

Державний вищий навчальний заклад
«Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти
на тему:

«ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ»

Виконала: студентка 2-го курсу,
групи ООст(з) - 21
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Федорчук Л.М.

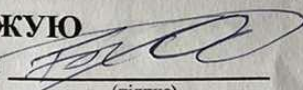
Керівник: д. е. н., професор
Дмитришин Л.І.

Рецензент: д.е.н., професор
Шеленко Д.І.

Івано-Франківськ – 2021 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень "бакалавр"
Спеціальність 071 "Облік і оподаткування"

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри 
(підпис)
Баланюк І.Ф.
(прізвище, ім'я, по батькові)

"12" жовтня 2020 р.

ЗАВДАННЯ на дипломну роботу студента

Федорчук Любов Миколаївна
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Облік і аналіз витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції

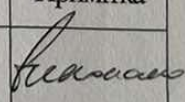
Керівник роботи: Дмитришин Леся Іванівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економічної кібернетики
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Перелік питань, які потрібно розробити:

- визначити сучасний стан теорії управління собівартістю та витратами продукції і тенденції її розвитку в сільському господарстві;
- обґрунтувати економічний зміст поняття «витрати підприємства» та визначити роль витрат в системі управління підприємством;
- проаналізувати витрати сільськогосподарських підприємств і собівартість сільськогосподарської продукції;
- описати порядок документування операцій, синтетичного та аналітичного обліку витрат і виходу продукції рослинництва і тваринництва;
- показати напрями удосконалення управління собівартості сільськогосподарських підприємств.

3. Дата видачі завдання 13.10.2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні аспекти управління собівартістю продукції	19.02.2021 р.	

2	Аналіз витрат сільськогосподарських підприємств і собівартості сільськогосподарської продукції	16.03.2021 р.	<i>Виснаго</i>
3	Напрями удосконалення управління витратами та собівартістю продукції сільськогосподарських підприємств	16.04.2021 р.	<i>Виснаго</i>

Студент
Керівник роботи

[Signature]
(підпис)
[Signature]
(підпис)

Горбунів А.М.
(прізвище та ініціали)
Демітрів В.Г.
(прізвище та ініціали)

Міністерство освіти і науки України

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника»

Економічний факультет

ВІДГУК

на дипломну роботу
студентки 2 курсу групи ООст(з) - 21

Федорчук Любові Миколаївни

на тему: **«Облік і аналіз витрат підприємства на забезпечення якості
сільськогосподарської продукції»**

Актуальність теми. Виробництво сільськогосподарської продукції завжди розглядалось як один з пріоритетних та прибуткових напрямків діяльності вітчизняних сільськогосподарських підприємств у структурі національної економіки, тому фінансові результати від її реалізації заслуговують на поглиблену увагу.

У вирішенні завдань подальшого нарощування обсягів виробництва сільськогосподарської продукції важливе значення має раціонально організований облік витрат та виходу продукції, який повинен забезпечити систематичний контроль за виконанням виробничої програми і економним витрачанням господарських засобів; визначення фактичної собівартості отриманої продукції і досягнення оптимальних результатів роботи підприємства.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і практичного досвіду організації та ведення бухгалтерського обліку і аналізу витрат на виробництво продукції.

Об'єктом дослідження є процеси формування витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції.

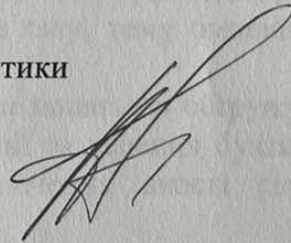
Предметом дослідження є методичні аспекти організації бухгалтерського обліку та аналізу витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції.

Недоліки. Доцільно було б розглянути програмні продукти організації бухгалтерського обліку та аналізу витрат сільськогосподарського підприємства. Однак дане зауваження має суто рекомендаційний характер і не знижує рівень виконання роботи.

Загальний висновок. Випускна робота Федорчук Любові Миколаївни на тему: «Облік і аналіз витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції» є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту з позитивною оцінкою, а її авторка заслуговує присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування".

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри економічної кібернетики
ДВНЗ "Прикарпатський національний
університет імені Василя Стефаника"



Л.І. Дмитришин

"14" 05 2021 р.

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника»

Економічний факультет

РЕЦЕНЗІЯ НА БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ

студентки 2 курсу групи ООст(з) - 21

Федорчук Любові Миколаївни

на тему: **«Облік і аналіз витрат підприємства на забезпечення якості
сільськогосподарської продукції»**

Актуальність теми. Основними проблемами, які потребують вирішення в обліку витрат в сільськогосподарському виробництві, є точне визначення поняття та складу витрат, порядок відображення в обліку використаних ресурсів і достовірний розрахунок собівартості продукції. Сільське господарство має суттєві особливості, що впливають на організацію обліку витрат: витрати здійснюються нерівномірно впродовж значного проміжку часу (року), продукцію одержують за рівнем дозрівання культур, як правило, один раз на рік, виникає потреба розмежування витрат поточного року під урожай поточного й майбутніх років, в окремих виробництвах витрати здійснюються одночасно для вирощування багатьох культур. На формування собівартості сільськогосподарської продукції мають вплив об'єктивні природні фактори, тому що при однакових витратах вихід продукції може бути різним. У цьому зв'язку, тему бакалаврської роботи слід визнати актуальною.

Основна мета бакалаврської роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і практичного досвіду організації та ведення бухгалтерського обліку і аналізу витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції, а також критичній їх оцінці.

Для досягнення зазначеної мети були поставлені та вирішувалися такі **завдання**: визначити сучасний стан теорії управління собівартістю та витратами продукції і тенденції її розвитку в сільському господарстві; обґрунтувати економічний зміст поняття «витрати підприємства» та визначити роль витрат в системі управління підприємством; проаналізувати витрати сільськогосподарських підприємств і собівартість сільськогосподарської продукції; описати порядок документування операцій, синтетичного та аналітичного обліку витрат і виходу продукції рослинництва і тваринництва; показати напрями удосконалення управління собівартості сільськогосподарських підприємств.

Самостійні розробки і пропозиції автора. Полягають в розробці рекомендацій, що спрямовані на удосконалення напрямків оптимізації витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції.

Загальний висновок і оцінка випускної роботи. Випускна робота Федорчук Любові Миколаївни на тему: «Облік і аналіз витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції» є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту з позитивною оцінкою, а її авторка заслуговує присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування".

Рецензент:

доктор економічних наук, доцент
професор кафедри теоретичної
та прикладної економіки
ДВНЗ "Прикарпатський національний
університет імені Василя Стефаника"



Шеленко Д.І.

"12" травня 2021 р.

ЗМІСТ

Вступ	9
Розділ 1. Теоретичні аспекти управління собівартістю продукції	12
1.1. Теоретичні основи формування собівартості продукції	12
1.2. Сучасний стан теорії управління собівартістю та витратами продукції і тенденції його розвитку в сільському господарстві	19
1.3. Проблемні ситуації та напрями удосконалення управління собівартістю продукції під впливом ринкових трансформацій	26
Розділ 2 Аналіз витрат сільськогосподарських підприємств і собівартості сільськогосподарської продукції	30
2.1 Облікова політика собівартості сільськогосподарської продукції	30
2.2 Аналіз рівня і динаміка витрат та собівартість продукції рослинництва	34
2.3. Рівень і динаміка витрат та собівартості продукції тваринництва	43
Розділ 3 Напрями удосконалення управління витратами та собівартістю продукції сільськогосподарських підприємств	50
3.1 Економіко-математичний аналіз чинників формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств	50
3.2 Оптимізаційна модель управління собівартістю виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах на забезпечення якості сільськогосподарської продукції	57
Висновки	68
Список використаних джерел	69

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах сучасної економіки Україна характеризується під впливом двох тенденцій - господарювання історично сформованого укладу, яке значною мірою повільно руйнується. А також реформаційного нового процесу, який було засновано на ринкових механізмах і управлінням деталізації, а також змінами в стратегії розвитку, які в сільському секторі виробництва, не зайняли поки домінуючого місця. Тому з'явилися труднощі в ефективності роботи сільськогосподарських підприємств. Відповідно ці труднощі збільшили нестабільність України, зміною інституційних правил і норм у сфері управління, відсутністю досвіду в сільськогосподарських виробників щодо ознайомлення з новими формами господарювання. В такому випадку сільськогосподарські підприємства повинні опрацювати специфічну гнучку політику планування. Вони повинні пристосуватися до умов ринкового середовища, створити відповідно до нових вимог механізми управління, які б задовольнили не тільки стратегічні цілі, а й оперативні дії. Неврівноваженими ситуаціями характеризується перехід до нових умов господарювання, що вимагають наукового переосмислення багатьох економічних тверджень. Між ними без сумніву, відноситься головна роль до таких визначень як: витрати, ціна, собівартість та технології управління собівартістю на сільськогосподарських підприємствах. Труднощі собівартості продукції і управлінням витратами та послуг відноситься до всіх підприємств національної економіки, як ми знаємо вони втрачають актуальність з часом, і загострюють непередбачуваними розбіжностями які формуються в новому економічному середовищі.

Вирішення цієї проблеми дозволить значно збільшити конкурентоспроможність підприємства. Витрати і собівартість дуже рідко вивчають як системний об'єкт управління, тому питання в цій сфері як правило вирішуються поспіхом та помилково. В більшості реакція на зміни в умовах господарювання відбувається під впливом внутрішніх і зовнішніх компонентів. Гостра суперечка між необхідністю радикального, побудованого на наукових знаннях, користуванням ресурсів і реальної практики в економічній роботі тому

поставили завдання, дослідити собівартість продукції, в категорію найбільш актуальні та потрібні для удосконалення управління сільськогосподарським виробництвом.

Труднощі аналізу і управління собівартістю подаються в економічній науці відомими зарубіжними вченими, зокрема: А. Апчерч, Ч. Гаррісон, Г. Емерсон, Д. Кларк, Д. Харріс в своїх наукових роботах дослідили протилежні концепції обліку витрат, яке дало можливість розраховувати та обчислювати собівартість витрат на практиці. Нелегкими є зв'язки з поліпшенням ефективності виробництва і механізмом управління витратами та собівартості які були досліджені в наукових працях таких вчених як: К. Друрі, Р. Ентоні, В. Іваншкевича, Дж. Фостера. Великий вклад в наукове дослідження проблематики собівартості і ефективності виробництва здійснили такі вчені, В.Я.Амбросов, В.Г.Андрійчук, Л.М.Анічин, М.О.Бесєдін, Ф.Ф.Бутинєць, О.І.Гуторов, О.М.Шпичак, В.Я.Месель-Веселяк, О.В.Ульянченко, В.Ф.Іванюта, Ю.С.Литвин, Т.Г.Маренич, М.Ф.Огійчук, О.В.Олійник, В.М.Онегіна, І.В.Охріменко, П.Т.Саблук, Л.К.Сук, Ю.С.Цал-Цалко, М.Г. Чумаченко. В роботах цих вчених можемо побачити пояснення впливу факторів на собівартість, а також нові напрями в структурі елементів витрат і мета управлінського обліку. Та багато інших питань щодо новітнього механізму управління бінарною системою «витрати-результат».

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є осмислення теоретичних положень і практичного досвіду організації та ведення бухгалтерського обліку і аналізу витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції, а також критична їх оцінка.

Мета дослідження реалізується через виконання таких завдань:

- визначити сучасний стан теорії управління собівартістю та витратами продукції і тенденції її розвитку в сільському господарстві;
- обґрунтувати економічний зміст поняття «витрати підприємства» та визначити роль витрат в системі управління підприємством;
- проаналізувати витрати сільськогосподарських підприємств і собівартість сільськогосподарської продукції;

- описати порядок документування операцій, синтетичного та аналітичного обліку витрат і виходу продукції рослинництва і тваринництва;
- показати напрями удосконалення управління собівартості сільськогосподарських підприємств.

Об'єктом дослідження є процеси формування витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції.

Предметом дослідження є методичні аспекти організації бухгалтерського обліку та аналізу витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною базою дослідження є фундаментальні положення з питань бухгалтерського обліку та діяльності суб'єктів господарювання, вітчизняні та зарубіжні дослідження з питань організації бухгалтерського обліку і аналізу витрат підприємства. Під час виконання дослідження застосовано наступні методи: узагальнення, аналітичні, системного аналізу, моделювання.

Інформаційною основою дослідження стали матеріали періодичних видань, інтернет-публікації, наукових конференцій, нормативно-правові документи.

Практичне значення отриманих результатів полягають у тому, що основні положення роботи доведено до рівня рекомендацій, включаючи напрямки оптимізації витрат підприємства на забезпечення якості сільськогосподарської продукції.

Структура і обсяг роботи. Бакалаврська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Теоретичні основи формування собівартості продукції

Сьогочасне сільське господарство знаходиться в некерованому еволюційному процесі, воно знаходиться під впливом деяких факторів величезної сили та глобального характеру, до них можна віднести - інноваційну політику, конкурентні зв'язки, ринкові механізми, а також активізація зовнішньої економічної діяльності і чимало інших. В таких відносинах дійсна економіка є іншою, а науково економічні дослідження відгукуються на цей факт в першу чергу. Перехід до ринкових відносин вимагає від сільськогосподарських підприємств звернути увагу на свій фінансовий стан, економічний аналіз виготовленої продукції, а також оновити свої знання в економіці та новітньому економічному мисленню, в якому потрібно об'єднувати корпоративну філософію, бережне витрачання коштів та саме підприємство, зокрема за допомогою зважування ризиків і пошуку інновацій. Оновлені знання необхідні також і в провідних сферах економічного процесу, котрі рішуче сформувалися на таких категоріях як: витрати, ціна, ефективність, прибуток та собівартість.

В таких ринкових трансформаційних відносинах міняється не лише характер, ай процеси формування собівартості сільськогосподарської продукції, які є головними показниками ефективності застосування виробничих ресурсів. Доречність вкладення грошових ресурсів в виробництво продукції демонструє собівартість, тобто економію чи перевитрати. Визначення рівня та характеристики собівартості, надає змогу врегулювати прибутковість галузі, особливих культур та видів худоби.

На собівартість сільськогосподарської продукції діють різні фактори, а саме співвідношення темпів змінювання величини виробництва повсякденних витрат на продукцію, котрі характеризують їх рівень та тенденцію. Як комплексний показник собівартість повинна щонайбільше синтезувати, і в вартісній формі

показати технологічні та організаційно-економічні елементи виробництва згідно з інтенсивним рівнем розвитку сільського господарства. Лише так показник собівартості може позитивно застосовуватися для покращення управління виробництвом, вибору кращих варіантів технологій виробництва та організації його управління, покращення міжгалузевих та міжгосподарських зв'язків, а також оцінки економічної ефективності оборотних та основних активів.

Першою ланкою для циклічного механізму відтворювального процесу є показник собівартості, котрий взяв участь в формуванні прибутку. Отже якщо загальна економічна логіка відтворювального процесу є досить визначеною та незмінною, тоді відбувається реальна практика «відтворення в сільському господарстві має певні особливості». Як вказує О.В.Олійник то такі особливості «переплітаються з природними процесами, значною тривалістю непродуктивного розвитку (в тваринництві, різним характером та якістю землі, власним виробництвом основних та оборотних засобів). Свою роль відіграє і фактор сезонності. На підставі визначеного проводимо чітку лінію зв'язку між категоріями «собівартість-господарювання-відтворення» [1].

Вчені не вважають сильно складною в тлумаченні зміст економічної категорії «собівартість». Важливу її сутність характеризують як «суму всіх витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції». Через те, що до витрат відносять різноманітні за природою ресурси, собівартість має не легку елементну структуру (енергія, заробітна плата, сировина та інші). В грошовому вигляді зображені всі ресурси собівартості. Собівартість як основна ресурсно-витратна категорія є поєднана з усіма процесами та елементами багатовекторного та багатовимірного типу діяльності підприємства. В результаті поведінки собівартості характеризують: комплексний показник суми витрат, показник ефективності або збитковості, інтегральний показник діяльності, раціональність та бережного витрачання коштів. На мій погляд він являється ще й показником якості прийняття рішень в системі управління. Оскільки собівартість є однією з базових економічних категорій, вона формує половину бінарної моделі «витрати

випуск», або «витрати - результат» - згідно термінології вивчення між продуктового балансу продемонстрованого В.В.Леонтьєвим.

Собівартість має більш складну природу а ніж витрати, тому вона охоплює не тільки продуктивну ціль готової продукції ай економічно-організаційну, іншими словами діяльність в яку включають: запаси, маркетингове дослідження, витрати на розвиток виробництва, незавершене виробництво та інше. На основі цих фактів є витрати які включають до собівартості, а є які не включають. В нинішній час можемо виділити такі методики вивчення витрат як [2]: логістична теорія, теорія корисності, теорія трудової вартості. Зміст витрат з позицій логістичної теорії - це витрати фізичної та інтелектуальної енергії людини в сітьових та ланцюгових схемах. Згідно із теорією корисності - це витрати задоволення потреб. Позиція трудової вартості відповідає за витрати на працю. Всі ці витрати на практиці стають відчутними в вигляді цілеспрямованого руху і регулюванням обмежених ресурсів, а саме фінансових, природних, людських та інвестиційних.

Потрібно звернути увагу, що на практиці та в економічній літературі із термінами витрати та затрати також застосовують такі як: технологічна та виробнича собівартість, повна собівартість готової продукції та реалізованої [2]. В зв'язку з тим, що надаються різні тлумачення кожного з понять, потрібно завжди підкреслювати до яких витрат хочемо віднести, та до яких саме цілей аналізу та управління.

Всі без виключення сільськогосподарські підприємства які перейшли на новітні умови праці, в обов'язковому порядку самостійно проектують розміри щорічного зниження собівартості продукції на власному виробництві. Але ні в якому разі це не вказує на те, що показник собівартості позбувся минулого значення. Метою та предметом піклування всього колективу сільськогосподарського підприємства є постійне зниження витрат на одиницю виробництва продукції, тому що здійснюється збільшення прибутку та відповідних джерел для нового розвитку підприємства та збільшення

благополуччя колективу [3]. Собівартість сільськогосподарської продукції містить всі витрати на її виробництво.

Для того щоб зменшити собівартість на підприємствах організовується проти витратний механізм. Проти витратний механізм підприємства на практиці утворюється за рахунок таких систем як:

- нормування виробничих витрат на базі технологічного обґрунтування розрахунків;
- планування собівартості виробництва кожнісінького центру призначення маючи на увазі аргументовані норми та нормативи;
- аналіз витрат та втрат, спонукання до праці що пов'язана із плановими дорученнями зі зменшенням виробничих витрат;
- введення інновацій;
- введення прогресивної форми організації та стимулювання праці на підставі внутрішнього комерційного розрахунку [4].

Я розумію, що остаточною метою виробничого обліку очевидно є калькулювання собівартості продукції. Тому потрібно краще відрізнити методи калькулювання собівартості продукції та методи обліку витрат на виробництві. Компанія загальновиробничого процесу робить висновок на безсумнівне групування витрат підприємства. В загальному виробничі витрати потрібно акумулювати по місцях їх формування, а потім віднести на конкретну продукцію. Цього можна домогтися на рівні аналітичного обліку. Водночас надаються відмінні формулювання об'єкта обліку витрат:

- предмет або сегмент діяльності, який вимагає особливого вимірювання пов'язаних із ними витратами;
- особливість, відповідно до якої реалізується групування виробничих витрат для цілей управління;
- вид діяльності, виробничий підрозділ, продукт, розпорядження представлені менеджером до яких зараховують витрати підприємства;
- первісна одиниця на перетині якої ведеться аналітичний облік витрат підприємства.

Елементом облікової політики підприємств, для бухгалтерського обліку та податкових розрахунків і контролю, являється проблема методу обліку витрат, а також калькулювання собівартості продукції. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» схваленим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318 [5] об'єктом обліку витрат є продукція, послуги, роботи або вид діяльності підприємства, що вимагають формування споріднених із виробництвом продукції витрат. Виходячи з цієї ситуації суттєвого значення набуває період в якому ці витрати реалізуються. Найбільша частка витрат здійснюється в поточному році саме на захист майбутнього урожаю, а саме на внесення добрив, посів озимих і снігозатримання та інші не менш важливі факти. Для подібних витрат вдосконалюється окрема схема розподілу. Та ж система опрацювання відбувається і в галузі тваринництва, зокрема утримання кормових цехів, ремонтні послуги та організацію управління. Ці витрати не пов'язані прямо з об'ємом основного виробництва. Науковці рекомендують поєднувати відсоток витрат і собівартість, та зарахування на собівартість за такими особливостями як: місце виникнення, географічний сегмент, сутність виробництва, характер витрат, а також особливі технологічні процеси. Відповідно до статті 138 Податкового кодексу «склад витрат та порядок їх визначення» власні характеристики мають на увазі «витрати операційної діяльності», до них можемо віднести собівартість реалізованих товарів, надання послуг які можна визначити відповідно до звітнього періоду де було зафіксовано дохід від реалізації продукції. Кодекс безпомилково призначає дату сплати податків від отриманого прибутку. Уточнюється, що собівартість реалізованих та придбаних товарів, створюється згідно з ціною їх придбання, врахування ввізного мита і витрат на перевезення та доведення до стану який допоміг би в продажі певної продукції. В статті 138.8.1. позначено, що «до складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, в тому числі внески на соціальні заходи, плату за оренду земельних і майнових паїв». Суми витрат, які відносять до собівартості, але які не були враховані до минулих податкових періодів їх показують в складі інших витрат. Кодекс завбачає

характерні умови формування витрат подвійного характеру, маємо на увазі: безоплатну медичну допомогу, витрати на забезпечення найманих працівників одягом, засобами індивідуального захисту та науково-технічного забезпечення. Не беруть до уваги роялті на прибуток нерезидента, витрати на ведення реклами, відрядження, а також на страхування ризиків загибелі урожаю. Такі витрати відносяться до складу неоподатковуваних в особливих ситуаціях та присутності документального підтвердження.

Відповідно до статті 155 «особливості оподаткування виробників сільськогосподарської продукції» сільськогосподарські підприємства які мають більше як 50% основної продукції, тоді їхня сума нарахованого податку зменшується на суму податку на землю, яку використовують в сільськогосподарському виробництві. Схоже трактування понять наведено в Медичних рекомендаціях з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт та послуг) в сільськогосподарському підприємстві, ухвалених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 [7].

Об'єктами обліку виробничих витрат в тваринництві виходять види і групи тварин та витрати з утриманням кормокухонь та кормових цехів. Разом із прямими витратами в ремонтно-механічних майстернях в розрізі об'єктів, які ремонтуються, нарізно обліковуються загальновиробничі витрати, зв'язані із організацією управління і обслуговуванням ремонтного виробництва. Перераховані витрати практично відраховуються згідно виду продукції, або сортуються відповідно до встановленої бази.

Можемо сказати, що місцем виникнення витрат є структурні одиниці та підрозділи підприємств, зокрема, бригада, робочі місця, ферма, відділення, цех, виробництво та відділи, або географічний чи господарський сегмент, де здійснюється споживання виробничих ресурсів, які організовують планування та облік витрат виробництва для контролю й управління ними. Така класифікація потрібна для організації обліку за центрами відповідальності. За допомогою результатів діяльності, відповідальність за яку несе керівник, центр відповідальності можна визначити як особливий сегмент підприємства. В

управлінському обліку необхідно визначити свою сферу відповідальності за місцем виникнення витрат. Метою організації обліку по всіх центрах відповідальності, є надбання даних про доходи та витрати, для того, щоб за відхилення від плану понесла відповідальність особа, яка повинна була проконтролювати весь процес. Згідно з тим, що відслідковування витрат в ринкових умовах є постійною функцією управлінської та економічної роботи, показники собівартості повинні збільшувати сферу свого застосування. Відповідно теорія економічного збільшення ставить завдання щодо розгляду собівартості із різних практичних та наукових позицій які є показані на рис 1.1.1.

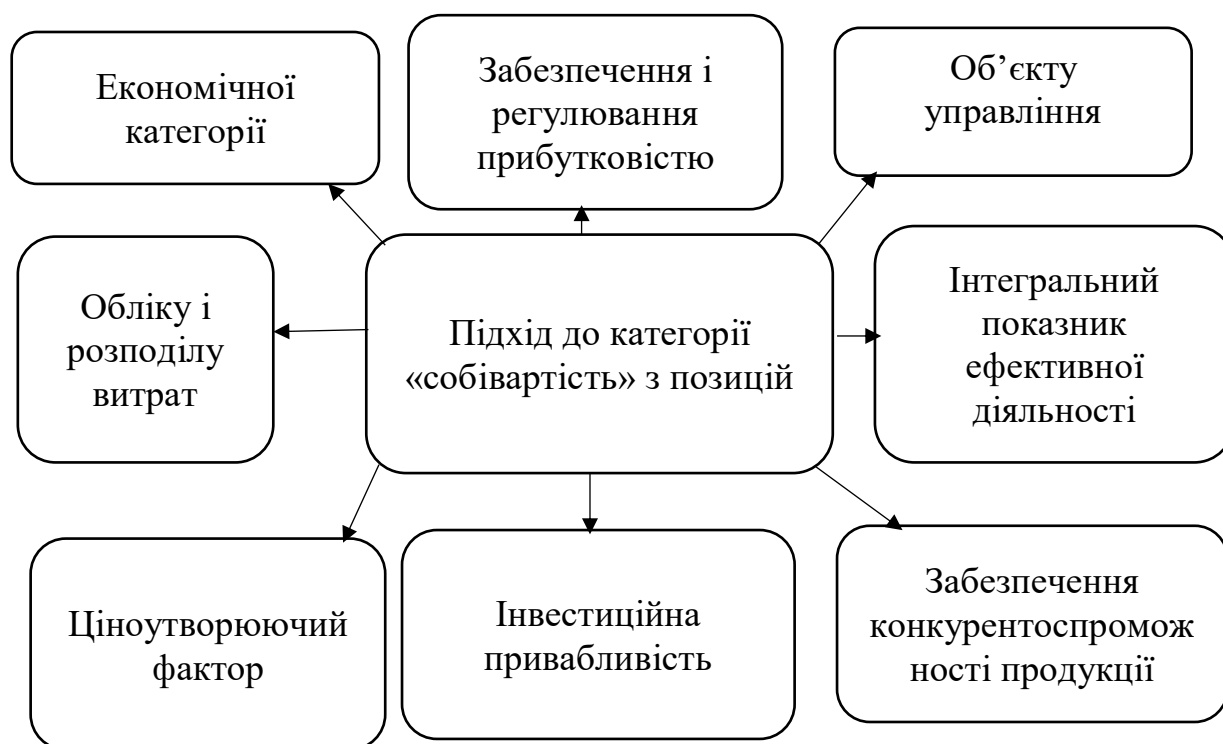


Рис. 1.1.1. Підходи до оцінки значення категорії собівартості з різних позицій її ролі у виробничих і економічних процесах

Отже, можемо зробити невеличкий висновок щодо практики визначення собівартості продукції та теоретичних підходів сільськогосподарського виробництва надають причини для особливих висновків, найголовнішими з яких є: собівартість яка створюється на витратній основі та якості оцінок які залежать від даних обліку витрат, їхня точність, повнота, деталізація, в тому числі вибір принципів введення собівартості та витрат. Всі ці компоненти економічної проблеми собівартості в об'єктивному мисленні є незавершені, тому виробництво і його

економіка перебуває в постійному русі інституційних та нормативних змін. В деяких цільових координатах самостійним завданням є пояснення собівартості. Найбільш важливіше і цілісне завдання загального розгляду всього економічного ланцюжка.

1.2. Сучасний стан теорії управління собівартістю та витратами продукції і тенденції його розвитку в сільському господарстві

У ринкових умовах дуже важко підприємству вплинути на ціну сільськогосподарської продукції. Таким чином прибуток можна примножити за рахунок раціонального використання існуючих виробничих ресурсів, в наслідок чого понизиться обсяг збуту отриманої продукції та собівартість. Внаслідок чого собівартість продукції та продуктивне управління витратами є досить важливою ланкою. Під управлінням витратами в економічній літературі усвідомлюють хід планомірного утворювання витрат на виробництво, і збут продукції, а також контроль за збільшенням. Метою якої виявляється збільшення ефективності управління витратами на підставах таких принципів мінімум витрат та максимум продукції. Потрібно відзначити, що для збільшення продуктивності виробництва потрібно використовувати цей процес комплексно. Для управління витратами потрібно розглянути такі процеси як: організація, реалізація функцій планування, контролю та мотивації. Саме такі процеси потрібні для збільшення прибутку виробництва та зниження собівартості продукції. Заходи які прийняв уряд для того, щоб запобігти зменшенню виробництва сільськогосподарської продукції та збільшення ефективності галузі в Україні не дали жодних позитивних результатів. Цей кризовий стан тільки досягнув нових негативних відгуків.

Підсумувавши виробництво молока по всіх підприємствах за 2019 рік, рівень рентабельності перескочив результати за 2018 рік на 4,5%, та склав 20,6% [8]. Саме цей показник виявився найкращий посеред всіх видів тваринницької діяльності за 2019 рік, про це повідомив директор Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» академік НААН Юрій Лупенко,

прокоментувавши свіжі опубліковані дані Державної служби статистики України з приводу рентабельності на сільськогосподарських підприємствах та господарствах. З його слів, від 2007 року на сільськогосподарських підприємствах виробництво молока стає стабільно стійким в усіх без винятку видів сільськогосподарських тварин. Зважаючи на тогорічний рівень рентабельності посідає друге місце з 1994 року, і тільки в 2017 році, цей показник поступається місцем у 26,9%. В 2019 році трішки меншим виявився рівень рентабельності в фермерських господарствах на 20,1%, але в свою чергу від дещо переважив показник за 2018 рік, аж на 18,0%. Також за 2019 рік прибутковим в тваринництві вдалося втриматися тільки виробництво свиней на м'ясо, яке склало 4,7%, яке в 2018 році становило 6,9%. Торік виявилось збитковим виробництво яєць з результатами -23,5%, але 2018 році склало 5,4% рівня рентабельності. Також в минулому році, рівень рентабельності м'яса птиці виявився значно низький з результатами -3,7%, а вже 2018 році дещо покращився до 5,7%. Звичайно збитковим залишається виробництво м'яса великої рогатої худоби, яке становило -27,1%, овець та кіз склало -39,7%, мед становив -32,2%, а вовна дійшла -71,1%. Але прибутковість змогли притримати фермерські господарства з результатами: м'ясо птиці склало 13,2%, і мед 28,4%, всі дані озвучив вчений Юрій Лупенко [9].

Зменшення цін реалізації поєднане зі зменшенням рентабельності виробництва продукції сільськогосподарських підприємств, котре за 2019 рік становило 3,2%. Одночасно виявилось збитковим виробництво вовни та м'яса, яке вимагає специфічної підтримки, зважаючи на те що рівень споживання м'яса в Україні знаходиться на відстані від раціональних норм, такий висновок зробив академік Юрій Лупенко [9].

Для того, щоб покращити економіку сільськогосподарських підприємств, потрібно віднайти напрями зменшення собівартості продукції. Основними умовами зменшення собівартості являється економія засобів праці в виробничих процесах, збільшення сільськогосподарських культур та продуктивності тварин, а також енергозбереження. Саме такі завдання лежать перед управлінням витратами. Єдиний комплекс взаємопов'язаних компонентів, що гарантує

оптимальне користування ресурсами на виробництві, та який покращує конкурентоспроможність, саме на основі таких категорій можна розпізнати систему управління витратами. Динамізм - як предмет управління витратами, на даний момент є першою особливістю, ці витрати перебувають в постійному русі та змінах. В ринкових умовах господарювання завжди змінюють ціни на матеріали та сировину, тарифи на електроенергію та послуги, зокрема транспорт та зв'язок, і комплектуючі вироби та деталі, а також реорганізується продукція, передивляються норми споживання трудових та матеріальних витрат, які діють на рівень витрат та собівартість продукції. Таким чином витрати, розглядаються як умовно-аналітичні, та не відображають їх ролі в повсякденному житті, а от інформацію переключає інформаційний процес, котрий і створює умови для кризових ситуацій.

Друга особливість витрат змушує застосовувати широкий спектр методів та прийомів в управлінні витратами. Розмаїття витрат стає помітним при класифікації, яка в свою чергу дає змогу характеризувати вплив різних заходів тих чи інших витрат, які потрібні для виготовлення та реалізації продукції, а також знайти вплив на економічні результати діяльності підприємства. Принаймні важливим та складним завданням з'являється зарахування витрат на виробничі підрозділи, та особливі види діяльності виробництва, які отримали розвиток в методологічних центрах відповідальності.

Третьою особливістю витрат є ускладнення щодо їх вимірювання, оцінки та обліку. Остаточно конкретних методів вимірювання та обліку витрат не має, але є шанс і є доцільність розвиватися на шляху до уточнення витрат.

Четвертою особливістю є нелегкий та суперечний вплив витрат на економічний результат. Для прикладу покращити прибуток підприємства можна за рахунок зменшення поточних витрат на підприємстві, але в цей же час відбувається збільшення капітальних витрат на НДДКР, технологію та техніку. Підвищений прибуток від виробництва не рідко значно скорочується через витрати на їх утилізацію.

Від галузі, особливості організації виробництва, типу виробництва і виду продукції, а також виробництва та технологічного процесу залежить побудова системи управління витрат. Конкретно - це розкриває порядок формування витрат, спосіб розрахунку конкретного виду продукції, формування інформаційних потоків, групування і систематизація, побудова системи управління, а саме аналіз, планування, контроль, синтез і моніторинг. На певних виробництвах окремих галузей взаємозв'язок може бути різний (рис.1.2.1.).

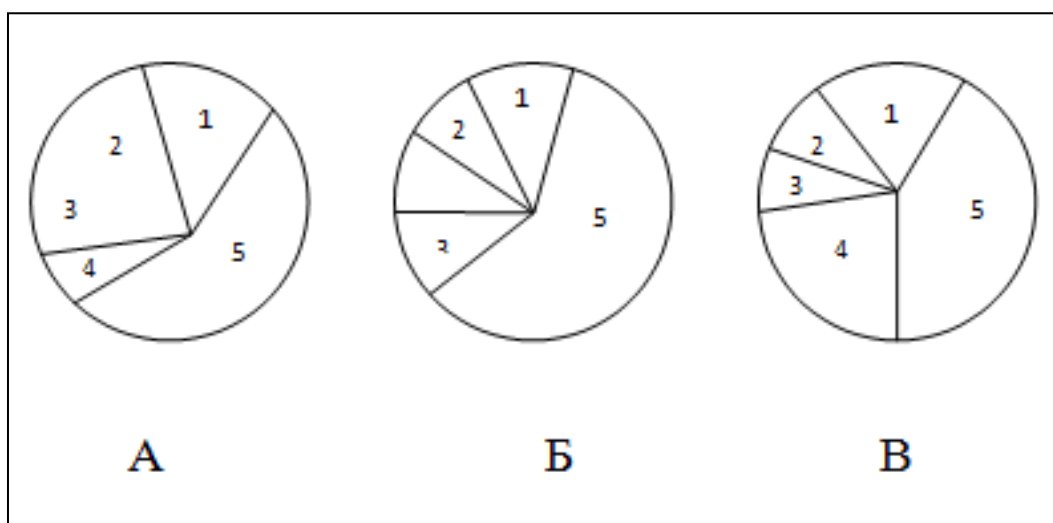


Рис. 1.2.1. Співвідношення елементів витрат на підприємствах різних галузей (А - промислові підприємства; Б - комунальні підприємства (водопостачання, водовідведення та ін.); В - сільськогосподарські підприємства. 1 - витрати на оплату праці; 2 - відрахування на соціальні потреби; 3 - амортизація; 4 - інші витрати; 5 - матеріальні витрат) [10]

З даних рисунка 1.2.1. можемо спостерігати, що в промислових підприємствах, велику частину займають витрати на основні матеріали і сировину. На комунальних підприємствах відзначилися витрати на енергоносії, а от на сільськогосподарських підприємствах перевищують витрати на корм, насіння та інші не менш важливі витрати цього сектора. Сільські підприємства мають просторово-географічний та біологічний характер, який має природні кордони. Сільське господарство значно відстає в розвитку виробничих сил, в паралелі з промисловістю, воно не квалісно пристосовується до технологічних та економічних змін. Тому така проблема і поєднує сільське господарство з

комунальними галузями, разом ці сфери приносять не аби який прибуток на фоні інших галузей економіки.

Стрімкий рух в тваринництві містить особливі відзнаки та характеристики в зрівнянні з рослинництвом. Вихід продукції і вкладені засоби у виробництво продукції тваринництва значно відрізняються рівномірністю, вони не є відокремлені суворо в часі на відміну від рослинницької продукції. В тваринництві не існує затяжних розривів в часі реалізації витрат та виходу продукції, всі витрати названого календарного року відносять до цього року ж виробництва продукції, але нажаль на практиці збіги існують не завжди. Підприємства які займаються покупками кормів, завжди збігаються дані календарного року. Розрахувати реальну собівартість продукції тваринництва можливо тільки визначивши собівартість продукції рослинництва зокрема в кормах, таку операцію можна здійснити тільки в кінці року, коли закінчиться облік всіх витрат галузі, але такі завдання можуть робити тільки ті підприємства які використовують виключно корми власного виробництва.

Через те, що нереально поліпшити галузеві чи державні нормативи для проектування усіх статей витрат, натомість виробництвам було запропоновано встановити індивідуальні норми для користування ресурсами в розрахунку на одиницю реалізованої, або ж виробленої продукції, при чому користуватися нормативним методом. Саме такі норми є економічно та технічно аргументованими, вони надають можливість гарантувати нормативну якість продукції, зважаючи на характеристику господарювання даного виробництва. Такі особливості як оцінка потенціалу та особливостей ринку, а також оцінка рівня цін на продукцію, дають можливість опанувати можливостями диференціації рівня цін, беручи до уваги потреби та переваги стосовно якості продукції та обслуговування покупців. Потрібно відзначити один із головних принципів управління, а саме генерування цінової політики, що складає генерування конкретного рівня цін. Цей процес містить такі елементи:

- характеристика повної собівартості продукту;
- планування прибутку виробництва;

- уточнення цін;
- поділ прибутку і витрат між групами продукту.

Витрати є засобами управління, а також їх стійкістю. Модель формування витрат зображена на рисунку 1.2.2. Головною метою діяльності підприємства в умовах ринкової економіки стає реалізація оптимального прибутку. Через те що прибуток є головним джерелом розвитку виробництва, то, додаткові цілі підконтрольні такому основному завданню.

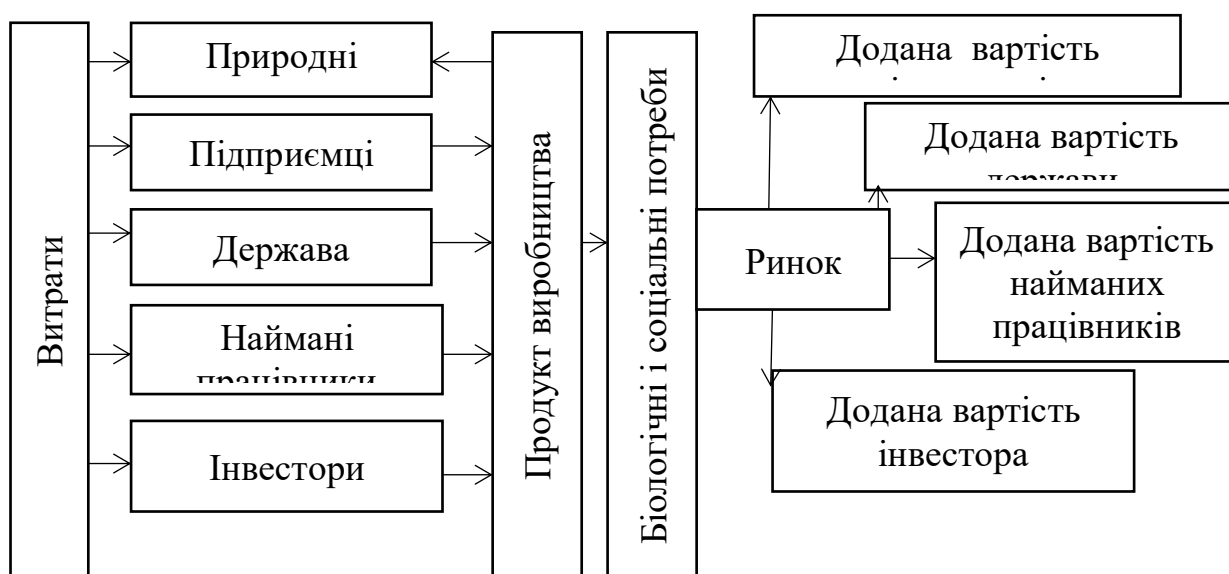


Рис. 1.2.2. Модель формування витрат і доданої вартості економічних суб'єктів [11]

Принцип ефективної діяльності має бути збалансований з ресурсною компонентою стійкого розвитку, оскільки в звичайній економіці товарного виробництва коливання обсягів виробництва товару, банкрутства фірм, перепрофілювання та інші речі припустимі й неминучі, а для сільськогосподарських та комунальних підприємств повинна діяти система державного захисту.

Управління витратами на підприємстві може бути представлене як системно-мережева модель, у якій взаємодіють центри відповідальності. Останні мають свою систему показників. Виділені на рис. 1.2.3. складові впливу на собівартість і систему ціноутворення враховані як головні чинники при аналізі економічних показників підприємства.

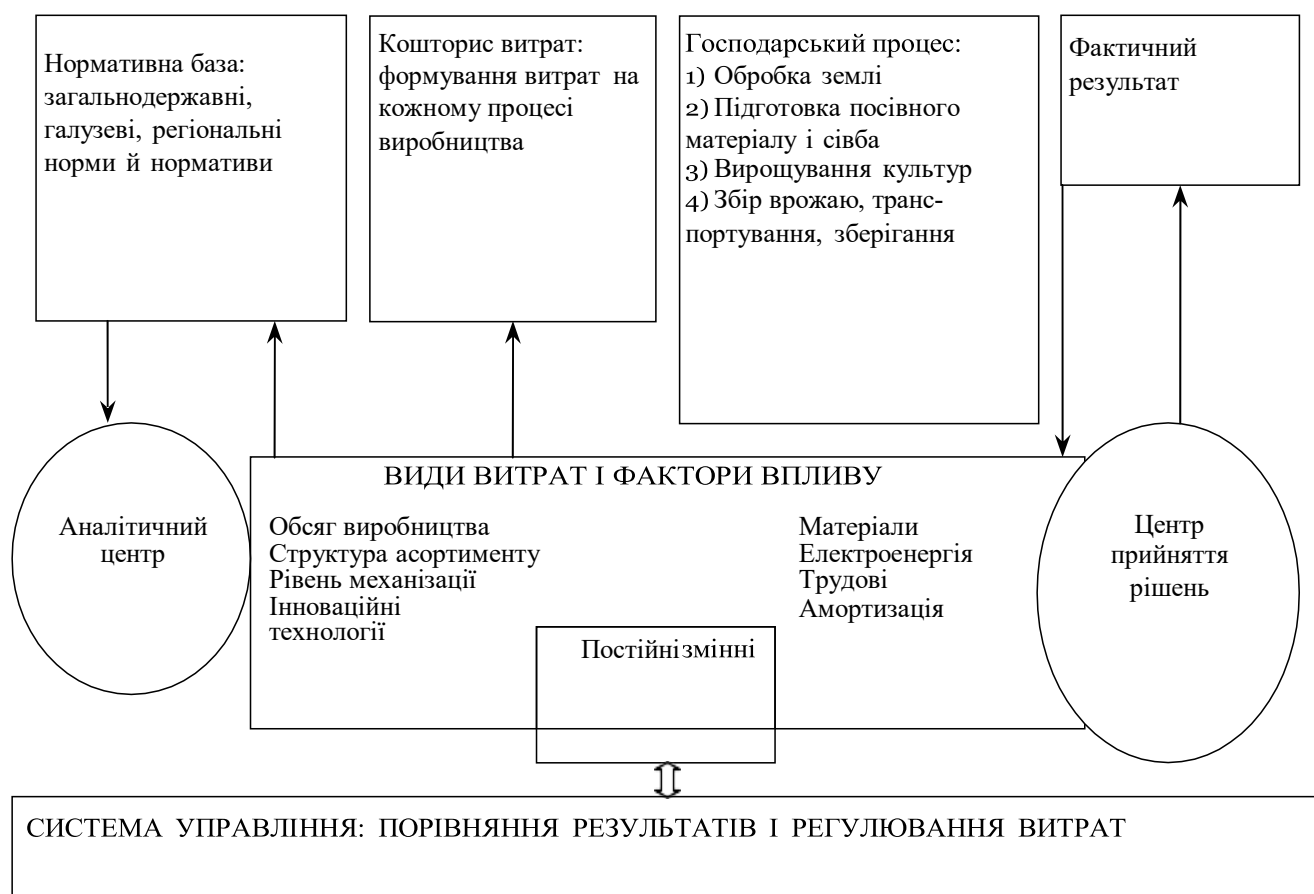


Рис. 1.2.3. Схема процесу управління витратами підприємства [11]

По через організаційну систему здійснюються економічні принципи в механізмі управління витратами. Організація є найголовнішим елементом результативного управління витратами. Саме організація вирішує, як на підприємстві керують витратами, зокрема, які терміни подаються, хто з працівників займається цим, яку інформацію та документацію використовують для витрат, а також яким способом користується виробництво. Встановлюється ієрархічна система функціональних та лінійних зв'язків фахівців та керівників, які зробили внесок в управління витратами, вона має бути сумлінною з виробничими та організаційними структурами виробництва. В практичній системі сільське господарство не є доведено до логічного закінчення, але ринкова ідеологія в своїх основах дещо збільшується. Теорія управління собівартістю набуває нового значення в діагностиці витрат та в принципах системного аналізу, крок за кроком

користуючись функціями планування та контролю, користуванням новітніх знань оптимізації витрат усіх ресурсів, та найголовніше аналіз багатoelementної системи. Можемо зробити висновок, що управління собівартості включає: виробництво продукції, реалізацію продукції та сам процес, і комплекс послуг який супроводжує господарську діяльність. Даний набір економічної роботи підприємства має включати свою економічну політику та реалізовувати їх механізми.

1.3. Проблемні ситуації та напрямки удосконалення управління собівартістю продукції під впливом ринкових трансформацій

Постійні зміни в Україні мають великий вплив на сільське господарство, вони породжують збиток, не оправдовують прогнозів, та змінюють плани підприємств. В загальному, ця невпорядкована, невірніважена та деякою мірою непередбачувана економічна динаміка, не скасовує основні принципи господарювання, а саме забезпечення конкурентоспроможності підприємства прибутковість роботи, необхідність збільшення обсягу продукції, покращення якості продукції, підвищення потенціалу, та звичайно покращення рівня життя сільськогосподарських працівників їх інтересів і задоволення. Співпраця між споживачами та виробниками сільськогосподарської продукції, зокрема до них відносяться селянські та фермерські господарства, а також великі сільські підприємства, реалізуються на основі купівлі-продажу, регулятором співпраці є ціна. Ціна не має бути нижча ніж витрати на дану продукцію, це визначено умовами нормальної виробничої економіки, а також вільного ринку.

Саме тому ця проблема собівартості в умовах переходу на ринок є більш головною та значимою, тому що всім підприємствам потрібні оптимальні розміри і зв'язок обсягів та елементи витрат підприємства. Ми знаємо, що на ринок сільської продукції впливають виробники та споживачі, виробники в свою чергу виготовляють продукцію з урахуванням потреб покупців, а от покупці вже приймають рішення чи варто витрачати кошти за надану продукцію. Підприємці

концентрують свою увагу на те, щоб забезпечити споживача в даному обсязі, але так, щоб не дати перенасиченню й нестачі окремих товарів, іншими словами повністю забезпечуючи планомірність та пропорційність розвитку даних галузей. Звичайно потрібно прогнозувати конкретну діяльність сільськогосподарських підприємств, наявність матеріально-технічних, фінансових та інших виробничих можливостей. Тому постає проблема згідно яких показників характеризується діяльність виробників, та які функції споживачів на ринку сільськогосподарської продукції. Відносно економічних важелів виробники сільськогосподарської продукції в нових умовах міняють свою поведінку.

У наш час досить сформованим і потрібним на практиці є програмно-цільовий механізм управління, тут полягає завдання збагатити програму механізму реалізації. Якщо програма і механізм її реалізації на підприємстві вже існує, тоді настає час операційного управління діяльністю виробництва, тут є дві важливі складові, це управління розвитком потенціалу і ефективне користування цим потенціалом. Якщо ми на відмінно справляємося з цими складовими, то виходимо на новий рівень системи господарювання, він полягає в високому рівні спеціалізації, ефективному ресурсозбереженні та збільшенні урожайності. Тут ми зупинитися не можемо, бо людина в своєму житті досягає завжди нових звершень, тим більше, конкуренти роблять те саме, тому треба розпочати новий етап розвитку, тут і є ціль запропонованого нам циклічного механізму. Спіраль або циклограма і комбінаторика ресурсів, факторів, заходів - є ключовими словами даного підходу. Безумовно це є теоретична ідеологія розбудови до нового підходу, вони враховують витрати, ресурсоємність, собівартість, прямі витрати та інші. Поєднуємо фактори, методи прийняття рішень, ресурси впливу, інформаційні потоки, так щоб ефект поєднання був найкращий.

Статистика свідчить, що витрати на виробництво продукції зростають, але проблема виникає таким чином, що потрібно знайти шляхи та способи для зменшення, тому саме таке завдання постає над собівартість продукції та управління витратами. Під другим фактором виступають конкретні умови, в яких можливість збільшення цін не є актуальною. Тому потрібно знову повертатися до

управління існуючими ресурсами. Ця проблема виявилася важчою ніж дія на зниження витрат. Точніше, завдання постає в оптимізації витрат з врахуванням якості продукції, структури підприємства, ринкової кон'юнктури, але є ще багато факторів які мають значний вплив на виробництво. Тому на таку пропозицію звертають увагу деякі фахівці «Оскільки динаміка витрат виробництва може бути різною, основні зусилля варто зосереджувати не стільки на зниженні, скільки на ефективності витрат виробництва», іншими словами можливість користування ресурсами. Управління витратами і собівартістю, а також різними компонентами які є рівні за значенням та відповідають широкій гамі можливостей організаційно-економічного управління, що «по суті, означає вдосконалення управління всією діяльністю господарського суб'єкта, а також його виробничих підрозділів».

Система управління собівартістю є складовою частиною менеджменту, та повинна виконувати такі функції як облік, планування, аналіз, регулювання, координація та стимулювання. Крім цього має відповідати таким вимогам:

- підтверджувати точну оцінку витрат на виробництво;
- відповідати на ситуативні впливи;
- направити персонал на результативне користування витратами та ресурсозбереженням;
- генерувати банк даних для прийняття рішень та виправлення помилок.

Пам'ятаємо, якщо показники собівартості певних видів продукції чіткіше доповнюють величину дійсних витрат підприємства, тільки тоді коли значну частину займають прямі витрати. А для того, щоб досягти більш аргументованих та конкретних даних про собівартість, яка здійснюється тільки об'єктами калькуляцій, що виявляються самостійними позиціями аналітичного обліку, інакше кажучи є водночас об'єктом обліку витрат [12].

Тільки в сільському господарстві, зокрема в рослинництві, від сили природних властивостей залежить одержання продукції майже всіх видів. Продукція рослинництва в цьому році обліковується відповідно до вимог планової собівартості, котру в кінці звітного періоду обґрунтовують фактичною

собівартістю. В зв'язку з протистоянням з П(С)БО 30 «Біологічні активи» з досвіду знаємо, що такий спосіб не використовується [13]. Різниця між плановою та фактичною собівартістю готової продукції, встановлюється в кінці року, та вносяться правки за рухами продукції [14].

Отже, можемо бачити як новітні умови господарювання показують себе в умовах ринкових механізмів, а також змінах які відбулися на конкурентних світових ринках, які в більшості є залежними від прогнозів. Вони мають можливість розкривати нові умови до собівартості та управління витратами. Поміж таких вимог виділимо потрібність найбільш досконалішого аналізу витрат та їх нормативних даних. Проблематика завдань потребує включення інформаційних ресурсів до технологій сучасного менеджменту, там де оперативна складова звільняє більше місце для стратегічних завдань в розвитку. Додатковими вимогами в управлінні собівартістю є динамічний процес, який збільшує в сільськогосподарських підприємствах даних транс акційних витрат, які характерні для ринкового середовища.

РОЗДІЛ 2.

АНАЛІЗ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ І СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Облікова політика собівартості сільськогосподарської продукції

Напрями облікової політики підприємства обумовлюються стратегічними цілями, в головних сферах діяльності. Вимогою поліпшити ефективність облікової політики є аргументування підходів до створення та безпосередньо зв'язка з функціями управління. Тому є три головні підходи до створення управлінської системи підприємства, а саме: процесний, ресурсний та організаційний, їх треба тлумачити як підхід до формування облікової політики.

Але процесний підхід має значні переваги, а саме:

- зміна в засобах та джерелах (чистий вигляд динаміки та процесу, а от залишки на рахунках відзначають названі об'єкти в статистиці);
- обліковується за дебетом одного рахунку та кредитом у іншого та одночасно є динамічною;
- має можливість керувати лише людьми, а по через них уже самими процесами.

Попроцесний підхід передбачає формування облікової політики підприємства у розрізі основних процесів, характерних для тієї чи іншої галузі. Тому розглянемо формування облікової політики в процесі заготівлі, на прикладі цукроваріння. В цукроварінні для того, щоб досягнути максимально повного врахування галузевих особливостей при формуванні облікової політики, ми повинні виділити такі процеси:

- процес заготівлі сировини;
- технологічний процес виробництва;
- процес підготовки виробництва в міжсезонний період.

Особливістю витрат з придбання основної сировини в цукровому виробництві, є витрати з придбання цукросировини, як ми знаємо це

довготривалий процес який складається з багатьох операцій, вони у свою чергу пов'язані із споживанням ресурсів. Щоб забезпечити завод якісною сировиною в достатніх обсягах на цукрових заводах було організовано процес заготівлі, який забезпечує укладання угод, контроль за їх реалізацією, стимулювання цукробурякового виробництва, а також в період копання цукрових буряків контроль якості надходження сировини.

Найважливішими стадіями технології цукробурякового виробництва в процесі заготівлі є:

- транспортування;
- приймання, збереження буряка і подача його на завод;
- очищення коренів буряка від землі і сторонніх домішок.

Тобто витрати, пов'язані з придбанням сировини неоднорідні, а їх складовими є вартість сировини та затрати цукрового заводу по її транспортуванню і доведенню до стану придатного для технологічної переробки.

Представимо схему формування витрат на придбання цукросировини на рисунку 2.1.1. де ЗО - затрати на оплату праці; ЗС - затрати на соціальні потреби; ЗА - затрати на амортизацію; ІЗ - інші затрати.

Якщо розглянути витрати з придбанням цукросировини на цукрових заводах, то це питання буде відноситися до відокремлених рахунків для обліку цих витрат. Можливим варіантом є віднесення вартості цукросировини та витрат, пов'язаних з її транспортуванням, безпосередньо на рахунок 201 «Сировина й матеріали».

Відповідно з вимогами П(С)БО 9 «Запаси» придбані запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка включає всі витрати, пов'язані з придбанням. Цим вимогам не суперечить поширена практика накопичення витрат, пов'язаних з придбанням, на спеціальних рахунках, що відкриваються до відповідних синтетичних рахунків обліку запасів.

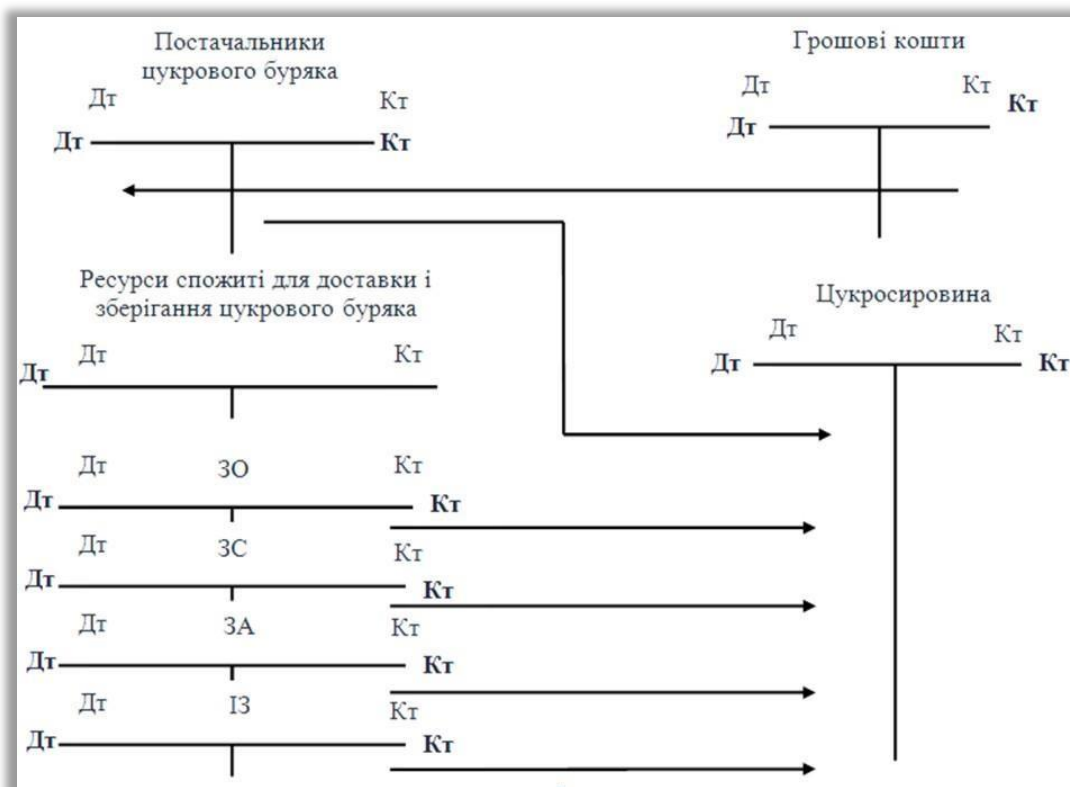


Рис. 2.1.1. Облік витрат з придбання цукросировини [15]

Проте, процес заготівлі цукросировини, необхідність її доопрацювання до кондиційного стану, а також витрати, пов'язані із збереженням, є галузевою специфікою, що зумовлює необхідність її врахування в обліку. Саме тому для накопичення транспортно-заготівельних витрат в цукровій промисловості, як і в інших галузях переробки, необхідно ввести до робочого плану рахунків відповідний рахунок з використанням аналітичних статей.

Загально заготівельні витрати доцільно обліковувати відповідно на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», за субрахунком 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

На більшості цукрових заводів фахівці обліково-економічної служб відносять всі загально заготівельні витрати до постійних. На наш погляд, такий підхід є спрощеним. Так, загально заготівельні витрати за такими статтями, як заробітна плата, відрахування на соціальні заходи та амортизація основних засобів можуть бути як постійними так і змінними, в залежності від амортизаційної політики (наприклад, застосування виробничого методу

амортизації), або в залежності від системи оплати праці управлінського персоналу (наприклад, використання в якості показника преміювання обсягів виробництва).

Отже, на кожному підприємстві, в залежності від конкретних умов, в наказі з облікової політики необхідно знайти методику поділу загально заготівельних витрат на змінні та постійні.

В П(С)БО 16 «Витрати» передбачено нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включати до складу собівартості реалізованої готової продукції в період їх виникнення. Загально заготівельні витрати за своєю природою не є поточними періодичними, що пов'язано із сезонним характером заготівлі, тому що більша частина загально заготівельних витрат припадає на період підготовки до сезону цукроваріння. Тому, з нашого погляду, є доцільним проведення такого розподілу в фінансовому обліку згідно з вимогами П(С)БО 16 «Витрати» на кінець року, або по закінченню сезону цукроваріння (якщо сезон закінчився в звітному фінансовому періоді). П(С)БО 16 «Витрати» визначає нормальну потужність як очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом декількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва. Для розподілу загально заготівельних витрат за нормальну потужність при формуванні облікової політики доцільно обирати обсяг заготівлі цукрового буряка в фізичній вазі.

Вартість цукросировини формується за представленим варіантом прямо на рахунку 201 «Сировина і матеріали»:

- в частині ціни постачальника на підставі накладних, одержаних від постачальника, записом по дебету рахунку 201 «Сировина і матеріали» і кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
- в частині витрат, пов'язаних із транспортуванням, прийманням та збереженням придбаної цукросировини, по дебету рахунку 201 «Сировина і матеріали» і кредиту рахунку 2001 «Заготівля цукрового буряка»;
- списання цукросировини на виробництво відображується записом по дебету рахунку 23 «Виробництво» і кредиту рахунку 201 «Сировина і матеріали».

Якщо процес сокодобування затягнеться після 1 січня, всі витрати, пов'язані із збереженням буряка, після 1.01 не потрібно відносити на собівартість буряка, що заготовляють після 1.01, потрібно скерувати прямо на збільшення вартості придбаного буряка в минулому звітному періоді. Тому є потреба контролювати фактичні втрати буряка при збереженні та визначати їх відповідність нормативним. Згідно з галузевими рекомендаціями цукрові заводи втрати в межах норм відносили на витрати по виробництву цукру, а понаднормативні безпосередньо на рахунки прибутків та збитків. З нашого погляду, в остаточному розрахунку собівартості цукрового буряка франко-приймальний пункт у разі перевищення нормативів втрат, втрати пов'язані із прийманням та збереженням, що припадають на понаднормативні, необхідно списувати на рахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

У відповідності із собівартістю 1 тонни заготовленого цукрового буряка і кількістю наднормативно витрачання цукрового буряка потрібно зробити запис:

- Д-т 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»
- К-т 201 «Сировина й матеріали».

Якщо будуть встановлені посадові особи, винні у понаднормативних втратах, останні можуть бути списані записом:

- Д-т 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»
- К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо втрати не перевищують нормативні, в обліку потрібно їх записувати лише в кількісних параметрах, які будуть записані звітній калькуляції.

2.2. Аналіз рівня і динаміка витрат та собівартість продукції рослинництва

В нашій країні сільське господарство показує систему світового рівня з твердими історичними традиціями та значними економічними досягненнями. Але для нас настав час досконалих змін і галузь виявилася не дуже підготовленою до змін в нових умовах. Тому економічна наука придбала для своїх досліджень

складний і неврівноважений сільськогосподарський комплекс, в котрому структурно-динамічні характеристики виробництва та економічної його оцінки представлені цілим рядом суперечностей і завдання стоїть як раз у цій реальності знайти головні фактори стабільного розвитку і запропонувати механізми та управлінські технології виводу галузі в рамки регульованої стратегії не тільки виживання, а й переходу на новий економічний рівень ефективності діяльності національного комплексу в цілому і різних його підприємств.

Зараз ми маємо в цьому плані тільки окремі позиції (цукровий буряк, пшениця, молоко). Але ресурси дозволяють розширити їх діапазон, якщо оперативно організувати реалізацію нової сільськогосподарської стратегії, в основі якої: державна підтримка, інноваційна технологія, сучасний механізм управління виробництвом і зовнішньоекономічною діяльністю [16].

У вирішенні цього стратегічного завдання головну роль має виконати економічний аналіз, у центрі якого бінарна система «витрати-результат». У проведеному дослідженні наведені аргументи вибору головних представників галузевої структури, що складають базовий блок національного сільськогосподарського комплексу. До такого блоку ми віднесли: зернові (а саме, озима пшениця), технічні культури (цукровий буряк і соняшник).

Проаналізувавши рослинницький сектор економіки вітчизняного сільського господарства, потрібно звернути увагу на те, що Україна має значний потенціал сільськогосподарського розвитку. Агропромисловий комплекс Прикарпаття робить понад чверть валового регіонального продукту, а питома вага сільського господарства у валовій доданій вартості складає понад 14,0 відсотків. У галузі працює майже 30,0 % зайнятого населення регіону. Із дійсних 621,0 тис. га сільськогосподарських угідь 400,0 тис. га (64,3 %) - це рілля. Загалом у сільському господарстві Івано-Франківщини працюють 760 сільськогосподарських підприємств, з них 559 - фермерські господарства, та 257 тисяч особистих селянських господарств. Спонукаючим виявився фактор розвитку галузі який забезпечує рівень високої заробітної плати. У січні-серпні 2020 року середньомісячна заробітна плата працівників сільськогосподарських підприємств

склала 13824,0 грн. (по Україні - 9367,0 грн.). Станом на 01.10.2020 року господарствами усіх категорій зібрано 542,7 тис. тонн зернових та зернобобових культур, що на 0,6 %. Більше відповідного періоду минулого року. Овочів зібрано 136,5 тис. тонн (на 2,8 % більше), сої - 20,7 тис. тонн (на 0,9 % більше), картоплі - 998,4 тис. тонн, плодів і ягід - 44,3 тис. тонн, ріпаку - 62,4 тис. тонн, соняшнику - 15,3 тис. тонн [17].

Цей факт може підтвердити наша невеличка перемога, від участі в проєкті «Урожай онлайн 2020» 12 листопада, в якому Івано-Франківськ займає друге місце, з результатами де урожайність цукрового буряку становить - 50,22 т/га. З площі 0,45 тис. га (90% до прогнозу) було накопано 22,6 тис. тонн. [18]

Якщо говорити про рівень рентабельності виробництва продукції рослинництва, в Україні в цілому, то цей показник збільшився з 14,2 % у 2019 р. до 22,3 % торік.

Високий рівень рентабельності на вирощуванні баштанних продовольчих культур (45,4 %), вівса (43,7 %), ягід (41,6%), жита (41,3%), сої (37,5%) та пшениці (33%).

Юрій Лупенко зауважив, що рентабельність виробництва соняшника, яка у 2019 р. була найвищою серед основних сільськогосподарських культур (23,5%), у 2020 р. склала близько 29%. Меншою у порівнянні з показниками 2019 р. очікувалася 2020 р. рентабельність вирощування таких культур:

- кукурудзи на зерно - 12,8% проти 17,8%,
- проса - 4,2% проти 20,2%,
- картоплі - 1,7% проти 15,4%,
- овочів відкритого ґрунту - 2,2% проти 7%. [19]

Збитковим залишилось вирощування гороху, сорго, овочів закритого ґрунту. Після спаду обсягів агровиробництва на 10,4%, який став найбільшим з 1994 р. (-16,5%), у 2021 р. в Україні очікується збільшення виробництва валової сільськогосподарської продукції. За оцінками, обсяги сільгоспвиробництва перевищать показники минулого року на 4,4%. Про це розповів директор Національного наукового центру Інститут аграрної економіки академік НААН

Юрій Лупенко. За його словами, таке зростання відбудеться за рахунок збільшення виробництва рослинницької продукції - на 5,9%. «Найбільше зростання прогнозується на вирощуванні озимих культур (+15,9%), сої (+12,9%) та плодово-ягідних культур (+10,8%). По інших видах продукції прогнозується зростання не більше ніж на 10%, а по окремих - ріпак, картопля, овочі - навіть зменшення обсягів виробництва», - зазначив науковець. В цілому, за прогнозом науковців Інституту аграрної економіки, у 2021 році вітчизняне сільське господарство вийде на третій - після 2019 і 2018 років - показник виробництва валової сільськогосподарської продукції у новітній історії України», - підсумував Юрій Лупенко [9].

Для Івано-Франківської області, важливим напрямком у рослинництві є вирощування зернових культур. Зернове господарство є основою сільськогосподарського виробництва, оскільки зерно - джерело найцінніших продуктів харчування населення, кормова база для тваринництва й незамінна сировина для галузей переробної промисловості. За останні десять років валовий збір зернових у всіх категоріях господарств зріс у 2,1 раза і у 2019 році склав 743,6 тис. тонн. При цьому середня врожайність зернових з 29,2 ц/га у 2010 році зросла до 50,1 ц/га у 2019 році. [20].

	Рік				2019 +/- до 2015
	2010	2015	2018	2019	
Зібрана площа, тис. га	118,6	152,6	160,8	148,6	- 0,4
Валовий збір, тис. тонн	346,5	688,5	804,5	743,6	+ 55,1
Урожайність, ц/га	29,2	45,1	50,0	50,1	+ 5,0

Таблиця 2.1.1. Виробництво зернових і зернобобових культур [20]

Основною зерновою культурою, що використовується у виробництві борошна, є пшениця, питома вага якої у структурі посівних площ зернових і зернобобових культур складає 40,0%.

При загальній рентабельності зернових культур 33,1%, вирощування пшениці складає 23,4%, що є причиною виникнення тенденції до скорочення площ посіву культури зернових та зернобобових.

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	48,9	70,3	71,9	59,5	- 10,8
Валовий збір, тис. тонн	121,1	310,2	323,0	268,0	- 42,2
Урожайність, ц/га	24,8	44,1	45,0	49,2	+ 5,1

Таблиця 2.1.2.Виробництво пшениці [20]

Не менш потрібною зерновою культурою для виробництва борошна виявилось жито, яке через недостатні обсяги власного виробництва для забезпечення потреб борошномельної промисловості привозиться з інших регіонів.

Цінова політика при реалізації житнього зерна не відповідає витратам сільськогосподарських товаровиробників на його виробництво і є причиною збитку, яка складає 14,9% табл. 2.1.3.

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	3,5	3,0	2,6	3,6	+ 0,6
Валовий збір, тис. тонн	7,4	8,0	6,5	12,1	+ 4,1
Урожайність, ц/га	21,2	26,7	25,3	33,4	+ 6,7

Таблиця 2.1.3.Виробництво жита [20]

Та ж сама ситуація з вирощуванням не менш потрібного продукту - гречки, рівень рентабельності якої складає - 19,0% (табл. 2.1.4.)

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	2,3	2,1	1,3	0,8	- 1,3
Валовий збір, тис. тонн	1,4	2,0	1,6	0,8	- 1,2
Урожайність, ц/га	5,8	9,4	12,0	10,8	+ 1,4

Таблиця 2.1.4.Виробництво гречки [20]

Разом з тим, прибутковим для сільськогосподарських підприємств є вирощування ячменю (табл. 2.1.5.) та кукурудзи (табл. 2.1.6.), рівень рентабельності яких складає відповідно 25,7 та 44,6%.

Високої дохідності вирощування цих культур досягають за рахунок зростання попиту у виробництві кормів для худоби та птиці, а також високої врожайності цих культур.

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+,-до 2015
Зібрана площа, тис. га	23,0	28,0	29,3	28,6	+ 0,6
Валовий збір, тис. тонн	54,8	120,4	115,0	125,2	+ 4,8
Урожайність, ц/га	23,9	42,0	39,4	42,5	+ 0,5

Таблиця 2.1.5. Виробництво ячменю [20]

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+,-до 2015
Зібрана площа, тис. га	30,1	38,6	43,3	45,5	+ 6,9
Валовий збір, тис. тонн	143,3	221,3	327,3	312,8	+ 91,5
Урожайність, ц/га	47,7	57,3	75,6	68,8	+ 11,5

Таблиця 2.1.6.Виробництво кукурудзи [20]

Не менш важливими для розвитку рослинницької галузі є вирощування високорентабельних технічних культур, таких як цукровий буряк, соя, ріпак та соняшник.

За останні п'ять років в області збільшилися площі посіву технічних культур, зокрема, соняшника на 11,8 тис. га (табл.2.1.9), сої - на 6,5 тис. га (табл.2.1.8), ріпаку - на 1,2 тис. га та цукрового буряка - на 0,3 тис. га (табл.2.1.7).

Збільшення валового виробництва технічних культур зумовлене високою рентабельністю їх вирощування, зокрема, рівень рентабельності цукрового буряка складає 93,3%, сої - 62,2%, соняшника - 49,9% та ріпаку - 38,3%.

Вирощування технічних культур підвищує експортний потенціал області, покращує фінансовий стан господарств, однак сільськогосподарським підприємствам необхідно враховувати їх насичення в структурі посівних площ, що можливо забезпечити через розробку проектів землеустрою.

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	3,7	0,6	1,1	0,9	+ 0,3
Валовий збір, тис. тонн	80,4	33,4	66,4	49,8	+ 16,4
Урожайність, ц/га	218,2	515,7	574,7	572,7	+ 57,0

Таблиця 2.1.7.Вирощування цукрових буряків [20]

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	2,3	22,8	28,0	29,3	+6,5
Валовий збір, тис. тонн	3,7	42,6	88,6	65,2	+22,6
Урожайність, ц/га	16,2	18,7	31,7	22,3	+3,6

Таблиця 2.1.8.Вирощування сої [20]

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015

Зібрана площа, тис. га	3,6	12,1	24,8	23,9	+ 11,8
Валовий збір, тис. тонн	4,9	27,3	57,6	61,1	+ 33,8
Урожайність, ц/га	13,9	22,4	23,2	25,5	+ 3,1

Таблиця 2.1.9.Вирощування соняшника [20]

Посівні площі картоплі за останні п'ять років в області не міняються, але складають майже 60 тис. га (табл.2.1.10). Основним виробником картоплі залишаються господарства населення (99,6%. від загального валового виробництва).

У цей час, валовий збір зріс з 942,5 тис. тонн у 2015 до зверх мільйона тонн (+65,3 тис. тонн) у 2019 році за рахунок покращення врожайності цієї культури з 158,5 до 168,9 ц/га відповідно.

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	60,5	59,5	59,1	59,6	+ 0,1
Валовий збір, тис. тонн	765,6	942,5	1009,8	1007,8	+ 65,3
Урожайність, ц/га	126,6	158,5	171,0	168,9	+ 10,4

Таблиця 2.1.10.Вирощування картоплі [20]

Понад 90%. виробництва овочів зосереджено в особистих підсобних господарствах населення. За останні п'ять років площі вирощування овочів (табл. 2.1.11) склали 10 тис. га, але за рахунок збільшення рівня врожайності до 162,2 ц/га (+15,7 ц/га) валове виробництво збільшилося до 177,9 ц/га у 2019 році (+15,7 тис. тонн).

	Рік				2019
	2010	2015	2018	2019	+/- до 2015
Зібрана площа, тис. га	9,7	10,4	10,1	10,2	- 0,2

Валовий збір, тис. тонн	122,1	169,8	177,6	181,5	+ 11,7
Урожайність, ц/га	126,2	162,2	175,5	177,9	+ 15,7

Таблиця 2.1.11. Виробництво овочів [20]

Покращити ріст виробництва овочів завдячується підтримці селекції та насінництва у рослинництві, впровадженню нових сортів, інтенсивних технологій та спеціалізації виробництва.

Івано-Франківщина за своїми природно-економічними потенціалами накопичує великі перспективи щодо розвитку садівництва та ягідництва. У 2019 році в нашій області під плодово-ягідними культурами було зайнято майже 8 тис. гектарів, а валовий збір склав 53,4 тис. тонн, що на 6,2 тис. тонн більше попереднього року.

Посилення фінансування державної підтримки розвитку виноградарства та садівництва спонукає місцевих сільськогосподарських товаровиробників до збільшення площ під плодово-ягідними культурами та розбудови інфраструктури для зберігання та переробки продукції.

На сільськогосподарських підприємствах спостерігається тенденція щодо збільшення площі під висадку ягідників та багаторічних насаджень зерняткових, кісточкових та горіхоплідних культур, береться до експлуатації лінії шокової заморозки ягід, холодильники для тривалого зберігання продукції.

В області функціонують п'ять розсадницьких господарств:

- ФОП «Дитинко» Долинського району (лохина, інші ягідні культури);
- ТОВ «Олфрутс України» Калуського району (смородина, інші ягідні);
- ПП «Степан Мельничук» Коломийського району (зерняткові, кісточкові, ягідні);
- ПП «Аронія» та ТОВ «Покуття-Фрукт» Снятинського району (зерняткові, кісточкові, ягідні);
- ФГ «Діброва» Тлумацького району (смородина, інші ягідні).

2.3. Рівень і динаміка витрат та собівартості продукції тваринництва

Головною проблемою галузі є скорочення поголів'я тварин, яке проходять в господарствах усіх форм власності, це виражено в таблиці 2.2.1.

	Рік					2020
	2011	2015	2017	2019	2020	+, - до 2019
Велика рогата худоба	185,8	169,1	152,3	136,2	128,2	-8,0
в т.ч. корови	121,4	106,6	98,2	85,5	79,0	-6,5
Свині	242,8	307,0	317,5	310,7	304,6	-6,1
Вівці та кози	24,6	29,6	29,8	28,1	27,6	-0,5
в т.ч. вівці	7,1	9,3	10,2	9,3	9,0	-0,3
Птиця	6761,0	5605,6	4175,7	4812,7	4908,4	+95,7
Бджолосім'ї	147,2	147,0	144,0	143,0	143,0	-

Таблиця 2.2.1. Кількість сільськогосподарських тварин (на початок року, тис. гол.) [20]

В зв'язку з тим, що був допущений спад цін на матеріально-технічні ресурси і продукцію у тваринництві, власникам не вигідно збільшувати кількість поголів'я та збільшувати обсяги виробництва, тому що в кінцевому результаті призводить до погіршення фінансового стану. Тому переважна більшість власників худоби і птиці не має вільних обігових коштів для забезпечення навіть простого відтворення виробництва. Тому псується матеріально-технічна і племінна база галузі, відбувається зменшення кількості поголів'я худоби і птиці та зменшується його продуктивність при збільшенні матеріальних, кормових, трудових та інших затрат на одиницю продукції.

	Рік	2019
--	-----	------

	2010	2015	2017	2018	2019	+, - до 2018
М'ясо в живій вазі, тис. тонн	103,0	126,1	120,3	128,4	132,3	+3,9
М'ясо в забійній вазі, тис. тонн	64,3	85,6	80,3	84,8	96,5	+11,7
Молоко, тис. тонн	465,4	474,0	463,5	441,5	428,9	-12,6
Яйця, млн. шт.	730,6	593,9	352,8	423,0	487,2	+64,2
Мед, тонн	1013	1065	2018	2007	1947	-6,0

Таблиця 2.2.2. Виробництво тваринницької продукції [20]

Мінагрополітики має направити частину державної підтримки АПК у 2021 році на програми тваринництва, аби зупинити галопуюче зростання збитковості галузі. Про це в інтерв'ю Latifundist.com розповів народний депутат (партія «За майбутнє»), секретар Комітету Верховної Ради України з питань аграрної та земельної політики Іван Чайківський.

З його слів, рослинний білок, який є базою для кормів у тваринництві, вдвічі збільшив ціну на світових ринках «Відтак, внутрішня ціна на соняшник та сою стрімко зростає. Це означає, що українське тваринництво стає над збитковим! Існує величезний ризик, що наше тваринництво, яке сьогодні і так «ледве дихає» в Україні, може ще довго перебувати в стадії стагнації, або ж «продумана» урядова політика його просто знищить до кінця», - аграрій попереджає, а сьогодні депутат про кризу в тваринництві, яка наближається.

Щоб протистояти цьому, каже Іван Чайківський, потрібно швидко вирішити, як сьогодні захистити тих товаровиробників, які принесуть великі збитки за рахунок збільшення в ціні рослинного білка.

Якщо говорити про рослинництво в Україні, то воно є значно прибутковим та стійким, звісно це залежить від багатьох факторів, а от тваринництво нині потрапляє під загрозу. Потрібно саме зараз підтримати тваринництво, якщо цього не зробити, це буде катастрофа для всього аграрного господарства. Збільшення цін на рослинний білок, автоматично збільшує ціну на комбікорм, а таке рішення

призведе до збитку на виробництві молока і м'яса.

Якщо глянути на аграрну складову бюджету на 2021 рік, то і тут відбувається умовне «покращення вже сьогодні», - застерігає секретар аграрного комітету парламенту. Іван Чайківський назвав кілька кроків для того, щоб ухилитися від такого сценарію в тваринництві. Призначити орган державної підтримки агросектору на 2021 рік на:

- відгодівлю бичка, свиней, птиці, на виробництво молока, аквакультуру
- на покращення генетики.

У 2021 р. в Україні зменшилося виробництво молока і молочних продуктів - на 4,2%, а також яєць - на 4,3%. Такий прогноз оприлюднило Мінекономіки, інформує «Інтерфакс-Україна». Так, за даними Мінекономіки, виробництво молока та молочних продуктів в Україні цього року знизиться у порівнянні з 2020 р. на 4,2% - до 9,10 млн. т, з яких 2,79 млн. т буде вироблено підприємствами, а решта - домогосподарствами населення детально зображено в таблицях 2.2.3., та 2.2.4.

Тому імпорт молока за цей час збільшиться на 0,08% - до 750 тис. т, а експорт зменшиться на 10,4% - до 360 тис. т, що є наслідком підвищення внутрішнього попиту над внутрішньою пропозицією на рівні 420 тис. т. Також відомо що аграрій чекає, що в Україні виробництво яєць збільшиться в порівнянні з 2020 роком на 4,3% - до 896 тис. т, а річна пропозиція перевищить попит на 153 тис. т. У результаті експорт цього продукту зменшиться на 3,8% - до 150 тис. т, тоді як імпорт планується на рівні 2020 р. - 3 тис. т. Відомості про кількість отриманих яєць зображені в таблицях 2.2.5. та 2.2.6.

У Мінекономіки оцінюють збільшення використання молока та молочних продуктів на 0,04% - до 206 кг і зменшення яєць на 2,1% - до 280 штук.

	Господарства усіх категорій	Підприємства	Господарства населення
--	-----------------------------	--------------	------------------------

	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020
Україна	1752.9	1842.5	95.1	671.7	675.4	99.5	1081.2	1167.1	92.6
Івано-Франківськ	61.6	64.2	96.0	4.0	4.2	95.2	57.6	60.0	96.0

1 Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Таблиця 2.2.3. Обсяг виробництва (валовий надій) молока від сільськогосподарських тварин усіх видів у січні-березні [21]

	Валовий надій молока, тис. т			
	великої рогатої худоби		у т.ч. корів молочних порід	
	2021	2021 у % до / % to 2020	2021	2021 у % до / % to 2020
Україна	657.3	99.8	657.0	99.8
Івано-Франківськ	3.6	93.2	3.6	92.6

1 Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Таблиця 2.2.4. Виробництво молока великої рогатої худоби в підприємствах у січні-березні 2021 року¹ [21]

	Господарства усіх категорій			Підприємства			Господарства населення		
	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020
Україна	3241.3	3757.1	86.3	1861.5	2336.8	79.7	1379.8	1420.3	97.1
Івано-Франківськ	60.3	119.3	50.5	12.5	72.1	17.3	47.8	47.2	101.3

1 Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Таблиця 2.2.5. Кількість одержаних яєць від птиці свійської у січні-березні [21]

	Виробництво яєць		У т.ч. від курей-несучок	
	2021	2021 у % до / % to 2020	2021	2021 у % до / % to 2020
Україна	1847.0	81.8	1826.9	81.7
Івано-Франківськ	К	К	К	К

1 Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Символ (к) – дані не оприлюднюються з метою забезпечення виконання вимог Закону України "Про державну статистику" щодо конфіденційності статистичної інформації.

Таблиця 2.2.6. Кількість одержаних яєць від птиці свійської на підприємствах у січні-березні 2021 року¹ [21]

Івано-Франківська область згідно аналізу Інституту аграрного розвитку в країнах з перехідною економікою (ІАМО) і асоціації «Український клуб аграрного бізнесу» була встановлена «еталонною» з точки зору технічної ефективності сільського господарства. Як відзначив Іван Андрійшин, тваринництву інвестори приділяють менше часу, хоч вона є інвестиційно привабливою. «Останнім часом я спостерігаю позитивну динаміку розвитку рибної галузі, оскільки за останні 5 років щорічно збільшується вилов риби», - розказує Іван Андрійшин.

В нашій місцевості є багато приватних форелевих господарств, і це не дивина, тому що близько 8% території Івано-Франківщини покрито водою, та й хороша екологія разом із м'яким кліматом сприяє рибному промислу. У 30 км від Івано-Франківська розмістилося одне з найпродуктивніших рибних господарств області - «Більшівці-Риба», яке займається розведенням коропа, товстолобика, білого амура і форелі. Господарство займає 500 га водойм і вирощує щорічно 300-400 т риби. 80% виробництва припадає на вирощування коропа, амура і товстолобика, 20% - на форель. До того ж «Більшівці-Риба» має 1000 га* орендованої землі, на якій вирощує зернові та технічні культури на корм риби. [22]

«Я зараз скажу парадоксальну річ, але для того, щоб продуктивно займатися розведенням риби, її потрібно годувати. Наше господарство - інтенсивне, а є ще екстенсивні господарства, де риба живе в умовах, наближених до природних. Наша технологія дозволяє прискорити всі процеси в порівнянні з «екстенсив ящиком» удвічі», - розказує директор підприємства «Більшівці-Риба» Володимир Януш.[20]

З його слів, можна зрозуміти, що головним продуктом харчування для коропа є зернові культури, але соняшниковий шрот і горох краще розширюють поживні речовини. Форель - справа тонка і риба хижа, тому корм для неї

	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020
Україна	1668.0	1769.7	94.3	424.2	430.9	98.4	1243.8	1338.8	92.9
Івано- Франківськ	78.1	81.6	95.7	4.7	4.2	111.9	73.4	77.4	94.8

1 Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Таблиця 2.2.8. Кількість корів на 01 квітня 2021р. 1 [21]

Свинарство в Івано-Франківській області ведуть аж 35 підприємств, які держать поголів'я в 214,2 тис. кількість поголів'я свиней відображено в таблиці 2.2.9. Найбільшим підприємством галузі є компанія Goodvalley, яка утримує 180 тис. свиней.

	Господарство усіх категорій			Підприємство			Господарства населення		
	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020	2021	2020	2021 у % до / % to 2020
Україна	5993.0	5778.7	103.7	3736.5	3348.8	111.6	2256.5	2429.9	92.9
Івано- Франківськ	317.0	321.1	98.7	224.7	225.2	99.8	92.3	95.9	96.2

1 Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Таблиця 2.2.9. Кількість свиней на 01 квітня 2021р. 1 [21]

На сьогоднішній день компанія має майже 20 тис. га земельного банку, де вирощується пшениця, ячмінь, кормова та силосна кукурудза.

РОЗДІЛ 3.

НАПЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТА СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Економіко-математичний аналіз чинників формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств

Розвиток сільськогосподарських підприємств пов'язаний із залученням нових земель, проведенням підготовчих робіт, що характеризується впровадженням різних способів обробітку, застосуванням різноманітних високотехнологічних методів.

При цьому є актуальним всебічне дослідження чинників, що впливають на рівень і динаміку виробничих показників, оптимальне використання резервів на основі багатофакторного аналізу і прогнозування.

Економічний аналіз здійснюється з використанням науково-обґрунтованих методів з урахуванням чинників та умов виробництва в розрізі використовуваних технологій, техніки і економіки виробництва, що гарантує своєчасність та адекватність прийняття потрібних управлінських рішень.

Для аналізу ефективності прийнятих технологіко-технічних методів виробництва сільськогосподарської продукції доцільно розглядати багатофакторні економіко-математичні моделі економічних показників, що описують вплив на рівень і динаміку таких показників множини організаційних, техніко-технологічних, природних та інших чинників. Це дозволяє отримати адекватні, науково-обґрунтовані висновки щодо оптимальних варіантів підвищення ефективності виробництва.

При оцінюванні результатів діяльності сільськогосподарських підприємств за прибутком чи рентабельністю (як результуючими показниками), які залежать від витрат виробництва, особливе значення надається показнику собівартості виробництва.

Відсутність обґрунтованої калькуляції собівартості виробництва обумовлює зниження як поточних витрат, так і економічної ефективності капітальних вкладень.

Удосконалення процедури калькуляції собівартості виробництва на підприємстві повинно включати повне врахування витрат на основі діючої нормативної бази.

Показник собівартості особливо виділяється при багатofазних технологічних виробничих процесах, що характерно для сільськогосподарських підприємств.

Зменшення значень економічних показників виробництва сільськогосподарської продукції обумовлено, з одного боку, зменшенням обсягів виробництва продукції в результаті виснаження земельних ресурсів, а з іншого, як правило, високим рівнем затрат на освоєння нових земель. Тому при дослідженні резервів зменшення витрат при виробництві сільськогосподарської продукції одним із визначальних завдань є аналіз впливу окремих чинників зміни собівартості виробництва. Це завдання розв'язується в рамках економіко-математичної моделі собівартості виробництва.

Зважаючи на те, що показник собівартості виробництва акумулює системний вплив цілої низки чинників, що впливають на динаміку собівартості, потрібно здійснити відбір чинників-аргументів, які характеризуються найбільш суттєвим впливом на зміну собівартості виробництва. На основі комплексного аналізу процесу виробництва сільськогосподарської продукції, такими чинниками можуть бути:

- ✓ обсяг виробництва сільськогосподарської продукції x_1 ;
- ✓ бальна оцінка сільськогосподарських угідь x_2 ;
- ✓ фондоємність продукції x_3 .

Для кожного чинника x_1 , x_2 , x_3 і результуючої величини y_1 (собівартість виробництва сільськогосподарської продукції), розраховують стандартні статистичні характеристики: середнє, дисперсія і середнє квадратичне відхилення:

$$\bar{u} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n u_i, \quad \sigma^2 = \frac{\sum_{i=1}^n (u_i - \bar{u})^2}{n-1}, \quad \sigma = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (u_i - \bar{u})^2}{n-1}},$$

де n - кількість спостережень. Далі в табл. 3.1 наводимо результати обчислень по окремих сільськогосподарських культурах.

Таблиця 3.1

Статистичні характеристики чинників собівартості виробництва
сільськогосподарської продукції

Показник	Середнє значення	Дисперсія	Середнє квадратичне відхилення
Пшениця			
x_1	90,90	137,40	11,66
x_2	85,23	0,36	0,59
x_3	448,24	14044,54	117,89
y_1	134,00	3742,59	60,85
Гречка			
x_1	89,04	230,95	15,12
x_2	85,14	2,54	1,58
x_3	456,06	10832,95	103,53
y_1	136,72	4120,24	63,85
Ячмінь			
x_1	57,78	46,58	6,79
x_2	65,69	11,50	3,37
x_3	706,03	35167,17	186,54
y_1	172,96	5976,76	76,90
Соняшник			
x_1	52,80	141,78	11,84
x_2	50,32	115,88	10,71
x_3	839,85	131968,58	361,36
y_1	172,16	6357,48	79,32

Продовження таблиці 3.1

Показник	Середнє значення	Дисперсія	Середнє квадратичне відхилення
Овес			
x_1	51,72	2237,54	47,05
x_2	24,03	158,93	12,54
x_3	1241,98	671769,96	815,30
y_1	161,17	7613,12	86,79
Ріпак			
x_1	11,49	48,91	6,96
x_2	22,96	218,95	14,72
x_3	10273,02	229919650,07	15083,27
y_1	189,15	8186,74	90,00
Горох			
x_1	34,42	165,12	12,78
x_2	42,21	86,58	9,25
x_3	1526,69	1032359,18	1010,70
y_1	175,24	6331,19	79,15
Кабачки			
x_1	5,18	7,60	2,74
x_2	8,86	42,30	6,47
x_3	8979,63	5033738,84	2231,78
y_1	195,36	7018,76	83,34
Продукція багаторічних насаджень			
x_1	33,19	16,83	4,08
x_2	50,12	12,60	3,53
x_3	1265,59	217083,24	463,47
y_1	175,28	6053,10	77,39

Економіко-математична модель представляється у такому вигляді

$$y_1 = a_0 x_1^{a_1} x_2^{a_2} x_3^{a_3}. \quad (3.1)$$

Останній вираз логарифмуємо і отримуємо лінійну функцію

$$\ln y_1 = \ln a_0 + a_1 \ln x_1 + a_2 \ln x_2 + a_3 \ln x_3.$$

За допомогою стандартного МНК приходимо до системи рівнянь для визначення змінних:

$$n \ln a_0 + a_1 \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} + a_2 \sum_{i=1}^n \ln x_{2i} + a_3 \sum_{i=1}^n \ln x_{3i} = \sum_{i=1}^n \ln y_{1i},$$

$$\begin{aligned} & \ln a_0 \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} + a_1 \sum_{i=1}^n (\ln x_{1i})^2 + a_2 \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} \ln x_{2i} + a_3 \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} \ln x_{3i} = \\ & \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} \ln y_{1i}, \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & \ln a_0 \sum_{i=1}^n \ln x_{2i} + a_1 \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} \ln x_{2i} + a_2 \sum_{i=1}^n (\ln x_{2i})^2 + a_3 \sum_{i=1}^n \ln x_{2i} \ln x_{3i} = \\ & \sum_{i=1}^n \ln x_{2i} \ln y_{1i}, \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & \ln a_0 \sum_{i=1}^n \ln x_{3i} + a_1 \sum_{i=1}^n \ln x_{1i} \ln x_{3i} + a_2 \sum_{i=1}^n \ln x_{2i} \ln x_{3i} + a_3 \sum_{i=1}^n (\ln x_{3i})^2 = \\ & \sum_{i=1}^n \ln x_{3i} \ln y_{1i}. \end{aligned}$$

Для перевірки на адекватність і значущість моделі (3.1) застосовуємо критерій Фішера (F -критерій):

$$F = \frac{\sigma^2}{\sigma_z^2},$$

де позначено

$$\sigma_z^2 = \frac{\sum_{i=1}^n (y_{1i} - \tilde{y}_{1i})^2}{n - (m - 1)},$$

y_{1i} - фактичне значення собівартості виробництва; $\tilde{y}_{1i}$ - модельне значення собівартості виробництва; n - кількість спостережень; m - кількість коефіцієнтів регресії.

Для коефіцієнтів множинної кореляції та детермінації використовуємо стандартні позначення:

$$R = \sqrt{1 - \frac{\sigma_z^2}{\sigma_{y_1}^2}}, \quad d = R^2.$$

В результаті проведених розрахунків отримано наступні формули та характеристики.

Пшениця:

$$y_1 = 16485,21 x_1^{1,055} x_2^{-4,133} x_3^{1,427},$$

$$F=12,51; \quad R=0,962; \quad d=0,926.$$

Гречка:

$$y_1 = e^{-23,684} x_1^{0,699} x_2^{3,717} x_3^{1,636},$$

$$F=10,16; \quad R=0,945; \quad d=0,893.$$

ЯчмінЬ:

$$y_1 = e^{-19,452} x_1^{1,897} x_2^{2,565} x_3^{0,778},$$

$$F=17,54; \quad R=0,970; \quad d=0,941.$$

Соняшник:

$$y_1 = e^{-13,541} x_1^{1,94} x_2^{0,376} x_3^{1,595},$$

$$F=10,81; \quad R=0,952; \quad d=0,906.$$

Овес:

$$y_1 = e^{-8,433} x_1^{0,96} x_2^{-0,256} x_3^{1,399},$$

$$F=9,17; \quad R=0,939; \quad d=0,881.$$

Ріпак:

$$y_1 = e^{-7,065} x_1^{1,041} x_2^{-0,202} x_3^{1,226},$$

$$F=37,16; \quad R=0,988; \quad d=0,975.$$

Горох:

$$y_1 = e^{-12,236} x_1^{1,697} x_2^{0,87} x_3^{1,264},$$

$$F=47,75; \quad R=0,990; \quad d=0,980.$$

Кабачки:

$$y_1 = e^{-13,023} x_1^{1,509} x_2^{0,013} x_3^{2,045},$$

$$F=9,16; \quad R=0,937; \quad d=0,879.$$

Продукція з багаторічних насаджень:

$$y_1 = e^{-5,341} x_1^{1,365} x_2^{-1,315} x_3^{1,388},$$

$$F=12,37; \quad R=0,955; \quad d=0,912.$$

Значення критерію F для побудованих моделей перевищує табличне значення $F_{0,05} = 4,21$, що вказує на адекватність характеристики собівартості виробництва під впливом вибраних чинників.

Коефіцієнти детермінації d вказує на те, що варіація собівартості виробництва вказаних видів продукції на 88,1 - 98% визначається відхиленнями вибраних чинників [42].

3.2. Оптимізаційна модель управління собівартістю виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах на забезпечення якості сільськогосподарської продукції

Для оцінки ефективності розвитку сільськогосподарського підприємства в цілому та окремих його структур можна застосовувати критерій мінімізації витрат.

Вважатимемо, що міра досягнення кожної із поставлених цілей розвитку сільськогосподарського підприємства оцінюється одним індикатором:

максимізація прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції - обсяги її виробництва V ;

раціональне використання земельних ресурсів - приведені витрати Z ;

гарантування можливостей майбутнього розвитку - величина запасів R .

Нехай X - множина всіх потенційних варіантів розвитку сільськогосподарського підприємства. Тоді задача вибору оптимального варіанту записується так:

$$\begin{aligned} & \max V(x), \\ & \min Z(x), \\ & \max R(x), \quad x \in X. \end{aligned}$$

Поставлені цілі досягаються на різних елементах, в зв'язку з чим виникає потреба зведення багатокритеріальних задач до однокритеріальних. Можливим варіантом реалізації такого переходу є виділення із сукупності цільових функцій домінуючої, яка й буде характеризувати ефективність стратегії розвитку підприємства. Всі решту критеріїв включаються через обмеження відповідно до бажаних тенденцій зміни показника.

В цілому, задача формування оптимальної стратегії розвитку сільськогосподарського підприємства представляється так:

$$\begin{array}{ll} \text{I. } \max V(x), \quad x \in X, & \text{II. } \min Z(x), \quad x \in X, \\ Z(x) \leq Z_{\max}, & V(x) \geq V_{\min}, \\ R(x) \geq R_{\min}. & R(x) \geq R_{\min}. \end{array}$$

Перша задача представляє одну з визначальних цілей розвитку сільськогосподарського підприємства - отримання максимального прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції. Друга задача характеризує розвиток сільськогосподарського підприємства з позицій мінімізації витрат на виготовлення продукції. В умовах заданого обсягу виробництва сільськогосподарської продукції це еквівалентно критерію підвищення продуктивності праці.

Відзначимо також можливість визначення умов, за яких маємо узгодженість розв'язків обох задач. Для сільськогосподарського підприємства ця умова може виражатися встановленням в другій задачі такого мінімального значення $V_{\min}$, яке відповідало б розв'язку першої задачі. Тоді матимемо однакові розв'язки в обох випадках.

Далі природно виникає проблема визначення напрямків витрат, що потребують врахування та калькуляції. Часто на практиці застосовується критерій мінімуму приведених витрат, що представляється як сума поточних витрат (собівартості) і капітальних вкладень, представлених однаковою розмірністю та відповідних нормативам ефективності.

$$\min_k \left(\sum_{t=t_0}^T C_{kt} + \varepsilon I_{kt} \right),$$

де C_{kt} - поточні витрати по k -ому виду продукції в t -ому році;

ε коефіцієнт порівнюваної ефективності капітальних вкладень;

I_{kt} - капітальні вкладення по k -ому виду продукції в t -ому році.

Зведені витрати виражаються ще так:

$$\min_k \left(\sum_{t=t_0}^T \chi C_{kt} + I_{kt} \right),$$

де χ - термін окупності капітальних вкладень внаслідок економії (обернена величина до величини ε).

У першій з наведених формул величина εI_{kt} повинна бути аналогом поточних витрат, щоб можна було обчислити суму. Зважаючи на те, що поточні витрати по k -ому виду продукції в t -ому році повністю визначаються значенням C_{kt} , то εI_{kt} виражає поточні витрати, які виникають по інших видах продукції

підприємства. Значення ε при цьому є об'єктивною оцінкою обмеження за капітальними вкладеннями, вказуючи наскільки зростуть витрати на виготовлення продукції, якщо величина капітальних вкладень зменшиться на одиницю. Таким чином, величина εI_{kt} характеризує загальне зростання витрат за всіма видами продукції сільськогосподарського підприємства, внаслідок того, що на виробництво k -го виду продукції в t -ому році виділено капітальні вкладення в обсязі I_{kt} .

Особливістю наведених вище критеріїв є можливість врахування при виборі того чи іншого сценарію розвитку як прямих витрат щодо даного виду продукції, так і витрат зворотного зв'язку, що у свою чергу враховує цілі підприємства. Проте область застосування приведених витрат має обмеження, оскільки еталонний коефіцієнт порівняльної ефективності вкладень характеризується властивістю стійкості, залишаючись незмінним в межах незначних варіацій екзогенних і ендогенних чинників розвитку сільськогосподарського підприємства. Саме тому доцільність використання розглянутого критерію обмежується в основному термінами короткострокових прогнозів.

Задачу мінімізації за критерієм зведених витрат за умов обмежень на капітальні вкладення, можна записати в такому вигляді:

$$\sum_{k=1}^n \sum_{t=t_0}^T C_{kt}(I_{kt}) \rightarrow \min, \quad \sum_{k=1}^n \sum_{t=t_0}^T I_{kt} = I, \quad (3.5)$$

де $C_{kt}(I_{kt})$ - залежність поточних витрат від обсягу капітальних вкладень по k -ому виду продукції в t -ому році,

I - сумарний обсяг капітальних вкладень,

n - кількість видів продукції.

Функція $C_{kt}(I_{kt})$ повинна задовольняти певним умовам, а саме: бути гладкою, випуклою вниз, спадною і додатною на всій області її визначення. Проте ці умови є природними і відповідають реальним умовам. Очевидним чином це

стосується додатності, бо поточні витрати не бувають від'ємними. Збільшення капітальних вкладень спричинює зменшення поточних витрат на виготовлення продукції, а це й відображається умовою спадання $C_{kt}(I_{kt})$. Далі кожна нова одиниця капітальних вкладень реалізується в процесі виробництва продукції ефективніше, ніж попередня.

Функція поточних витрат від обсягу капітальних вкладень представляється таким чином:

$$C_{kt}(I_{kt}) = C_{k0} + \frac{\alpha_{kt}}{I_{kt}},$$

де C_{k0} - собівартість виготовлення k -ого виду продукції на початок розглядуваного періоду,

α_{kt} - коефіцієнт.

Запишемо функцію Лагранжа

$$L(I_{kt}) = \sum_{k=1}^n \sum_{t=t_0}^T \left(C_{k0} + \frac{\alpha_{kt}}{I_{kt}} \right) + \varepsilon \left(\sum_{k=1}^n \sum_{t=t_0}^T I_{kt} - I \right).$$

Знаходимо частинні похідні функції $L(I_{kt})$, прирівнюємо їх до нуля і маємо

$$\begin{cases} \frac{\partial L}{\partial I_{kt}} = -\frac{\alpha_{kt}}{I_{kt}^2} + \varepsilon = 0, \\ \sum_{k=1}^n \sum_{t=t_0}^T I_{kt} - I = 0. \end{cases}$$

З цієї системи знаходимо оптимальні значення $\hat{I}_{kt}$ по кожному виду продукції. Такий підхід дозволяє мінімізувати сумарну собівартість за всіма видами сільськогосподарської продукції на даний період.

Далі розглянемо формалізовані у вигляді залежностей можливі обмеження оптимізаційних задач виробництва сільськогосподарської продукції.

Обмеження по земельних ресурсах.

Дані обмеження стосуються визначення сільськогосподарських угідь, посівних площ, зайнятих під окремими видами сільськогосподарських культур:

$$S = \sum_r \sum_j s_{jr} = \sum_r S_r ,$$

де s_{jr} - площа земель r -ої групи, яка відводиться під j -у культуру;

S_r - площа використовуваної для виробництва продукції r -ої групи земель;

S - сукупна площа використовуваних для виробництва продукції земель.

Обмеження, пов'язані з залученням трудових ресурсів.

Дані обмеження включають параметри кількості, кваліфікації трудових ресурсів через вираження балансу трудових ресурсів, тобто трудові затрати на визначений період часу не можуть перевищувати обсяг наявних трудових ресурсів і додатково залучених трудових ресурсів, що характерно для періодів збору врожаїв тощо[42.43.44].

Аналітично це представляється так:

$$\sum_{i \in M} x_i \leq T_i ,$$

де сумування проводиться по окремих категоріях працівників;

T_i - ймовірна кількість необхідних трудових ресурсів протягом i -го періоду;

Самі обмеження, пов'язані з залученням трудових ресурсів, можна представити так:

$$\sum_{P_i} v_{ij} x_j \leq h_i (\hat{T}_i + T),$$

де зліва сумування по окремих видах продукції, що відносяться до i -ого періоду;

v_{ij} - потрібна кількість людино-год. на виробництво 1 ц продукції;

$\hat{T}_i$ - величина тимчасової допомоги;

h_i - максимальний фонд робочого часу, що припадає на одного працівника;

T - загальна кількість працівників.

Обмеження щодо використання технічних засобів виробництва.

Використовувана у виробничому процесі техніка групується за допомогою певних коефіцієнтів. Далі на основі прогнозованих обсягів виробництва сільськогосподарської продукції визначається необхідна кількість машин для залучення у виробничий процес. При цьому враховується обмеження щодо машин конкретної групи, з можливістю збільшеної за рахунок додатково придбаних машин:

$$\sum_i \sum_j \lambda_{k(i)j(s_k)} x_{ir} - x_{k(s_k)} \leq M_k,$$

де $\lambda_{k(i)j(s_k)}$ - коефіцієнт групування машин (k - індекс групи машин, i - індекс культури, j - індекс групи земель;

x_{ir} - площа культури;

$x_{k(s_k)}$ - кількість додатково придбаних машин;

M_k - кількість.

Обмеження, пов'язані з агротехнічними умовами

Виробництво сільськогосподарської продукції супроводжується цілою низкою агротехнічних вимог щодо вирощування тих чи інших культур (сівозміни, меліорація, вапнування ґрунтів тощо), без яких не представляється можливість раціонального використання наявних земельних ресурсів.

Необхідність чергування культур пов'язується з проблемою виснаження земельних ресурсів, впливу попередніх культур і технологій їх вирощування на наступні. Так, зокрема, цукровий буряк рекомендується вирощувати після люцерни після 3-4 років.

Обмеження щодо сівозмін можуть стосуватися, наприклад, співвідношення між площами пропашних і суцільного посіву культур:

$$\sum_{i \in P} (1 - p / 100) x_i \geq \sum_{i \in P^*} x_i ,$$

де зліва сумування за площами суцільних посівів;

справа сумування за площами пропашних культур;

p - частка допустимої зміни культур.

В рамках практичної реалізації на прикладі сільськогосподарських підприємств Івано-Франківської області протягом з 2015 по 2019 років відзначимо, що були використані під рілля або багаторічні насадження в середньому кожного року 126 тис. га землі.

Щодо площі землі під конкретним видом культур враховано показники їх урожайності, внаслідок чого отримано таке обмеження:

$$0,08 x_{21} + 0,08 x_{22} + 0,54 x_{23} + 0,31 x_{24} + 0,005 x_{25} + 0,013 x_{26} + \\ 0,026 x_{27} + 0,278 x_{28} \leq 126000.$$

Обмеження, пов'язані з залученням трудових ресурсів сформовані виходячи із середньо-спискової чисельності працівників протягом 2015-2019 років по

сільськогосподарських підприємствах області $y = 20876$ осіб та прогнозованій кількості додаткових працівників $T_i^* = 786$ осіб:

$$d_i(T_i^* + y) = 1840(786 + 20876) = 40029200 \text{ (людино-годин)}.$$

Кількість людино-годин на одиницю продукції становить:

$$4,3 x_{21} + 3,2 x_{22} + 4,5 x_{23} + 12,1 x_{24} + 2,7 x_{25} + 9,0 x_{26} + 15,2 x_{27} + 33,5 x_{28} + 3715000 + 769004 \leq 40029200$$

Обмеження, пов'язані з агротехнічними умовами. В Івано-Франківській області рілля розподілена на дві групи. Перша група земель сільськогосподарських підприємств включає землі, технологічно придатні для сівозмін та використання інтенсивних технологій середньою площею 6269,2 га.

Друга група земель сільськогосподарських підприємств включає землі зі слабо або середньо змитими ґрунтами середньою площею 116951,4 га, які використовуються під культури суцільного посіву або багаторічні трави.

В результаті співвідношення між площами першої і другої груп земель має вигляд:

$$(27122 x_{21} + 31980,5 x_{22} + 10660,2 x_{23}) \left(1 - \frac{72}{100}\right) \geq 537,9 x_{24} + 5305,7 x_{25} + 308,9 x_{26} + 131,4 x_{27}$$

$$19527,84 x_{21} + 23025,96 x_{22} + 7675,34 x_{23} - 537,9 x_{24} - 5305,7 x_{25} - 308,9 x_{26} - 131,4 x_{27} \geq 0.$$

Обмеження щодо використання технічних засобів виробництва.

Враховуючи наявний парк техніки сільськогосподарських підприємств, частку машин, що використовують для обробки сільськогосподарських культур кожного виду, потребу в нових машинах протягом даного періоду, маємо такі обмеження:

$$\begin{aligned} 0,0013 x_{21} + 0,0014 x_{22} + 0,0013 x_{23} + 0,002 x_{26} &\leq 1593, \\ 0,00029 x_{25} + 0,0004 x_{26} &\leq 377, \\ 0,02 x_{28} &\leq 52. \end{aligned}$$

Обмеження за обсягами інвестиційних ресурсів формуємо виходячи з середнього обсягу інвестицій в основний капітал протягом розглядуваного періоду: $I = 2845140$ (грн.). Розраховано також частку інвестицій на виробництво окремого виду продукції і отримано таке співвідношення:

$$\begin{aligned} 0,205 x_{21} + 0,193 x_{22} + 0,194 x_{23} + 0,201 x_{24} + 0,196 x_{25} + 0,191 x_{26} + \\ 0,201 x_{27} + 0,191 x_{28} &\leq 2845140 \end{aligned}$$

Цільова функція задачі представляється як різниця між вартістю валової продукції і витратами на її виготовлення:

$$\begin{aligned} F = & 38,11 x_{11} + 124,07 x_{12} + 50,15 x_{13} + 91,08 x_{14} + 56,35 x_{15} + 108,37 x_{16} + \\ & 65,41 x_{17} + 34,37 x_{18} - 43,18 x_{21} - 91,05 x_{22} - 41,15 x_{23} - 50,06 x_{24} - \\ & - 49,34 x_{25} - 64,02 x_{26} - 55,17 x_{27} - 12,34 x_{28}. \end{aligned}$$

Отримані розрахункові обсяги виробництва продукції забезпечують в разі їх реалізації максимальний прибуток для сільськогосподарських підприємств (табл. 3.2) [43].

Таблиця 3.2

Розрахункові та реальні усереднені значення обсягів виробництва продукції
сільськогосподарськими підприємствами, ц

Продукція	Реальні значення	Оптимальні значення	Відхилення, %
Рослинництво			
зернові культури	1034896	776431	-25,0
цукровий буряк	702427	880557	25,4
Картопля	37489	9739	-74,0
овочі і плоди	86826	23744	-72,7
Тваринництво			
м'ясо	44089	58743	33,2
Молоко	207177	246416	18,9
Вовна	13	954	7338,5
яйця, тис. шт.	27624	32339	17,1

Оптимальні значення забезпечують максимізацію прибутків від реалізації продукції рослинництва і тваринництва в сукупності. Тобто така структура і обсяги виробництва поряд з досягненням поставлених цілей за заданими критеріями забезпечує пропорційність обсягів виготовлення продукції за галузями виробництва. Це, у свою чергу, оптимізує діяльність сільськогосподарських підприємств у контексті оптимального розподілу і використання всіх ресурсів.

ВИСНОВКИ

З метою дослідження даної теми дипломної роботи, було досліджено теоретичні положення і собівартість, а також витрати підприємств сільськогосподарської продукції.

Були виконані такі завдання:

- визначено сучасний стан теорії управління собівартості та витратами продукції, а також тенденції розвитку сільського господарства на території Івано-Франківської області;
- обґрунтовано зміст економічного характеру понять «витрати підприємства»;
- визначено роль витрат в системі управління підприємствами нашої області;
- було описано порядок системного та аналітичного обліку витрат, і виходу продукції рослинництва та тваринництва;
- виявлено удосконалення управління собівартістю продукції сільськогосподарських підприємств на території Івано-Франківщини.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коваленко Ю.С. Концептуальні основи формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств / Ю.С. Коваленко, І.В. Охріменко, О.В. Демченко. - К.: ННЦ ІАЕ УААН, 2004. - 24 с.
2. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко. - К.: ЦУЛ, 2002. - 656 с.
3. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг) / за ред. О.Г. Шпикуляка, Ю.П. Воскобійника. - К.: ННЦ ІАЕ, 2008. - 350 с.
4. Артиш В.І. Собівартість виробництва екологічно чистої сільськогосподарської продукції / В.І. Артиш // Економіка АПК. - 2006. - № 10. - С. 69-71.
5. Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджене наказом Міністерства України від 31 грудня 1999 р. № 318, зареєстровано в Міністерстві Юстиції України 19 січня 2000 р. № 27/4248 // Все про бухгалтерський облік. - 2001. - № 37 (583). - С. 47-51.
6. Податковий кодекс України // Офіційний вісник України. - Т. 1. - 2010. - № 92. - С. 9.
7. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2001. - № 19. - С. 365.
8. Формування регіонального ринку м'ясної продукції: [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://linksdir.biz/searchdirect.php>
9. Сайт Державної Статистики України: <http://www.ukrstat.gov.ua/index.html>
10. Коваленко В.М. Ринкові засади собівартості продукції тваринництва та результативність роботи галузі / В.М. Коваленко, Л.С. Кучеренко // Економіка АПК. - 2002. - № 11. - С. 87-91.

11.Герасименко Ю.С. Система управління витратами як фактор підвищення конкурентоспроможності/ Ю.С. Герасименко, Я.В. Леонов // зб. наук. пр. «Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму». Т. 2. - № 1 (3). - Дніпропетровськ, - 2010. - С. 175-183.

12. Маренич Т.Г. Трансформаційна динаміка та механізми економічного регулювання агроформувань (питання теорії, методології, практики): монографія / Т.Г. Маренич. - К.: ННЦ ІАЕ, 2005. - 454 с.

13.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Затверджене наказом Міністерства України від 18 березня 2011 р. № 372: [Електронний ресурс] Режим доступу:\http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO30.aspx .

14. Серьогіна А.А. Удосконалення методики калькулювання собівартості продукції рослинництва / А.А. Серьогіна // Удосконалення економічного механізму функціонування аграрних підприємств в умовах невизначеності: зб. наук. пр. Міжнар. наук.- практ. конф. 19-20 травня 2004 року. - К.: КНЕУ, 2004. - С. 558- 561.

15. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. - Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017.

16.Амбросов В.Я. Оцінка конкурентоспроможності агроформувань / В.Я Амбросов, Т.Г. Маренич // Вісник ХНАУ. Серія «Економіка АПК і природокористування». - 2009. - № 10. - Х.: ХНАУ, 2009. - С. 23-28.

17. Офіційний сайт Івано-Франківська: <https://www.mvk.if.ua/actual/54329>

18. Головний сайт про агробізнес: <https://latifundist.com>

19.Мультимедійна платформа іномовлення України «УКРІНФОРМ»: <https://www.ukrinform.ua>

20. КОМПЛЕКСНА ПРОГРАМА розвитку агропромислового комплексу та сільських територій Івано-Франківської області у 2021 році: <http://orada.if.ua/>

21.Головне управління статистики Івано-Франківської області: <http://www.ifstat.gov.ua/>

22. Офіційний сайт Agroportal : <https://agroportal.ua>
23. Внутрішній економічний механізм підприємства: навч. посібник / В.М. Гончарова, Н.В. Касянова, Н.В. Вещепура та ін. - Донецьк: СПД В.С. Купріянова, 2007. - 284 с.
24. Коричковський В.Д. Особливості розвитку внутрішньогосподарських економічних відносин в сільськогосподарських підприємствах / В.Д. Коричковський // Зб. наук. пр. УДАУ. - Умань: Вид-во УДАУ. - 2003. - Вип. 57. - С. 337 - 342.
25. Статистичний щорічник України за 2013 рік / [за ред. О.Г. Осауленка; відп. за вип. П.П. Забродський] / Держкомстат України. - К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2012. - 567 с.
26. Амбросов В.Я. Організаційна стратегія сільськогосподарських підприємств: монографія / В.Я. Амбросов. - Х.: ХНТУСГ, 2009. - 316 с.
27. Буковиц У. Управление знаниями: руководство к действию / У. Буковиц, Р. Уильям. - М.: Инфра-М, 2002. - 358 с.
28. Харченко К.В. Косвенные механизмы управления и их использование на муниципальном уровне / К.В. Харченко // Социология власти. - 2009. - № 4. - С.118-126.
29. Ансофф И. Стратегическое управление / И. Ансофф. - М.: Экономика, 1989. - 519 с.
30. Акофф Р.Л. Планирование будущего корпораций / Р.Л. Акофф. - М.: Прогресс, 1985. - 328 с.
31. Сейтумеров М.С. Механизмы управления себестоимостью продукции и поиск путей ее снижения на основе зарубежного опыта: [Електронний ресурс] Режим доступа: http://www.Nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/knp/161/knp161_57-60.pdf.
32. Blocher E., Cost Management: A Strategie Emphasis. - Boston: McGrawHill / E. Blocher, D. Stout, K. Chen. - Irwin, 2006. - 928 p.
33. Monden Y. Japanese Cost Management / Y. Monden. - London: Imperial College Press, 2000. - 504 p.

34. Грещак М. Управління затратами: навч. посібник: рекомендації. МОН України / М. Грещак, О.С. Коцюба. - К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
35. www.support@grebennikov.ru.
36. Пустовит А. Особенности учета производственных расходов и калькулирования себестоимости готовой продукции / А. Пустовит // Бухгалтерский учет и аудит. - 2009. - №5. - С. 3-11.
37. www.bru.mogilev.by. - Студенческий вестник. - Октябрь, 2008.
38. Гульнара Шарафетдинова. Подводные камни управления себестоимостью: [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://www.osp.ru/cio/2006/04/1156256/#top>.
39. Афанасьев В.Н., Маркова А.И. Статистика сельского хозяйства: Учеб. пособие. - М.: Финансы и статистика, 2002. – 272 с.
40. Андрійчук В.Г. Економіка аграрного підприємства: Навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисциплін. - К.: КНЕУ, 2000. - 356 с.
41. Василенко Ю.Б. Математические методы анализа в сельском хозяйстве. - К.: Урожай, 1982. - 104 с.
42. Дмитришин Л.І. Формування структури сільськогосподарського виробництва в регіонах: теорія та практика / Л.І. Дмитришин, Б.С. Бринзей. - Івано-Франківськ: Ярина, 2019. - 220 с.
43. Дмитришин Л.І. Просторово-структурний аналіз ефективності сільськогосподарського виробництва в регіонах / Л.І. Дмитришин, Б.С. Бринзей // Проблеми економіки. - Харків, 2016. - № 4. - С. 244-253.
44. Dmytryshyn L. Regional aspects of development and financing peculiarities of agriculture in Ukraine / L. Dmytryshyn, B. Brynzei // Baltic Journal of Economic Studies. - 2016. - Vol. 2. - № 4. - С.29-34.