

Міністерство освіти і науки України  
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

Факультет економіки та менеджменту

(повна назва факультету)

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

(повна назва кафедри)

## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня

магістр

(назва освітнього ступеня)

на тему: Особливості системи обліку та аудиту  
сільськогосподарських підприємств (на прикладі ТОВ «Аграрний край»)

Виконав: студент 6 курсу, групи ПОМ-61  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва спеціальності)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Чичун С. С.  
(прізвище та ініціали)

Керівник

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Кіляр О.Р.  
(прізвище та ініціали)

Нормоконтроль

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Співак С.М.  
(прізвище та ініціали)

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Співак С.М.  
(прізвище та ініціали)

Рецензент

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

Тернопіль  
2022

## ЗМІСТ

|   |    |
|---|----|
| ВСТУП   | 5  |
| РОЗДІЛ 1 СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ВИРОБНИЦТВО ТА ВЛИВ ЙОГО ОСОБЛИВОСТЕЙ НА ФІНАНСОВОГО ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ | 8  |
| 1.1. Особливості сільськогосподарської діяльності та їх роль у побудові системи обліку та контролю суб'єктів господарювання         | 8  |
| 1.2. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Аграрний край»  | 18 |
| Висновки до розділу 1   | 22 |
| РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ  | 24 |
| 2.1. Побудова системи обліку на сільськогосподарських підприємствах з врахуванням галузевих особливостей                            | 24 |
| 2.2. Методика обліку активів та пасивів   | 28 |
| 2.3. Особливості обліку доходів, витрат та результатів діяльності сільськогосподарських підприємств                                 | 34 |
| 2.4. Аудит фінансово-господарської діяльності аграрних підприємств та його особливості  | 39 |
| Висновки до розділу 2   | 44 |
| РОЗДІЛ 3 ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «АГРАРНИЙ КРАЙ»   | 46 |
| 3.1. Організація аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства  | 46 |
| 3.2. Аналіз динаміки та структури майна підприємства та джерел його утворення   | 49 |
| 3.3. Аналіз ефективності використання активів   | 54 |
| 3.4. Аналіз результативних показників діяльності підприємства   | 56 |
| Висновки до розділу 3   | 59 |
| РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ  | 61 |
| 4.1. Побудова системи охорони праці та ТОВ «Аграрний край»  | 61 |
| 4.2. Концепція захисту населення та територій у разі загрози та виникненні надзвичайних ситуацій                                    | 62 |
| ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ   | 65 |
| ДОДАТКИ   | 68 |
| БІБЛІОГРАФІЯ  | 68 |

## АНОТАЦІЯ

Чичун С.С. Особливості системи обліку та аудиту сільськогосподарських підприємств (на прикладі ТОВ «Аграрний край»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2022.

Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню особливостей побудови системи обліку та аудиту аграрних підприємств. Автором розкрито організаційно-правові особливості діяльності підприємств аграрної сфери, їх роль розвитку регіональних та національної економіки. Досліджено причинно-наслідкові зв'язки, що є ключовими при побудові системи обліку суб'єктів господарювання та контролю ефективності їх діяльності.

Розглянуто методичні підходи до обліку активів та зобов'язань на сільськогосподарських підприємствах та особливості процесу формування собівартості продукції та фінансових результатів діяльності підприємств даної галузі.

Для оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності автором застосовано загальноприйняті методичні прийоми для оцінки структури та динаміки майна підприємства та джерел його утворення, а також методики аналізу ефективності використання активів та оцінки динаміки результативних показників діяльності.

*Ключові слова:* агропромислове підприємство, біологічні активи, облік, аналіз, аудит.

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Сільськогосподарське виробництво є важливою складовою національної економіки та відіграє ключову роль у забезпеченні належного рівня продовольчої безпеки. Визначальними факторами які впливають на ефективну діяльність підприємств аграрної сфери є правова та економічна політика держави, а також фактори, що мають вплив на безпосередню реалізацію господарських процесів (природно-кліматичні умови, технологічні процеси в рослинництві і тваринництві і т.д.). Важливість даної сфери національної економіки вимагає вдосконалення організаційно-економічних підходів до діяльності суб'єктів господарювання. Важливим інструментом для ефективного ведення господарської діяльності є, зокрема, система бухгалтерського обліку та контролю на аграрних підприємствах. Вищезазначене визначає актуальність обраної теми дослідження.

У наукових джерелах представлено багато праць вчених-дослідників та практиків, які розкривають питання особливостей побудови системи бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту на сільськогосподарських підприємствах. Зокрема, це роботи: Білик М.Д., Боровик П.М., Буштін А.А., Давидов Г.М., Жукевич С.М., Качула С.В., Копцюх О.С., Литвин Б. М., Лисенко А.М., Лупенко Ю.О., Лучко М.Р., Матвійчук Л., Магонєць О.А., Мединська Т.В., Парашук О.В., Подзігун С.М., П'ятигорець Г.С., Сидоренко Р.В., Стельмах М. В., Тулуш Л.Д., Фаріон А.І., Шалімова Н.С., Чабанюк О.М., Юрчишена Л.В. Разом з тим, залишаються питання, які потребують подальших досліджень та узагальнень.

*Мета і завдання дослідження* метою даного дослідження є узагальнити теоретичні, методичні, організаційні та практичні підходи до

побудови системи обліку, аналізу та аудиту на сільськогосподарських підприємствах з врахуванням особливостей їх господарської діяльності.

Відповідно до поставленої мети, сформульовано наступні завдання дослідження:

Узагальнити особливості діяльності сільськогосподарських підприємств та визначити їх вплив на побудову обліку активів та зобов'язань суб'єктів господарювання;

- розкрити техніко-економічні характеристики досліджуваного підприємства;

- дослідити організаційно-методичні підходи до обліку активів та зобов'язань на аграрних підприємствах;

- проаналізувати особливості формування собівартості продукції сільського господарства та їх вплив на визначення фінансових результатів підприємства;

- розкрити особливості проведення аудиту на сільськогосподарських підприємствах;

- провести оцінку ефективності фінансово-господарської діяльності досліджуваного ТОВ «Аграрний край»;

- розкрити особливості охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях.

*Об'єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність ТОВ «Аграрний край».*

*Предметом дослідження є теоретико-методичні аспекти побудови обліково-аналітичної та контрольної систем на сільськогосподарських підприємствах*

*Методи дослідження.* У роботі застосовувались такі загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: індукція, дедукція, спостереження, порівняння, методи теоретичного пізнання, узагальнення, аналіз.

*Наукова новизна одержаних результатів.* Автором узагальнено теоретичні та методичні підходи до обліку та аудиту на аграрних підприємствах з врахуванням існуючих особливостей об'єкта дослідження.

*Практичне значення одержаних результатів.* Одержані у роботі висновки та зроблені на їх основі пропозиції автора можуть мати практичне застосування на досліджуваному ТОВ «Аграрний край»

*Обсяг і структура роботи.* Робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків, додатків та списку бібліографії. Загальний обсяг роботи викладено на 68 сторінках. Кваліфікаційна робота містить 17 рисунків, 15 таблиць, 8 формул, 6 додатків, бібліографія налічує 42 джерела.

# РОЗДІЛ 1

## СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ВИРОБНИЦТВО ТА ВЛИВ ЙОГО ОСОБЛИВОСТЕЙ НА ФІНАНСОВОГО ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

### 1.1. Особливості сільськогосподарської діяльності та їх роль у побудові системи обліку та контролю суб'єктів господарювання

Впродовж останнього десятиліття розвиток сільськогосподарської сфери в нашій державі набуває все більшого розвитку та удосконалення. Оцінка економічних рахунків сільського господарства та індексів сільськогосподарської продукції (див. додаток А) дає змогу стверджувати про інтенсивний розвиток цієї пріоритетної галузі національної економіки.

Підходи до визначення сутності сільськогосподарської діяльності є доволі різноманітними у науковій літературі, однак на нашу думку для оцінки даного поняття варто звернутись до його трактування у нормативно-правових джерелах. Аналіз нормативної бази свідчить, що трактування даної категорія представлено у кількох документах, які застосовуються для регламентування системи бухгалтерського обліку.

Так в положеннях бухгалтерського обліку для госпрозрахункових підприємств та для підприємств державного сектору наведено ідентичне визначення даного поняття, а саме: «сільськогосподарська діяльність – це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів» [28, 31].

Дещо ширше, дане поняття трактується у міжнародному стандарту бухгалтерського обліку 41: «сільськогосподарська діяльність – це управління

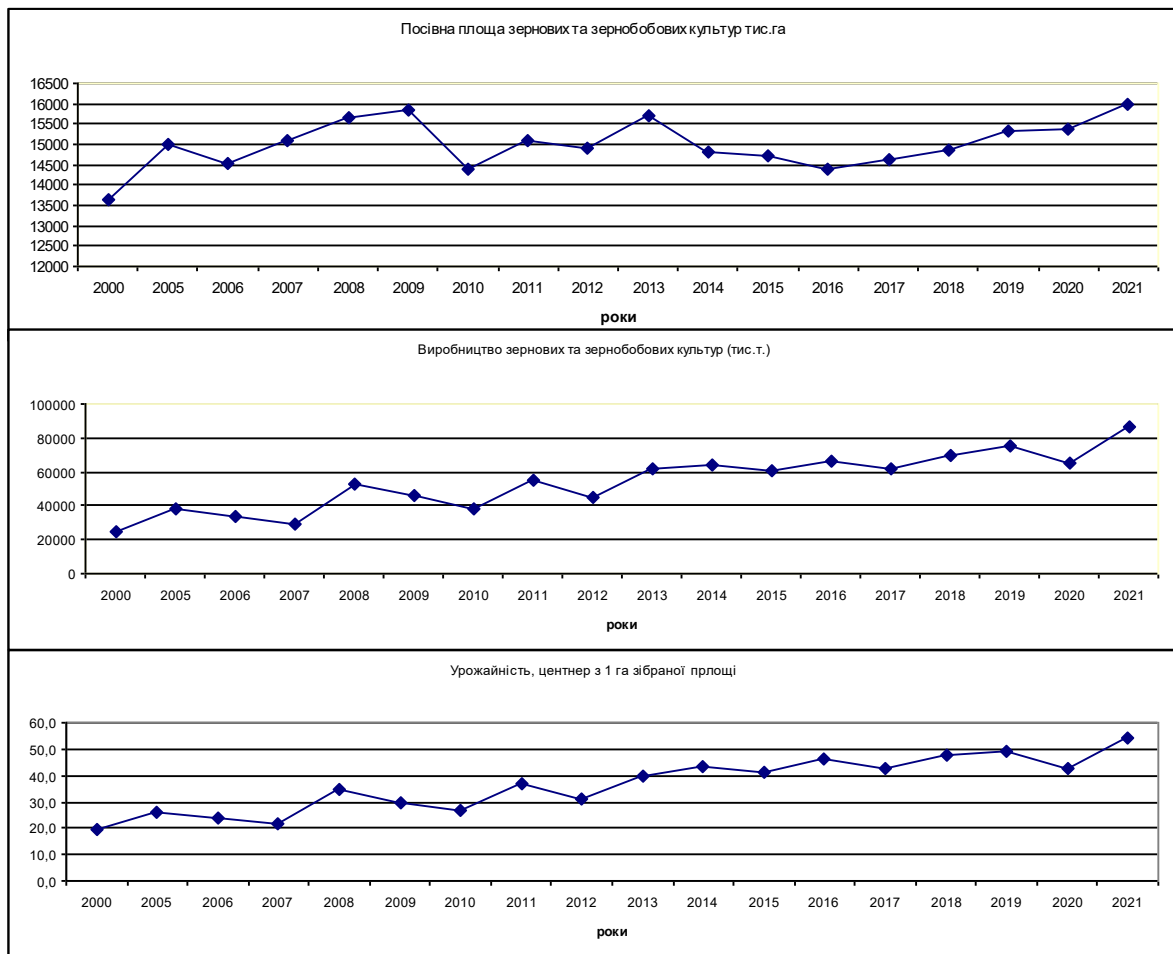
суб'єктом господарювання біологічною трансформацією та збір врожаю біологічних активів для продажу чи для переробки в сільськогосподарську продукцію або в додаткові біологічні активи» [15].

На нашу думку, достатньо широким та обґрунтованим є трактування сільськогосподарської діяльності у Регламенті Європарламенту № 1307/2013: «сільськогосподарська діяльність означає: виробництво, розведення сільськогосподарських тварин або вирощування сільськогосподарських продуктів, в тому числі збирання врожаю, доїння, розведення тварин та утримання тварин для сільськогосподарських цілей; збереження сільськогосподарських площ у стані, який забезпечує їх придатність для випасання тварин або вирощування рослин без підготовчої дії, що виходить поза межі використання звичайних сільськогосподарських методів та техніки, на основі критеріїв, запроваджених державами-членами в рамках, встановлених Комісією, або здійснення мінімальної діяльності, визначеної державами-членами, на сільськогосподарських площах, які природним чином утримуються в стані, придатному для випасання тварин або вирощування рослин» [32]. Саме такий зміст поняття сільськогосподарська діяльність варто використовувати в процесі дослідження діяльності суб'єктів господарювання в аграрній сфері.

У даній кваліфікаційній роботі основна увага буде зосереджена на галузі рослинництва, оскільки саме цією діяльністю займається досліджуване ТОВ «Аграрний край». Аналіз структури сільськогосподарської продукції демонструє значну перевагу частки галузі рослинництва, яка у порівнянні з 2010 роком збільшилась на 10,9% (з 70,5 % до 81,4%) (див додаток Б.).

Слід зазначити, що розвиток рослинництва, як і галузі в цілому, має позитивну динаміку зростання показників впродовж останніх років. Збільшується як кількість сільськогосподарських угідь, так і товаровиробників галузі. Наочно це зображено на рисунку 1.1.





**Рис.1.1 Динаміка основних показників галузі рослинництва [18]**

Переважну більшість продукції галузі рослинництва складають зернові, зернобобові та технічні культури, про що свідчать дані статистичних спостережень (табл. 1.1). Така тенденція спостерігається не лише на загальнодержавному рівні а й у переважній більшості сільськогосподарських товаровиробників, які займаються рослинництвом.

Діяльність сільськогосподарських підприємств має ряд специфічних особливостей, які як допомагають його розвитку так і створюють певні труднощі, а також безпосередньо впливають на побудову системи обліку та аудиту суб'єктів господарювання.

Розглянемо їх детальніше.

1. Основою виробництва в галузі рослинництва є земля. Цей актив не має морального зношення, а при вмілому та ефективному використанні – ще

й фізичного зношення. Оцінка та відображення в системі бухгалтерського обліку інформації про наявність та використання земельних ділянок залежить від наявності прав володіння чи користування землею.

Таблиця 1.1

Продукція сільського господарства за видами у 2021 році [18]

| Види продукції  | Господарства усіх категорій |              | У тому числі    |              |                        |              |
|---|-----------------------------|--------------|-----------------|--------------|------------------------|--------------|
|   |                             |              | підприємства    |              | господарства населення |              |
|   | млн грн                     | у % до підс. | млн грн         | у % до підс. | млн грн                | у % до підс. |
| <b>Продукція сільського господарства у тому числі</b> | <b>712566,3</b>             | <b>100,0</b> | <b>484101,0</b> | <b>100,0</b> | <b>228465,3</b>        | <b>100,0</b> |
| <b>продукція рослинництва з неї</b>                   | <b>580267,7</b>             | <b>81,4</b>  | <b>413004,6</b> | <b>85,3</b>  | <b>167263,1</b>        | <b>73,2</b>  |
| культури зернові та зернобобові                       | 274271,9                    | 38,5         | 221501,1        | 45,8         | 52770,8                | 23,1         |
| культури технічні                                     | 199836,0                    | 28,0         | 178186,4        | 36,8         | 21649,6                | 9,5          |
| картопля, культури овочеві та баштанні продовольчі    | 80747,7                     | 11,3         | 6242,4          | 1,3          | 74505,3                | 32,6         |
| культури плодові, ягідні та виноград                  | 14366,9                     | 2,0          | 2638,1          | 0,5          | 11728,8                | 5,1          |
| культури кормові                                      | 8064,4                      | 1,1          | 2407,7          | 0,5          | 5656,7                 | 2,5          |
| інша продукція рослинництва                           | 2980,8                      | 0,5          | 2028,9          | 0,4          | 951,9                  | 0,4          |
| <b>продукція тваринництва</b>                         | <b>132298,6</b>             | <b>18,6</b>  | <b>71096,4</b>  | <b>14,7</b>  | <b>61202,2</b>         | <b>26,8</b>  |

2. Процес виробництва пов'язаний зі створенням біологічних активів (живих організмів), що вимагає дотримання технологічних умов в процесі вегетації для кожної окремої культури, яка вирощується підприємством. В результаті цього, одні і ті ж види робіт не можна виконувати одночасно для усіх видів культур, а необхідно їх повторювати через певні проміжки часу, що зумовлює додаткові витрати.

3. Суттєвий вплив на процес виробництва мають такі зовнішні фактори як природно-кліматичні умови (від їх впливу безпосередньо залежить врожайність і, як наслідок, результати роботи підприємства) та сезонність. Сезонність робіт в галузі рослинництва зумовлює необхідність використання специфічних методичних підходів до визначення собівартості готової

продукції та до обліку робочого часу працівників, а також застосування дещо детальнішого аналітичного обліку цих процесів.

4. Частина продукції рослинництва може використовуватись для відновлення виробничого циклу у наступні періоди (як правило для сівби), цей факт впливає на встановлення чіткої межі між «предметами» та «продуктами» праці.

5. Нерівномірність виробничого процесу впливає на виникнення дефіциту в коштах в певні періоди, що часто зумовлює необхідність в залученні кредитних коштів сільськогосподарськими товаровиробниками під майбутній врожай, що є вкрай ризикованим.

Вищезазначені особливості визначають підходи до організації діяльності сільськогосподарського підприємства в цілому та побудови системи обліку, аудиту та оподаткування зокрема.

Зважаючи на ризики, що мають місце у виробничому процесі, на державному рівні розроблено та затверджено ряд заходів, спрямованих на підтримку сільськогосподарських товаровиробників. Враховуючи значення сільського господарства як для розвитку національної економіки так і для забезпечення продовольчої безпеки, держава використовує певну систему важелів для її підтримки, одним з яких є податкове регулювання. Серед іншого зупинимось на особливостях оподаткування в даній сфері, які передбачають значні пільги для суб'єктів господарювання аграрної сфери.

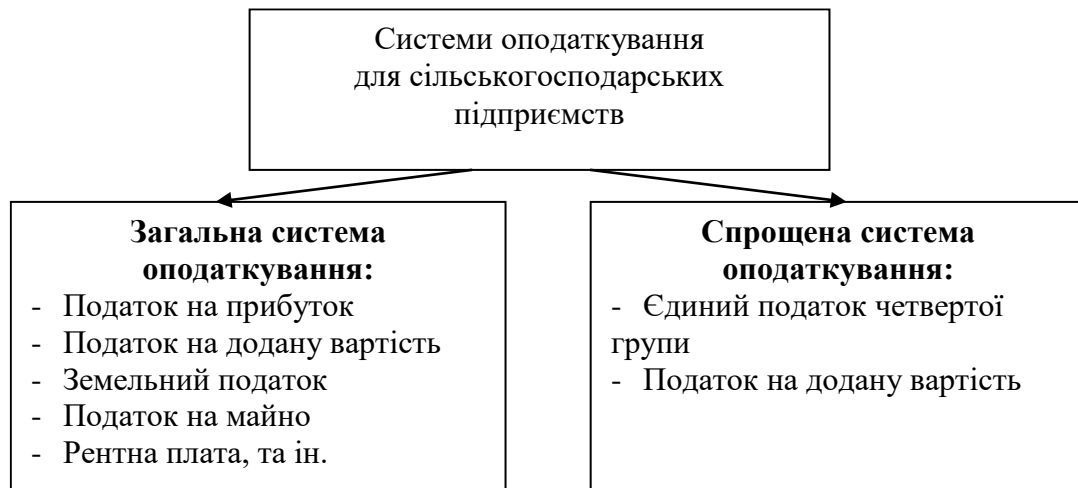
Варто відзначити, що система оподаткування у сфері сільського господарства мала доволі тривалий еволюційний період, впродовж якого практично усі зміни проводились в інтересах суб'єктів господарювання. На нашу думку, досить детально етапи еволюції механізму оподаткування представлено у роботі Юрчишена Л.В. та Паращук О.В (рис. 1.2).



**Рис. 1.2. Розвиток механізму оподаткування сільськогосподарських підприємств в історичній ретроспективі [42 с.271]**

Відповідно до податкового законодавства України, суб'єкти господарювання, які займаються сільськогосподарською діяльністю, мають право обирати для себе систему оподаткування (рис. 1.3.). Досліджуване ТОВ «Аграрний край» є платником єдиного податку (четверта група) та платником ПДВ.

Критерії для вибору системи оподаткування передбачені Податковим кренсом України, однак, слід зазначити, що переважна більшість підприємств цієї галузі є платниками єдиного податку.



**Рис. 1.3. Системи оподаткування сільськогосподарських підприємств**

Це пов'язано з критеріями передбаченими Податковим кодексом України, відповідно до яких «...до 4-ї групи можуть бути віднесені сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (вирощуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах), у яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 % загальної суми доходу» [22].

Ставки єдиного податку визначаються на 1 га сільськогосподарських угідь і вони є диференційованими, в залежності від нормативної грошової оцінки окремого виду угідь. На нашу думку, така податкова політика є досить поблажливою та безумовно вигідною суб'єктам господарювання. Разом з тим, вона має і негативні наслідки, зокрема: практична відсутність диференціації при використанні спрощеної системи оподаткування нівелює регулюючу функцію, яку вона повинна виконувати, великі агрохолдинги

використовують спрощену систему оподаткування для задоволення своїх фінансових інтересів та максимізації прибутку, оскільки величина податку не залежить від фінансових результатів їх діяльності.

Вищезазначені особливості та специфічні характеристики господарських процесів, що мають місце у діяльності сільськогосподарських підприємств, зумовлюють необхідність використання сучасних підходів до управління такими суб'єктами господарювання. У науковій літературі зустрічаються різноманітні підходи до побудови системи управління. На нашу думку, достатньо обґрунтованою є позиція Семенової Ю.А. щодо застосування економічного механізму управління підприємством, загальна схема якого наведена на рисунку 1.4.

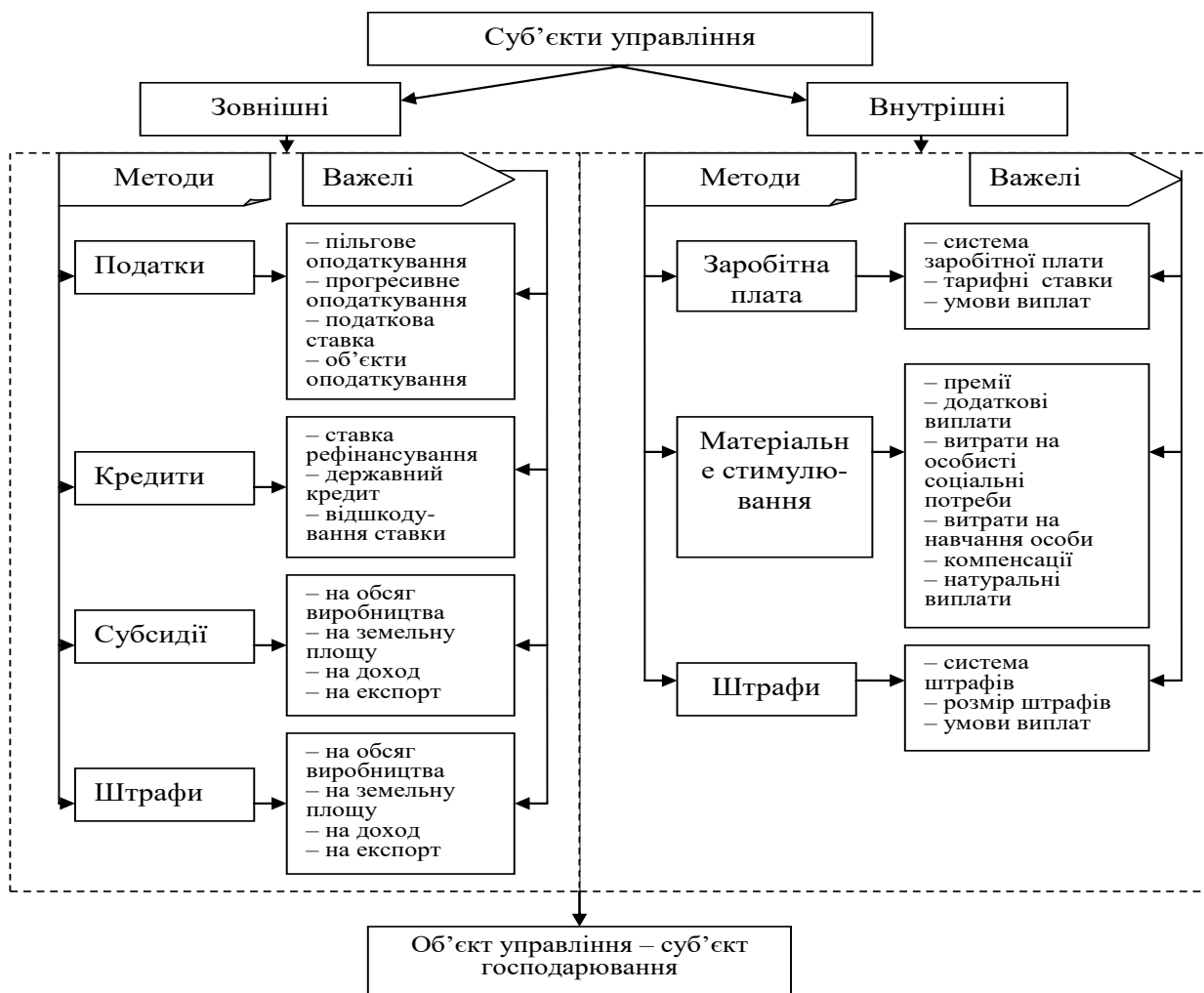


Рис. 1.4 Загальна структура економічного механізму управління

Для реалізації механізмів управління підприємством в сучасній системі господарювання пропонують багато ІТ-рішень, які ефективно використовуються і в аграрному секторі. Враховуючи специфіку діяльності сільськогосподарських підприємств на ринку широкою популярністю користується спеціальний продукт «BAS Комплексне управління підприємством» та доповнення до нього «Комплексне управління підприємством АГРО». Технічні можливості даних продуктів представлено на рис 1.5



**Рис. 1.5. Варіанти ІТ-рішень для управління сільськогосподарським підприємством**

На нашу думку, використання такого програмного забезпечення було б доцільним для досліджуваного ТОВ «Аграрний край», що лише підвищить ефективність виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання та підвищить можливості контролю для менеджерів різних рівнів системи управління.



## **1.2. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Аграрний край»**

Базою для проведення нашого дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «Аграрний Край». Підприємство створене у 2011 році двома співзасновниками і впродовж своєї діяльності постійно нарощує виробничі потужності. Зареєстрований капітал підприємства на 2021 рік становить 113 тис. грн. Підприємство веде основну діяльність за КВЕД 01.11 «Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур». Підприємство зареєстроване як платник єдиного податку (четверта група) та платником податку на додану вартість. Крім основної, статутом товариства передбачені ще також певні види додаткової діяльності. Станом на 2022 рік обсяг земельних площ, які обробляються товариством складає 3147 га.

Для більш детальної оцінки діяльності підприємства охарактеризуємо основні показники його фінансово-господарської діяльності. Динаміка обсягів чистого доходу від реалізації продукції за останні три роки наступна: 2019 рік – 228353 тис. грн., 2020 рік – 138044 тис. грн., 2021 рік – 167853 тис. грн.. У 2020 році мало місце певне зниження обсягів реалізації, але вже у 2021 році ситуація покращилась. Аналогічна ситуація також з показником чистого прибутку: 2019 рік – 67266, 2020 рік – 20277 тис. грн., 2021 рік – 64055 тис. грн. Збільшується також кількість найманих працівників підприємства, якщо на кінець 2020 року на ТОВ «Аграрний край» було 52 штатних працівники, то на 2021 року ця цифра зросла до 97 людей. Спостерігається також значна плинність кадрів на даному підприємстві. Так у 2020 році було прийнято на роботу<sup>1</sup> працівника, а звільнених було 54 (звільнені за власним бажанням), у 2021 році було прийнято на роботу<sup>2</sup> працівників, а звільнено – 25 (звільнені за власним бажанням). Однак така

плинність кадрів пов'язана в першу чергу з тим, що робітники наймаються як правило на сезонні роботи.

Відповідно до основного виду діяльності, підприємство зосередило свої виробничі потужності на виробництві зернових та технічних культур. Детальніше інформація про асортимент продукції, що виробляється та про динаміку обсягів виробництва представлена у таблиці 1.2

Таблиця 1.2

Наявність та рух продукції ТОВ «Аграрний край» у 2020-2021 рр.

| Назва виду продукції                          | Обсяг продукції на початок року, ц | Обсяг продукції, що надійшла протягом року, ц | Обсяг продукції, що вибула протягом року, ц |
|---|------------------------------------|---|---|
| <b>2020 рік</b>                               |                                    |   |   |
| <b>Культури зернові та зернобобові всього</b> | <b>12746</b>                       | <b>163184</b>                                 | <b>162428</b>                               |
| У тому числі:                                 | 9288                               | 36362   | 45056                                       |
| пшениця                                       |                                    |   |   |
| кукурудза на зерно                            | 2435                               | 87115   | 76550                                       |
| ячмінь  | 1023                               | 28616   | 29639                                       |
| гречка  | -                                  | 2124  | 2116  |
| культури зернобобові сушені                   | -                                  | 9067  | 9067  |
| боби сої                                      | 1899                               | 469   | 2291  |
| насіння соняшнику                             | -                                  | 16342   | 16342                                       |
| <b>2021 рік</b>                               |                                    |   |   |
| <b>Культури зернові та зернобобові всього</b> | <b>13499</b>                       | <b>158410</b>                                 | <b>124047</b>                               |
| У тому числі:                                 | 494                                | 15649   | 16143                                       |
| пшениця                                       |                                    |   |   |
| кукурудза на зерно                            | 13000                              | 142612  | 107909                                      |
| ячмінь  | -                                  | -   | -   |
| гречка  | 5                                  | 149   | -   |
| культури зернобобові сушені                   | -                                  | -   | -   |
| боби сої                                      | 66                                 | 19507   | 15855                                       |
| насіння соняшнику                             | -                                  | 19208   | 19208                                       |

Дані представлені у таблиці дають підставити робити висновок, що підприємство впевнено нарощує свої виробничі потужності. Аналіз за окремим видами продукції робити недоцільно оскільки, зважаючи на особливості технологічних процесів у галузі рослинництва підприємство

щороку змінює обсяги виробництва за кожним видом продукції, оскільки цього вимагають технологічні карти, карти сівозмін і т.д. В цілому ж динаміка виробничої діяльності досліджуваного господарства є позитивною.

Для нарощення виробничих потужностей та виробництва якісної продукції, яка буде конкурентоспроможною на ринку суб'єкти господарювання які працюють в галузі сільського господарства вкладають значні суми коштів для придбання матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб. На досліджуваному ТОВ «Аграрний край» за досліджуваний період фінансові ресурси були вкладені наступним чином (див. табл. 1.3).

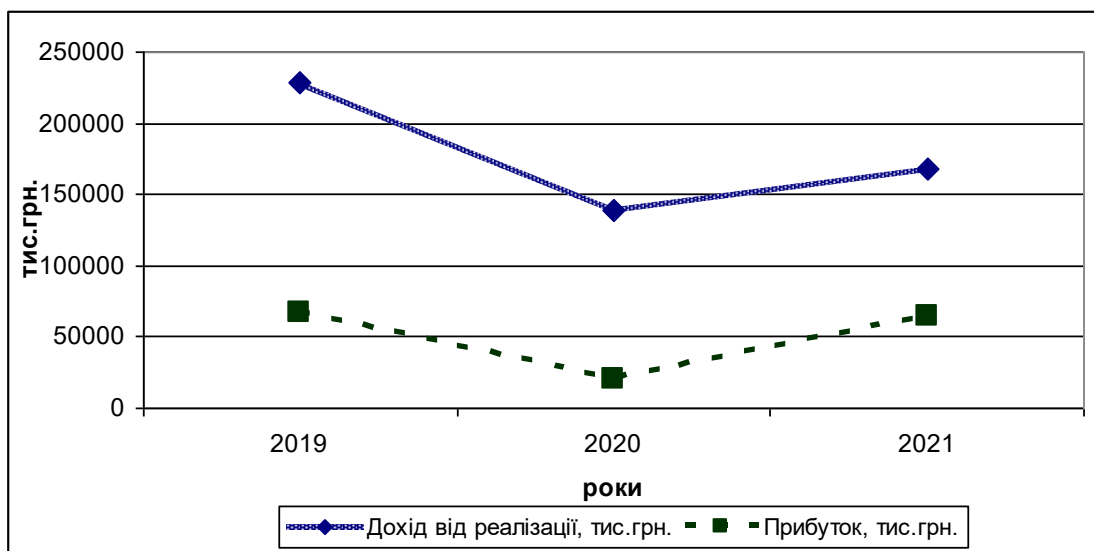
Таблиця 1.3

Придбання матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб  
ТОВ «Аграрний край» у 2020-2021 рр.

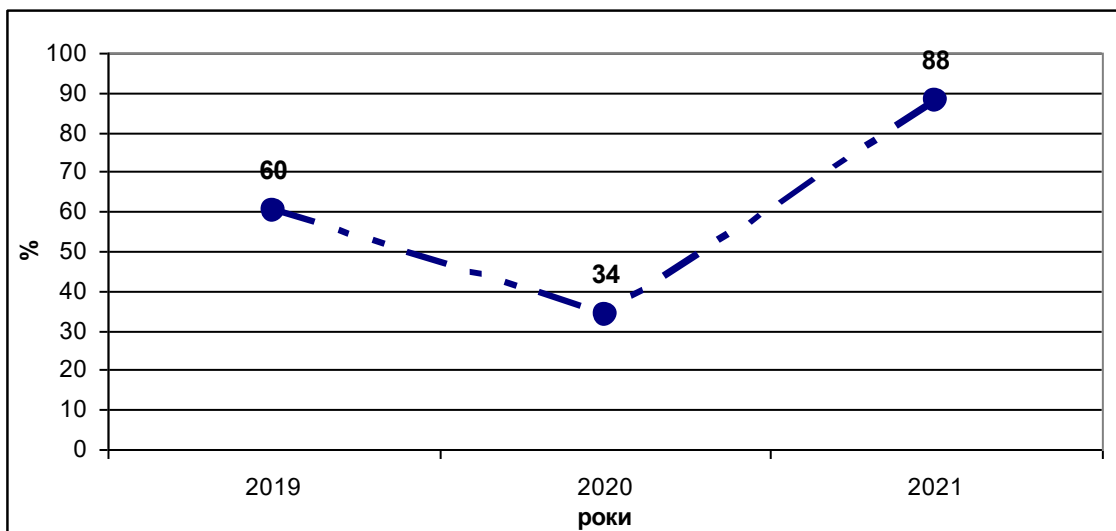
| Види ресурсів                      | Вартість придбаних ресурсів, грн. | Види ресурсів                                    | Вартість придбаних ресурсів, грн. |
|------------------------------------|-----------------------------------|--|-----------------------------------|
| <b>2020 рік</b>                    |                                   |  |                                   |
| Нафтопродукти                      | 7893521                           | Сільськогосподарська техніка                     |                                   |
| Добрива азотні                     | 6560372                           | Культиватори                                     | 1664213                           |
| Добрива калійні                    | 2430998                           | Борони   | 95167                             |
| Добрива комплексні                 | 5753437                           | Машини і пристрої для поливу                     | 15109018                          |
| Засоби захисту рослин: Інсектициди | 2873091                           | Сортувальні і калібрувальні машини і механізми   | 433195                            |
| Фунгіциди                          | 5886611                           | Шини для вантажних автомобілів                   | 263771                            |
| Гербіциди                          | 6002276                           | Шини для сільськогосподарських машин і тракторів | 59666                             |
| Інші пестициди                     | 380958                            |  |                                   |
| <b>2021 рік</b>                    |                                   |  |                                   |
| Нафтопродукти                      | 19690886                          | Сільськогосподарська техніка                     |                                   |
| Добрива азотні                     | 13012591                          | Трактори   | 579166                            |
| Добрива калійні                    | 670083                            | Плуги  | 1365888                           |
| Добрива комплексні                 | 12184323                          | Культиватори                                     | 410849                            |
| Засоби захисту рослин: Інсектициди | 2331049                           | Борони   | 1111666                           |
| Фунгіциди                          | 3244065                           | Сівалки  | 4585415                           |
| Гербіциди                          | 4262252                           | Машини і пристрої для поливу                     | 6166902                           |
| Інші пестициди                     | 1893114                           | Шини для вантажних автомобілів                   | 288160                            |
|                                    |                                   | Шини для сільськогосподарських машин і тракторів | 373070                            |

Як бачимо підприємство доволі активно оновлює свою матеріально-технічну базу, а також дбає про дотримання сучасних технологій вирощування зернових та технічних культур та обробітку ґрунтів.

З метою оцінки економічних показників діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання, проаналізуємо показники, які представлені у фінансовій звітності ТОВ «Аграрний край». Динаміка показників чистого доходу від реалізації, прибутку та рентабельності представлена на рисунках 1.6. та 1.7.



**Рис. 1.6** Динаміка показників доходу від реалізації та прибутку ТОВ «Аграрний край»



**Рис. 1.7** Динаміка показника рентабельності ТОВ «Аграрний край»

Отже, досліджуване сільськогосподарське підприємство є прибутковим суб'єктом господарювання, яке має стійку динаміку до нарощування свого потенціалу. Хоча зростання показника прибутку є незначним, разом з тим рентабельність має значний ривок, а відповідно і ефективність діяльності підприємства є високою. В цілому можна стверджувати що підприємство має доволі хороші перспективи розвитку як у короткотривалому так і довготривалому періодах.

### **Висновки до розділу 1**

З огляду на вищевикладене можемо зробити наступні висновки. Сільськогосподарська діяльність є важливим сегментом національної економіки та набуває все більшого розвитку. Особливості господарських процесів зумовлюють побудову та використання спеціальних методик та механізмів як до організації виробничо-господарської діяльності суб'єктів господарювання що працюють в аграрній сфері так і до побудови систем обліку, аудиту та оподаткування таких підприємств. Значну роль в розробці та реалізації таких механізмів відіграють важелі державного регулювання та державна підтримка сільськогосподарських товаровиробників.

Досліджуване ТОВ «Аграрний край» сконцентрувало свою діяльність у галузі рослинництва. Підприємство не зважаючи на досить нетривалий термін своєї діяльності досягло хороших фінансових результатів, які є позитивними протягом досліджуваного періоду та мають стійку тенденцію до зростання. Така ефективність діяльності є наслідком ефективної системи менеджменту. Для отримання високих результатів підприємство вкладає суттєві інвестиції в розширення виробничих потужностей та підвищення

якості виготовлюваної продукції. Саме такий підхід дає можливість отримувати позитивні фінансові результати, розвивати та розширювати виробничі потужності та вибудовувати стратегію розвитку на довготривалу перспективу.

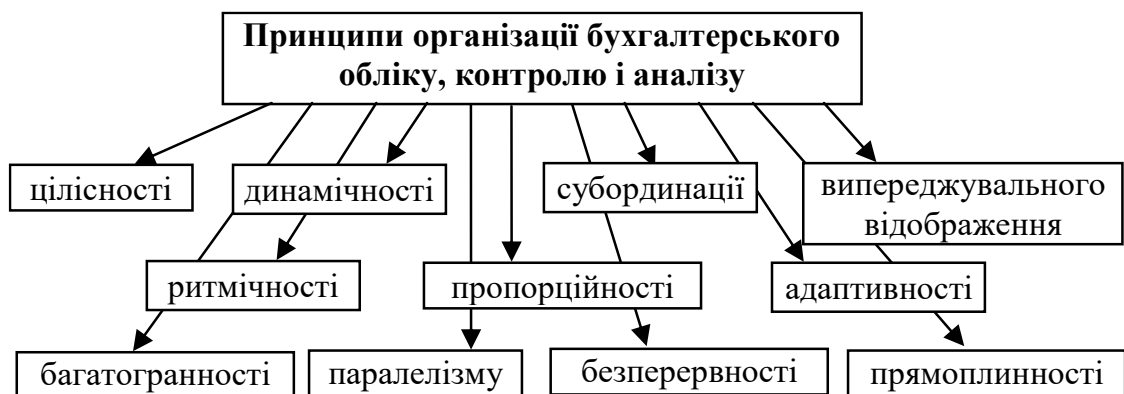
## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

#### 2.1. Побудова системи обліку на сільськогосподарських підприємствах з врахуванням галузевих особливостей

Організація системи бухгалтерського обліку на сільськогосподарському підприємстві спирається на загальноприйняті принципи, технології та процедури з врахуванням галузевих особливостей ведення господарської діяльності.

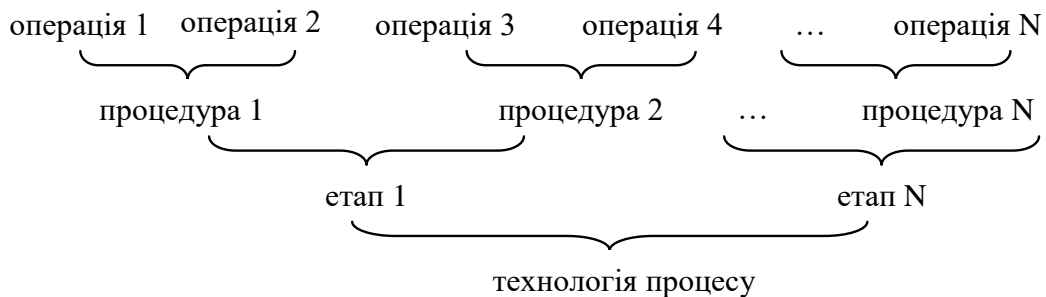
«Однією з передумов забезпечення раціональної організації бухгалтерського обліку, контролю й аналізу є дотримання системного підходу, суть якого полягає в дотриманні певних принципів» (рис. 2.1) [39].



**Рис. 2.1** Принципи організації бухгалтерського обліку, контролю і аналізу [39]

З метою реалізації даних принципів для побудови облікової системи сільськогосподарського підприємства, використовуються як загальноприйняті нормативно-правові документи, що регламентують побудову системи бухгалтерського обліку та контролю – Закони України, Кодекси, П(С)БО, Постанови КМУ, Накази Державного комітету статистики України, так і спеціальні галузеві Методичні рекомендації, інструкції, тощо, які містять додаткові роз'яснення та тлумачення, необхідні в процесі спостереження, фіксації та реєстрації відповідних господарських явищ та процесів, які притаманні лише в галузі сільського господарства.

Як зазначалось у першому розділі роботи, виробничий процес у сільському господарстві передбачає виконання однорідних операцій, які багаторазово повторюються для кожної культури (зважаючи на особливості технологічного процесу її вирощування). Саме тому «сукупність операцій в межах технологічного процесу може бути розглянута як окрема система, що підлягає впорядкуванню в просторі й часі» (рис. 2.2) [39].

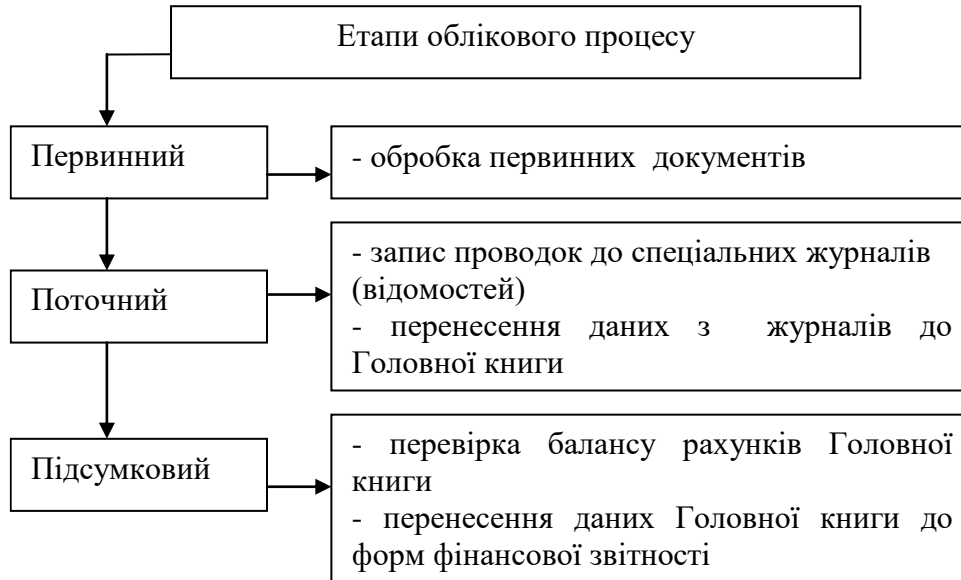


**Рис. 2.2 Система обліку, контролю й аналізу в технологічному аспекті [39]**

Загальна схема технології побудови облікового процесу на сільськогосподарських підприємствах представлена на рисунку 2.3. Вона є типовою, як і для підприємств інших галузей. Особливості, які притаманні окремим операціям чи подіям реалізуються через елементи методу



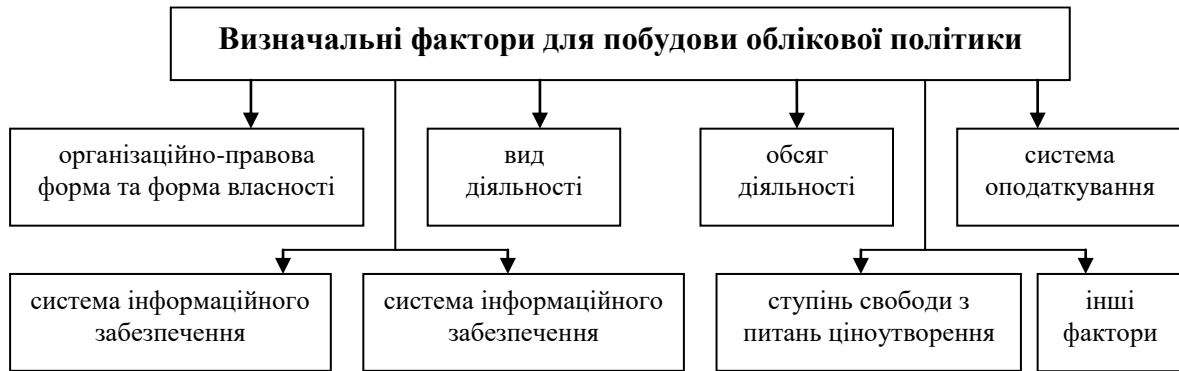
бухгалтерського обліку шляхом опрацювання облікових номенклатур. В даному контексті під обліковими номенклатура ми розуміємо певний набір даних які потребують фіксації, опрацювання та подальшого узагальнення.



**Рис. 2.3 Технологія побудови облікового процесу**

Підґрунтям для організації обліку, аналізу та контролю на конкретному підприємстві є якісна облікова політика. Відповідно до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні «облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [24].

Отож, саме побудова облікової політики дасть можливість реалізувати вищеописані підходи до побудови облікової системи. Разом з тим, на побудову облікової системи суб'єкта господарювання впливає ряд факторів, що є визначальними при виборі процедур, методів та технологій для опрацювання облікових номенклатур (рис 2.4).



**Рис. 2.4 Фактори впливу на побудову облікової політики**

Усі положення облікової політики повинні бути зафіксовані в розпорядчому документі підприємства, який як правило називається Наказ про облікову політику. Важливість даного наказу полягає в тому, що саме на тих положеннях, принципах методах і процедурах які самостійно обере суб'єкт господарювання для своєї подальшої діяльності будуть базуватись визнання, оцінка відображення в обліку та звітності про активи, капітал та зобов'язання підприємства, а також буде залежати алгоритм формування фінансового результату підприємства. Для сільськогосподарських підприємств облікові політики безумовно є дуже схожими, однак мають і свої відмінності в залежності від стратегічних напрямів розвитку підприємства та його цілей. для кожного підприємства. Досліджуване ТОВ «Аграрний край» має затверджений наказ про облікову політику, що відповідає діючим законодавчим та нормативно-правовим актам, а також враховує індивідуальні особливості та цілі його діяльності з метою подальшого розвитку. Відповідно до затвердженого наказу і побудована система обліку та контролю особливості якої буде розкрито у наступному розділа роботи.

## 2.2. Методика обліку активів та пасивів

До складу активів підприємства входять дві великі групи – необоротні та оборотні активи. На досліджуваному ТОВ «Аграрний край» до складу необоротних активів включені основні засоби та незавершені капітальні інвестиції. Облік основних засобів на сільськогосподарських підприємствах здійснюється відповідно до П(С)БО 7 та з використанням рахунку 10 у розрізі субрахунків. Для документування надходження, наявності та вибуття основних засобів використовують затверджені Держкомстатом форми первинних документів (табл. 2.1).

На нашу думку, варто зазначити що у складі основних засобів сільськогосподарських підприємств суттєве місце займає такий об'єкт як земля. Земельні ділянки для сільськогосподарських підприємств є об'єктом, який безпосередньо використовується у виробничій діяльності, тому вони обліковують у складі основних засобів на окремому рахунку 101 «Земельні ділянки». Усі витрати пов'язані з придбанням та введенням у використання землі спочатку акумулюються на рахунку 152 як капітальні інвестиції і після зарахування такого об'єкта на баланс підприємства списуються на рахунок 101. Важливою особливістю обліку землі як об'єкта необоротних активів є те, що на неї не нараховується амортизація, оскільки земля не має ні фізичного ні морального зношення, а при правильному вирощанні є відновлюваним ресурсом.

Особливості сільськогосподарського виробництва передбачають облік як типових так і специфічних видів активів для підприємств, які працюють в аграрній сфері. Такими, зокрема, є біологічні активи базові підходи до формування інформації про які визначає П(С)БО 30. Згідно даного документу: «біологічний актив – жива тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи» [31].

Таблиця 2.1

Первинні облікові форми документів для відображення операцій з основними засобами сільськогосподарських підприємств

| Типова форма | Назва документу  | Примітки  |
|--------------|--|---|
| ОЗСГ-1       | Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів               | Складається на кожен об'єкт окремо, а на декілька лише коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання одною і тією ж особою               |
| ОЗСГ-2       | Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих (модернізованих) об'єктів  | Зазначаються технічна характеристика та первинна вартість об'єкту. Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації                 |
| ОЗСГ-3       | Акт на списання основних засобів   | Після ліквідації основних засобів і складання актів на їх списання: перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів |
| ОЗСГ-4       | Акт на списання автотранспортних засобів   | Після ліквідації основних засобів і складання актів на їх списання: перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів |
| ОЗСГ-5       | Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів | Застосовується для розрахунку амортизації   |
| ОЗСГ-6       | Інвентарна картка обліку основних засобів  | Здійснюються записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на їх списання  |
| ОЗСГ-7       | Опис інвентарних карток з обліку основних засобів                                | Застосовується для реєстрації інвентарних карток  |
| ОЗСГ-9       | Відомість розподілу витрат з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку  | Застосовується для відображення інформації про об'єкти розподілу витрат   |

Слід відмітити, що згідно наведеного визначення, не всі живі організми, які є у володінні суб'єкта господарювання, можна віднести до біологічних активів. Так, наприклад, якщо на сільськогосподарському підприємстві є службові тварини, або ж багаторічні декоративні насадження для прикраси території, то вони будуть відображені в обліку в складі

основних засобів на відповідних субрахунках, які призначені для таких цілей (рах.107 та рах.108).

Отож, зупинимось детальніше на складі саме біологічних активів та особливостях їх обліку. Біологічні активи, як в рослинництві так і в тваринництві, класифікуються на дві великі групи – поточні та довгострокові, а також, в межах кожної груп, виділяють активи які оцінені за первісною або за справедливою вартістю. Відповідно до Плану рахунків та Інструкції з його використання [5], для обліку біологічних активів за вищезазначеною класифікацією, призначено рахунки 16 та 21 (рис. 2.5).



**Рис. 2.5. Структура рахунків на яких обліковують біологічні активи**

Сільськогосподарські підприємства для обліку біологічних активів керуються «Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів» № 1315

Біологічні активи оприбутковуються за первісною або справедливою вартістю, залежно від способу їх надходження на підприємство. Склад витрат, що включаються до первісної вартості активів наведено у вищезгаданих методрекоме́ндаціях.

«На дату проміжного та річного балансу біологічні активи відображаються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу» [13].

Типові господарські операції з обліку наявності та руху біологічних активів наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Облік надходження та наявності біологічних активів

| Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |     |
|--|-------------------------|-----|
|  | Д-т                     | К-т |
| <b>Облік надходження біологічних активів</b>   |                         |     |
| 1. Придбано поточний біологічний актив:  |                         |     |
| - отримано від постачальників - платників ПДВ за вартістю без ПДВ  | 21                      | 63  |
| - на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією   | 641                     | 63  |
| - отримано від постачальників - неплатників ПДВ за вартістю у сумі зобов'язання перед постачальником                           | 21                      | 63  |
| 2. Отримано поточний біологічний актив від учасника (засновника) підприємства як внесок до статутного капіталу                 | 21                      | 46  |
| 3. Оприбутковано безоплатно отримані:  |                         |     |
| - поточні біологічні активи  | 21                      | 71  |
| - зараховано витрати на транспортування до складу первісної вартості безоплатно отриманого довгострокового біологічного активу | 16                      | 15  |
| 4. Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових біологічних активів   | 15                      | 21  |
|  | 16                      | 15  |
| 5. Оприбутковано поточні біологічні активи, раніше не враховані на балансі, а також їх надлишки, виявлені при інвентаризації   | 21                      | 719 |
| <b>Облік зміни вартості біологічних активів на дату балансу</b>  |                         |     |
| 6. Відображено результати від зміни справедливої вартості поточних біологічних активів:  |                         |     |
| - збільшення   | 21                      | 71  |
| - зменшення  | 94                      | 21  |

## Продовження таблиці 2.2

| <b>Облік витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями біологічних активів</b>  |     |     |
|--|-----|-----|
| 7. Віднесено витрати на біологічні перетворення біологічних активів:   |     |     |
| - покупні насіння, посадковий матеріал, корми  | 23  | 20  |
| - насіння, посадковий матеріал, корми власного виробництва   | 23  | 27  |
| - покупні добрива, засоби захисту рослин і тварин, інші виробничі запаси   | 23  | 20  |
| - органічні добрива власного виробництва   | 23  | 27  |
| - роботи та послуги власних допоміжних виробництв  | 23  | 23  |
| - оплата праці працівників, зайнятих у рослинництві і тваринництві   | 23  | 66  |
| - відрахування на соціальні заходи   | 23  | 65  |
| - амортизація необоротних активів  | 23  | 13  |
| - загальновиробничі витрати  | 23  | 91  |
| <b>Облік поточних біологічних активів рослинництва, які обліковуються за справедливою вартістю</b>   |     |     |
| 8. Визнано поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, та збільшено вартість таких біологічних активів на дату балансу            | 211 | 23  |
| 9. Визнано на суму різниці між справедливою вартістю поточних біологічних активів рослинництва та сумою понесених витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями: |     |     |
| дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу   | 23  | 710 |
| витрати від первісного визнання біологічних активів на дату балансу  | 940 | 23  |

Типові господарські операції з обліку вибуття біологічних активів наведені в таблиці 2.3

Таблиця 2.3

## Облік вибуття біологічних активів

| Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків |        |
|--|-------------------------|--------|
|  | Д-т                     | К-т    |
| 1. Списано собівартість реалізованих додаткових біологічних активів рослинництва:  | 901                     | 27     |
| 2. Виявлено нестачі та втрати біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, в результаті інвентаризації  | 947                     | 21, 16 |
| 3. Одночасно зарахована на позабалансовий рахунок балансова вартість списаних сум нестачі та втрат від псування біологічних активів до прийняття рішення про конкретних винуватців | 072                     |        |
| 4. Визнано дохід в сумі, що належить до відшкодування винними особами нестач і втрат від псування біологічних активів  | 375                     | 716    |
| - нарахована сума податкового зобов'язання ПДВ за операцією  | 716                     | 64     |
| 5. Одночасно списані з позабалансового рахунку суми нестач і втрат від псування біологічних активів, що належать до відшкодування винними особами                                  | 072                     |        |

Отримана в результаті сільськогосподарської діяльності продукція обліковується на спеціально призначеному для цього рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Використання в обліку цього рахунку притаманне лише сільськогосподарським підприємствам, оскільки «сільськогосподарська продукція – актив, одержаний в результаті збирання врожаю, призначений для продажу, безоплатної передачі, переробки або внутрішньогосподарського споживання» [31].

На підсумковому етапі облікового процесу, інформація про біологічні активи, накопичена на рахунках бухгалтерського обліку, групується в регістрах бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності: у Балансі в складі активів (р. 1100-1104) у Примітках до фінансової звітності – Розділ VIII.

До складу пасивів досліджуваного ТОВ «Аграрний край» входять власний капітал та поточні зобов'язання. Довгострокових зобов'язань у підприємства немає, що свідчить про ефективність його господарської діяльності. Як зазначалось вище, залучення короткострокових кредитів є однією з особливостей діяльності сільгосппідприємств, що пов'язано з сезонним характером виробничого процесу та, як наслідок, нерівномірним розподілом обігових коштів протягом року. Облік капіталу та зобов'язань сільськогосподарських підприємств не має впливу галузевих особливостей та ведеться за тими самими підходами що і на підприємствах інших галузей. Капітал підприємства обліковується на рахунках 4 класу в розрізі видів капіталу. Для обліку короткострокових зобов'язань призначені рахунки 5 класу з відповідними субрахунками за видами зобов'язань. У звітності інформація про капітал та зобов'язання підприємства розкривається в пасиві Балансу (відповідно р.1400-1495 та р.1600-1695) та в Ф.№5 – Розділ VII



### 2.3. Особливості обліку доходів, витрат та результатів діяльності сільськогосподарських підприємств

Облік доходів та витрат в сільськогосподарських підприємствах ведеться у відповідно до вимог П(С)БО 15 та П(С)БО 16 та Методичних рекомендацій № 1315. Виникнення доходів, витрат та формування фінансового результату для сільськогосподарських підприємств потрібно розглядати в трьох аспектах: як результат біологічних перетворень, результат реалізації продукції та результат зміни справедливої вартості біологічних активів. Процес формування фінансового результату від основної діяльності представлено на рисунку 2.6



**Рис. 2.6 Формування фінансового результату від основної діяльності сільськогосподарських підприємств [1, 2, 6]**

Доходи та витрати від первісного визнання біологічних активів обліковується в розрізі кожного об'єкта обліку окремо та фіксуються

відповідно на рахунках 71 та 94 і з цих рахунків списуються на фінансовий результат.

Типові господарські операції з обліку первісного визнання біологічних активів та облік доходів та витрат за цими операціями відображено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку доходів та витрат від первісного визнання сільськогосподарської продукції

| № з/п   | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |     |
|---|---|-------------------------|-----|
|   |   | Д-т                     | К-т |
| <b>Облік первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів</b>                      |   |                         |     |
| 1.  | Первісне визнання сільськогосподарської продукції   | 27                      | 23  |
| 2.  | Первісне визнання додаткового біологічного активу рослинництва  | 27                      | 23  |
| <b>Облік доходів (витрат) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів</b> |   |                         |     |
| 3.  | Визнано дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів                                  | 23                      | 71  |
| 4.  | Коригування суми доходів:   |                         |     |
|   | - на суму перевищення фактичних доходів, визначених в кінці року, над сумою доходів, віднесеною протягом року                           | 23                      | 71  |
|   | - на суму перевищення доходів, віднесених протягом року над сумою фактичних доходів, визначених в кінці року (методом "червоне сторно") | 23                      | 71  |
| 5.  | Визнано витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів                                | 94                      | 23  |
| 6.  | Коригування суми витрат:  |                         |     |
|   | - на суму перевищення фактичних витрат, визначених в кінці року, над сумою витрат, віднесених протягом року                             | 94                      | 23  |
|   | - на суму перевищення витрат, віднесених протягом року, над сумою фактичних витрат, визначених в кінці року (методом "червоне сторно")  | 94                      | 23  |
| 7.  | Включення до фінансових результатів доходу від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів     | 710                     | 791 |
| 8.  | Включення до фінансових результатів витрат від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів     | 791                     | 940 |

Доходи від реалізації продукції та витрати, пов'язані з цими операціями відображаються в обліку на загальних засадах, відповідно до положено П(С)БО 15 та П(С)БО 16.

На нашу думку, окремої уваги заслуговує питання щодо формування собівартості сільськогосподарської продукції. Особливості цього процесу регламентуються спеціальними «Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132» [26]. В даному документі чітко наведено об'єкти калькулювання за видами продукції, робіт, послуг, а також встановлено відповідні калькуляційні одиниці та рекомендовані бази розподілу загальновиробничих витрат. Об'єкти калькулювання в галузі сільського господарства представлені в додатку В.

Алгоритм процесу визначення собівартості продукції рослинництва представлено на рисунку 2.7



**Рис. 2.7** Послідовність визначення собівартості продукції рослинництва

Собівартість продукції є важливим економічним показником, що впливає на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, а також використовується для глибокої оцінки економічного стану та побудови ефективної стратегії управління підприємством для отримання максимально високих результативних показників. Окрім того, значна частина економічних показників діяльності суб'єкта господарювання, залежить саме від величини показника собівартості, який потребує постійного моніторингу та пошуку резервів щодо його зниження. «Для сільськогосподарських підприємств фактична собівартість продукції, (робіт, послуг) визначається один раз на рік (планова собівартість доводиться до величини фактичної собівартості) за винятком допоміжного виробництва в якому фактична собівартість розраховується щомісяця» [26].

Витрати, які включаються до собівартості продукції акумулюються на рахунку виробництва (рах. 23), загальновиробничі та інша витрати на відповідних рахунках класу 9. Приклад відображення в обліку типових прямих витрат на виробництво озимої пшениці наведено в таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Відображення на рахунках прямих витрат за конкретним об'єктом обліку

| № п/п                                     | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків |       |
|---|---|-------------------------|-------|
|   |   | Дт                      | Кт    |
| 1   | Розподілено витрати минулого року під урожай поточного року   | 231                     | 231   |
| 2   | Згідно виробничого звіту фактичні витрати поточного року, понесені на виробництво озимої пшениці, склали: | 231                     | 271   |
|   | - насіння власного виробництва  |                         |       |
|   | - насіння, придбане у сторонніх організацій   | 231                     | 208   |
|   | - засоби захисту рослин   | 231                     | 208   |
|   | - мінеральні добрива, отрутохімікати, гербіциди   | 231                     | 208   |
|   | - органічні добрива власного виробництва  | 231                     | 273   |
|   | - заробітна плата та відрахування на соціальні заходи   | 231                     | 66,65 |
|   | - амортизація необоротних активів   | 231                     | 13    |
|   | - послуги машинно-тракторного парку   | 231                     | 235   |
| - послуги сторонніх організацій (без ПДВ) | 231   | 631                     |       |
| - послуги власного автотранспорту         | 231   | 234                     |       |

З вищенаведеного можемо зробити висновок, що особливості побудови облікової системи підприємств сільського господарства безпосередньо залежить від особливостей його виробничо-господарської діяльності. Бухгалтерський облік та звітність базуються на загальноприйнятих принципах та методиках, однак елементів методу бухгалтерського обліку має певні особливості відмінні від інших галузей національної економіки. Специфічні технологічні процеси, а також наявність особливих видів активів які притаманні для аграрної галузі, потребують використання спеціально розроблених для цієї галузі первинних документів та рахунків для відображення специфічних господарських операцій.

Для реалізації вищезазначеного в процесів ведення обліку та звітності сільськогосподарськими підприємствами використовується, окрім загальноприйнятих, спеціальні галузеві нормативно-правові акти, що дають змогу ефективно та достовірно відобразити в системі бухгалтерського обліку величину активів та зобов'язань та визначити фінансовий результат діяльності підприємства. Ефективність цих процесів забезпечується через застосування відповідних процедур контролю, які для приватних підприємств найкраще реалізуються шляхом проведення аудиту. Детальніше організація та методика аудиторських процедур на підприємствах сільського господарства буде розкрита у наступному питанні нашого дослідження.

## **2.4. Аудит фінансово-господарської діяльності аграрних підприємств та його особливості**

Специфіка діяльності сільськогосподарських підприємств вимагає особливих підходів до системи управління, що в свою чергу потребує ефективного контролю за господарською та фінансовою діяльністю та відображенням господарських процесів в системі бухгалтерського обліку та звітності. Досліджуване ТОВ «Аграрний край» є приватним підприємством, тому такий контроль можна забезпечити за допомогою проведення аудиту його діяльності.

На нашу думку, поряд з аудитом фінансово-господарської діяльності на аграрних підприємствах, необхідно обов'язково юридичний аудит необхідність проведення якого пов'язана з наступними особливостями господарювання аграріїв: «типова структура українського аграрного активу зазвичай включає компанію-оператора землі та компанію-оператора елеватора; переважна доля виробничої нерухомості й інфраструктури українських аграрних компаній була отримана ними в процесі приватизації та паювання державного та колективного майна; абсолютна більшість агрокомпаній не має землю у власності, а користується нею на правах оренди, причому орендують не великі ділянки землі, а тисячі маленьких клаптиків (від 1 до 8 га) у тисяч власників-фізичних осіб; до компаній в межах однієї виробничої групи може застосовуватися різний режим оподаткування (наприклад, спрощена система оподаткування застосовується до компанії-оператора землі, а загальна система оподаткування – до компанії-оператора елеватора); переважна більшість агрокомпаній, що мають у власності аграрні виробничі активи та права користування землею, мають дуже довгу і часто неналежно оформлену корпоративну історію» [41]. Вищезазначені особливості мають вплив на відображення пов'язаних з ними

операцій в системі бухгалтерського обліку та звітності, що зумовлює актуальність проведення такого аудиту.

Щодо проведення аудиту обліку та звітності та сільськогосподарських підприємствах, варто відзначити, що він базується на використанні загальноприйнятих методик і процедур, і особливість його проведення полягає в тому, що використовується спеціальна «інформаційна база» тобто форми первинних документів, реєстрів та звітних форм, що притаманні лише для сільськогосподарських підприємств, а також необхідність спеціальних знань щодо технології виробничих процесів у галузях рослинництва і тваринництва, для об'єктивної їх оцінки.

Перед початком проведення аудиту, необхідно скласти та узгодити план аудиту та провести необхідні підготовчі роботи. На наступному, поточному етапі аудиту проводяться безпосередньо контрольні процедури за визначеними об'єктами аудиту, і завершується процес аудиту складанням аудиторського висновку. Узагальнену послідовність проведення аудиту майна сільськогосподарського підприємства представлена на схемі (рис. 2.8).



**Рис. 2.8** Послідовність операцій під час аудиту майна підприємства

[36]

В процесі аудиту необоротних та оборотних активів перевіряється інформація щодо достовірності відображення в первинних документах та на рахунках обліку і звітності інформації щодо їх наявності та руху, застосування правильних методик щодо оцінки активів та її зміни з метою унеможливлення завищення або заниження величини майна підприємства. Особливу увагу слід приділити перевірці правильності застосування методів амортизації необоротних активів на сільськогосподарських підприємствах.

Якщо говорити про особливості аудиту на сільськогосподарських підприємства, то, на нашу думку, особливу увагу слід звернути на перевірку правильності обліку витрат в процесі виробництва та реалізації готової продукції. Основні питання для проведення такої перевірки представлені на рисунку 2.9.

| В процесі аудиту витрат вирішуються наступні питання: |  |
|---|--|
| →   | дотримання підприємством норм, визначених П(С)БО 16 "Витрати", їх переліку під час віднесення окремих витрат до прямих матеріальних, трудових, а також загальновиробничих та інших |
| →   | правильність відображення в регістрах бухгалтерського обліку всіх видів прямих витрат на виробництво   |
| →   | законність формування загальновиробничих витрат і віднесення їх на рахунки бухгалтерського обліку  |
| →   | обґрунтування об'єктів і номенклатури статей витрат  |
| →   | документальне оформлення операцій з обліку витрат виробництва й калькуляції собівартості та виходу продукції рослинництва  |
| →   | правильність оформлення витрат і виходу продукції промислових, допоміжних та обслуговуючих виробництв  |
| →   | достовірність формування, розподілу та відображення в обліку загальновиробничих витрат   |

**Рис. 2.9** Питання для проведення аудиту витрат на сільськогосподарському підприємстві



Одним з найголовніших питань діяльності сільськогосподарського підприємства є процес збору врожаю та оприбуткування готової продукції. «Аудитор повинен перевірити організацію та забезпечення проведення в сільськогосподарському підприємстві відповідної підготовчої роботи, яка передбачає: ремонт і приведення в належний стан токів і складського господарства; перевірку й клеймування вагового господарства; повну інвентаризацію залишків сільськогосподарської продукції минулих років; навчання посадових осіб, які будуть займатись оформленням документів нового врожаю; підбір і підготовку необхідних бланків первинних документів для обліку нового врожаю; встановлення схем руху транспортних засобів з поля до токів та інших місць зберігання сільськогосподарської продукції із зазначенням відстані та ін.» [19 с.54] Процедури перевірки первинного обліку надходження продукції в галузі рослинництва наведені в додатку Г.

На нашу думку, для підвищення ефективності усіх структурних підрозділів ТОВ «Аграрний край» на підприємстві необхідно підсилити проведення внутрішньогосподарського контролю. В даному контексті підтримуємо думку Сагайдака Р.А.: «...через внутрішньогосподарський контроль опрацьовуються заходи по запобіганню псування і крадіжок продукції та матеріалів, по збереженню грошових коштів та фінансових ресурсів, при цьому акцентується увага на попередження виникнення відхилень від законодавчо установлених нормативних актів, оптимальних параметрів функціонування підприємства. У зв'язку із цим, виникає завдання в реформованих сільськогосподарських підприємствах сформувавши таку дієву систему економічного (насамперед внутрішньогосподарського) контролю, щоб вона сприяла раціональному використанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів» [33].

Вважаємо, система внутрішньогосподарського контролю є якіснішою для суб'єкта господарювання, оскільки дозволяє оперативно визначати

проблемні місця і завжди враховує особливості фінансово-господарської діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Разом з тим внутрішній аудит має також й ряд недоліків. Погоджуємося з позицією Матвійчуку Л. щодо сформованих нею переваг та недоліки внутрішнього аудиту, які наведені у таблиці 2.6

Таблиця 2.6

Переваги й недоліки внутрішнього аудиту в аграрному секторі [12]

| <b>Переваги</b>  | <b>Недоліки</b>  |
|--|--|
| детальне дослідження прихованих резервів сільськогосподарського підприємства                                   | складність сприйняття критики аудиторів керівними працівниками   |
| збільшення прибутковості підприємства за рахунок постійних перевірок щодо дотримання нормативно-правових актів | недостатня кількість нормативно-правових актів щодо порядку проведення внутрішнього аудиту                 |
| знання специфіки діяльності свого підприємства та його внутрішньої культури                                    | відсутність типових форм документів щодо ведення внутрішнього аудиту                                       |
| використання результатів внутрішнього аудиту щодо розвитку діяльності  | брак кваліфікованих спеціалістів для проведення внутрішнього аудиту  |
| наявність служби внутрішнього аудиту на підприємстві збільшує його інвестиційну привабливість                  | незацікавленість керівництва з метою приховування діяльності підприємства порушенням чинного законодавства |
| можливість використання конфіденційної інформації  | збільшення витрат підприємства на утримання служби внутрішнього аудиту                                     |
| зменшення витрат підприємства стосовно штрафів та неустойки  | складність забезпечення необхідного рівня об'єктивної інформації щодо результатів перевірки                |
| зменшення рівня розкрадання і шахрайства щодо активів підприємства   |  |
| порівняно невеликі витрати коштів на проведення аудиту   |  |
| покращення ефективності організаційної структури підприємства  |  |
| комп'ютеризація процесів внутрішнього аудиту   |  |

Підсумовуючи вищевикладене можна зробити висновок, що реалізація аудиту в сільськогосподарському підприємстві базується на загальноприйнятих організаційно-методичних прийомах з безперечним

врахуванням галузевих особливостей ведення господарської діяльності. Як незалежний так і внутрішньогосподарський контроль є важливими інструментами управління підприємством використання яких допоможе у побудові якісної стратегії розвитку підприємства на довготривалу перспективу.

## **Висновки до розділу 2**

Загальна схема технології побудови облікового процесу є типовою, як і для підприємств інших галузей. Особливості, які притаманні окремим операціям чи подіям реалізуються через елементи методу бухгалтерського обліку шляхом опрацювання облікових номенклатур. Особливості сільськогосподарського виробництва передбачають облік як типових так і специфічних видів активів для підприємств, які працюють в аграрній сфері. Такими, зокрема, є біологічні активи базові підходи до формування інформації про які визначає П(С)БО 30. Сільськогосподарські підприємства для обліку біологічних активів керуються «Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів» № 1315. Облік доходів та витрат в сільськогосподарських підприємствах ведеться у відповідно до вимог П(С)БО 15 та П(С)БО 16 та Методичних рекомендацій № 1315.

Особливої уваги заслуговує питання щодо формування собівартості сільськогосподарської продукції. Особливості цього процесу регламентуються спеціальними «Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132». В даному документі чітко наведено об'єкти калькулювання за видами продукції, робіт, послуг, а також

встановлено відповідні калькуляційні одиниці та рекомендовані бази розподілу загально-виробничих витрат.

Особливості побудови облікової системи підприємств сільського господарства безпосередньо залежить від особливостей його виробничо-господарської діяльності. Бухгалтерський облік та звітність базуються на загальноприйнятих принципах та методиках, однак елементів методу бухгалтерського обліку має певні особливості відмінні від інших галузей національної економіки. Специфічні технологічні процеси, а також наявність особливих видів активів які притаманні для аграрної галузі, потребують використання спеціально розроблених для цієї галузі первинних документів та рахунків для відображення специфічних господарських операцій.

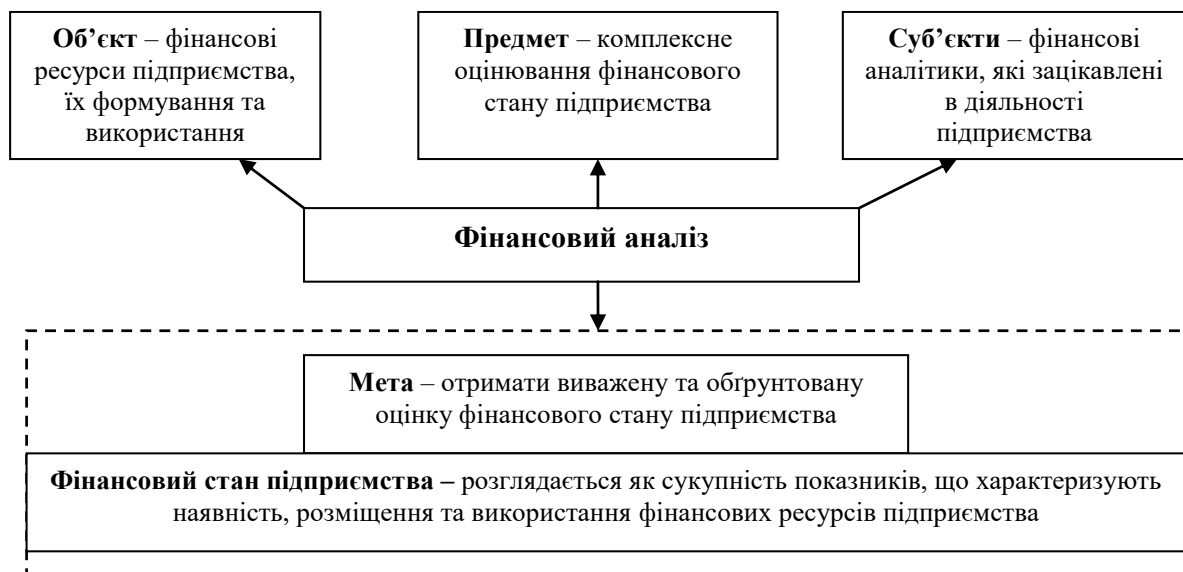
Процес аудиту в сільськогосподарському підприємстві базується на загальноприйнятих організаційно-методичних прийомах з безперечним врахуванням галузевих особливостей ведення господарської діяльності. Як незалежний так і внутрішньогосподарський контроль є важливими інструментами управління підприємством використання яких допоможе у побудові якісної стратегії розвитку підприємства на довготривалу перспективу.

### РОЗДІЛ 3

## ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «АГРАРНИЙ КРАЙ»

### 3.1. Організація аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства

Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання проводиться з метою пошуку оптимальних управлінських рішень. Досягається ця мета при оцінці економічних процесів за допомогою як кількісних так і якісних показників. Узагальнено сутність фінансового аналізу представлено на рисунку 3.1.

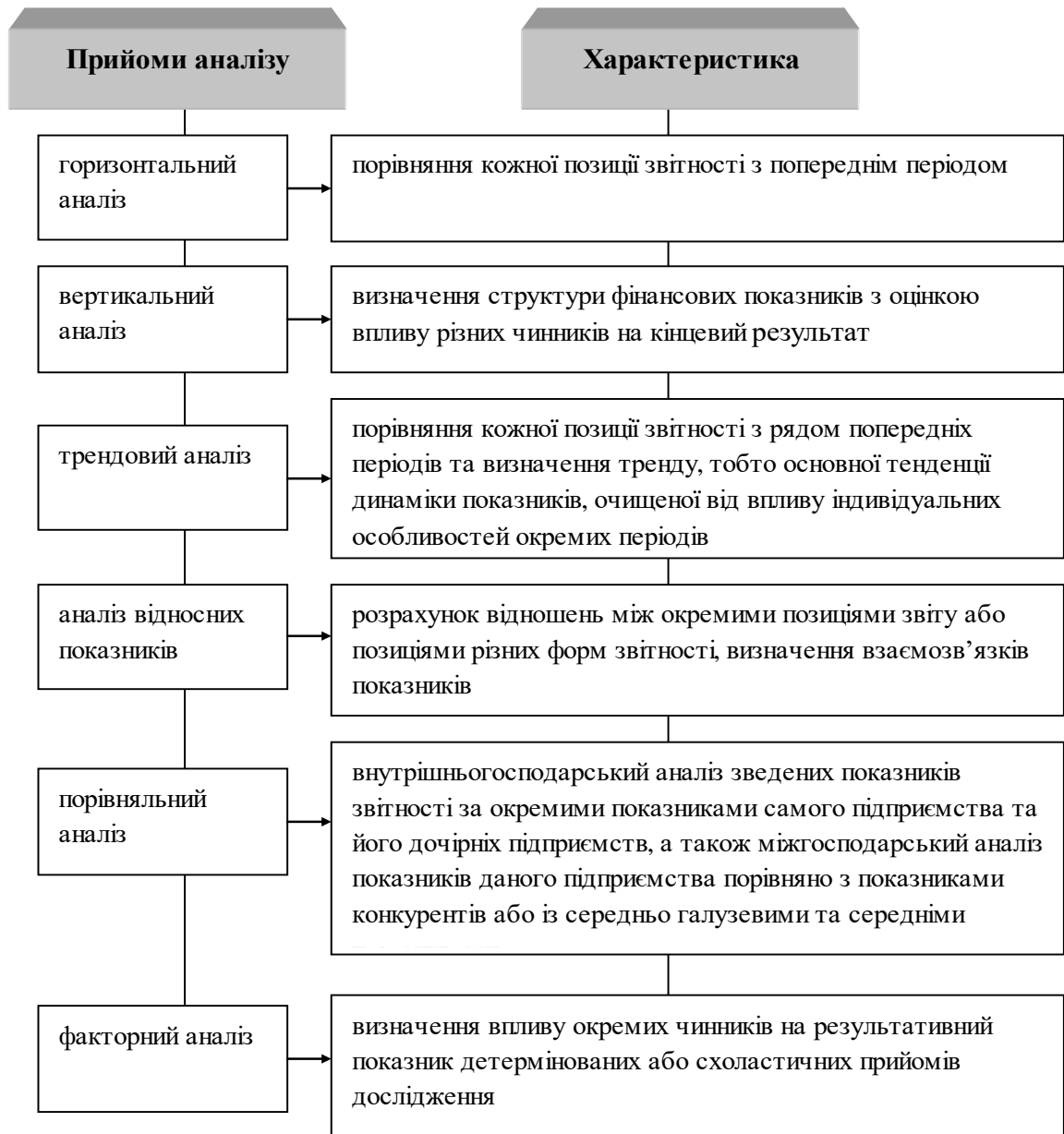


**Рис. 3.1** Елементи фінансового аналізу підприємства

Джерелами інформації для комплексного аналізу фінансово-господарського стану підприємства є дані бухгалтерського обліку та звітності. Найбільше показників, що підлягають оцінці міститься безумовно у фінансовій та статистичній звітності. Форми звітності досліджуваного ТОВ

«Аграрний край», які будемо використовувати для розрахунків, наведені у додатку Д.

Оцінка показників діяльності підприємства, дослідження їх взаємозв'язків та взаємозалежності реалізується за допомогою використання загальноприйнятих прийомів аналізу, що зображені на рисунку 3.2.



**Рис. 3.2. Прийоми аналізу**

Вищезазначені прийоми використовуються на різних етапах дослідження, «зокрема, для: первинної обробки зібраної інформації; вивчення стану та закономірностей розвитку об'єктів, що досліджуються; визначення впливу факторів на результати виробничо-фінансової діяльності підприємства; виявлення резервів зростання ефективності виробництва; узагальнення результатів аналізу та комплексної оцінки діяльності підприємств; обґрунтування управлінських рішень, заходів, спрямованих на підвищення ефективності господарювання» [7].

Зазначена методика проведення аналізу використовується лише на мікрорівні для комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності окремого суб'єкта господарювання. Результати аналізу використовуються як власниками та керівництвом підприємства так й іншими групами стейкхолдерів – кредиторами, інвесторами і т.д.

### 3.2. Аналіз динаміки та структури майна підприємства та джерел його утворення

Основним джерелом інформації для оцінки складу та структури майна підприємства, а також зміни його величини є баланс досліджуваного ТОВ «Аграрний край». Для проведення аналітичних процедур будемо використовувати прийоми горизонтального та вертикального аналізу.

Аналіз динаміки майна та джерел його утворення проведемо в аналітичних таблицях 3.1. та 3.2. В таблиці внесено лише ті види активів та пасивів, які є на досліджуваному підприємстві.

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки майна ТОВ «Аграрний край» за 2019-2021 рр.

| Назва статті балансу                                  | 2019 рік,<br>млн. грн. | 2020 рік,<br>млн. грн. | 2021 рік,<br>млн. грн. | Відхилення (+,-)    |                     |
|---|------------------------|------------------------|------------------------|---------------------|---------------------|
|   |                        |                        |                        | 2020<br>від<br>2019 | 2021<br>від<br>2020 |
| Незавершені капітальні інвестиції                     | 26080                  | 10903                  | 17506                  | -15177              | +6603               |
| Основні засоби  | 87736                  | 99298                  | 87618                  | +11562              | -11680              |
| Довгострокові біологічні активи                       | 34                     | -                      | -                      | +34                 | 0                   |
| Інші необоротні активи                                | -                      | 152                    | 281                    | +152                | +129                |
| <b>Всього необоротних активів</b>                     | <b>113850</b>          | <b>110353</b>          | <b>105405</b>          | <b>-3497</b>        | <b>-4948</b>        |
| Запаси  | 32056                  | 20331                  | 61454                  | -11725              | +41123              |
| Виробничі запаси                                      | 14024                  | 7270                   | 13551                  | -6754               | +6281               |
| Незавершене виробництво                               | 15095                  | 8571                   | 34121                  | -6524               | +25550              |
| Готова продукція                                      | 2797                   | 4149                   | 13256                  | +1352               | +9377               |
| Товари  | 140                    | 341                    | 526                    | +201                | +185                |
| Поточні біологічні активи                             | 288                    | -                      | 39                     | -288                | +39                 |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 26183                  | 45374                  | 71459                  | +19191              | +28085              |
| Дебіторська заборгованість за виданими авансами       | 11565                  | 18300                  | 20311                  | +6735               | +2011               |
| Інша поточна дебіторська заборгованість               | 2791                   | 15755                  | 18714                  | +12964              | +2959               |
| Гроші та їх еквіваленти                               | 1894                   | 2491                   | 1685                   | +597                | -806                |
| <b>Всього оборотних активів</b>                       | <b>74777</b>           | <b>102309</b>          | <b>173685</b>          | <b>+27532</b>       | <b>+71376</b>       |
| <b>Баланс</b>   | <b>188627</b>          | <b>212662</b>          | <b>279080</b>          | <b>+24035</b>       | <b>+66418</b>       |



Отже, результати проведених розрахунків свідчать про збільшення активів досліджуваного підприємства впродовж 2019-2021 років на 47,9% або на 66418 тис. грн., що свідчить про позитивну динаміку в роботі підприємства та його розвитку. Таке зростання відбулось за рахунок суттєвого збільшення оборотних активів, в той час як кількість необоротних активів зменшується. Разом з тим можна говорити про підвищення рівня мобільності підприємства.

Таблиця 3.2

Аналіз динаміки джерел утворення майна ТОВ «Аграрний край»  
за 2019-2021 рр.

| Назва статті балансу  | 2019 рік,<br>млн. грн. | 2020 рік,<br>млн. грн. | 2021 рік,<br>млн. грн. | Відхилення (+,-)    |                     |
|---|------------------------|------------------------|------------------------|---------------------|---------------------|
|   |                        |                        |                        | 2020<br>від<br>2019 | 2021<br>від<br>2020 |
| Зареєстрований капітал  | 113                    | 113                    | 113                    | -                   | -                   |
| Нерозподілений прибуток                                       | 67266                  | 87543                  | 151598                 | +20277              | +64055              |
| <b>Всього власного капіталу</b>                               | <b>67379</b>           | <b>87656</b>           | <b>151711</b>          | <b>+20277</b>       | <b>+64055</b>       |
| <b>Довгострокові зобов'язання та забезпечення</b>             | -                      | -                      | -                      | -                   | -                   |
| Поточна кредиторська заборгованість за:                       |                        |                        |                        |                     |                     |
| товари, роботи, послуги                                       | 13470                  | 5497                   | 7839                   | -8243               | +2342               |
| розрахунками з бюджетом                                       | 55                     | 43                     | 3634                   | -12                 | +3591               |
| розрахунками зі страхування                                   | 37                     | 16                     | 202                    | -21                 | +186                |
| розрахунками з оплати праці                                   | 390                    | 283                    | 1006                   | -107                | +723                |
| Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами    | 7646                   | 9                      | 189                    | -7637               | +180                |
| Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків | -                      | 82                     | 82                     | +82                 | 0                   |
| Поточні забезпечення  | -                      | 4359                   | 2261                   | +4359               | -2098               |
| Інші поточні зобов'язання                                     | 99650                  | 114717                 | 111967                 | +15067              | -102750             |
| <b>Всього поточних зобов'язань та забезпечень</b>             | <b>121248</b>          | <b>125006</b>          | <b>127369</b>          | <b>+3758</b>        | <b>+2363</b>        |
| <b>Баланс</b>   | <b>188627</b>          | <b>212662</b>          | <b>279080</b>          | <b>+24035</b>       | <b>+66418</b>       |

Аналіз джерел утворення капіталу свідчить про стрімке зростання власного капіталу підприємства, і як бачимо за даними таблиці, це зростання відбувається за рахунок зростання нерозподіленого прибутку, що свідчить

про нарощування виробничих потужностей. Доволі позитивним моментом є повна відсутність впродовж останніх трьох років довгострокових зобов'язань у підприємства. Дещо зросла вартість поточних зобов'язань у 2020 році, але це зростання знизило свої темпи у 2021 році.

Аналіз абсолютних відхилень статей балансу дає загальне уявлення про зміни майна підприємства. Більш точну оцінку можна зробити якщо проаналізувати структуру майна та оцінити відхилення у структурі. Вертикальний аналіз майна досліджуваного підприємства проведемо з використанням аналітичних таблиць 3.3. та 3.4.

Таблиця 3.3

Аналіз структури майна ТОВ «Аграрний край» за 2019-2021 рр.

| Назва статті балансу                                  | 2019 рік,<br>% до заг.<br>підсумку | 2020 рік,<br>% до заг.<br>підсумку | 2021 рік,<br>% до заг.<br>підсумку | Відхилення          |                     |
|---|------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|---------------------|---------------------|
|   |                                    |                                    |                                    | 2020<br>від<br>2019 | 2021<br>від<br>2020 |
| Незавершені капітальні інвестиції                     | 13,8                               | 5,2                                | 6,2                                | -8,6                | +1,0                |
| Основні засоби  | 46,5                               | 46,6                               | 31,5                               | -1,0                | -15,1               |
| Довгострокові біологічні активи                       | -                                  | -                                  | -                                  | -                   | -                   |
| Інші необоротна активи                                | -                                  | -                                  | -                                  | -                   | -                   |
| <b>Всього необоротних активів</b>                     | <b>60,3</b>                        | <b>51,8</b>                        | <b>37,7</b>                        | <b>-8,5</b>         | <b>-14,1</b>        |
| Запаси  | 16,9                               | 9,6                                | 22,0                               | -7,3                | +12,4               |
| <i>Виробничі запаси</i>                               | <i>7,4</i>                         | <i>3,4</i>                         | <i>4,8</i>                         | <i>-4,0</i>         | <i>+1,4</i>         |
| <i>Незавершене виробництво</i>                        | <i>8,0</i>                         | <i>4,0</i>                         | <i>12,2</i>                        | <i>-4,0</i>         | <i>+8,2</i>         |
| <i>Готова продукція</i>                               | <i>1,5</i>                         | <i>2,0</i>                         | <i>4,7</i>                         | <i>+0,5</i>         | <i>+2,7</i>         |
| <i>Товари</i>   | -                                  | <i>0,2</i>                         | <i>0,3</i>                         | <i>+0,2</i>         | <i>+0,1</i>         |
| <i>Поточні біологічні активи</i>                      | -                                  | -                                  | -                                  | -                   | -                   |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 13,8                               | 21,3                               | 25,6                               | +7,5                | +4,3                |
| Дебіторська заборгованість за виданими авансами       | 6,0                                | 8,6                                | 7,2                                | +2,6                | -1,4                |
| Інша поточна дебіторська заборгованість               | 1,8                                | 7,4                                | 6,7                                | +5,6                | -0,7                |
| Гроші та їх еквіваленти                               | 1,2                                | 1,3                                | 0,8                                | +0,1                | -0,5                |
| <b>Всього оборотних активів</b>                       | <b>39,7</b>                        | <b>48,2</b>                        | <b>62,3</b>                        | <b>+8,5</b>         | <b>+14,1</b>        |
| <b>Баланс</b>   | <b>100</b>                         | <b>100</b>                         | <b>100</b>                         | -                   | -                   |

Отже, впродовж 2019-2021 років відбулися зміни у структурі активів досліджуваного ТОВ «Аграрний край». Частка необоротних активів за три

роки знизилась на 22,6%. При цьому збільшення оборотних активів свідчить про підвищення мобільності майна підприємства. Разом з тим негативно можна оцінити збільшення частки дебіторської заборгованості, у 2021 році вона складає четверту частину оборотних активів. Для більш повної характеристики структури майна необхідно проаналізувати співвідношення у структурі джерел його утворення.

Таблиця 3.4

Аналіз структури джерел утворення майна ТОВ «Аграрний край»  
за 2019-2021 рр.

| Назва статті балансу  | 2019 рік,<br>% до заг.<br>підсумку | 2020 рік,<br>% до заг.<br>підсумку | 2021 рік,<br>% до заг.<br>підсумку | Відхилення       |                     |
|---|------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|------------------|---------------------|
|   |                                    |                                    |                                    | 2020 від<br>2019 | 2021<br>від<br>2020 |
| Зареєстрований капітал  | 0,1                                | 0,1                                | 0,1                                | -                | -                   |
| Нерозподілений прибуток                                       | 35,6                               | 41,1                               | 54,2                               | +5,5             | +13,1               |
| <b>Всього власного капіталу</b>                               | <b>35,7</b>                        | <b>41,2</b>                        | <b>54,3</b>                        | +5,5             | +13,1               |
| <b>Довгострокові зобов'язання та забезпечення</b>             | -                                  | -                                  | -                                  | -                | -                   |
| Поточна кредиторська заборгованість за:                       |                                    |                                    |                                    |                  |                     |
| товари, роботи, послуги                                       | 7,1                                | 2,5                                | 2,8                                | -4,6             | +0,3                |
| розрахунками з бюджетом                                       | -                                  | -                                  | 1,3                                | -                | +1,3                |
| розрахунками зі страхування                                   | -                                  | -                                  | -                                  | -                | -                   |
| розрахунками з оплати праці                                   | 0,4                                | 0,35                               | 0,4                                | -0,05            | +0,05               |
| Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами    | 4,0                                | -                                  | -                                  | -4,0             | -                   |
| Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків | -                                  | 0,05                               | -                                  | +0,05            | -0,05               |
| Поточні забезпечення  | -                                  | 2,0                                | 1,1                                | +2,0             | -0,9                |
| Інші поточні зобов'язання                                     | 52,8                               | 53,9                               | 40,1                               | +1,1             | -13,8               |
| <b>Всього поточних зобов'язань та забезпечень</b>             | <b>64,3</b>                        | <b>58,8</b>                        | <b>45,7</b>                        | <b>-5,5</b>      | <b>-13,1</b>        |
| <b>Баланс</b>   | <b>100</b>                         | <b>100</b>                         | <b>100</b>                         | -                | -                   |

Результати розрахунків таблиці свідчать про позитивну динаміку у структурі капіталу. У 2021 році частка власного капіталу збільшилась на 18,6% у порівнянні з 2019 роком і складає більшу половину джерел

фінансування активів. Відсутність довгострокових зобов'язань свідчить про високий рівень фінансової стійкості підприємства. Структура короткострокових зобов'язань дещо змінюється в розрізі видів зобов'язань, але не суттєво. Переважну частку складають інші поточні зобов'язання, залучення яких пов'язане з сезонністю виробництва та нестачею власних обігових засобів у період найбільш активних робіт. При цьому їхня частка має стійку тенденцію до зниження протягом досліджуваних років. Порівнюючи зміни у структурі активів та пасивів ми бачимо що збільшення оборотності майна відбувалося завдяки власним джерелам, що є позитивним явищем і ця динаміка є сталою протягом останніх трьох років.

### 3.3. Аналіз ефективності використання активів

Рівень ефективності використання активів можна визначити за допомогою показників ділової активності підприємства, методика розрахунку яких наведена в додатку Е.

Розрахуємо зазначені у додатку показники для досліджуваного ТОВ «Аграрний край» за аналізований період.

Загальна оборотність активів ТОВ «Аграрний край»:

$$\text{у 2019 році } O_A = \frac{228353}{200083} = 1,1; \text{ у 2020 році } O_A = \frac{138044}{200644} = 0,7;$$

$$\text{у 2021 році } O_A = \frac{167853}{245871} = 0,7$$

Зміна рівня фондівіддачі:

$$\text{у 2019 році } \Phi_B = \frac{228353}{93773} = 2,4; \text{ у 2020 році } \Phi_B = \frac{138044}{93517} = 1,5;$$

$$\text{у 2021 році } \Phi_B = \frac{167853}{93021} = 1,8$$

«Коефіцієнт оборотності обігових коштів»:

$$\text{у 2019 році } K_{ООК} = \frac{228353}{87964} = 2,6; \text{ у 2020 році } K_{ООК} = \frac{138044}{88543} = 1,6;$$

$$\text{у 2021 році } K_{ООК} = \frac{167853}{137992} = 1,3$$

«Коефіцієнт оборотності запасів»:

$$\text{у 2019 році } K_{ОЗ} = \frac{142762}{26028} = 5,5; \text{ у 2020 році } K_{ОЗ} = \frac{103399}{26193} = 4,0;$$

$$\text{у 2021 році } K_{ОЗ} = \frac{89208}{40892} = 2,8$$

«Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості»:

$$\text{у 2019 році } K_{ОДЗ} = \frac{228353}{40102} = 5,7; \text{ у 2020 році } K_{ОДЗ} = \frac{138044}{60013} = 2,3;$$

$$\text{у 2021 році } K_{ОДЗ} = \frac{167853}{94992} = 1,7$$

«Коефіцієнт оборотності власного капіталу»:

$$\text{у 2019 році } K_{ОВК} = \frac{228353}{75064} = 3,0; \text{ у 2020 році } K_{ОВК} = \frac{138044}{60013} = 2,3;$$

$$\text{у 2021 році } K_{ОВК} = \frac{167853}{94992} = 1,4$$

«Коефіцієнт оборотності чистих активів»:

$$\text{у 2019 році } K_{ОЧА} = \frac{228353}{75064} = 3,0; \text{ у 2020 році } K_{ОЧА} = \frac{138044}{60013} = 2,3;$$

$$\text{у 2021 році } K_{ОЧА} = \frac{167853}{94992} = 1,4$$

«Тривалість обороту чистих активів»:

$$\text{у 2019 році } T_{ОЧА} = \frac{360}{3} = 120; \text{ у 2020 році } T_{ОЧА} = \frac{360}{1,8} = 200;$$

$$\text{у 2021 році } T_{ОЧА} = \frac{360}{1,4} = 257$$

«Коефіцієнт ділової активності»:

$$\text{у 2019 році } K_{ДА} = \frac{228353}{188627} = 1,2; \text{ у 2020 році } K_{ДА} = \frac{138044}{212662} = 0,7;$$

$$\text{у 2021 році } K_{ДА} = \frac{167853}{279080} = 0,6$$

Динаміка коефіцієнтів ділової активності за аналізований період змінюється. Практично за всіма показниками відбулось зниження у 2020 році, але у 2021 році спостерігається їх підвищення. Коефіцієнти ділової активності мають досить високі значення, що свідчить про ефективне використання активів та капіталу підприємства. Тривалість обороту чистих активів зростає протягом останніх трьох років однак оди оборот займає менше одного року, що є позитивним моментом і свідчить про якісне використання усього капіталу, який вкладений у виробництво. Загальний коефіцієнт ділової активності значно перевищує його нормативне значення і демонструє високу ефективність фінансово-господарської діяльності ТОВ «Аграрний край.».

### 3.4. Аналіз результативних показників діяльності підприємства

Метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є отримання прибутку. Прибуток є не лише результатом діяльності, а й мірилом ефективності використання активів та вкладених у них коштів. Величина прибутку формується за певним алгоритмом передбаченим стандартами бухгалтерського обліку, що дає можливість не лише оцінювати величину результативного показника, а й факторів які впливають на його формування. На нашу думку, найдоцільніше аналізувати прибуток не в абсолютному вимірі, а з використанням системи коефіцієнтів, що дають змогу оцінити не лише ефективність його формування, а й використання (таблиця 3.5).

Таблиця 3.5.

#### Показники формування й використання прибутку підприємства [9]

| Назва показника                          | Алгоритм розрахунку  | Коментар   |
|--|--|--|
| Коефіцієнт дохідності авансових вкладень | $K_{дав} = \text{Прибуток} / \text{Вартість основних засобів}$                         | Характеризує скільки прибутку припадає на 1 грн., вкладену в основні засоби                                |
| Коефіцієнт валового прибутку             | $K_{вп} = \text{Валовий прибуток} / \text{Виручка від реалізації}$                     | Показує ефективність використання матеріальних ресурсів та робочої сили у виробничо-комерційній діяльності |
| Коефіцієнт операційного прибутку         | $K_{про} = \text{Прибуток від операційної діяльності} / \text{Виручка від реалізації}$ | Характеризує, який прибуток від операційної діяльності на кожну гривню виручки має підприємство            |
| Коефіцієнт чистого прибутку              | $K_{прч} = \text{Чистий прибуток} / \text{Виручка від реалізації}$                     | Узагальнюючий показник, що порівнює чистий прибуток і виручку  |
| Коефіцієнт окупності власного капіталу   | $K_{ок} = \text{Чистий прибуток} / \text{Власний капітал}$                             | Визначає прибутковість підприємств, у які вкладено певний власний капітал                                  |

Для оцінки динаміки показників прибутку проведемо їх розрахунок за 2019-2021 роки для ТОВ «Аграрний край».

Коефіцієнт дохідності авансових вкладень:

$$\text{у 2019 році } K_{дав} = \frac{67266}{93773} = 0,7; \text{ у 2020 році } K_{дав} = \frac{20277}{93517} = 0,2;$$

$$\text{у 2021 році } K_{\text{дав}} = \frac{64055}{93021} = 0,7$$

Коефіцієнт валового прибутку:

$$\text{у 2019 році } K_{\text{вн}} = \frac{85591}{228353} = 0,4; \text{ у 2020 році } K_{\text{вн}} = \frac{34645}{138044} = 0,3;$$

$$\text{у 2021 році } K_{\text{вн}} = \frac{78645}{167853} = 0,5$$

Коефіцієнт операційного прибутку:

$$\text{у 2019 році } K_{\text{ПРо}} = \frac{67266}{228353} = 0,3; \text{ у 2020 році } K_{\text{ПРо}} = \frac{21010}{138044} = 0,2;$$

$$\text{у 2021 році } K_{\text{ПРо}} = \frac{65746}{167853} = 0,4$$

Коефіцієнт чистого прибутку:

$$\text{у 2019 році } K_{\text{ПРч}} = \frac{67266}{228353} = 0,3; \text{ у 2020 році } K_{\text{ПРч}} = \frac{20277}{138044} = 0,2;$$

$$\text{у 2021 році } K_{\text{ПРч}} = \frac{64055}{167853} = 0,4$$

Коефіцієнт окупності власного капіталу:

$$\text{у 2019 році } K_{\text{овк}} = \frac{67266}{67379} = 0,9; \text{ у 2020 році } K_{\text{овк}} = \frac{20277}{87656} = 0,3;$$

$$\text{у 2021 році } K_{\text{овк}} = \frac{64055}{151711} = 0,4$$

Результати показників використання прибутку дають змогу зробити висновок про високу ефективність роботи досліджуваного сільськогосподарського підприємства. Спостерігаємо певне зниження показників у 2020 році, однак у 2021 році їх значення знову зростають. Кошти вкладені у виробничі потужності приносять суттєві суми доходу, що свідчить про ефективну систему менеджменту на підприємстві.

Результативними показниками, що характеризують дохідність капіталу та інвестицій є коефіцієнти рентабельності. Зважаючи що основним видом діяльності досліджуваного підприємства є виробництво та реалізація



продукції то рентабельність його роботи треба оцінювати в розрізі наступних показників (таблиця 3.6)

Таблиця 3.6

Коефіцієнти рентабельності

| № з/п | Назва показника                  | Методика розрахунку   | Допустимі значення                                      |
|-------|----------------------------------|---|---|
| 1     | Рентабельність продажів          | $P_{\Pi} = \Pi / B_p$<br>$\Pi$ – валовий прибуток;<br>$B_p$ – дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)      | Позитивним є збільшення значення коефіцієнта в динаміці |
| 2     | Рентабельність активів           | $P_A = \Pi / K_A$<br>$K_A$ – середня за період величина активів підприємства за балансом                          | Позитивним є збільшення значення коефіцієнта в динаміці |
| 3     | Рентабельність власного капіталу | $P_{BK} = \Pi / K_{BK}$<br>$K_{BK}$ – середня за період величина власних джерел капіталу підприємства за балансом | Позитивним є збільшення значення коефіцієнта в динаміці |

Проаналізуємо зміну рівня рентабельності для досліджуваного ТОВ «Аграрний край» за аналізований період.

Рентабельність продажів:

$$\text{у 2019 році } P_{\Pi} = \frac{85591}{228353} = 0,4; \text{ у 2020 році } P_{\Pi} = \frac{34645}{138044} = 0,3;$$

$$\text{у 2021 році } P_{\Pi} = \frac{78645}{167853} = 0,5$$

Рентабельність активів:

$$\text{у 2019 році } P_A = \frac{85591}{200083} = 0,4; \text{ у 2020 році } P_A = \frac{34645}{200644} = 0,2$$

$$\text{у 2021 році } P_A = \frac{78645}{245871} = 0,3$$

Рентабельність власного капіталу:

у 2019 році  $P_{BK} = \frac{85591}{75161} = 1,1$ ; у 2020 році  $P_{BK} = \frac{34645}{77502} = 0,5$

у 2021 році  $P_{BK} = \frac{78645}{119683} = 0,8$

Показники рентабельності, як і ефективності використання прибутку, також демонструють високий рівень ефективності роботи ТОВ «Аграрний край». Обрана підприємством стратегія розвитку є доволі вдалою та ефективно реалізовується.

### **Висновки до розділу 3**

Метою діяльності досліджуваного ТОВ «Аграрний край» є отримання прибутку. Для проведення ефективної оцінки рівня прибутковості підприємства необхідно застосовувати прийоми та методи комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності. Результати проведених в роботі розрахунків дають можливість зробити наступні висновки.

Активи ТОВ «Аграрний край» впродовж 2019-2021 років збільшилися на 47,9% або на 66418 тис. грн., що свідчить про позитивну динаміку в роботі підприємства та його розвитку. Таке зростання відбулось за рахунок суттєвого збільшення оборотних активів, що дає змогу говорити про підвищення рівня мобільності підприємства. Це підтверджують і результати аналізу структури активів. Частка необоротних активів за три роки знизилась на 22,6%. Разом з тим негативно можна оцінити збільшення частки дебіторської заборгованості, у 2021 році вона складає четверту частину оборотних активів.

Аналіз джерел утворення капіталу свідчить про стрімке зростання власного капіталу підприємства, і це зростання відбувається за рахунок

збільшення нерозподіленого прибутку. У 2021 році частка власного капіталу збільшилась на 18,6% у порівнянні з 2019 роком і складає більшу половину джерел фінансування активів. Відсутність довгострокових зобов'язань свідчить про високий рівень фінансової стійкості підприємства. Доволі позитивним моментом є повна відсутність впродовж останніх трьох років довгострокових зобов'язань у підприємства. Структура короткострокових зобов'язань дещо змінюється в розрізі видів зобов'язань, але не суттєво. Переважну частку складають інші поточні зобов'язання, залучення яких пов'язане з сезонністю виробництва та нестачею власних обігових засобів у період найбільш активних робіт. При цьому їхня частка має стійку тенденцію до зниження протягом досліджуваних років. Порівнюючи зміни у структурі активів та пасивів ми бачимо що збільшення оборотності майна відбувалося завдяки власним джерелам, що є позитивним явищем і ця динаміка є сталою протягом останніх трьох років.

Коефіцієнти ділової активності мають досить високі значення, що свідчить про ефективне використання активів та капіталу підприємства. Тривалість обороту чистих активів зростає протягом останніх трьох років однак оди оборот займає менше одного року, що є позитивним моментом і свідчить про якісне використання усього капіталу, який вкладений у виробництво. Загальний коефіцієнт ділової активності значно перевищує його нормативне значення і демонструє високу ефективність фінансово-господарської діяльності ТОВ «Аграрний край.».

Результати показників використання прибутку та рентабельності, дають змогу зробити висновок про високу ефективність роботи досліджуваного сільськогосподарського підприємства. Спостерігаємо певне зниження показників у 2020 році, однак у 2021 році їх значення знову зростають. Кошти вкладені у виробничі потужності приносять суттєві суми доходу, що свідчить про ефективну систему менеджменту на підприємстві.

## РОЗДІЛ 4

### ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

#### 4.1. Побудова системи охорони праці та ТОВ «Аграрний край»

На підприємстві ТОВ «Аграрний край» створено спеціальна служба, яка організовує охорону праці, діє на підставі положення про службу охорони праці на підприємстві та виконує такі функції:

- розробляє спільно з іншими підрозділами підприємства комплекс заходів для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці, планів, програм поліпшення умов праці, запобігання виробничому травматизму, професійним захворюванням, надає організаційно-методичну допомогу у виконанні запланованих заходів;

- веде підготовку проектів наказів з питань охорони праці і подає їх на розгляд керівництву;

- проводить спільно з представниками інших структурних підрозділів перевірки на дотримання працівниками вимог нормативно-правових актів з охорони праці;

- складає звітність з охорони праці за встановленими формами;

- проводить з працівниками вступний інструктаж з охорони праці;

- забезпечує належне оформлення і зберігання документації з питань охорони праці, а також своєчасної передачі її до архіву для тривалого зберігання з установленим порядком;

- складає за участю керівників підрозділів підприємства перелік професій, посад і видів робіт, на які повинні бути розроблені інструкції з охорони (безпеки) праці, що діють в межах підприємства;

- складає перелік посад та професій, згідно з якими працівники повинні проходити обов'язкові попередні і періодичні медичні огляди;
- інформує працівників про основні вимоги законів, інших нормативно-правових актів та актів з охорони праці, що діють в межах підприємства;
- проводить внутрішній аудит охорони праці та атестацію робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці;
- приймає участь у роботі комісій з приймання в експлуатацію закінчених будівництвом, реконструкцією або технічним переозброєнням об'єктів виробничого та соціально-культурного призначення, відремонтованого або модернізованого устаткування в частині дотримання вимог охорони (безпеки) праці;
- організовує навчання з питань охорони праці.

Для удосконалення системи охорони праці на підприємстві ТОВ «Аграрний край» роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

#### **4.2. Концепція захисту населення та територій у разі загрози та виникненні надзвичайних ситуацій**

Оповіщення про загрозу або виникнення надзвичайних ситуацій полягає у своєчасному доведенні такої інформації до органів управління цивільного захисту, сил цивільного захисту, суб'єктів господарювання та населення.

Оповіщення про загрозу або виникнення надзвичайних ситуацій забезпечується шляхом:

1) функціонування загальнодержавної, територіальних, місцевих автоматизованих систем централізованого оповіщення про загрозу або виникнення надзвичайних ситуацій, спеціальних, локальних та об'єктових систем оповіщення;

2) централізованого використання електронних комунікаційних мереж загального користування, у тому числі мобільного (рухомого) зв'язку, відомчих електронних комунікаційних мереж і електронних комунікаційних мереж суб'єктів господарювання в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, а також мереж загальнонаціонального, регіонального та місцевого радіомовлення і телебачення та інших технічних засобів передавання (відображення) інформації;

3) автоматизації процесу передачі сигналів і повідомлень про загрозу або виникнення надзвичайних ситуацій;

4) функціонування на об'єктах підвищеної небезпеки автоматизованих систем раннього виявлення надзвичайних ситуацій та оповіщення;

5) організаційно-технічної інтеграції різних систем централізованого оповіщення про загрозу або виникнення надзвичайних ситуацій та автоматизованих систем раннього виявлення надзвичайних ситуацій та оповіщення;

6) функціонування в населених пунктах, а також місцях масового перебування людей сигнально-гучномовних пристроїв та електронних інформаційних табло для передачі інформації з питань цивільного захисту.

Порядок організації оповіщення про загрозу або виникнення надзвичайних ситуацій та організації зв'язку у сфері цивільного захисту визначається положенням, яке затверджується Кабінетом Міністрів України.

До захисних споруд цивільного захисту належать:

1) сховище - герметична споруда для захисту людей, в якій протягом певного часу створюються умови, що виключають вплив на них небезпечних факторів, які виникають внаслідок надзвичайної ситуації, воєнних (бойових)

дій та терористичних актів; 2) протирадіаційне укриття - негерметична споруда для захисту людей, в якій створюються умови, що виключають вплив на них іонізуючого опромінення у разі радіоактивного забруднення місцевості та дії звичайних засобів ураження.

Для укриття населення також використовуються споруди подвійного призначення - наземні або підземні споруди чи їх окремі частини, що спроектовані або пристосовані для використання за основним функціональним призначенням, у тому числі для захисту населення, та в яких створені умови для тимчасового перебування людей.

В особливий період нарощування фонду захисних споруд цивільного захисту здійснюється шляхом будівництва швидкосторуджуваних захисних споруд цивільного захисту та створення найпростіших укриттів.

Швидкосторуджувана захисна споруда цивільного захисту - це споруда, що зводиться (виготовляється, монтується) за короткий час із спеціальних конструкцій (виробів), вимоги до яких встановлюються будівельними нормами, стандартами та правилами.

Найпростіше укриття - це фортифікаційна споруда, цокольне або підвальне приміщення, інша споруда підземного простору, в якій можливе тимчасове перебування людей з метою зниження комбінованого ураження від небезпечних чинників, а також від дії засобів ураження в особливий період.

Захисні споруди цивільного захисту, споруди подвійного призначення та найпростіші укриття складають фонд захисних споруд цивільного захисту і належать до засобів колективного захисту.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження можемо зробити наступні висновки.

1. Сільськогосподарська діяльність є важливим сегментом національної економіки та набуває все більшого розвитку. Особливості господарських процесів зумовлюють побудову та використання спеціальних методик та механізмів як до організації виробничо-господарської діяльності суб'єктів господарювання що працюють в аграрній сфері так і до побудови систем обліку, аудиту та оподаткування таких підприємств. Значну роль в розробці та реалізації таких механізмів відіграють важелі державного регулювання та державна підтримка сільськогосподарських товаровиробників.

2. Досліджуване ТОВ «Аграрний край» сконцентрувало свою діяльність у галузі рослинництва. Підприємство, не зважаючи на досить нетривалий термін своєї діяльності, досягло хороших фінансових результатів, які є позитивними протягом досліджуваного періоду та мають стійку тенденцію до зростання. Така ефективність діяльності є наслідком ефективної системи менеджменту. Для отримання високих результатів підприємство вкладає суттєві інвестиції в розширення виробничих потужностей та підвищення якості виготовлюваної продукції.

3. Особливості побудови облікової системи підприємств сільського господарства безпосередньо залежить від особливостей його виробничо-господарської діяльності. Бухгалтерський облік та звітність базуються на загальноприйнятих принципах та методиках, однак елементів методу бухгалтерського обліку має певні особливості відмінні від інших галузей національної економіки. Специфічні технологічні процеси, а також наявність особливих видів активів які притаманні для аграрної галузі, потребують



використання спеціально розроблених для цієї галузі первинних документів та рахунків для відображення специфічних господарських операцій.

4. Для реалізації вищезазначеного в процесів ведення обліку та звітності сільськогосподарськими підприємствами використовується, окрім загальноприйнятих, спеціальні галузеві нормативно-правові акти, що дають змогу ефективно та достовірно відобразити в системі бухгалтерського обліку величину активів та зобов'язань та визначити фінансовий результат діяльності підприємства. Ефективність цих процесів забезпечується через застосування відповідних процедур контролю, які для приватних підприємств найкраще реалізуються шляхом проведення аудиту.

5. Процес аудиту в сільськогосподарському підприємстві базується на загальноприйнятих організаційно-методичних прийомах з безперечним врахуванням галузевих особливостей ведення господарської діяльності. Як незалежний так і внутрішньогосподарський контроль є важливими інструментами управління підприємством використання яких допоможе у побудові якісної стратегії розвитку підприємства на довготривалу перспективу.

6. Для проведення ефективної оцінки рівня прибутковості підприємства необхідно застосовувати прийоми та методи комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності. Активи ТОВ «Аграрний край» впродовж 2019-2021 років збільшились на 47,9% або на 66418 тис. грн., що свідчить про позитивну динаміку в роботі підприємства та його розвитку. Таке зростання відбулось за рахунок суттєвого збільшення оборотних активів, що дає змогу говорити про підвищення рівня мобільності підприємства. Це підтверджують і результати аналізу структури активів. Частка необоротних активів за три роки знизилась на 22,6%. Разом з тим негативно можна оцінити збільшення частки дебіторської заборгованості, у 2021 році вона складає четверту частину оборотних активів.

7. Аналіз джерел утворення капіталу свідчить про стрімке зростання власного капіталу підприємства, і це зростання відбувається за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. У 2021 році частка власного капіталу збільшилась на 18,6% у порівнянні з 2019 роком і складає більшу половину джерел фінансування активів. Відсутність довгострокових зобов'язань свідчить про високий рівень фінансової стійкості підприємства. Доволі позитивним моментом є повна відсутність впродовж останніх трьох років довгострокових зобов'язань у підприємства. Структура короткострокових зобов'язань дещо змінюється в розрізі видів зобов'язань, але не суттєво. Порівнюючи зміни у структурі активів та пасивів ми бачимо що збільшення оборотності майна відбувалося завдяки власним джерелам, що є позитивним явищем і ця динаміка є сталою протягом останніх трьох років.

8. Коефіцієнти ділової активності мають досить високі значення, що свідчить про ефективне використання активів та капіталу підприємства. Тривалість обороту чистих активів зростає протягом останніх трьох років однак оди оборот займає менше одного року, що є позитивним моментом і свідчить про якісне використання усього капіталу, який вкладений у виробництво. Загальний коефіцієнт ділової активності значно перевищує його нормативне значення і демонструє високу ефективність фінансово-господарської діяльності ТОВ «Аграрний край.».

9. Результати показників використання прибутку та рентабельності, дають змогу зробити висновок про високу ефективність роботи досліджуваного сільськогосподарського підприємства. Спостерігаємо певне зниження показників у 2020 році, однак у 2021 році їх значення знову зростають. Кошти вкладені у виробничі потужності приносять суттєві суми доходу, що свідчить про ефективну систему менеджменту на підприємстві.

## БІБЛІОГРАФІЯ

1. Khalatur S., Kriuchko L., Sirko A. World experience adaptation of anti&crisis management of enterprises in the conditions of national economy's transformation. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2020. № 6 (3), Pp. 171—182.
2. Khalatur S., Masiuk Y., Kachula S., Brovko L., Karamushka O., Shramko I. Entrepreneurship development management in the context of economic security. *Entrepreneurship and Sustainability*. 2021. № 9 (1). Pp. 558—573.
3. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств : підручник. К. : КНЕУ, 2004.
4. Боровик П.М., Подзігун С.М. Спеціальні податкові режими як інструменти державного регулювання діяльності агроформувань. URL : [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/inek/2010\\_3/224.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2010_3/224.pdf) (дата звернення 25.08.2022)
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 05.08.2022)
6. Качула С.В., Буштін А.А. Особливості формування доходів та прибутку сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт* 2021. № 21-22. С.57-62
7. Литвин Б. М., Стельмах М. В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. К.: «Хай-Тек Прес», 2008. 336 с.
8. Лупенко Ю.О., Тулуш Л. Д. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 5–17. URL: <http://eapk.org.ua/sites/default/files/eapk/2016/1/1.pdf> (дата звернення 25.09.2022)
9. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник. Тернопіль:, ТНЕУ. 2016. 304 с.

10.Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит: навч. метод. Посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. 184 с.

11. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

12.Матвійчук Л. Обґрунтування напрямів організації внутрішнього аудиту основних засобів сільськогосподарських підприємств. *Економічний аналіз*. 2020. Том 30. № 1. С.231-240

13.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315 URL: <http://www.uazakon.com/document/fpart04/idx04078.htm> (дата звернення 25.08.2022)

14.Методичні рекомендації з облікового забезпечення оподаткування сільськогосподарських товаровиробників URL : <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1024/37> (дата звернення 28.08.2022)

15.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» 01.01.2012 URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text) (дата звернення 05.09.2022)

16.Облікова політика підприємства: підручник. / Кіляр О.Р., Павликівська О.І., Марущак Л.І., Ляхович Г.І. Тернопіль. Осадца Ю.В., 2021. 242с.

17.Оподаткування та державна підтримка сільськогосподарських товаровиробників: регіональні пріоритети та євроінтеграційні процеси : монографія / Давидов Г.М., Шалімова Н.С., Лисенко А.М., Магонєць О.А. Кропивницький : ФОП Александрова М.В., 2017. 208 с.

18.Офіційний сайт Державної служби статистики України. Діяльність підприємств URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата звернення 25.07.2022)

19. П'ятигорець Г.С., Копцюх О.С. Особливості проведення аудиту на сільськогосподарських підприємствах. *Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна «Проблеми економіки транспорту»*. 2017. Вип. 14. С.52-57

20. Павликівська О.І. Кіляр О.Р. Щирба М.Т. Аудит : навчальний посібник. Тернопіль: ФОП Паляниця В.А., 2017. 338с.

21. Перерва П.Г., Кравчук А.А. Ефективність як економічна категорія. Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки): зб. наук. пр. Харків: НТУ «ХПІ», 2018. № 15 (1291). С. 137 – 143.

22. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 15.08.2022)

23. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 02.10.2022)

24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 05.10.2022)

25. Про затвердження Методики розрахунку рівня рентабельності сільськогосподарської діяльності сільськогосподарських підприємств. Наказ Державного комітету статистики України від 14.02.2011р. № 33 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0033832-11#Text> (дата звернення 15.10.2022)

26. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств Наказ Мінагрополітики від 18.05.2001 № 132 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення 25.09.2022)

27.Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.0> (дата звернення 25.10.2022)

28.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи» Наказ Міністерства фінансів України від 15.11.2017 № 943 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1478-17#Text> (дата звернення 25.10.2022)

29.Про затвердження П(С)БО 15 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 18.09.2022)

30.Про затвердження П(С)БО 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 18.09.2022)

31.Про затвердження П(С)БО 30 «Біологічні активи». Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 25.10.2022)

32.Регламент Європейського парламенту і Ради (ЄС) № 1307/2013 від 17 грудня 2013 року Про запровадження правил для прямих виплат фермерам за схемами підтримки в рамках спільної сільськогосподарської політики та про скасування Регламенту Ради (ЄС) № 637/2008 та Регламенту Ради (ЄС) № 73/2009 URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_023-13#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_023-13#Text) (дата звернення 05.11.2022)

33.Сагайдак Р.А. Організація внутрішнього аудиту і оцінка його ефективності в сільськогосподарських підприємствах URL: <https://magazine.faaf.org.ua/organizaciya-vnutrishnogo-audit-u-i-cinkayogo-efektivnosti-v-silskogospodarskih-pidpriemstvah.html> (дата звернення 08.11.2022)

34.Сидоренко Р.В. Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств: сучасний стан та перспективи. *Причорноморські економічні студії*. Випуск 12-2. 2016. С.173-176

35.Синчак В.П. Податкова політика в сільському господарстві: від фіксованого сільськогосподарського до єдиного податку. *Актуальні проблеми аграрної економіки: теорія, практика, стратегія* : збірник тез міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 45-річчю економічного факультету Подільського державного аграрно-технічного університету (м. Кам'янець-Подільський, 12–13 жовтня 2017 р.). Кам'янець-Подільський : Аксіома, 2017. С. 295–300.

36.Скорба О.А. Організація проведення аудиту виробничих запасів URL: [http://www.rusnauka.com/9\\_NND\\_2014/Economics/7\\_164138.doc.htm](http://www.rusnauka.com/9_NND_2014/Economics/7_164138.doc.htm) (дата звернення 25.10.2022)

37.Тулуш Л.Д. Концептуальні засади реформування та розвитку системи оподаткування сільгосп товаровиробників. *Економіка АПК*. 2017. № 7. С. 62–75. URL :[http://www.eapk.org.ua/sites/default/files/eapk/2017/7/e\\_apk\\_2017\\_7\\_10.pdf](http://www.eapk.org.ua/sites/default/files/eapk/2017/7/e_apk_2017_7_10.pdf)

38.Турчіна С.Г. Вдосконалення управління ефективністю виробництва продукції рослинництва. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/63.pdf> (дата звернення 21.10.2022).

39.Фаріон І.Д., Перезозова І. В. Організація обліку, контролю й аналізу: Навчальний посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 714 с

40.Чабанюк О.М., Мединська Т.В. Фіксований сільськогосподарський податок: загальні положення, облік і звітність: навчально-практичний посібник. К.: Алерта, 2014. 246 с.

41.Юридичний аудит українських агроактивів URL: <https://dlf.ua/ua/yuridichnij-audit-ukrayinskih-agroaktiviv/> (дата звернення 25.09.2022)

42.Юрчишена Л.В., Паращук О.В. Розвиток механізму оподаткування сільськогосподарських підприємств України. *БІЗНЕСІНФОРМ* 2020. № 7. С.270-277