практичних рекомендацій з удосконалення методики й організації бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «Саноіл-трейд» нами зроблено наступні висновки та пропозиції:

1. Ведення бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємствах агропромислового комплексу з урахуванням багатьох особливостей ґрунтується на раціональності і правильності організації ведення обліку. При цьому повинні забезпечуватися своєчасне і правильне документування операцій, контроль за виконанням планів, забезпечення достовірності даних. Також необхідно проводити контроль за збереженням продуктів праці (вирощування тварин і рослин). Окрім цього бухгалтерський облік повинен бути еластичним і мати можливість варіювати при виникненні деяких особливих ситуацій. Для цього слід деталізувати і автоматизувати облік на всіх сільськогосподарських підприємствах і приділяти для його ведення значну увагу. Шукати шляхи його вдосконалення і розвитку.
2. Дуже важливо правильно організувати ведення бухгалтерського обліку, спираючись на чинне законодавство, який дасть можливість об'єктивно оцінювати і аналізувати господарські процеси, які відбуваються на підприємствах АПК. При цьому повинна приділятися чимала увага обліку витрат та системи їх управління. Система управління витратами є домінуючою у загальній системі бухгалтерського обліку, тому без її безперервного удосконалення неможливо забезпечити стрімкий та ефективний розвиток і прогресивно-економічне зростання підприємства неможливе.
3. Первинні документи в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» складають на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами і відомствами, а

також на бланках типових форм, затверджених Державним комітетом статистики України. Порядок документообігу ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» залежить від облікового оформлення господарських операцій та їх характеру і господарських особливостей. Ми пропонуємо ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» для спрощення облікового процесу і зменшення кількості первинних документів не використовувати талони водіїв, а отриману сою оприбутковувати за Реєстром ухвалення сої від водія. Це дасть можливість уникнути багаторазового повторення записів в документах та спрощуватиме облік.

4. Синтетичний облік витрат і вихід продукції сільськогосподарського виробництва ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюють на активному, калькуляційному рахунку 23 «Виробництво». Вирощування сої калькулюється на субрахунку 1 «Рослинництво» синтетичного рахунку 23 «Виробництво». Аналітичний облік виробництва сої ведеться на рахунку 2314 «Виробництво сої». Синтетичний облік готової продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» здійснюють на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Для обліку готової продукції сої використовується аналітичний рахунок 2714 «Продукція власного виробництва. Соя». Для ведення аналітичного обліку витрат і виходу продукції сої упродовж року використовують Книгу обліку витрат виробництва. Для обліку витрат виробництва сої використовують журнали-ордери № 5.1 с. г., № 5.2 с. г. і № 5.3 с. г.
5. Об'єктам розрахунку собівартості ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» є продукція «soя». Аналіз собівартості продукції – необхідна умова контролю над витратами виробництва та визначення заходів для їх зниження, на ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» її роблять за статтями витрат, видами продукції, затратами для 1 га посівної площі, що дозволяє досить повно розкрити причини що відбуваються: зміни у рівні, і складі витрат виробництва, виявити резерви їх зниження.

6. Аналіз структури витрат на виробництво продукції ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» за останні роки свідчить, що прямі матеріальні витрати становили переважну їх частину (70-80%). Аналіз узагальнюючих показників ефективності витрат дозволяє зробити наступні суттєві висновки: усі коефіцієнти мають значення менше ніж 1, що свідчить про прибутковість роботи підприємства; підвищення коефіцієнта загальних витрат відбувається за рахунок збільшення матеріальних витрат.
7. Ми вважаємо, що в ТОВ «САНОІЛ-ТРЕЙД» для продукції рослинництва норми витрат на виробництво сої слід розробляти в технологічній карті по вирощуванню сої. Це буде основою для визначення нормативних витрат на виробництво сої, на підставі яких за статтями витрат, згідно з передбаченими технологією роботами відповідно до ґрунтово-кліматичних умов, застосовуваних на підприємстві норм виробітку, витрат праці, матеріальних і інших ресурсів та їх вартості, розраховують загальну суму витрат виробництва у натуральному та грошовому виразі з розрахунку на 1 га площі посіву сої.
8. Вважаємо, що для обліку поточних біологічних активів слід передбачити окремі рахунки. Для цього є всі підстави: будуть внесені зміни до Плану рахунків, форм фінансової звітності; необхідність розкриття докладної інформації про біологічні активи у примітках до фінансової звітності тощо. Крім того, не всі витрати, пов'язані з вирощуванням рослин, є біологічними активами. Наприклад, витрати в рослинництві з підняття зябу, снігозатримання в ІV кварталі поточного року, амортизаційні відрахування по основних засобах рослинництва, що підлягають розподілу та інше не є біологічними активами, хоча виступають окремими об'єктами обліку виробничих витрат. Для розмежування таких витрат і якісного складання в майбутньому оновленої звітності необхідно виділити окремий рахунок. На наш погляд, з цією метою можна використати вільний рахунок класу 2 «Запаси» 29 і дати йому назву «Поточні біологічні активи рослинництва». Це рахунок активний, за

дебетом буде відображатися загальна первісна вартість поточних біологічних активів, а за кредитом – її списання на збільшення вартості оприбуткованої продукції, яка надходить щомісячно або протягом одного місяця. Якщо період збирання урожаю сільськогосподарських культур є більшим за місяць, тоді за кредитом рахунка 29 облічується справедлива вартість оприбуткованої продукції з коригуванням в останньому місяці збирання до первісної вартості поточного біологічного активу. У такому випадку рахунок 29 буде активно-пасивним (сальдо розгорнуте). Після відображення результатів (доходів чи витрат) від первісного визнання сільськогосподарської продукції на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» буде виконано головну умову П(С)БО 30 – оцінка одержаної з виробництва продукції за справедливою вартістю у момент її оприбуткування. До рахунку 29 «Поточні активи рослинництва» можна запропонувати такі субрахунки: 291 «Зернові та зернобобові культури»; 292 «Технічні культури»; 293 «Картопля та овочеві культури»; 294 «Кормові культури»; 295 «Інші культури». Аналітичний облік по рахунку 29 доцільно вести за видами культур.

9. Для оптимізації облікового процесу також пропонуємо автоматизувати облік виробництва та реалізації сої шляхом запровадження автоматизації розрахунків в технологічній карті, що в свою чергу, дозволить створити модель з урахуванням наявного ресурсного та технологічного забезпечення проведення багатоваріантних розрахунків оцінки кількісних і вартісних параметрів потреби у пально-мастильних матеріалах, добривах, засобах захисту рослин та інших статтях витрат, а також визначені граничних параметрів порогу прибутковості конкурентоспроможного аграрного виробництва.
10. Щодо місця України у світовому виробництві сої можемо зробити висновок, що наша країна не є вагомим гравцем на світовому ринку сої. Частка України в світовому виробництві сої становить лише 1 %, а у

експорті 1,4 %. Основними ж гравцями на світовому ринку сої є США, Аргентина, Бразилія та Китай. При цьому лідируючу позицію у виробництві сої займають США (20 %), у імпорті – Китай (59 %) і в експорті – Бразилія (40 %).

11. Проте, виробництво сої відноситься в трійку найбільш рентабельної продукції і її вирощування знаходиться на високому економічно-ефективному рівні. Стан кон'юнктури ринку сільськогосподарської продукції потребує, на сьогоднішній час, постійно нових, більш поглиблених, удосконалених досліджень показників ефективності вирощування однієї з найбільш привабливих культур для сільськогосподарського виробника.
12. На сучасному етапі розвитку агропромислового виробництва України соя набуває виключного значення як цінна білково-олійна культура, що має широкий спектр використання в кормовиробництві, харчовій, переробній промисловості і медицині, тому її виробництво на сьогоднішній день знаходиться на дуже високому економічно-ефективному рівні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Агроекологічне обґрунтування хімічного контролю бур'янів у агроценозі сої / В. П. Борона, В. С. Задорожний, В. В. Карасевич, В. І. Шевчук // Корми і кормовиробництво. – 2011. – № 69. – с. 167–172.
2. Агроекологічні особливості оцінки сільськогосподарських земель / Н. Палапа, О. Крикунова, С. Сенчук, І. Сігалова // Техніка і технології АПК. – 2011. – 36-37 с.
3. Аналіз ринку сої [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.marketing.net.ua/view_subsects.php?num=8.
4. Андрійчук В. Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств : теорія, методика, аналіз / В. Г. Андрійчук. – К. : КНЕУ, 2005. – 292 с.
5. Андрійчук В. Г. Підвищення ефективності агропромислового виробництва / В. Г. Андрійчук, М. В. Вихор. – Київ : Урожай, 2005. – 232 с.
6. Андрущенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект/ Н.С. Андрущенко // Економічна теорія та історія економічної думки. — 2007. - № 5. – с. 3-7.
7. Бабич А. О. Селекція, виробництво, торгівля і використання сої у світі / А. О. Бабич, А. А. Бабич-Побережна. – К. : Аграрна наука. 2011.–548 с.
8. Бабич А. О. Соеве поле України [Текст] / А. О. Бабич // Агроном. – 2010. – 174 – 176 с.
9. Бабич А. Соевий пояс і розміщення виробництва сортів сої в Україні / А. Бабич, А. Бабич-Побережна // Пропозиція. – 2010. – № 4. –с.52–56.
10. Безручко О. Нові сорти сої / О. Безручко // Агроексперт. – 2011. – № 10. – С. 36-40.
11. Белова І. М. Управлінський облік в умовах сільськогосподарського виробництва / Белова І. М. // [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2013_1/234.pdf.
12. Белова І. М. Проблеми управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог НСФЗ, П (С) БОЗО «Біологічні активи» та галузевого управління / І. М. Белова // «Бізнес-інформ». – Харків. – №3.–2015.–с.184-191.

13. Белова І. М. Теоретичні основи організації управлінського обліку в рослинництві: « Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки» / І. М. Белова // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1 (5). Частина 1 / відповідал. ред. І.Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. – с.13-18.
14. Белова І. М. Теоретико-методологічні розробки з управлінського обліку в галузі рослинництва / І. М. Белова // Сталий розвиток економіки. – 2015. – № 2 (27). – С. 246-252.
15. Белова І. М. Теоретичні основи облікової політики / І. М. Белова // Науковий журнал Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. - Хмельницький: ХНУ, 2015, № 2, Т. 1 (222). – с. 84-90.
16. Брошак І. С. Моніторинг, шляхи покращення родючості та екологічної безпеки ґрунтів Тернопільської області : монографія / Брошак І. С., Гевко Р. Б., Никеруй С. С. та ін. – Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2013. с. 149-150.
17. Бруханський Р. Ф. Проблеми і пріоритети інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України / Р. Ф. Бруханський // Економічний аналіз. – 2011. – Вип. – Т. 9. – С. 69-71.
18. Бруханський Р. Ф. Адаптація облікової системи сільськогосподарського підприємства до вимог стратегічного менеджменту / Р. Ф. Бруханський // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 3 (57). – С. 23-27.
19. Бруханський Р. Ф. Оптимізація процесу нарахування і виплати дивідендів у сільськогосподарських підприємствах України / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2010. – Випуск 5 (19). – С. 220-224.
20. Бруханський Р. Ф. Контролінг / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 114 с.
21. Бруханський Р. Ф. Зміна управлінських парадигм як фактор розвитку бухгалтерського обліку : стратегічний аспект / Р. Ф. Бруханський // Облік і фінанси. – 2014. – № 3 (65). – С. 15-20.
22. Бруханський Р. Ф. Управлінський облік. Навчальний посібник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 223 с.

23. Бруханський Р. Ф. Концепція стратегічного менеджменту та бухгалтерський облік: можливі варіанти взаємозв'язку / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2014. – № 3. – С. 239-243.
24. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
25. Бруханський Р. Ф. Причини необхідності розробки стратегічно орієнтованої системи бухгалтерського обліку // Економічний аналіз. – 2014. – Т. 16. – №. 2. – С. 210-217.
26. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва: монографія / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
27. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : конспект лекцій / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 114 с.
28. Вожегова Р. Сорт як запорука прибутковості / Р. Вожегова, В. Клубук, І. Біднина, В.Козирєв // FARMER. – 2014. – №4. – с. 14–15.
29. Гутянський Р.А. Соя: значення та виробництво в Україні/ Р.А. Гутянський//Економіка АПК-2008.-№13 – с. 4-6.
30. Дем'яненко М.Я. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. / [М.Я. Дем'яненко, В.Г. Лінник, Ю.І. Осадчий]. - К.: ЦУЛ. - 2006. - 696 с.
31. Дерев'яненко С. Актуальні питання обліку поточних біологічних активів / С. Дерев'яненко, Т. Олійник // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2010. - № 12. - с. 16-20.
32. Дерев'янський В. П. Економічна та енергетична оцінка технологій вирощування сої / В. П. Дерев'янський, С. М. Каленська // Вісн. Житомир. нац. агрокол. ун-ту, 2012. – № 1, т.1. – с. 137–143.
33. Димов О.М. Стан і тенденції розвитку виробництва сої в ринкових умовах// Економіка АПК . – 2009 . –1 . – с.97-103.
34. Дідоренко Т. В. Вплив міжнародних стандартів фінансової звітності на систему стратегічного обліку і аналізу підприємства / Т. В. Дідоренко //

Вісник хмельницького національного університету, № 2, Том 1, 2015. - С. 110-114.

35. Дідоренко Т. В. Логічна структура системи бухгалтерського обліку / Т. В. Дідоренко // Ефективна економіка. Електронне наукове фахове видання. 10/2015: Дніпропетровськ : <http://www.economy.nayka.com.ua/>

36. Дідоренко Т. В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку» / Т. В. Дідоренко // Науковий журнал «Молодий вчений». - № 1 (16) 1/2015. - с.126-129.

37. Дідоренко Т. В. Сутність і класифікація матеріально-технічних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах за їх призначенням та роллю в процесі виробництва / Т. В. Дідоренко // Український журнал прикладної економіки. Том 1. №1. - 2016. - Тернопіль. - с. 92-98.

38. Дубініна М.В. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств / М.В. Дубініна, О.В. Боева // Облік і фінанси. - 2015. - № 4(66). - с. 17-23.

39. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства. Навч. посібник/ Костенко Т.Д., Підгора Є.О., Рижиков В.С., Панков В.А., Герасимов А.А., Ровенська В.В. . - К.: Центр учбової літератури, 2007 - 400 с.

40. Ентоні Р. Учет: ситуации и образцы [Текст] / Р.Ентоні Дж.Рис. — М. : Фінанси и статистика, 1993. – с. 280-291.

41. Загвойський Я.Д. Бенчмаркінгове тестування ефективності використання ресурсів сільськогосподарського підприємства / Я.Д. Загвойський // Економіка АПК. – 2010. - №2. – С.165-168.

42. Засади формування витрат на основі діючої оцінки активів за справедливою вартістю / В. Козак // Економічний аналіз. - 2010. - Випуск 6. - С.543.

43. Календрузь І. Переробка сої / І. Календрузь, С. Кукта // Агробізнес сьогодні. – 2010. – № 12. – с. 41–43.

44. Кернасюк Ю.В. Гречка і просо - високоприбуткова альтернатива [Текст] / Ю.В. Кернасюк // Газета підприємців АПК «Агробізнес сьогодні» - 2015. - № 7 (302) - с. 12-14.

45. Концеба С. М. Економічна ефективність виробництва продукції олійних культур у сільськогосподарських підприємствах/С. М. Концеба, О. Д. Підлубна // Економіка АПК. - Київ: Економіка АПК, 2012-№2.-с.33-37.
46. Копійка О. В. Особливості формування облікової політики сільськогосподарських підприємств // Держава та регіони. - 2007. - №3. - с. 113-115.
47. Крупка Я. Д. Фінансовий облік: Підруч. - 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Кондор – Видавництво, 2013 – 551 с.
48. Кучер Л. Ю. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: www.agro-business.com.ua.
49. Кьостер У. Основи аналізу аграрного ринку [Текст] / У Кьостер; [пер. з нім. О. Нів'євського]. - К : Видавництво АДЕФ-Україна, 2013. - 486 с.
50. Лихочвор В. Урожайність сої залежно від гербіцидів / В. Лихочвор, В. Щербачук // Сільський господар. – 2014. – № 9-10.– с. 7–12.
51. Маслак О. М. Ринок сої: Україна та світ / О. М. Маслак // Пропозиція. – 2010. - № 8. – с. 30 – 32.
52. Маслак О. Стабільний ринок сої / О. Маслак // Агробізнес сьогодні. – 2013. – №10(257). – с. 12–13.
53. Месель-Веселяк В.Я. Організаційно-економічні умови розвитку аграрного виробництва в Україні [Текст] / В.Я. Месель-Веселяк // Економіка АПК. - 2010. - № 9. - с. 3-12.
54. Моссаковський В. Б. Управлінський облік та його особливості у сільському господарстві / В. Б. Моссаковський, С. Я. Бублик // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/153/35/>.
55. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318 (в редакції від 27.06.2014 № 627) (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
56. Наказ Міністерства фінансів України і Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподар-

ських підприємств» від 18.05.2001 р. № 132 (в редакції від 31.10.2005 № 589) (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://golovbukh.ua/regulations/2340/2553/2554/292332/>.

57. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємств в умовах інституційних трансформацій : монографія / Р. Ф. Бруханський, П. Р. Пуцентейло [та ін.]. – Тернопіль : ФОП Осадца Ю. В., 2017. – 388 с.

58. Палюх М. С. Особливості організації обліку в сільськогосподарських підприємствах / Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств : монографія / М. К. Пархомець, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2015. – 320 с.

59. Палюх М. С. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку аграрних підприємств / Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств : монографія / М. К. Пархомець, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2015. – 320 с.

60. Палюх М. С. Криза теорії обліку як наслідок підміни її проблематики / М. С. Палюх // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Випуск 11 (41). – ч.2. – Луцьк: ЛНТУ, 2014. – С.390-396.

61. Палюх М. С. Недоліки інформаційного забезпечення менеджменту у світлі класичної теорії обліку / М. С. Палюх // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки) / За ред. М.Ф. Кропивка. – Мелітополь: „Люкс”, 2012. – № 2 (18), том 3. – С. 246-255.

62. Пархомець М.К. Конкурентоспроможність основних галузей сільського господарства за регіонами України: Аналіз, Проблеми і шляхи підвищення / Інноваційна економіка АПК. Всеукраїнський науково-виробничий журнал 5, 2011 [24]. – с.93-106.

63. Пархомиць М.К. Ціноутворення у підприємствах агропромислового виробництва: організація та методика: [Монографія] / М.К. Пархомиць, М.З. Матвійчук / За ред. М.К. Пархомця. – Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2012. – 228с.

64. Петриченко В. Актуальні проблеми оптимізації технології вирощування сої / В. Петриченко, С. Іванюк // Аграрний тиждень. – 2010. - № 9 (135). – с. 12-15.

65. Підлубна О.Д. Основні чинники впливу на економічну ефективність виробництва насіння сої / О. Д. Підлубна // Економіка АПК: міжнародний науково - виробничий журнал. - 2011. - № 11. - С. 31-34.

66. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій // Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами).

67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва», затверджений Наказом МФУ від 25.02.2000 р. № 39;

68. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 25.05.1995 р. № 88 [Електронний ресурс] - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

69. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1996 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

70. Про облікову політику підприємства: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.05 р. № 31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс]. -Режим доступу:http://zakon.rada.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id.

71. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. - Тернопіль: Карт-бланш, 2010. - 260 с.

72. Пятов М.Л. Доходы и расходы организации: трактовка МСФО [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.buh.ru/document-1204>.

73. Ривак О.С. Інвестиційна діяльність в агропромисловому комплексі України // Економіка АПК. – 2008. - №1.
74. Скрипник М.І. Затрати і витрати: проблема трактування понять [електронний ресурс] - Режимдоступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/socgum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf
75. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : підручник / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - К. : Каравела, 2009. - 624 с.
76. Сук Л.К. Фінансовий облік : Навчальний посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук. - К. : Знання, 2010.-631с.
77. Сучкова В.М. Методичні підходи до визначення доцільності підвищення рівня інтенсивності сільськогосподарського виробництва / В.М. Сучкова // Економіка АПК. – 2010. - №6. – С.31-38.
78. Тимченко В.Н. Розвиток виробництва сої в Україні і ефективне свилярство [Електронний ресурс]: Аграрний сектор України. Режим доступу: <http://agroua.net/animals/catalog/ag-4/a-0/info/aig-71/>.
79. Тлущкевич Н. Організація управлінського обліку (практика впровадження на сільськогосподарських підприємствах) // Бухгалтерський облік та аудит. - 2007. - №7. - с. 13-25.
80. Уланчук В.С. Шляхи підвищення ефективності використання земельних ресурсів у сільськогосподарських підприємствах регіону / В.С. Уланчук, Л.П. Альошкіна // Економіка АПК. – 2009. - №9. - С.10-14.
81. Горбоніс Ф. В. Економіка підприємств : підручник / Ф. В. Горбоніс та ін. – К. : Знання, 2010. – 463 с.
82. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М.Ф. Огійчук, М.І. Беленкова, В.Я. Плаксієнко [та ін.]; / за ред. М.Ф. Огійчука. – 6-те видання; перероб. і доп. – К.: Алерта, 2011. – 1042 с.
83. Фінансово-облікова проблематика відтворення потенціалу сільськогосподарських підприємств : монографія / Р. Ф. Бруханський, Н. В. Железняк, І. П. Хомин; за наук. ред. Р. Ф. Бруханського. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 452 с.

84. Череп А.В. Управління собівартістю: монографія / А.В. Череп – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2005. – 376 с.
85. Чикуркова А. Д. Стратегія управління персоналом в аграрному секторі економіки : монографія / А. Д. Чикуркова. – Кам'янець-Подільський : Видавець «ПП Зволейко Д. Г.», 2010. – 428 с.
86. Шайко О. Г. Шляхи підвищення ефективності виробництва олійних культур на регіональному рівні / О. Г. Шайко, С. М. Концеба // Економіка АПК: міжнародний науково-виробничий журнал. - 2013. - № 5. - С. 31-37
87. Яворов В. В. Удосконалення управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах / В. В. Яворов [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc_gum/e_apk/2010_3/10_03_23 .pdf](http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc_gum/e_apk/2010_3/10_03_23.pdf).
88. Яців І.Б. Конкурентоспроможність сільськогосподарських підприємств: монографія / І.Б. Яців.- Львів: Український бестселер, 2013. – 427 с.