

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

«(повне найменування вищого навчального закладу)

Економіки та менеджменту

(назва факультету)

Бухгалтерського обліку і аудиту

(повна назва кафедри)»

«ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до дипломного проекту (роботи)»

магістра

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему: *Особливості сільськогосподарського виробництва та їх вплив на організацію обліку і аудиту (на прикладі Фермерське господарство Марян-М)*

«Виконала: студентка 6 курсу, групи ПОмз-61

спеціальності

071 Облік і оподаткування

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

Мерва Л.М.

(прізвище та ініціали)

Керівник *к.е.н., доц. Кіляр О.Р.*

Рецензент *(прізвище та ініціали)*

Нормоконтроль *к.е.н., доц. Співак С.М.*
(прізвище та ініціали)»

ВСТУП

Актуальність теми. Сільське господарство — одна з основних галузей матеріального виробництва. На його долю припадає шоста частина валового суспільного продукту і майже стільки ж національного доходу України. Сільське господарство складається з ряду галузей (рослинництва, тваринництва, переробних виробництв та ін.), які виробляють різноманітну продукцію і продукцію власної переробки. Тому бухгалтерський облік повинен бути побудований таким чином, щоб затрати обліковувалися за галузями господарства, а в середині них — за культурами, групами культур, видами (групами) тварин, промисловими та іншими виробництвами.

Значний внесок у дослідження розвитку галузі та специфіки облікових процесів у даній галузі зроблено у працях таких відомих вчених: В. Андрійчука, В. Амбросова, В. Алексійчука, М. Білик, О. Гудзь, Н. Гура, Й. Даньків, М. Дем'яненка, І. Кириленка, С. Колотухи, П. Лайка, В. Ластовецький, Ю. Лупенка, М. Маліка, В. Месель-Веселяка, А. Мороза, П. Саблука, Є. Свідерський, П. Стельмашука, О. Терещенка, Б. Пасхавера, В. Федосова, А. Чухна, А. Чупіса та інших науковців.

Метою дослідження є вивчення теоретичних, організаційних, методичних та практичних аспектів обліку, аналізу й аудиту на підприємствах, що працюють в галузі сільського господарства

Для досягнення поставленої мети в роботі визначено такі завдання:

- розкрити теоретичні аспекти діяльності підприємств АПК України;
- визначити особливості сільськогосподарського виробництва, які впливають на побудову облікового процесу;

- дослідити особливості обліку активів та продукції на сільськогосподарських підприємствах⁴
- узагальнити процеси калькулювання собівартості продукції сільськогосподарського виробництва;
- визначити напрями аналізу виробничо-господарської діяльності підприємств, що працюють в агропромисловій сфері;
- провести аналіз динаміки та структури майна досліджуваного фермерського господарства і дати його оцінку;
- шляхом аналітичних розрахунків провести оцінку ефективності фінансово-господарської діяльності господарства;
- дослідити стан охорони праці та готовність до безпеки в надзвичайних ситуаціях в господарстві.

Об'єктом дослідження є теоретичні, організаційні та методичні аспекти обліку, аналізу та аудиту на фермерському господарстві «Марян-М».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в сільськогосподарських підприємствах.

Методи дослідження. При дослідженні теоретичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту застосовувалися методи індукції та дедукції, за допомогою яких визначено вплив організаційних особливостей виробництва на організацію обліку і аудиту.

Методи спостереження, порівняння, групування, аналізу і синтезу використовувалися при розкритті сутності окремих понять.

Використання методів групування, порівняння, конкретизації, історичного та системного підходу дозволили визначити складові організації бухгалтерського обліку та фактори впливу на його побудову.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних і зарубіжних вчених, нормативні документи України з бухгалтерського обліку,

матеріали науково-практичних конференцій, довідково-інформаційні видання, звітність фермерського господарства «Марян-М».

Практичне значення проведеного в дипломній роботі дослідження полягає в узагальненні теоретичних, організаційних, практичних та методичних аспектів обліку, аналізу і аудиту на сільськогосподарських підприємствах.

Структура та обсяг роботи. Робота складається із вступу, шести розділів, висновків, бібліографії та додатків. Загальний обсяг роботи становить 86 сторінок друкованого тексту. Список використаних джерел налічує 85 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДІЯЛЬНОСТІ АПК УКРАЇНИ ТА ЇХ ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

1.1. Особливості діяльності підприємств аграрної сфери та їх вплив на побудову системи обліку

Сільське господарство — одна з основних галузей матеріального виробництва. На його долю припадає шоста частина валового суспільного продукту і майже стільки ж національного доходу України. Сільське господарство складається з ряду галузей (рослинництва, тваринництва, переробних виробництв та ін.), які виробляють різноманітну продукцію і продукцію власної переробки. Тому бухгалтерський облік повинен бути побудований таким чином, щоб затрати обліковувалися за галузями господарства, а в середині них — за культурами, групами культур, видами (групами) тварин, промисловими та іншими виробництвами.

«Сільське господарство (сільськогосподарське виробництво) — вид господарської діяльності з виробництва продукції, яка пов'язана з біологічними процесами її вирощування, призначеної для споживання в сирому і переробленому вигляді та для використання на нехарчові цілі» [34].

За даними Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру земельна площа України на 01.01.2018 року має наступну структуру (рис 1.1).

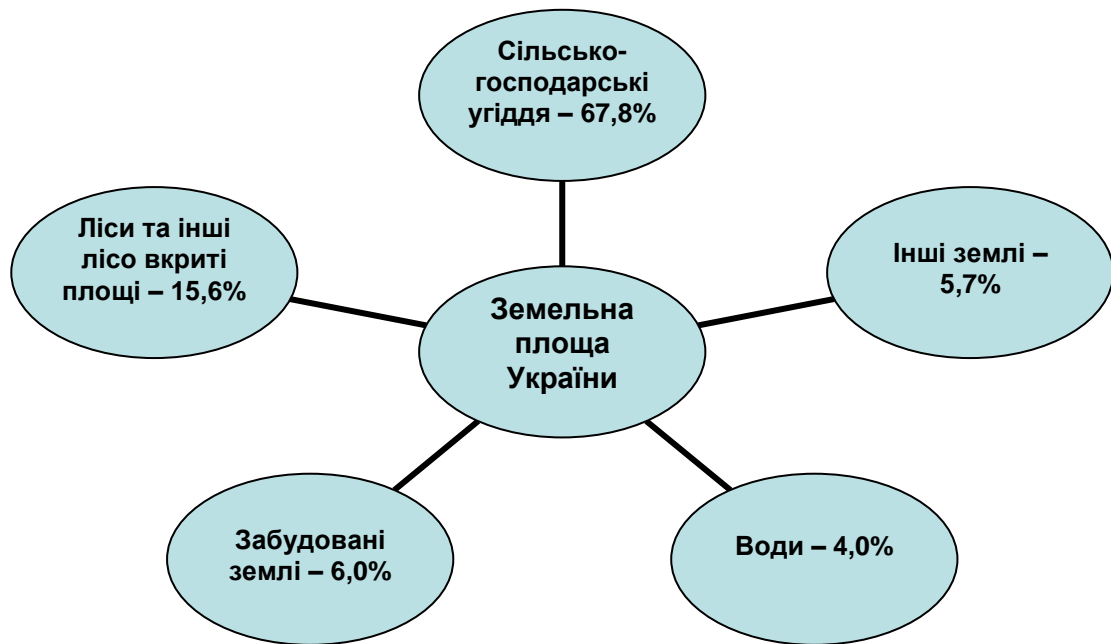


Рис. 1.1. Структура земельної площі України у 2018 році.

Як зазначає у своєму підручнику Атамас П.Й., «сільське господарство має рід специфічних особливостей, які суттєво впливають на побудову системи бухгалтерського обліку». Автор виділяє наступні особливості, що відображені в таблиці 1.1. [63, с. 33-35].

Таблиця 1.1.

Особливості сільськогосподарської діяльності

| № з/п | Особливості галузі | Характеристика |
|-------|---|--|
| 1. | Сільськогосподарські підприємства мають багатогалузевий характер діяльності | Виробництво різноманітної продукції рослинництва і тваринництва (часто за досить відмінними і специфічними технологіями), переробка власної і давальницької продукції, торгівля і громадське харчування, автомобільні перевезення і окрема система інших допоміжних виробництв (ремонтні майстерні, водопостачання тощо), капітальне будівництво своїми силами і підсобні промислові виробництва (цегельне та ін.) зумовлюють таку побудову обліку, яка враховувала б особливості кожного виду діяльності та одержаної продукції (робіт, послуг) і забезпечувала контроль за витратами у розрізі центрів відповідальності. |

Продовження табл. 1.1.

| | | |
|----|--|--|
| 2. | Основним виробничим ресурсом є земля | Земля у сільському господарстві поки що не має справедливої грошової оцінки і у складі активів сільськогосподарських підприємств не відображається, а у процесі відтворення жодними іншими засобами не заміщується. При раціональному використанні її родючість не лише не знижується, а навіть зростає, тому термін її ефективного використання не обмежений у часі і амортизаційні відрахування з вартості земельних ділянок (для віднесення їх на витрати виробництва) не визначаються. |
| 3. | Процес виробництва у сільському господарстві має справу з живими організмами | Розвиток таких організмів часто визначається природними факторами (змінюю пори року, кількістю атмосферних опадів, коливаннями температури і вологості повітря тощо), які дуже рідко піддаються регулюванню з боку виробників. Цим зумовлено те, що у сільському господарстві рівень витрат часто визначається впливом природних факторів і не адекватний виходу продукції. Це зумовлює значні коливання собівартості продукції з року в рік. Крім того, з цим пов'язані сезонні коливання витрат або навіть їх одноразовий характер, що зумовлює необхідність вести облік витрат у розрізі окремих періодів року та видів робіт. |
| 4. | Самостійне відтворення частини засобів праці | Вирощування багаторічних насаджень, молодняка тварин для ремонту та поповнення основного стада і т. ін. Але специфіка біологічних об'єктів зумовлює необхідність відображати в обліку витрати зі створення таких засобів до їх передачі в експлуатацію не як капітальні вкладення, а як поточні виробничі витрати. |
| 5. | Частина сільськогосподарської продукції не набуває товарної форми | Ця продукція залишається у господарстві і слугує вихідним матеріалом (сировиною) для відновлення процесу виробництва (насіння для посіву, корми для тварин, молоко для вигоювання телят тощо) або ж для внутрішньогосподарської переробки (на борошно, крупи, олію, ковбаси і т. ін.). Усе це зумовлює необхідність вести відокремлений облік товарної та нетоварної частини готової продукції. |
| 6. | Окремі види сільськогосподарської продукції одержують з виробництва лише один раз на рік | Деяка продукція рослинництва або навіть один раз у півтора-два роки (вирощування молодняка великої рогатої худоби), тому в бухгалтерському обліку необхідно відображати не лише кінцевий вихід продукції, а й сам хід її виробництва (наращування витрат та зростання живої маси тварин, їх приріст). У таких випадках оприбуткована продукція частково залишається на стадії незавершеного виробництва, хоча в обліку відображається у складі виробничих запасів (молодняк тварин). За несприятливих умов ця продукція взагалі може бути втрачена (падій молодняка тварин або зменшення їх живої маси). Все це зумовлює істотні особливості у методиці оприбуткування продукції та її обліку. |
| 7. | У сільському господарстві більшість рослин і тварин дають не один, а декілька видів продукції. | Як основної, так і побічної, а сам процес такого «спільного» виробництва не має точки роз'єднання, як це часто має місце у промисловості, тому це зумовлює необхідність застосування специфічних методів розподілу витрат і калькулювання собівартості продукції. |

Щоб оцінити важливість галузі сільського господарства варто проаналізувати місце цієї галузі в економіці країни розглянувши ряд показників, які наведені у державних статистичних спостереженнях.

Одним з ключових показників є капітальні інвестиції держави у різні види економічної діяльності.

«Капітальні інвестиції – інвестиції у придбання або виготовлення власними силами для власного використання матеріальних і нематеріальних активів. До інвестицій у матеріальні активи належать інвестиції у землю, існуючі будівлі та споруди, нові будівлі, споруди, об'єкти незавершеного будівництва, довгострокові біологічні активи тваринництва та рослинництва, капітальний ремонт та інші необоротні матеріальні активи. До інвестицій в нематеріальні активи належать обсяги інвестицій у придбання або створення власними силами програмного забезпечення, баз даних, прав користування природними ресурсами, майном, прав на комерційні позначення, на об'єкти промислової власності, авторських і суміжних прав» [76].

Показники, що характеризують величину капітальних інвестицій та їх структуру наведено у таблиці 1.2. та рисунку 1.1.

Таблиця 1.2

Капітальні інвестиції за видами економічної діяльності

(у фактичних цінах; мільйонів гривень)

| Вид економічної діяльності | 2010 рік | 2013 рік | 2014 рік | 2015 рік | 2016 рік | 2017 рік |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Усього | 189061 | 267728 | 219420 | 273116 | 359216 | 448462 |
| Сільське, лісове та рибне господарство | 11568 | 19059 | 18796 | 30155 | 50484 | 64243 |
| у т.ч. сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг | 11311 | 18640 | 18388 | 29310 | 49660 | 63401 |
| Промисловість | 56725 | 105594 | 86242 | 87656 | 117754 | 143300 |
| з неї виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів | 8665 | 15275 | 13487 | 13548 | 21291 | 18927 |
| Будівництво | 32790 | 46318 | 36057 | 43464 | 44444 | 52176 |

Продовження таблиці 1.2.

| | | | | | | |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів | 18868 | 22379 | 20716 | 20663 | 29957 | 33665 |
| Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність | 19592 | 18833 | 15498 | 18704 | 25107 | 37944 |
| Тимчасове розміщення й організація харчування | 1671 | 2477 | 1482 | 1393 | 1478 | 2134 |
| Інші види економічної діяльності | 47847 | 53068 | 40629 | 71081 | 89992 | 115000 |

На діаграмі зображено структуру капітальних інвестицій України за 2017 рік.

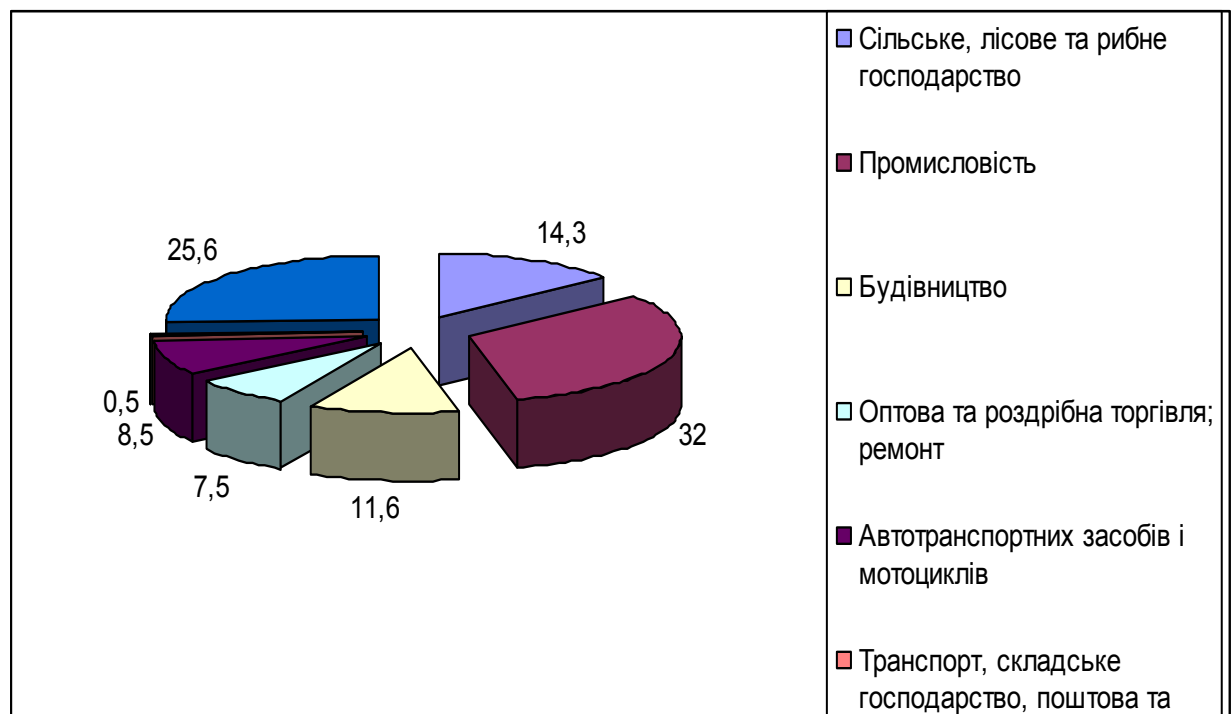


Рис. 1.1. Структура капітальних інвестицій України за 2017 рік

Динаміку капітальних інвестицій в галузь сільського господарства з 2010 по 2017 роки представлено на рисунку 1.2.

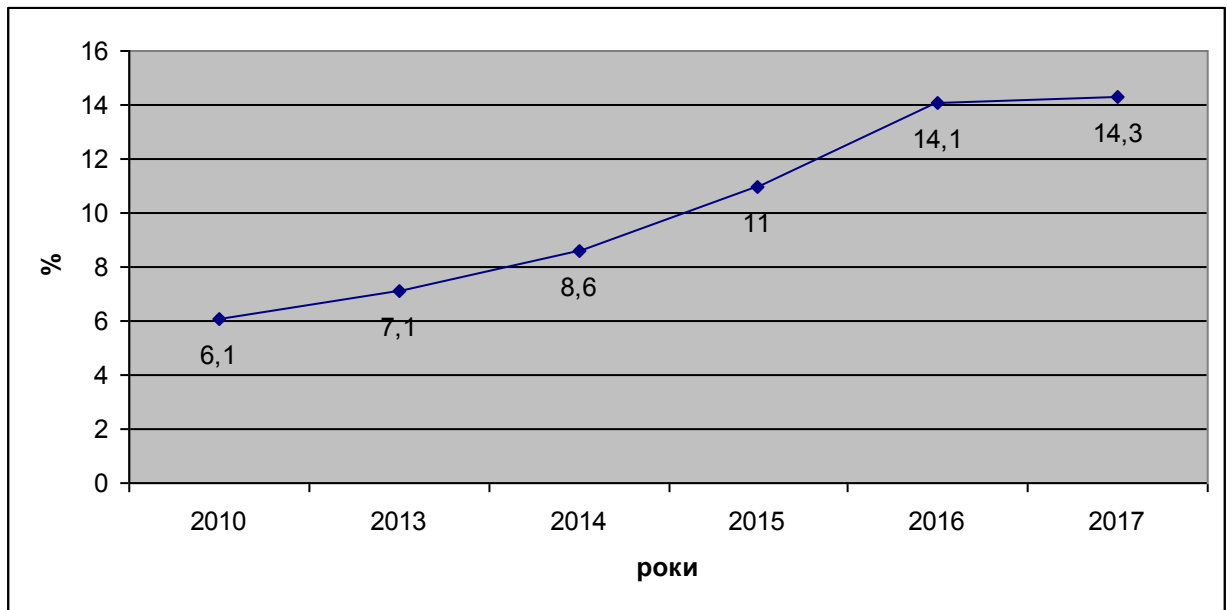


Рис. 1.2. Динаміка капітальних інвестицій України в сільське господарство з 2010 по 2017 рік

Як бачимо з наведеного ілюстративного матеріалу частка капітальних інвестицій у сільське господарство досить значна і за останнє десятиріччя зросла більше ніж у два рази з 6,1% до 14,3%.

Поряд з капітальними інвестиціями варто також проаналізувати величину та структуру акціонерного капіталу в економіку нашої країни і в тому числі у сільськогосподарську галузь.

Згідно роз'яснень, наведених в методичних рекомендаціях до статистичного збірника «пряма інвестиція (акціонерний капітал) – це категорія міжнародної інвестиційної діяльності, яка відображає прагнення інституційної одиниці – резидента однієї країни здійснювати контроль або істотний вплив на діяльність підприємства, що є резидентом іншої країни. Інвестиція є прямою, якщо капітал/права власності нерезидента складає не менше 10% вартості статутного капіталу підприємства-резидента або нерезидент має не менше 10% голосів в управлінні підприємства-резидента. До прямих інвестицій також відносять інвестиції, що отримані на основі концесійних договорів і договорів про спільну інвестиційну діяльність;

кредитні ресурси, що надані/отримані в рамках операцій між підприємством прямого інвестування та прямим інвестором.

Дані про прямі інвестиції формуються на підставі інформації, отриманої від юридичних осіб-резидентів і постійних представництв нерезидентів в Україні, та скоригованої на величину різниці між ринковою вартістю акцій, майна тощо (за адміністративними даними Національного банку України) та їх номінальною вартістю.» [76].

Дані показники наведені в таблиці 1.3. та на рисунку 1.3.

Таблиця 1.3.

Прямі інвестиції (акціонерний капітал) в економіці України за видами економічної діяльності

(мільйонів доларів США)

| Вид економічної діяльності | Обсяги прямих інвестицій на початок року | | | | | |
|--|--|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| | 2010 рік | 2013 рік | 2014 | 2015 рік | 2016 рік | 2017 рік |
| Усього | 39824,5 | 53178,1 | 53704,0 | 40725,4 | 36154,5 | 37513,6 |
| Сільське, лісове та рибне господарство | 680,0 | 728,4 | 776,9 | 617,0 | 502,2 | 586,2 |
| Промисловість | 16617,7 | 18565,1 | 17681,4 | 12419,4 | 9893,6 | 9667,6 |
| з неї виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів | 1924,3 | 3070,6 | 3228,0 | 2706,4 | 2419,0 | 2530,5 |
| Будівництво | 1272,4 | 1459,2 | 1580,0 | 1301,9 | 1104,1 | 1043,3 |
| Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів | 4359,8 | 6118,5 | 6807,8 | 6037,6 | 5247,4 | 5106,5 |
| Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність | 993,0 | 1506,3 | 1535,3 | 1355,5 | 1088,0 | 1086,0 |
| Тимчасове розміщення й організація харчування | 489,4 | 822,1 | 446,5 | 382,3 | 332,6 | 330,0 |
| Інші види економічної діяльності | 15412,2 | 23978,5 | 24876,1 | 18611,7 | 17986,6 | 19694,0 |

Структура іноземного капіталу вкладеного в економіку України зображена на рисунку 1.3.

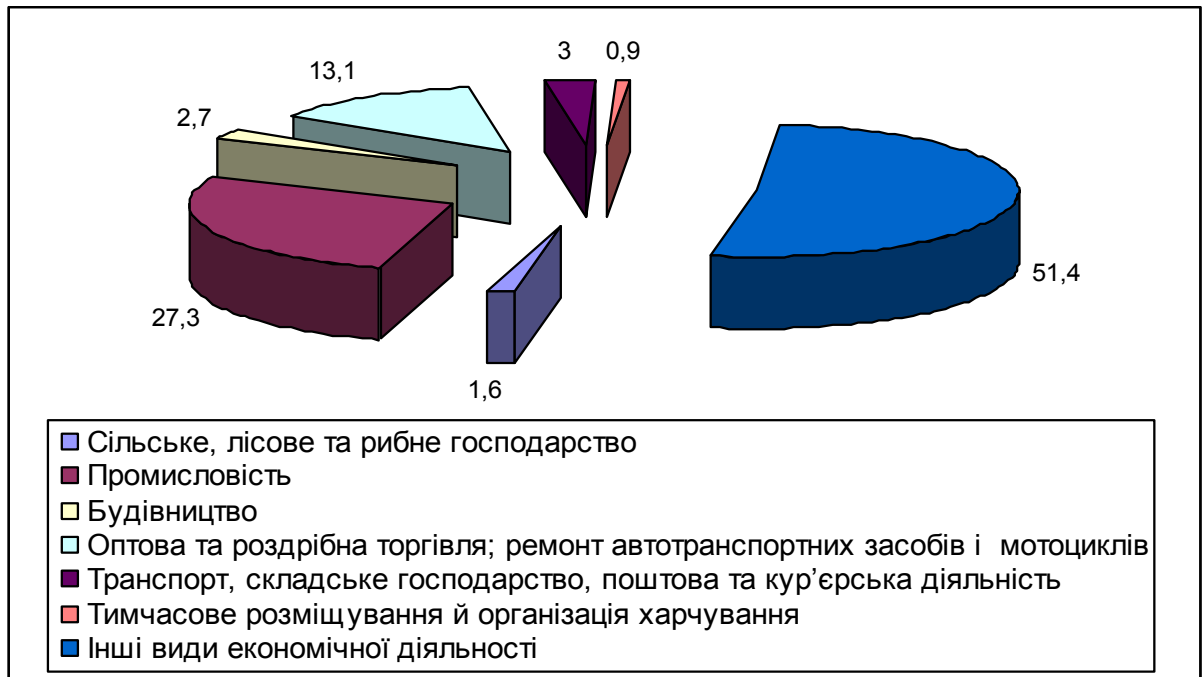


Рис. 1.3. Структура іноземного капіталу вкладеного в економіку України на початок 2017 року

Динаміку прямих інвестицій в галузь сільського господарства з 2010 по 2017 роки представлено на рисунку 1.4.

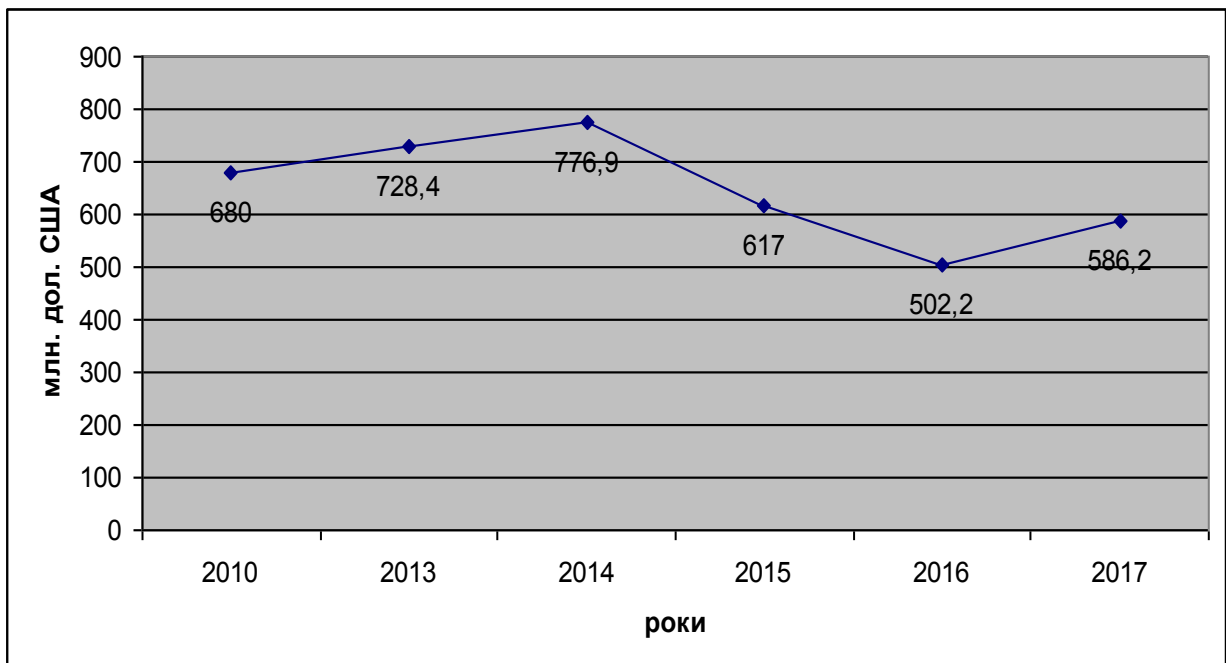


Рис. 1.4. Динаміка прямих інвестицій України в сільське господарство з 2010 по 2017 рік

Як бачимо величина прямих інвестицій в сільське господарство має нестійку динаміку і характеризується як періодами росту таких інвестицій так і періодами їх зниження. Така ситуація пов'язана з різноманітними причинами такими як політична ситуація в країні, нестабільний інвестиційний клімат і т.д.

Доволі репрезентативним показником, який дозволяє оцінити зміну обсягів виробництва сільськогосподарської продукції (не враховуючи вплив інфляції) є індекс сільськогосподарської продукції. Це статистичний показник, який відображає рівень змін фізичного обсягу виробництва продукції сільського господарства, виробленого за періоди, що обрані для порівняння.

Індекси цін сільськогосподарської продукції за остання роки наведені в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4.

Індекси сільськогосподарської продукції за категоріями господарств
(відсотків; 2010 = 100)

| Роки | Господарства усіх категорій | | | У тому числі | | | | | |
|------------------------|-----------------------------------|------------------------|------------------------|-----------------------------------|------------------------|------------------------|-----------------------------------|------------------------|-------|
| | | | | Сільськогосподарські підприємства | | | Господарства населення | | |
| | Продукція сільського господарства | З неї | | Продукція сільського господарства | З неї | | Продукція сільського господарства | З неї | |
| Продукція рослинництва | | Продукція тваринництва | Продукція рослинництва | | Продукція тваринництва | Продукція рослинництва | | Продукція тваринництва | |
| 2011 | 120,2 | 130,7 | 101,3 | 129,0 | 138,1 | 106,2 | 111,9 | 122,0 | 98,2 |
| 2012 | 115,5 | 120,9 | 105,7 | 121,2 | 124,1 | 114,2 | 110,1 | 117,3 | 100,3 |
| 2013 | 131,2 | 142,7 | 110,5 | 147,2 | 156,2 | 124,9 | 116,2 | 127,1 | 101,4 |
| 2014 | 134,1 | 147,4 | 110,1 | 153,2 | 162,7 | 129,3 | 116,2 | 129,5 | 98,0 |
| 2015 | 127,7 | 139,7 | 106,1 | 145,3 | 153,5 | 124,7 | 111,2 | 123,5 | 94,4 |
| 2016 | 135,8 | 153,5 | 104,0 | 159,8 | 174,8 | 122,3 | 113,2 | 128,6 | 92,3 |
| 2017 | 132,9 | 148,8 | 104,1 | 154,8 | 167,4 | 123,1 | 112,3 | 127,2 | 92,1 |

1.2. Правове забезпечення діяльності сільськогосподарських підприємств та їх державна підтримка

Враховуючи особливості сільськогосподарського виробництва державою надається підтримка сільському господарству. Погоджуємось з думкою Багай Н.О. про те, що «... виробничо-господарська діяльність сільськогосподарських підприємств та інших виробників сільськогосподарської продукції вирізняється з-поміж інших видів господарської діяльності через її тісний зв'язок з використанням земель та інших природних ресурсів, залежність від біологічних та інших природних процесів у рослинництві, тваринництві, тощо. ... Регулювання виробничо-господарської діяльності аграрних підприємств та інших суб'єктів господарювання забезпечується великою системою нормативно-правових актів у тому числі актами цивільного, господарського, аграрного та інших галузей законодавства України. При цьому актам аграрного законодавства належить вирішальне значення у забезпеченні спеціалізації правового регулювання відносин, що виникають у процесі здійснення сільськогосподарської виробничої діяльності. Адже саме в актах аграрного законодавства специфіка сільськогосподарського виробничого процесу може бути найбільш повно відображена та врахована» [2].

Документом, який визначає основи державної політики у бюджетній, кредитній, цінovій, регуляторній та інших сферах державного управління щодо стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції та розвитку аграрного ринку, а також забезпечення продовольчої безпеки населення є Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» (див. табл. 1.4) [31].

Державна політика в сфері АПК [31]

| № з/п | Напрями державної політики | Характеристика |
|-------|--|---|
| 1 | Держава здійснює регулювання гуртових цін окремих видів сільськогосподарської продукції | <p>Шляхом встановлення мінімальних та максимальних інтервенційні ціни, а також застосовуючи інші заходи, визначені цим Законом, при дотриманні правил антимонопольного законодавства та правил добросовісної конкуренції. Зміст державного цінового регулювання полягає у здійсненні Аграрним фондом державних інтервенцій в обсягах, що дозволяють встановити ціну рівноваги (фіксінг) на рівні, не нижчому за мінімальну інтервенційну ціну та не вищому за максимальну інтервенційну ціну. Держава не здійснює цінове регулювання за межами організованого аграрного ринку України.</p> <p>Об'єктами державного цінового регулювання є такі види сільськогосподарської продукції (товарів): пшениця тверда, пшениця м'яка, зерно суміші пшениці та жита (меслин), кукурудза, ячмінь, жито озиме, жито ярове, горох, гречка, просо, овес, соя, насіння соняшнику, насіння ріпаку, насіння льону, шишки хмелю, цукор-пісок (буряковий), борошно пшеничне, борошно житнє, м'ясо та субпродукти забійних тварин та птиці, молоко сухе, масло вершкове, олія соняшникова.</p> |
| 2 | Товарні інтервенції здійснюються Аграрним фондом | шляхом продажу (поставки) окремих об'єктів державного цінового регулювання на організованому аграрному ринку на умовах споту або форварду з метою встановлення ціни рівноваги (фіксінгу) у розмірі, що не перевищує значення максимальної інтервенційної ціни. |
| 3 | Фінансові інтервенції здійснюються Аграрним фондом | шляхом придбання окремих об'єктів державного цінового регулювання на організованому аграрному ринку на умовах споту або форварду з метою встановлення ціни рівноваги (фіксінгу) у розмірі, який не є меншим значення мінімальної інтервенційної ціни. У законі також визначається порядок здійснення фінансових інвестицій. |
| 4 | Адміністративне регулювання застосовується виключно у випадках, визначених у законодавчому порядку | Рішення про запровадження режиму адміністративного регулювання для окремого об'єкта державного цінового регулювання приймається Кабінетом Міністрів України за поданням Аграрного фонду |

Продовження табл. 1.4.

| | | |
|---|---|---|
| 5 | Визначає повноваження Аграрного фонду | Державною спеціалізованою установою, уповноваженою Кабінетом Міністрів України провадити цінову політику в агропромисловій галузі економіки України є Аграрний фонд. Аграрний фонд здійснює товарні або фінансові інтервенції на організованому аграрному ринку України, використовуючи найкращу кон'юнктуру біржового ринку, що склалася протягом періоду державного цінового регулювання |
| 6 | Фінансова підтримка суб'єктів господарювання агропромислового комплексу | через механізм здешевлення кредитів та компенсації лізингових платежів. Здешевлення кредитів здійснюється в режимі кредитної субсидії та полягає у субсидуванні частини плати (процентів) за використання кредитів, наданих банками в національній та іноземній валюті. Компенсація лізингових платежів полягає у частковому відшкодуванні сплачених суб'єктами господарювання агропромислового комплексу лізингових платежів за придбання техніку та/або обладнання для агропромислового комплексу на умовах фінансового лізингу |
| 7 | Дотації у сфері АПК | . При плануванні витрат державного бюджету на черговий рік Кабінет Міністрів України передбачає статтю видатків на надання дотацій виробникам сільськогосподарської продукції (далі - бюджетної дотації). Бюджетна дотація надається з метою підтримки рівня платоспроможного попиту українських споживачів та запобігання виникненню збитковості українських виробників такої продукції. |

Враховуючи особливості сільськогосподарського виробництва, Кабінет Міністрів, Міністерство фінансів та Міністерство аграрної політики України (МАПУ) розробили і затвердили ряд нормативних документів, що регулюють організацію та методику бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах. Серед них:

— Про врегулювання питань щодо забезпечення захисту майнових прав селян у процесі реформування аграрного сектора економіки. Постанова КМУ від 28.02.2001 р. №177;

— Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджено наказом МФУ від 18.11.2005 р. № 790;

— Про організацію ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в системі Міністерства аграрної політики України, затверджено наказом МАПУ від 01.11.2000 р. № 216;

— Методичні рекомендації щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій з формування власного капіталу та залучення майна колишніх членів колективних сільськогосподарських підприємств новоствореними сільськогосподарськими підприємствами, затверджено наказом МАПУ від 02.07.2001 р. № 190;

— Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу, затверджено наказом МАПУ від 07.03.2001 р. № 49;

— Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджено наказом МАПУ від 28.05.2001 р. №132;

— Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджено наказом МАПУ від 02.07.2001 р. № 190 [63, с. 33-35].

Згадані документи, враховуючи специфіку виробництва продукції підприємствами сільського господарства та особливості діяльності цієї галузі в цілому, встановлюють для підприємств галузі форми документів та реєстрів обліку, коди на назви рахунків, перелік витрат для визначення собівартості, об'єкти витрат та калькуляції, тощо.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АГРАРНОЇ СФЕРИ

2.1. Побудова облікового процесу на сільськогосподарському виробництві

Для отримання якісної облікової інформації користувачами усіх рівнів на усіх без винятку підприємствах, незалежно від галузі діяльності необхідна чітка організація облікового процесу. Саме облікова інформація здатна забезпечити інформаційні запити користувачів в найбільш повному обсязі. Процес організації обліку є невід'ємною частиною управлінського процесу на підприємстві та запорукою прийняття виважених управлінських рішень.

Не залежно від специфіки діяльності підприємства організація облікового процесу є стандартною. На першому етапі - проводиться первинне спостереження через вимірювання, сприйняття об'єкта та його фіксацію у первинному носії інформації - документі. Наступний етап - це реєстрація інформації, що надійшла з першого етапу. Отримані таким чином дані надходять далі на етап завершення облікових робіт, який полягає у підбитті підсумків і складанні балансу (підсумковий облік). Всі ці етапи у взаємодії і являють обліковий процес, який підлягає організації.

Послідовність організації облікового процесу представлена на рис. 2.1.

Специфіка сільського господарства настільки значна, що для обліку в ньому затверджено окремий стандарт — П(С)БО 30 «Біологічні активи», в

якому визначено біологічні активи та регламентовано порядок їх визнання, оцінки та обліку.

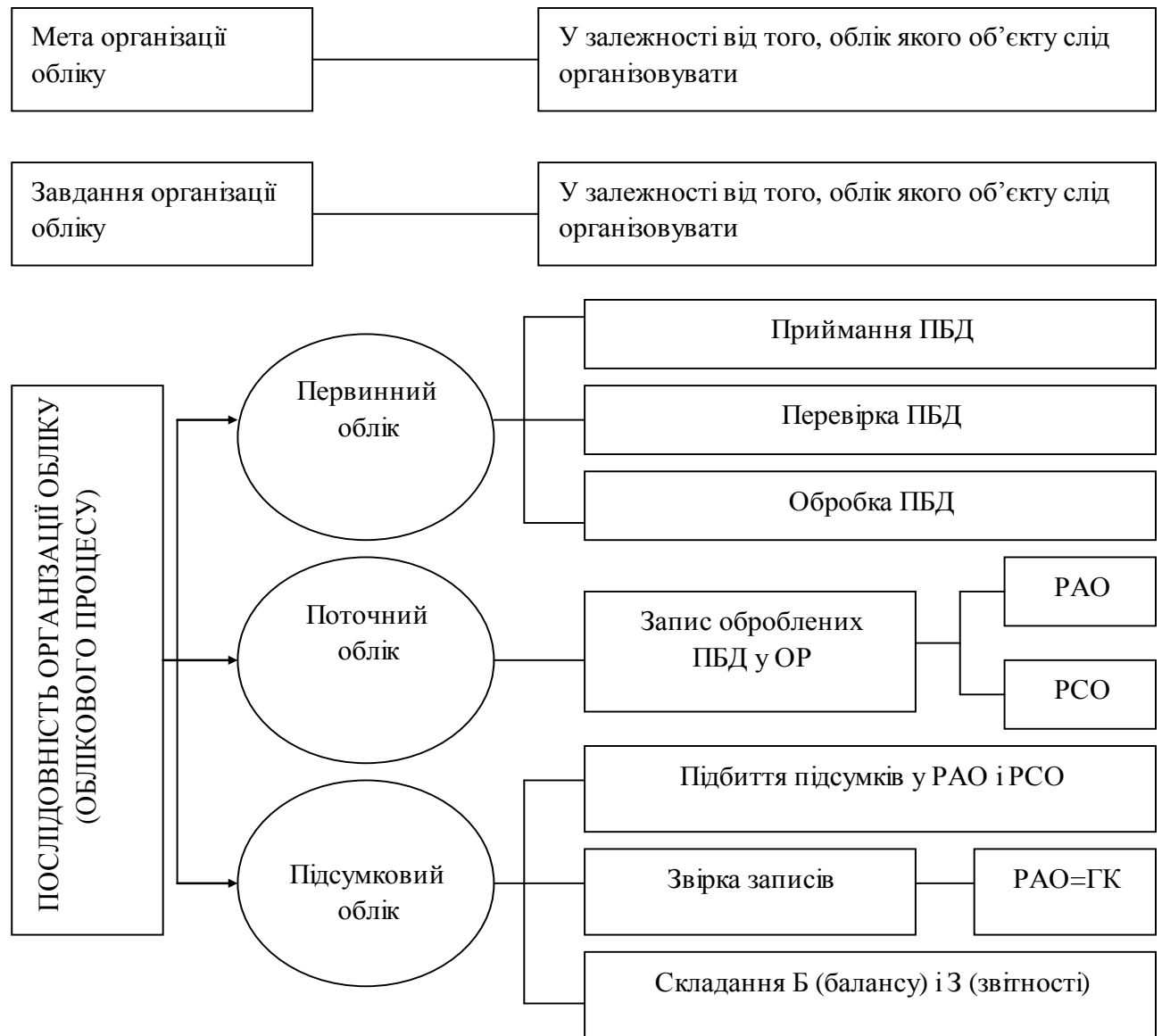


Рис. 2.1. Послідовність організації облікового процесу.

Відповідно до положень даного стандарту «до біологічних активів належать тварини, рослини та отримані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи (приплід, саджанці тощо). Біологічні активи поділяють на довгострокові, поточні і додаткові» [70]. Дія П(С)БО 30

поширюється також на сільськогосподарську продукцію при її первісному визнанні. Відповідні терміни визначено в стандарті

Згідно П(С)БО 30 біологічні активи мають певну класифікацію.(рис. 2.2.).

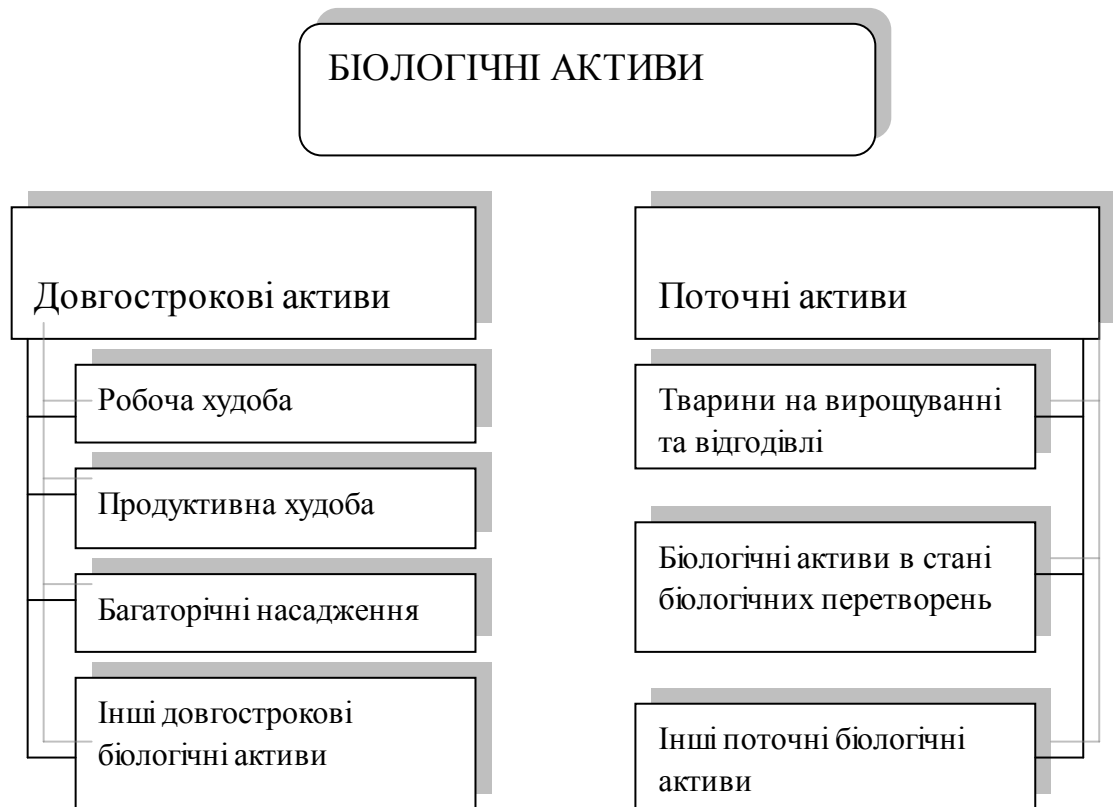


Рис. 2.2. Класифікація біологічних активів

Правила визнання активом біологічних активів такі ж як і для інших груп активів та встановлені відповідними стандартами 9 та частково 30. Отже, об'єкт визнається біологічним активом якщо достовірно визначена його вартість, результати його використання призведуть до збільшення економічних вигод та він буд одержаний в результаті біологічних перетворень.

Продукти сільськогосподарського виробництва, в основному споживаються не в їх первісному виді. А використовуються для подальшої переробки з метою виробництва харчових продуктів. У зв'язку з цим, варто

зазначити, що сфера дії П(С)БО 30 на продукти, одержані в результаті такої переробки не поширюється. Тобто, для прикладу, сметана, сир, м'ясні та овочеві консерви і т.п., не вважаються продукцією сільського господарства, а є готовою продукцією тих підприємств, які займаються їх виробництвом та оцінюються і обліковуються згідно правил інших П(С)БО. Приклади біологічних активів наведені в П(С)БО 30 та зображені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Приклади біологічних активів і сільськогосподарської продукції

| Активи | Сільськогосподарська продукція на яку поширюються вимоги П(С)БО 30 | Додаткові біологічні активи на які поширюються вимоги П(С)БО 30 | Продукти переробки на які поширюються вимоги П(С)БО 30 |
|--|--|---|--|
| Тваринництво | | | |
| <i>Довгострокові біологічні активи</i> | | | |
| Основне стадо овець | молоко, каракульські смужки, вовна, гній | приплід | пряжа, бринза, м'ясопродукти |
| Основне стадо ВРХ | молоко, гній | приплід | м'ясопродукти |
| Основне стадо свиней | гній | приплід | м'ясопродукти |
| <i>Поточні біологічні активи</i> | | | |
| Тварини на вирощуванні і відгодівлі | приріст живої маси, гній | | м'ясопродукти |
| Риба | товарна риба | матеріал для розведення риби | рибні продукти |
| Доросла птиця | яйця, пташиний послід | | м'ясопродукти |
| Сім'ї бджіл | мед, віск, прополіс. тощо | нові рої | |
| Рослинництво | | | |
| <i>Довгострокові біологічні активи</i> | | | |
| Виноградники | виноград | чубуки | виноматеріали, сікоматеріали |
| Сади, дерева в лісі | плоди деревина ділова, дрова | саджанці | сухофрукти, консерви фруктові, пиломатеріали |
| <i>Поточні біологічні активи</i> | | | |
| Зернові культури | зерно, зернові відходи, солома | | борошно, крупа, комбікорми |
| Овочеві культури | овочі | | консерви овочеві, соління |
| Технічні культури | тютюнове листя, насіння соняшнику, цукрові буряки | | тютюн ферментів, масло рослинне, цукор |
| Кормові культури | зелена маса, коренеплоди | | силос, сінаж |
| Розсадники | | саджанці | |

Як зазначалось вище, у сільському господарстві застосовуються спеціалізовані галузеві форми первинних бухгалтерських документів та реєстрів обліку (табл. 2.2).

Таблиця 2.2.

**Форми специфічних бухгалтерських документів, що застосовуються
сільськогосподарським підприємствами**

| Специфічні первинні документи | Специфічні облікові реєстри |
|---|--|
| 1) Інвентарна картка обліку основних засобів (для багаторічних насаджень) (форма с/г. об., № 29); | 1) Книга обліку руху тварин і птиці (форма с/г. об., ф. № 34); |
| 2) Акт на приймання багаторічних насаджень і передачу їх в експлуатацію (форма с/г. об., № 54); | 2) Журнал обліку витрат кормів (форма с/г. об., ф. № 35); |
| 3) Акт на вибраковку тварин з основного стада (форма с/г. об., № 57); | 3) Журнал обліку затрат у ремонтній майстерні (форма с/г. об., ф. № 36); |
| 4) Обліковий лист тракториста-машиніста (без причіплювача) (форма с/г. об., № 67б); | 4) Журнал обліку робіт і затрат (форма с/г. об., ф. № 37); |
| 5) Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (форма с/г. об., № 77); | 5) Накопичувальна відомість обліку роботи вантажних автомобілів (форма с/г. об., ф. № 38). |
| 6) Щоденник надходження продукції садівництва (форма с/г. об., № 84). | |

Особливості діяльності підприємств досліджуваної галузі, вимагають розробки для них форм первинних документів та облікових реєстрів не лише підрозділами Мінфіну, а й профільним міністерством в аграрній сфері.

Так, дослідженні показує, що як правило аграрні підприємства, що відповідають критеріям малого та середнього бізнесу, застосовують документальні форми, розроблені Міністерством фінансів, в тому числі і спрощеної форми (для мікропідприємств).

Виробники сільськогосподарської продукції, які підпадають під критерії визнання великих підприємств (наприклад агрохолдинги і т.п.), використовують у своєму документообігу спеціалізовані форми, що розроблені та затверджені галузевим міністерством.

Важливе місце у побудові облікового процесу належить оцінці активів та зобов'язань. Особливості оцінки біологічних активів визначені у П(С)БО 30, П(С)БО 7, П(С)БО 9 в залежності від виду активу.

З урахуванням порядку оцінки біологічних активів Інструкцією з застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку №291 визначено субрахунки рахунків 16 і 21 (рис. 2.3.).

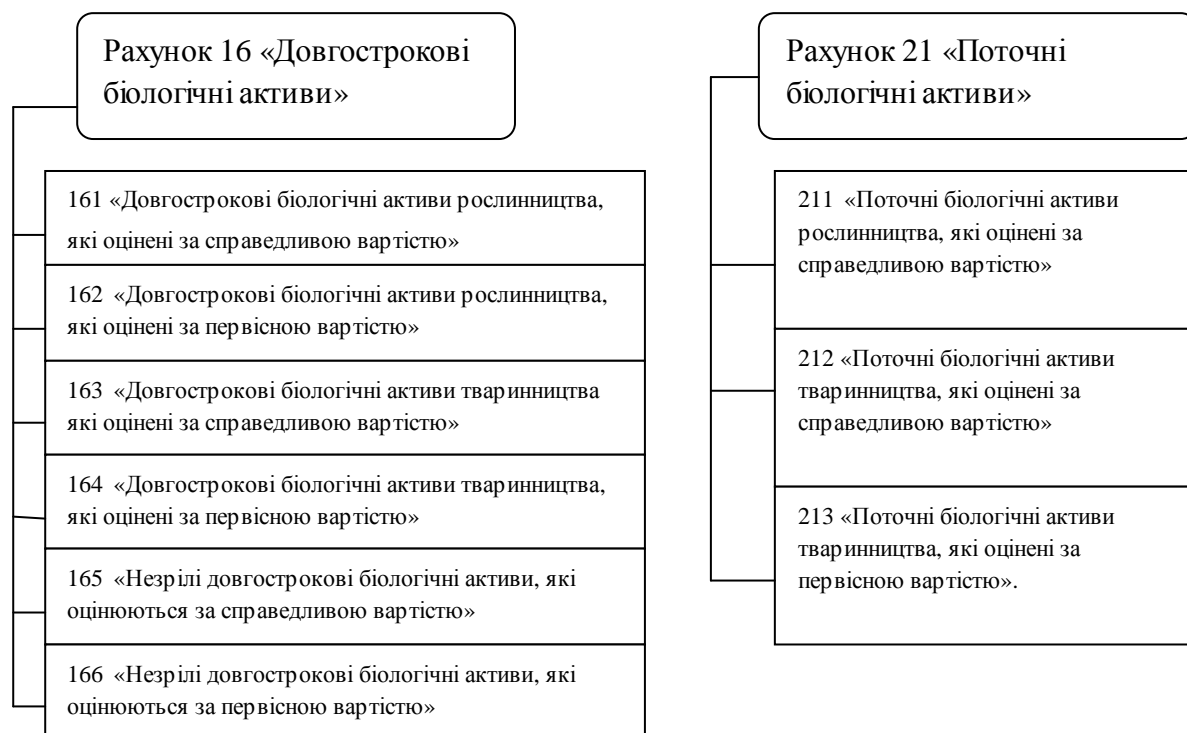


Рис. 2.3. Структура рахунків на яких обліковують біологічні активи

З огляду на особливості діяльності, окрім рахунків для обліку біологічних активів, Інструкцією 291 також рекомендовано застосовувати ряд інших специфічних рахунків, призначених для обліку виробничих

витрат, готової продукції та інших специфічних операцій. Такі рахунки представлені на рисунку 2.4.

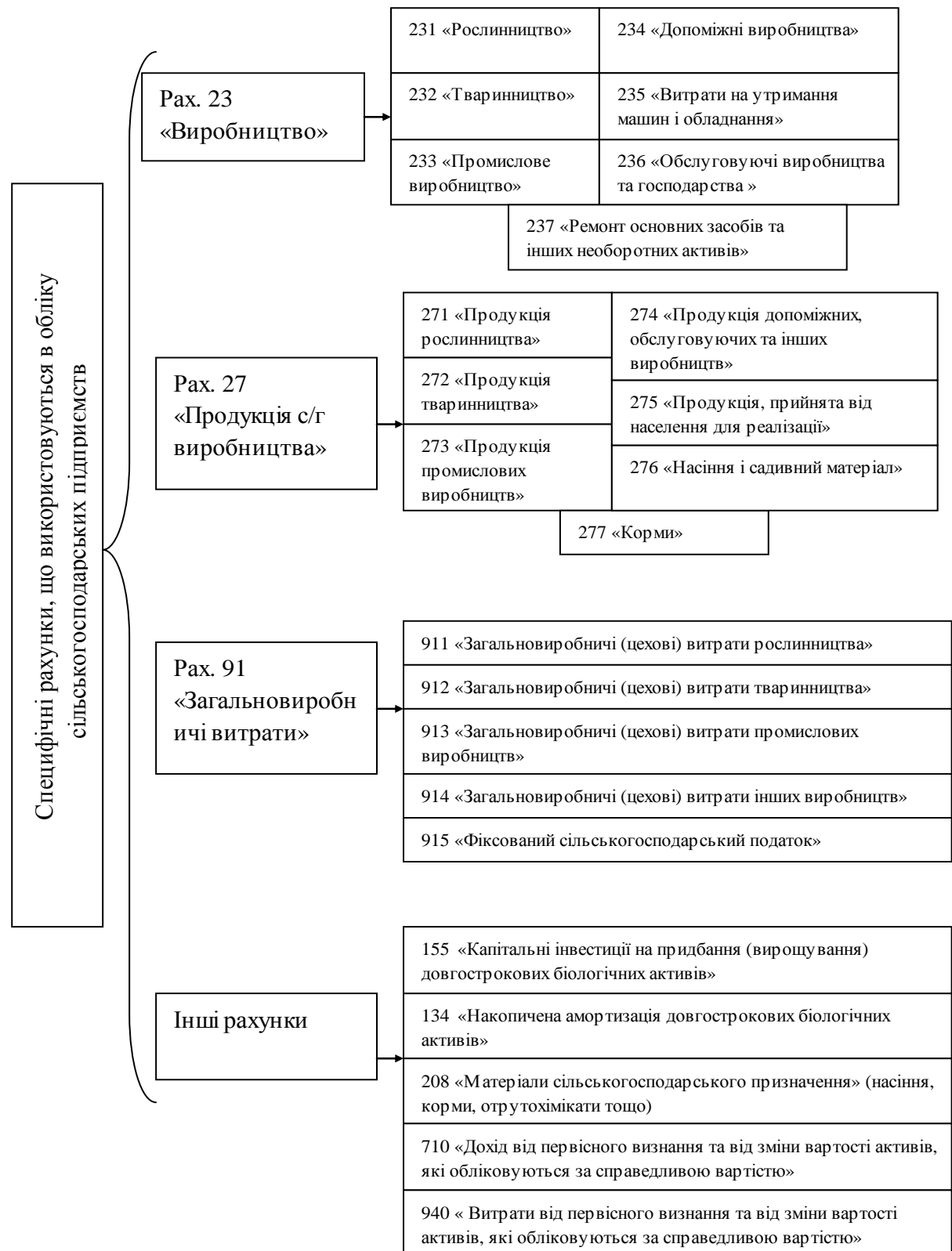


Рис. 2.4. Специфічні рахунки для обліку в сільському господарстві

Заключний етап облікового процесу у сільськогосподарських підприємствах немає специфічних особливостей і реалізується відповідно до встановленого нормативно-правовими актами порядку. Звітність сільськогосподарських підприємств складається із стандартного набору форм, що передбачені П(С)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності.

Якщо підприємство підпадає під критерії визначенні великих чи середніх підприємств то подає звітність відповідно до згаданого стандарту, якщо ж – під критерії визначення малого чи мікропідприємства, то звітність подається за правилами та набором форм, що передбачені П(С)БО 25 Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

2.2. Особливості обліку продукції сільського господарства

Як зазначалось у попередніх питаннях біологічні активи та продукція сільського господарства мають певні особливості відображення їх в бухгалтерському обліку.

Особливості, щодо документування господарських операцій – первинний етап обліку – розкрито у попередньому питанні. У даному питанні розглянемо фіксацію даних операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Загальновідомо, що для відображення на рахунках певних об'єктів чи операції вони повинні бути певним чином оцінені тобто їх вартість має бути виражена в грошовій формі.

Оцінка біологічних активів не має певних специфічних особливостей, що пов'язані з їх економічними чи якісними характеристиками. Біологічні активи відносяться до категорії активів підприємства і на них розповсюджуються правила щодо оцінки активів які викладені в П(С)БО 7, П(С)БО 9 та П(С)БО 30.

Узагальнено дані вимоги щодо оцінки зображено на рисунках 2.5.- 2.7.

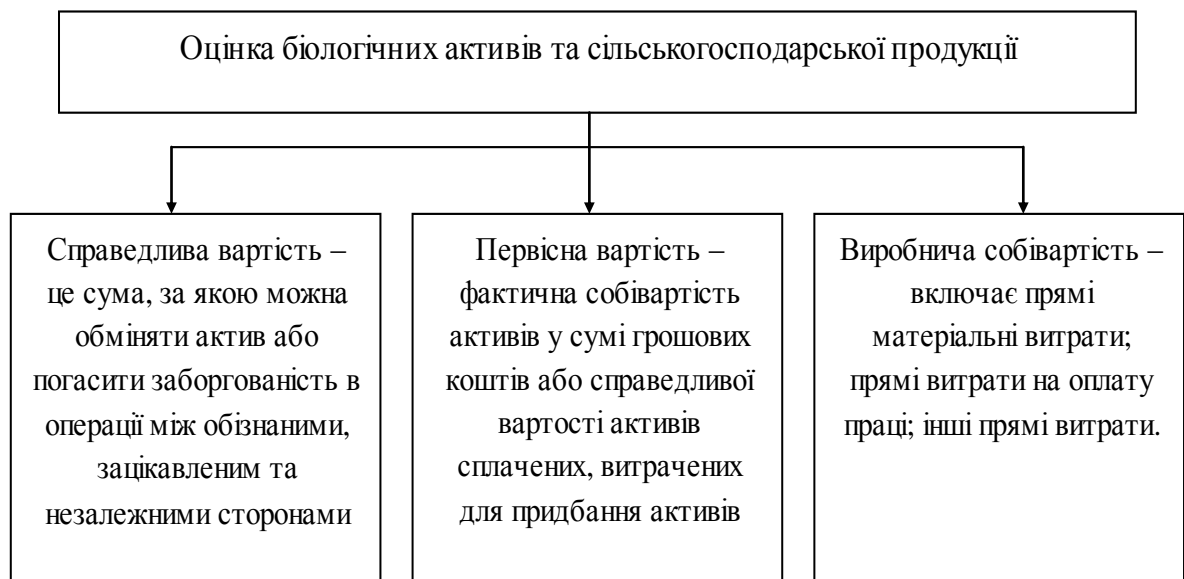


Рис. 2.5. Види оцінки біологічних активів та с/г продукції

У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» визначено за яких умов біологічні активи оцінюються за справедливою вартістю, та випадки коли до оцінки біологічних активів застосовуються правила інших П(С)БО.

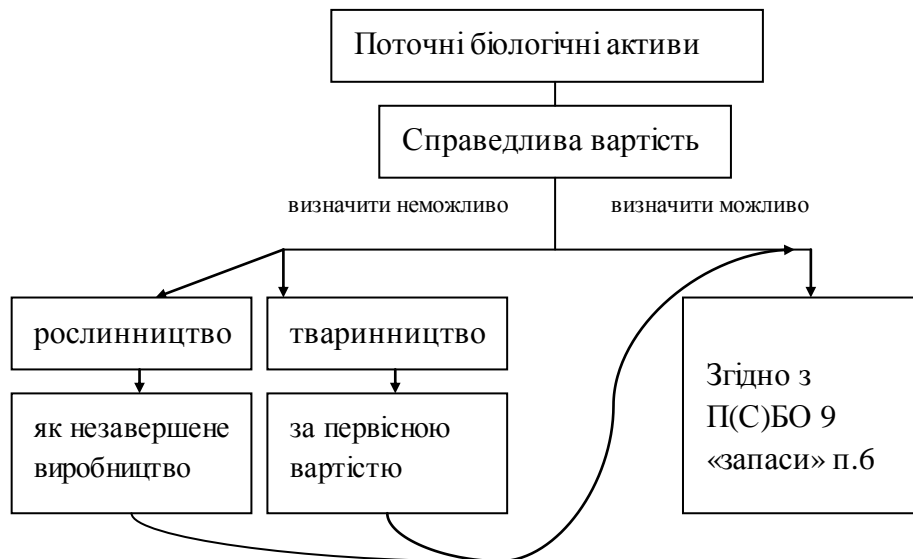


Рис. 2.6. Оцінка поточних біологічних активів за П(С)БО 30

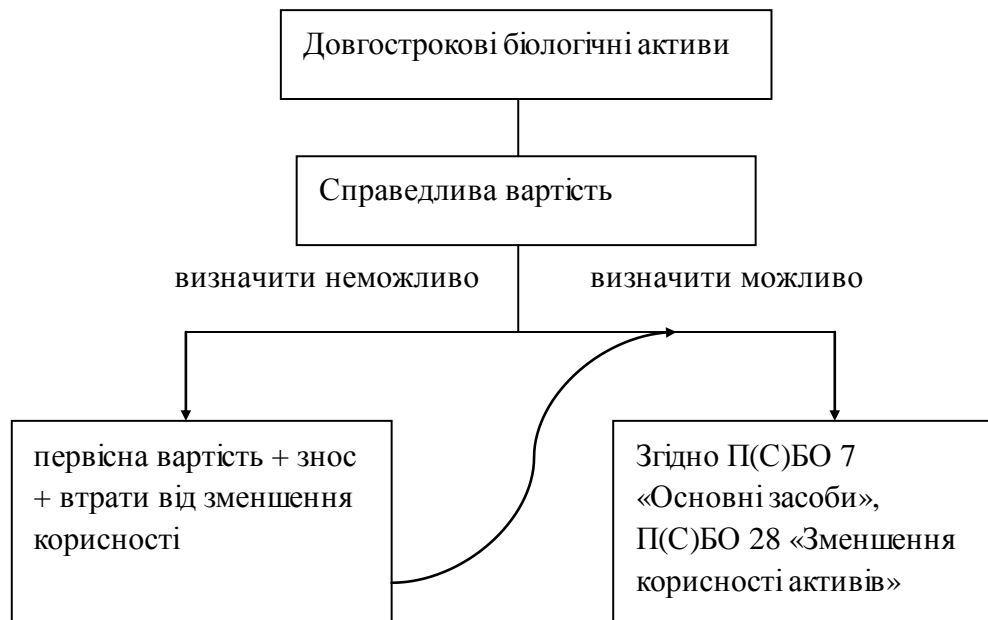


Рис. 2.7. Оцінка довгострокових біологічних активів згідно з П(С)БО 30

Охарактеризувавши специфіку оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції перейдемо до наступного етапу обліку – відображення операцій, які мають місце на сільськогосподарських підприємствах. Для обліку довгострокових біологічних активів призначено рахунок 16. Як зазначено в Інструкції 291, «цей рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів, крім плодоносних рослин, які обліковуються на рахунку 10 Основні засоб. За дебетом рахунку 16 "Довгострокові біологічні активи" відображається надходження довгострокових біологічних активів, за кредитом - їх вибуття» [36].

Бухгалтерські проведення за операціями з довгостроковими біологічними активами наведено в таблиці 2.3.

Синтетичний облік поточних біологічних активів на рахунку 21 Поточні біологічні активи. Це активний рахунок.

«Рахунок 21 Поточні біологічні активи призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракунаної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо» [36].

Віднесення даного рахунку до активного означає, що у його дебеті обліковується надходження поточних біологічних активів в розрізі усіх їх видів та найменувань, у кредиті рахунку обліковується зменшення даного виду активів в розрізі їх найменувань та напрямів їх вибуття з підприємства.

Таблиця 2.3.

Відображення операцій з довгостроковими біологічними активами

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція | |
|-------|--|----------------|------------------------------|
| | | дебет | кредит |
| 1 | Одержано від постачальника довгострокові біологічні активи | | |
| | а) вартість активу без ПДВ | 155 | 63 |
| | б) на суму податкового кредиту з ПДВ | 64 | 63 |
| 2 | Оприбутковано придбаний довгостроковий актив | 16 | 15 |
| 3 | Отримано від учасника довгостроковий біологічний актив як внесок до статутного капіталу | 16 | 46 |
| 4 | Отримано актив безоплатно | 16 | 424 |
| 5 | Витрати по безоплатно отриманому активу | 155 | 23, 65, 66 |
| 6 | Зараховано витрати до первісної вартості безоплатно отриманого активу | 16 | 155 |
| 7 | Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових біологічних активів: | | |
| | а) списано поточні біологічні активи | 155 | 21 |
| | б) оприбутковано довгострокові біологічні активи | 16 | 155 |
| 8 | Відображено витрати з біологічних перетворень незрілих біологічних активів | 155 | 13, 23, 27, 65, 66, 91 |
| 9 | Оприбутковано незрілі біологічні активи в сумі витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями | 16 | 155 |
| 10 | Переоцінено незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю: | | |
| | а) дооцінка | 165 | 710 |
| | б) уцінка | 940 | 165 |
| 11 | Нарахована амортизація довгострокових біологічних активів, які оцінюються за первісною вартістю | 23 | 134 |
| 12 | Втрати від зменшення корисності довгострокових біологічних активів, які оцінюються за первісною вартістю | 975 | 134 |
| 13 | Реалізовано довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю | | |
| | а) списано собівартість | 901 | 16 |
| | б) відображено дохід від реалізації | 36 | 701 |
| | в) відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 701 | 64 |
| 14 | Реалізовано довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю: | | |
| | а) на суму зносу | 134 | 16 |
| | б) на суму залишкової вартості | 972 | 16 |
| | в) відображено дохід від реалізації | 36 | 742 |
| | г) відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 742 | 64 |

| | | | |
|----|---|------------|----------|
| 15 | Ліквідовано довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю: а) списано знос б) списано залишкову вартість | 134 976 | 16 16 |
| 16 | Списано нестачі та втрати біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю | 947 | 16 |
| 17 | Відображено на позабалансовому рахунку вартість списаних нестач та втрат від псування біологічних активів до прийняття рішення про винуватців | 72 | - |
| 18 | Відображено дохід в сумі, що належить до відшкодування винними особами суми нестач та втрат від псування біологічних активів | 375 | 716 |
| 19 | Списано із позабалансо-вого рахунку суми нестач та втрат від псування біологічних активів, що належать до відшкодування винними особами | - | 72 |

Відображення в обліку операцій з поточними біологічними активами наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Облік поточних біологічних активів

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|-------|--|-------------------------|----------------|
| | | дебет | кредит |
| 1 | Придбано поточний біологічний актив: а) отримано від постачальників - платників податку на додану вартість (ПДВ) за вартістю без ПДВ б) на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією в) отримано від постачальників - неплатників ПДВ за вартістю у сумі зобов'язання перед постачальником | 221 64 21 | 63 63 63 |
| 2 | Оприбутковано безоплатно отримані поточні біологічні активи | 21 | 71 |
| 3 | Оприбутковано поточні біологічні активи, раніше не враховані на балансі, а також їх надлишки, виявлені при інвентаризації: | 21 | 719 |
| 4 | Відображено результати від зміни вартості поточних біологічних активів а) дооцінка б) уцінка | 21 94 | 71 21 |
| 5 | Визнано поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, та збільшено вартість таких біологічних активів на дату балансу | 211 | 23 |
| 6 | Визнано на суму різниці між справедливою вартістю поточних біологічних активів рослинництва та сумою понесених витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями: а) дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу б) витрати від первісного визнання біологічних активів на дату балансу | 23 940 | 710 23 |
| 7 | Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю | 23 | 211 |

«До готової продукції сільськогосподарського виробництва відносять продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та

переробних промислових підприємств, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі у невиробничу сферу тощо); продукцію, яка призначена для споживання як корми або насіння безпосередньо у господарстві (у тому числі відходи, побічна продукція, зелена маса, саджанці для закладання та ремонту власних багаторічних насаджень)» [36].

Для обліку такої продукції призначено синтетичний рахунок 27 Продукція сільськогосподарського виробництва, до якого відкривають окремі субрахунки за галузями виробництва.

Оцінка готової продукції сільського господарства здійснюється при її первісному визнанні. На момент первісного визнання така продукція оцінюється за справедливою вартістю. Варто зазначити що величина справедливої вартості може бути зменшені на суму очікуваних витрат, що можуть виникнути в процесі реалізації такої продукції.

Особливості відображення операції з готовою с/г продукцією на бухгалтерських рахунках згруповано таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Облік сільськогосподарської продукції

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|-------|--|-------------------------|--------|
| | | дебет | кредит |
| 1 | Первісне визнання сільсько-господарської продукції і додаткових біологічних активів | 27 | 23 |
| 2 | Визнано дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів | 23 | 710 |
| 3 | Визнано витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів | 940 | 23 |
| 4 | Списано собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів | 901 | 27, 21 |
| 5 | Відображено дохід (виручку) від реалізації | 36 | 701 |
| 6 | Списано сільськогосподарську продукцію для внутрігосподарського використання (насіння на посів сільськогосподарських культур, корми на годівлю тварин) | 23 | 27 |

Облік доходу від реалізації та витрат на збут ведуть у загальноприйнятому порядку.

2.3. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості продукції сільськогосподарського виробництва

Калькулювання, як один з елементів методу бухгалтерського обліку, використовується лише у тісному взаємозв'язку з іншими методами. Саме тому на процес калькулювання та визначення собівартості продукції має безпосередній вплив особливості галузі, в якій здійснює свою діяльність підприємство, особливості технологічних процесів, які застосовуються на конкретному підприємстві, вид діяльності підприємства (для галузі сільського господарства важливим є чи підприємство спеціалізується на рослинництві, чи на тваринництві).

В обліковій системі с/г підприємств зазначені особливості в основному впливають на облік витрат та визначення собівартості продукції. Це зумовило розробку галузевих документів, якими регламентуються правила групування та обліку витрат. Зокрема це загально використовуваний П(С)БО 16 та специфічні документи – Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів №1315; Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132 [48, 52].

Згідно даних документів, сільськогосподарськими підприємствами визначається два види собівартості – планова собівартість продукції та фактична собівартість продукції.

Найбільшою особливості визначення собівартості у сільськогосподарському виробництві є те, що фактична собівартість виробленої продукції визначається один раз на рік, крім продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв, фактична собівартість яких визначається щомісяця. Ця вимога визначена у п.6.1 Методичних рекомендацій №132.

Поняття, класифікація, групування та склад витрат, що використовуються для визначення собівартості продукції є стандартними.

Специфічним є групування витрат за об'єктами та статтями, в залежності від об'єктів обліку.

У таблиці 2.6. наведено примірний перелік статей витрат, що застосовуються у сільськогосподарському виробництві.

Таблиця 2.6.

Примірний перелік статей витрат

| Статті витрат | у рослинництві | у тваринництві | У допоміжних виробництвах | У підсобних промислових виробництвах |
|--|-------------------|-------------------|------------------------------|--|
| Витрати на оплату праці | + | + | + | + |
| Насіння та посадковий матеріал | + | - | - | - |
| Паливо та мастильні матеріали | + | + | + | + |
| Добрива | + | - | - | - |
| Засоби захисту рослин та тварин | + | + | - | - |
| Корми | - | + | + | - |
| Сировина та матеріали (без зворотних відходів) | - | - | + | + |
| Роботи та послуги | + | + | + | + |
| Витрати на ремонт необоротних активів | + | + | + | + |
| Інші витрати на утримання основних засобів | + | + | + | + |
| Інші витрати | + | + | + | + |
| Непродуктивні витрати | + | + | + | + |
| Загальновиробничі витрати | + | + | + | + |

Витрати операційної діяльності розраховують окремо в рослинництві, тваринництві, допоміжних промислових виробництвах на відповідних субрахунках рахунку 23.

Щодо специфічних особливосте обліку, то вони присутні при обліку загальновиробничих витрат. Дані особливості полягають в тому, що: загальновиробничі витрати сільськогосподарських підприємств не

підлягають розподілу на замінні та постійні; розподіл витрат здійснюється відповідно до сум прямих витрат між об'єктами обліку витрат та галузями; облік цих витрат ведеться на окремому субрахунку до рахунку 91.

У сільському господарстві об'єктами калькулювання є окремі види продукції, робіт і послуг в розрізі рослинництва, тваринництва, підсобних промислових виробництв та допоміжних виробництв. Оскільки об'єктом нашого дослідження є фермерське господарство, яке займається виключно рослинництвом розглянемо об'єкти калькулювання в рослинництві (рис.2.8).



Рис. 2.8. Об'єкти калькулювання у рослинництві.

Відповідно до вимог п. 6.2 Методичних рекомендацій № 132 собівартість продукції визначається у послідовності, що представлена на рисунку 2.9.



Рис. 2.9. процес формування собівартості продукції сільськогосподарського виробництва [52]

Як зазначалось, важливою особливістю визначення собівартості у с/г виробництві є те, що фактична собівартість виготовлюваної продукції визначається один раз на рік (основним чинником який зумовлює таку ситуацію є сезонність виробництва).

Для визначення собівартості у бухгалтерії, протягом року, у відповідних документах, акумулюється інформація про усі понесені витрати, залишки продукції на складах (в розрізі фактичної та планової собівартості).

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ

3.1. Організаційні процедури, що забезпечують здійснення аналітичного процесу

Зважаючи на те, що об'єктом дослідження є діяльність фермерського господарства в цілому, а не окремі об'єкти його обліку, тому наступних розділах будемо проводити комплексний аналіз фінансово-господарської діяльності Фермерського господарства «Мар'ян М».

У зв'язку з цим необхідно розкрити теоретичні основи проведення такого аналізу, визначити його мету, завдання, джерела інформації та послідовність проведення. Комплексним поняттям. Яке охоплює вищезазначені моменти є фінансовий аналіз. Метою фінансового аналізу є оцінка фінансово-господарського стану досліджуваного та визначення перспектив його подальшого розвитку.

Основними завданнями аналізу фінансово-господарського стану досліджуваного підприємства є:

- аналіз стану та структури майна фермерського господарства «Мар'ян М», та ефективності його використання;
- визначення показників ділової активності господарства та оцінка їх динаміки за досліджуваний період;
- оцінка конкурентоспроможності фермерського господарства «Мар'ян М», шляхом дослідження показників рентабельності.

Джерелами інформації для проведення аналітичних досліджень є дані фінансового обліку та статистичні розрахунки. Основними документами в

яких вони містяться є фінансова звітність у складі Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал та Приміток до фінансової звітності. Окрім цього варто використовувати статистичні звіти за такими формами як: ф. 50-с.г. Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств, 4-с.г. Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур, 29-с.г. Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду.

Наказом Міністерства фінансів № 49/212 п. 3.2 визначено наступні етапи проведення фінансового аналізу, що зображені на рисунку 3.1.

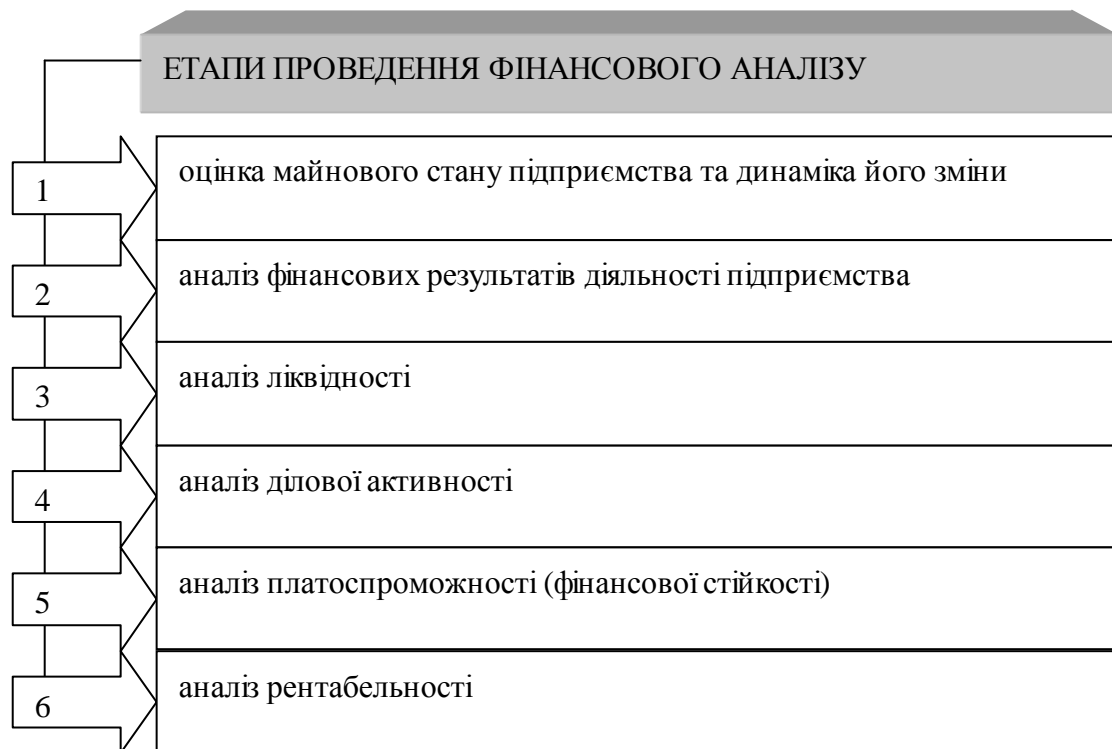


Рис. 3.1. Етапи проведення фінансового аналізу

За кожним з представлених на рис. 3.1. етапів аналізу необхідно розраховувати відповідні показники, провести оцінку їх значень та аналіз їх

динаміки, на підставі чого формулюються висновки про фінансово-господарський стан підприємства та формують відповідні пропозиції.

Детальна характеристика методик розрахунку цих показників та безпосередньо самі розрахунки будуть розкриті у розділах 4 та 5.

Для реалізації зазначених вище етапів аналізу застосовуються загальноприйняті прийоми аналізу, що зображені на рисунку 3.2.

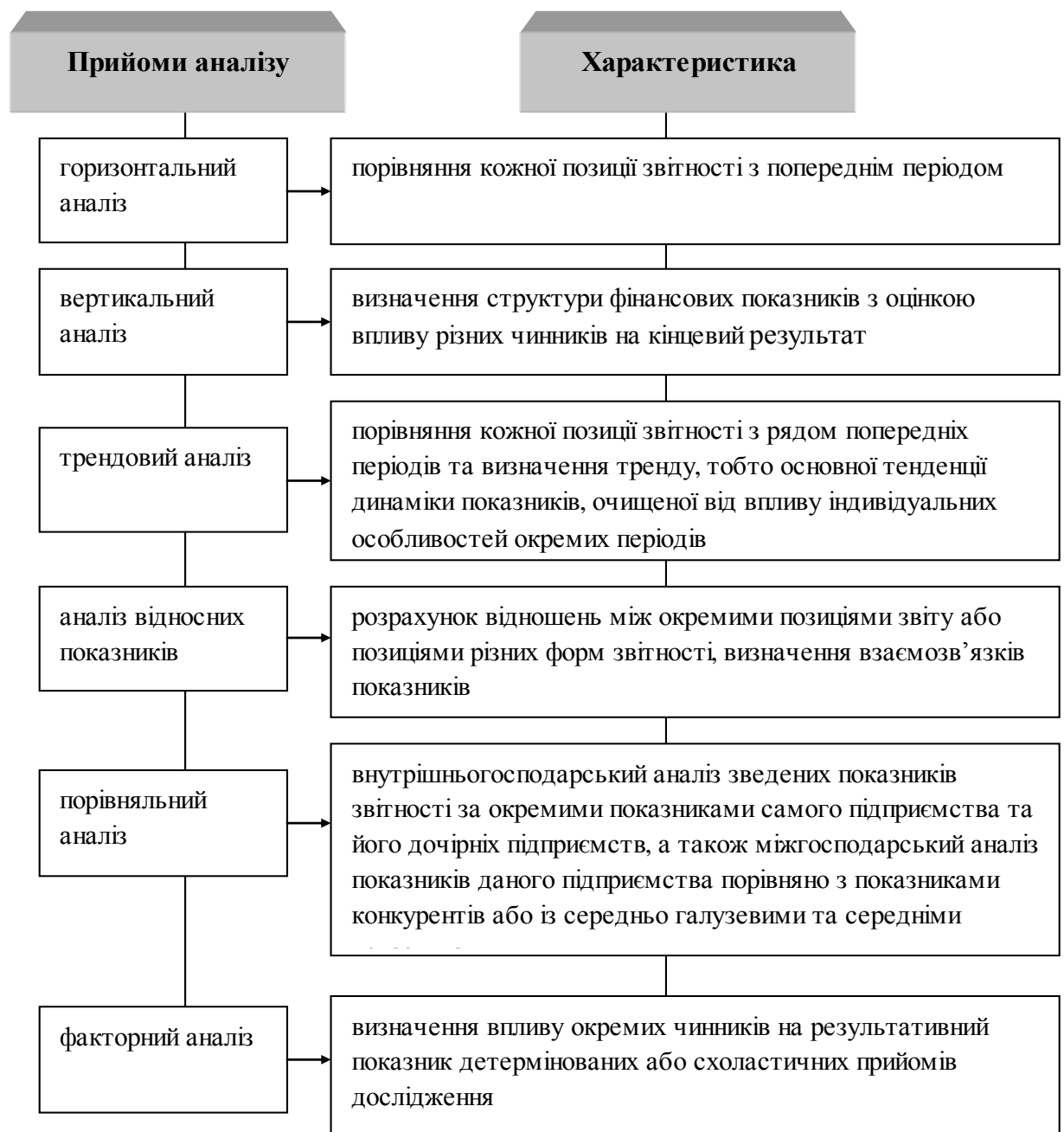


Рис. 3.2. Прийоми аналізу

Методи фінансово-економічного аналізу підрозділяються на економіко-статистичні, бухгалтерські та економіко-математичні.

Система критеріїв для аналізу добирається, як правило, на підставі накопиченого власного досвіду з урахуванням особливостей умов, у яких функціонує підприємство. Зазвичай добір критеріїв диктується проблемами, що виникли на цьому етапі діяльності.

3.2. Особливості аудиту на підприємствах сільського господарства

Відповідно до норм чинного законодавства, зокрема ст. 14 Закону України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність, починаючи з 2019 року малі та мікропідприємства включені до переліку суб'єктів господарювання звітність яких підлягає обов'язковому аудиту.

Послідовність проведення аудиторської перевірки на фермерських господарствах не має специфічних особливостей та складається з підготовчого, поточного та заключного етапів.

Методика аудиту реалізується на поточному етапі перевірки в процесі якої аудитор безпосередньо вивчає достовірність даних, що відображені в бухгалтерських документах та формах звітності.

Під час проведення перевірки аудитор використовує один чи кілька типів аудиторських процедур, наведених у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

Типи аудиторських процедур

| Тип процедури | Зміст процедури | Ступінь достовірності | Приклади процедур |
|--|---|--|---|
| Перевірка записів та документів з обліку продукції рослинництва | вивчення записів або документів, як внутрішніх, так і зовнішніх, в паперовому та електронному вигляді | надає докази різного ступеня достовірності залежно від їх характеру і джерела, а також, в разі внутрішніх записів та документів, залежно від ефективності процедур контролю за їх створенням. | тести контролю на підтвердження санкціонованості записів або документів |
| Перевірка матеріальних активів у фермерському господарстві | полягає в фізичній перевірці активів | може надати докази про їх наявність, але необов'язково докази прав, зобов'язань чи оцінки вартості активів | перевірка окремих статей запасів, супроводжується спостереженням за інвентаризацією |
| Спостереження за операціями з перетворення біологічних активів | нагляд за процесом або процедурою, що виконуються іншими особами | надає аудиторські докази щодо виконання процесу чи процедур, але обмежується певним моментом часу, в якому відбувається спостереження, а також тим, що сам факт спостереження може впливати на виконання процесу чи процедур | спостереження аудитора за здійсненням інвентаризації запасів персоналом суб'єкта господарювання або виконанням заходів контролю |

Продовження табл. 3.1.

| | | | |
|--|---|--|--|
| Запити інформації до контрагентів | процес звернення за інформацією, як фінансовою, так і не фінансовою, до обізнаних осіб підприємства або поза його межами | у деяких випадках відповіді на запити є основою для зміни чи виконання додаткових аудиторських процедур. Можуть надати інформацію, якою він раніше не володів аудитор, або яка підтверджує аудиторські докази. | можуть бути різного роду: від офіційних письмових запитів до неофіційних усних запитів |
| Підтвердження | це процес отримання інформації щодо пояснень управлінського персоналу чи існуючих умов безпосередньо від третіх сторін | аудиторські докази достовірніші, якщо отримані: з незалежних джерел за межами суб'єкта господарювання; з внутрішніх джерел, за умови, ефективності відповідних процедур внутрішнього контролю на підприємстві; безпосередньо аудитором, ніж аудиторські докази, отримані непрямо або шляхом припущення; у формі документів, що зберігаються на паперових, електронних чи інших носіях (наприклад, стенограма зборів, записана під час їх проведення, достовірніша, ніж пізніше усне подання обговорюваних питань); із оригіналів документів, ніж аудиторські докази, отримані з ксерокопій чи копій, переданих факсом. | <ul style="list-style-type: none"> ▪ аудитор може шукати підтвердження дебіторської заборгованості шляхом контакту з дебіторами; ▪ аудитор може просити підтвердити умови угод, які суб'єкт господарювання має з третіми сторонами; ▪ для отримання аудиторських доказів щодо відсутності певних умов, наприклад, відсутність угод, які впливають на визнання доходу. |
| Перерахунок арифметичних даних | полягає в перевірці арифметичної точності документів чи записів | можна виконувати шляхом отримання електронного файлу від суб'єкта господарювання та застосування КМА для перевірки точності сум у файлі | якщо аудитор хоче переконатися, що кількість випущеної продукції відображено достовірно, він перевіряє інформацію з первинних документів, звіту мат.-відпов. особи, реєстрів обліку по відповідних рахунках |
| Повторне виконання процедур чи заходів контролю | полягає в незалежному виконанні аудитором процедур чи заходів контролю, які початково виконувалися як частина системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання | дозволяє знаходити достовірніші докази на підтвердження думки аудитора та виконується або вручну, або з застосуванням КМА | повторне виконання класифікації дебіторської заборгованості за строками погашення. |
| Аналітичні процедури показників звітності | складаються з оцінки фінансової інформації шляхом дослідження важливих зв'язків між фінансовими і не фінансовими даними | глибинне вивчення визначених відхилень та зв'язків, які суперечать іншій релевантній інформації або відрізняються від прогнозованих сум | Для перевірки правильності нарахування та виплати заробітної плати по розрахунково-платіжних відомостях, зіставлення оплачених підприємство рахунків з договорами, тощо. |

Аналіз та аудит є головним інформаційним інструментарієм для системи управління про операції та процеси, які здійснюються суб'єктами

господарювання. Всебічна інформація про діяльність господарства повинна задовольняти потреби керівників усіх рівнів управління у прийнятті рішень.

Сьогодні актуальним питанням є максимізація орієнтації отриманої інформації на потреби відповідних користувачів, враховуючи функціональну ієрархію управління підприємства (рис. 3.2.).



Рис. 3.3. Схема руху інформації за ієрархічною структурою управління підприємства

Отже, побудова ефективної системи взаємозв'язку та обліку, аналізу та аудиту – важлива та вирішальна умова ефективної системи управління підприємства. При цьому створена система повинна повністю задовольняти

інформаційні потреби користувачів різних рівнів. Таким чином, аналіз та аудит є важливими складовими процесу управління підприємством, що допомагають виявити проблеми, які заважають досягненню цілей підприємства, розробити та обґрунтувати управлінські рішення із розв'язання цих проблем і досягнення цілей підприємства.

РОЗДІЛ 4

АНАЛІЗ СТАНУ ТА СТРУКТУРИ МАЙНА ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «МАРЯН М»

4.1. Аналіз стану майна підприємства та джерел його утворення

Аналітичні процедури, що дають змогу оцінити фінансовий стан підприємства здійснюються у відповідності до загальноприйнятих методологічно визначених алгоритмів.

Оскільки фінансовий стан характеризується станом його майна та джерел утворення цього майна, то відповідно розпочинають такий аналіз з розрахунків, які дають змогу визначити стан майна підприємства в динаміці за досліджуваний період та структуру майна досліджуваного підприємства.

Джерелами інформації для проведення горизонтального та вертикального аналізу є перша форма фінансової звітності – баланс. Даний звіт розкриває усю необхідну інформацію, яка дасть змогу провести такого роду розрахунки.

Для проведення аналітичних розрахунків щодо стану майна фермерського господарства «Марян М» за 2015-2018 роки побудуємо відповідні таблиці для вихідних даних та розрахунків (таблиці 4.1.– 4.4.).

Оскільки дане фермерське господарство є малим підприємством (відповідно до критеріїв наведених в законі про бух облік № 996) то для аналітичних таблиць дані брались із скороченої звітності ф. 1-м. у зв'язку з цим не можемо детально аналізувати усі види активів підприємства, оскільки вони укрупнені в економічно однорідні групи та в балансі наводяться не окремими статтями а однією статтею в загальній сумі.

Таблиця 4.1.

**Аналіз динаміки майна підприємства фермерського господарства
«Марян М» за 2014-2016 р.р. (тис. грн.)**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2014 року | На кінець 2015 року | На кінець 2016 року | Відхилення 2015 від 2014р | Відхилення 2016 від 2015р |
|---|-------------|------------------------|------------------------|------------------------|---------------------------------|---------------------------------|
| I Необоротні активи | | | | | | |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | - | - | - | - | - |
| Основні засоби | 1010 | 264 | 264 | 363 | - | 99 |
| первісна вартість | 1011 | 268 | 268 | 367 | - | - |
| знос | 1012 | 4 | 4 | 4 | - | - |
| Усього за розділом I | 1095 | 264 | 264 | 363 | - | 99 |
| II. Оборотні активи | | | | | | |
| Запаси | 1100 | 401 | 460 | 725 | 59 | 265 |
| Усього за розділом II | 1195 | 401 | 460 | 725 | 59 | 265 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | 1200 | - | - | - | - | - |
| Баланс | 1300 | 665 | 724 | 1088 | 59 | 364 |

Таблиця 4.2.

**Аналіз динаміки майна підприємства фермерського господарства
«Марян М» за 2017-2018 р.р. (тис. грн.)**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2017 року | На кінець 2018 року | Відхилення 2017 від 2016р | Відхилення 2018 від 2017р |
|---|--------------|------------------------|------------------------|---------------------------------|---------------------------------|
| I Необоротні активи | | | | | |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | - | - | - | - |
| Основні засоби | 1010 | 363 | 606 | - | 243 |
| первісна вартість | 1011 | 367 | 610 | - | - |
| знос | 1012 | 4 | 4 | - | - |
| Усього за розділом I | 1095 | 363 | 606 | - | 243 |
| II. Оборотні активи | | | | | |
| Запаси | 1100 | 1080 | 1094 | 355 | 14 |
| Усього за розділом II | 1195 | 1080 | 1094 | 355 | 14 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | 1200 | - | - | - | - |
| Баланс | 1300 | 1443 | 1700 | 355 | 257 |

Отже, за результатами розрахунків проведених у таблицях, можемо стверджувати, що на досліджуваному підприємстві за останні п'ять років невинно відбувається нарощення його активів. За досліджуваний період підприємства двічі поповнювало склад основних засобів, це в основному купівля нової техніки для обробітку сільськогосподарських угідь. Щороку на фермерському господарстві збільшуються обсяги оборотних активів. Це збільшення відбувається в основному за рахунок збільшення обсягів виробництва зернових культур, оскільки даний вид діяльності є пріоритетним для досліджуваного господарства. В цілому за досліджувані п'ять років фермерське господарство «Марян М» у два з половиною рази наростило свої активи, що свідчить про позитивну роботу підприємства та його розвиток на довготривалу перспективу.

Таблиця 4.3.

**Аналіз динаміки джерел утворення майна фермерського господарства
«Марян М» за 2014-2016 р.р. (тис. грн.)**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2014 року | На кінець 2015 року | На кінець 2016 року | Відхилення 2015 від 2014р | Відхилення 2016 від 2015р |
|--|-------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------------|---------------------------|
| I. Власний капітал | | | | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 1 | 1 | 1 | - | - |
| Додатковий капітал | 1410 | 199 | 183 | 368 | -16 | 185 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 308 | 423 | 558 | 115 | 135 |
| Усього за розділом I | 1495 | 508 | 607 | 927 | 99 | 320 |
| II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення | 1595 | 157 | 117 | 62 | -40 | -55 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | - | - | 99 | - | 99 |
| Усього за розділом III | 1695 | - | - | 99 | - | - |
| Баланс | 1900 | 665 | 724 | 1088 | 59 | 364 |

Таблиця 4.4.

**Аналіз динаміки джерел утворення майна фермерського господарства
«Марян М» за 2017-2018 р.р. (тис. грн.)**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2017 року | На кінець 2018 року | Відхилення 2017 від 2016р | Відхилення 2018 від 2017р |
|--|-------------|---------------------|---------------------|---------------------------|---------------------------|
| I. Власний капітал | | | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 1 | 1 | - | - |
| Додатковий капітал | 1410 | 604 | 380 | 236 | -224 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 838 | 1203 | 280 | 365 |
| Усього за розділом I | 1495 | 1443 | 1584 | 516 | 141 |
| II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення | 1595 | - | 116 | -62 | 116 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | - | - | -99 | - |
| Усього за розділом III | 1695 | - | - | -99 | - |
| Баланс | 1900 | 1443 | 1700 | 355 | 257 |

Проаналізувавши стан пасивів фермерського господарства можемо зробити наступні висновки. Джерела утворення майна, відповідно як і активи мають стійку тенденцію до зростання. Показником, який заслуговує особливої уваги є постійне зростання нерозподіленого прибутку господарства. За останніх п'ять років цей показник збільшився на 895 тис. грн. або у чотири рази. Активи фермерського господарства забезпечувались на протязі аналізованого періоду як власним капіталом так і залученням довгострокових позик. Для розвитку своїх потужностей фермерське господарство залучило кредитні ресурси банку. Однак як бачимо за результатами розрахунків, сума зобов'язань щороку суттєво зменшується, господарство розраховується за своїми зобов'язаннями ти самим підвищуючи свою фінансову стійкість..

4.2. Аналіз структури майна підприємства та джерел його утворення

Проведений горизонтальний аналіз майна підприємства не дає можливості повною мірою оцінити, які конкретно види активів найбільше нарощуються підприємством та мають найсуттєвіший вплив на валюту балансу в цілому. Такі можливості дає вертикальний аналіз балансу, методики якого дають змогу визначити не лише структуру майна, капіталу та зобов'язань, а й оцінити зміни у їх структурі. Це в свою чергу визначає вектори господарства по управлінських рішень щодо оновлення майна чи залучення додаткових джерел його формування.

Аналіз структури майна підприємства та її змін проведемо в наступних аналітичних таблицях (табл. 4.5.– 4.8.)

Таблиця 4.5.

Аналіз складу і структури майна фермерського господарства «Мар'ян М» за 2014-2016 р.р.

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2014 року | | На кінець 2015 року | | На кінець 2016 року | |
|---|-------------|---------------------|---------------|---------------------|---------------|---------------------|---------------|
| | | тис. грн. | % до підсумку | тис. грн. | % до підсумку | тис. грн. | % до підсумку |
| I Необоротні активи | | | | | | | |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | - | - | - | - | - | - |
| Основні засоби | 1010 | 264 | 39,6 | 264 | 36,4 | 363 | 33,4 |
| первісна вартість | 1011 | 268 | - | 268 | - | 367 | - |
| знос | 1012 | 4 | - | 4 | - | 4 | - |
| Усього за розділом I | 1095 | 264 | 39,6 | 264 | 36,4 | 363 | 33,4 |
| II. Оборотні активи | | | | | | | |
| Запаси | 1100 | 401 | 60,4 | 460 | 63,6 | 725 | 66,6 |
| Усього за розділом II | 1195 | 401 | 60,4 | 460 | 63,6 | 725 | 66,6 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | | | | | | | |
| | 1200 | - | - | - | - | - | - |
| Баланс | 1300 | 665 | 100 | 724 | 100 | 1088 | 100 |

Таблиця 4.6.

**Аналіз складу і структури майна фермерського господарства «Марян М»
за 2017-2018 р.р.**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2017 року | | На кінець 2018 року | |
|---|-------------|---------------------|---------------|---------------------|---------------|
| | | тис. грн. | % до підсумку | тис. грн. | % до підсумку |
| I Необоротні активи | | | | | |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | - | - | - | - |
| Основні засоби | 1010 | 363 | 25,1 | 606 | 35,6 |
| первісна вартість | 1011 | 367 | - | 610 | - |
| знос | 1012 | 4 | - | 4 | - |
| Усього за розділом I | 1095 | 363 | 25,1 | 606 | 35,6 |
| II. Оборотні активи | | | | | |
| Запаси | 1100 | 1080 | 74,9 | 1094 | 64,4 |
| Усього за розділом II | 1195 | 1080 | 74,9 | 1094 | 64,4 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | 1200 | - | - | - | - |
| Баланс | 1300 | 1443 | 100 | 1700 | 100 |

Результати аналітичних розрахунків дають підстави зробити наступні висновки щодо структури майна господарства. За весь аналізований період (2014-2018 р.р.) більшу половину майна підприємства складають оборотні активи (це в основному продукція сільськогосподарського виробництва, що представлена зерновими культурами). Основні засоби у різні роки склали від 25 до 40 відсотків. У ті роки коли господарство здійснювало їх оновлення частка основних засобів у структурі активів значно зростала. Таку структуру активів можна назвати «відмінною», оскільки переваження частки високоліквідних активів означає що і загальний показник ліквідності буде доволі високим, що є позитивною характеристикою. В цілому вартість майна за досліджуваний період збільшилась на 225%.

Проведемо аналіз структури джерел утворення майна підприємства (таблиці 4.7.– 4.8.).

Таблиця 4.7

**Склад і структура джерел фінансування фермерського господарства
«Марян М» за 2014-2016 р.р.**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2014 року | | На кінець 2015 року | | На кінець 2016 року | |
|--|-------------|---------------------|---------------|---------------------|---------------|---------------------|---------------|
| | | тис. грн. | % до підсумку | тис. грн. | % до підсумку | тис. грн. | % до підсумку |
| I. Власний капітал | | | | | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 1 | - | 1 | - | 1 | - |
| Додатковий капітал | 1410 | 199 | 30 | 183 | 25 | 368 | 34 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 308 | 46 | 423 | 58 | 558 | 51 |
| Усього за розділом I | 1495 | 508 | 76 | 607 | 83 | 927 | 85 |
| II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення | 1595 | 157 | 24 | 117 | 17 | 62 | 6 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | | | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | - | - | - | - | 99 | 9 |
| Усього за розділом III | 1695 | - | - | - | - | 99 | 9 |
| Баланс | 1900 | 665 | 100 | 724 | 100 | 1088 | 100 |

Таблиця 4.8

**Склад і структура джерел фінансування фермерського господарства
«Марян М» за 2017-2018 р.р.**

| Назва статті | Код рядка | На кінець 2017 року | | На кінець 2018 року | |
|--|-------------|---------------------|---------------|---------------------|---------------|
| | | тис. грн. | % до підсумку | тис. грн. | % до підсумку |
| I. Власний капітал | | | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 1 | - | 1 | - |
| Додатковий капітал | 1410 | 604 | 42 | 380 | 23 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 838 | 58 | 1203 | 70 |
| Усього за розділом I | 1495 | 1443 | 100 | 1584 | 93 |
| II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення | 1595 | - | - | 116 | 7 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | - | - | - | - |
| Усього за розділом III | 1695 | - | - | - | - |
| Баланс | 1900 | 1443 | 100 | 1700 | 100 |

Провівши розрахунки за аналізований період можна зробити висновок про задовільну структуру пасивів господарства. За весь досліджуваний період, левову частку джерел за рахунок яких формується майно підприємства займає власний капітал господарства. У 2017 році цей показник становив 100 %. Довгострокові зобов'язання займають незначну частку у структурі пасивів, вони постійно зменшуються і на кінець 2018 року їх величина склала лише 7%. Отже фермерське господарство є фінансово незалежним та своє майно формує та підтримує за рахунок власного капіталу.

РОЗДІЛ 5

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «МАРЯН М»

5.1. Оцінка ділової активності підприємства

Для оцінки ділової активності у практиці аналізу розроблено ряд загальноприйнятих показників, з використанням яких можна оцінити рівень його роботи. До таких показників відносяться наступні.

1. Коефіцієнт оборотності активів – визначається за формулою:

$$K_{oa} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середньорічна вартість майна}} = \frac{\text{ряд.2000ф.2}}{(\text{ряд.1300гр.3} + \text{ряд.1300гр.4})/2}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

$$\text{За 2014 рік } \frac{256}{647.5} = 0.39;$$

$$\text{За 2015 рік } \frac{682}{694.5} = 0.98;$$

$$\text{За 2016 рік } \frac{724}{906} = 0.79;$$

$$\text{За 2017 рік } \frac{1651}{1265.5} = 1.3;$$

$$\text{За 2018 рік } \frac{2202}{1571.5} = 1.4.$$

2. Коефіцієнт оборотності оборотних активів – визначається за формулою:

$$K_{\text{ооА}} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}} = \frac{\text{ряд.2000ф.2}}{(\text{ряд.1195гр.3} + \text{ряд.1195гр.4}) / 2}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

$$\text{За 2014 рік } \frac{256}{383.5} = 0.67;$$

$$\text{За 2015 рік } \frac{682}{430.5} = 1.58;$$

$$\text{За 2016 рік } \frac{724}{592.5} = 1.22;$$

$$\text{За 2017 рік } \frac{1651}{902.5} = 1.82;$$

$$\text{За 2018 рік } \frac{2202}{1087} = 2.02.$$

3. Коефіцієнт оборотності запасів – визначається за формулою:

$$\hat{E}_{\text{іс}} = \frac{\text{Ñíá³âàðð³ñ òü ðââë³çîâàí î ì ïðíáóë³ç}}{\text{Ñâðââíüð³ ÷ îâ âàððð³ñòüçàìâñâ}} =$$

$$= \frac{\text{ðÿ.2050ô.2}}{(\text{ðÿ.1100ãð.3} + \text{ðÿ.1110ãð.3} + \text{ðÿ.1100ãð.4} + \text{ðÿ.1110ãð.4ô.1}) / 2}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

$$\text{За 2014 рік } \frac{155}{383.5} = 0.4;$$

$$\text{За 2015 рік } \frac{470}{430.5} = 1.09;$$

$$\text{За 2016 рік } \frac{449}{592.5} = 0.75;$$

$$\text{За 2017 рік } \frac{1211}{902.5} = 1.34;$$

За 2018 рік $\frac{1337}{1087} = 1.22$.

4. Тривалість оборотності запасів – визначається за формулою:

$$T_{обз} = \frac{\text{Кількість днів в періоді}}{K_{оз}}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

За 2014 рік $\frac{360}{0.4} = 900$;

За 2015 рік $\frac{360}{1.09} = 330$;

За 2016 рік $\frac{360}{0.75} = 480$;

За 2017 рік $\frac{360}{1.34} = 268$;

За 2018 рік $\frac{360}{1.22} = 295$.

5. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – визначається за формулою:

$$\begin{aligned} \hat{E}_{\text{АФ}} &= \frac{\text{Аєдо÷еа а³а даае³çао³ç}}{\text{Ñадаау аае÷еа аа³оіоñуе îç çааідаіааі îм³}} = \\ &= \frac{\text{дүә.2000ô .2}}{(\sum \text{дүә.ç1125ӣ 1155ãð.3} + \sum \text{дүә.ç1125ӣ 1155ãð.4ô .1}) / 2} \end{aligned}$$

У фермерського господарства «Марян М» дебіторська заборгованість відсутня, це означає що покупці та замовники повністю розраховуються за реалізовану господарством продукцію. Повна відсутність дебіторів є дуже

позитивним явищем для господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання.

6. Показник тривалості обороту дебіторської заборгованості – визначається за формулою:

$$T_{об\ дз} = \frac{\text{Кількість днів у періоді}}{K_{об\ дз}}$$

Згідно наведених вище пояснень даний показник для досліджуваного підприємства ми теж не буде обчислювати

7. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – визначається за формулою:

$$K_{окз} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середня величина кредиторської заборгованості}} = \frac{\text{ряд.2000ф.2}}{(\text{ряд.1695гp.3} + \text{ряд.1695гp.4ф.1})/2}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

$$\text{За 2014 рік } \frac{256}{171.5} = 1.49;$$

$$\text{За 2015 рік } \frac{682}{137} = 4.98;$$

$$\text{За 2016 рік } \frac{724}{139} = 5.2;$$

$$\text{За 2017 рік } \frac{1651}{161} = 10.3;$$

$$\text{За 2018 рік } \frac{2202}{116} = 18.9.$$

8. Показник тривалості обороту кредиторської заборгованості – визначається за формулою:

$$T_{обкз} = \frac{\text{Кількість днів у періоді}}{K_{о кз}}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

$$\text{За 2014 рік } \frac{360}{1.49} = 241;$$

$$\text{За 2015 рік } \frac{360}{4.98} = 72;$$

$$\text{За 2016 рік } \frac{360}{5.2} = 69;$$

$$\text{За 2017 рік } \frac{360}{10.3} = 35;$$

$$\text{За 2018 рік } \frac{360}{18.9} = 19.$$

9. Коефіцієнт оборотності власного капіталу – визначається за формулою:

$$K_{овк} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середньорічна величина власного капіталу}} = \frac{\text{ряд.2000ф.2}}{(\text{ряд.1495гр.3} + \text{ряд.1495гр.4})/2}$$

Розрахуємо даний показник для досліджуваного господарства:

$$\text{За 2014 рік } \frac{256}{476} = 0.53;$$

$$\text{За 2015 рік } \frac{682}{557.5} = 1.2;$$

$$\text{За 2016 рік } \frac{724}{767} = 0.94;$$

$$\text{За 2017 рік } \frac{1651}{1185} = 1.3;$$

$$\text{За 2018 рік } \frac{2202}{1513.5} = 1.45.$$

Розраховані коефіцієнти оборотності активів в цілому та оборотності оборотних активів характеризують ефективність їх використання. Збільшення в динаміці обох цих коефіцієнтів є беззаперечно позитивним процесом і свідчить про те, що капітал підприємства, що видалений в активи використовується ефективно і активи особливо оборотні швидко перетворюються в грошові кошти. Швидкість цих процесів характеризується четвертим з розрахованих коефіцієнтів.

Щодо такого елемента активів як дебіторська заборгованість, варто зазначити, що її повна відсутність на протязі усього досліджуваного періоду свідчить про те, що фермерське господарство має надійних партнерів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості за досліджувані п'ять років має стійку тенденцію до зростання, що свідчить про виконання господарством своїх зобов'язань. Якщо у 2014 році фінансові можливості господарства давали змогу повернути його борги за 241 день, то у 2018 році господарство може розрахуватися по наявних у нього боргах за 19 днів. Це свідчить про значне підвищення фінансових можливостей. Швидкість обертання власного капіталу характеризує збільшення або зменшення можливостей підприємства щодо отримання прибутків. Величина оборотності власного капіталу має стійку тенденцію до зростання, та свідчить про те що підприємство ефективно здійснює свою фінансово-господарську діяльність та має хороші перспективи подальшого розвитку.

5.2. Аналіз платоспроможності підприємства

Для комплексного аналізу фінансово-господарського стану підприємства показники ділової активності слід доповнити вивченням показників платоспроможності підприємства. Платоспроможність суб'єкта господарювання визначають шляхом оцінки коефіцієнтів ліквідності.

Активи господарства з різною швидкістю можуть перетворюватись у грошові кошти, а отже їх ліквідність є різною. Як відомо найвищу ліквідність мають активи у формі грошових коштів, найменшу – у формі основних засобів.

Для розрахунку ліквідності використовуються такі загальноприйняті коефіцієнти:

- Коефіцієнт поточної ліквідності;
- Коефіцієнт швидкої ліквідності;
- Коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Коефіцієнт поточної ліквідності визначається за формулою:

$$\hat{E}_{\text{п}} = \frac{\hat{A}}{\hat{C}} \quad (5.1)$$

де: OA – оборотні активи,

ПЗ – поточні зобов'язання.

Визначимо дані коефіцієнти за досліджуваний період.

$$\text{За 2014 рік: } \frac{401}{157} = 2.55$$

$$\text{За 2015 рік: } \frac{460}{117} = 3.93$$

$$\text{За 2016 рік: } \frac{725}{161} = 4.50$$

$$\text{За 2017 рік: } \frac{1080}{-} = 0$$

$$\text{За 2018 рік: } \frac{1094}{116} = 9.4$$

Коефіцієнт швидкої ліквідності розраховується за формулою:

$$\hat{E}_{i\bar{e}} = \frac{(\hat{I}\hat{A} - \hat{A}\hat{C})}{\hat{i}\hat{C}} \quad (5.2)$$

де: ВЗ – виробничі запаси.

Визначимо дані коефіцієнти за досліджуваний період.

$$\text{За 2014 рік: } \frac{401 - 218}{157} = 1.16$$

$$\text{За 2015 рік: } \frac{460 - 204}{117} = 2.18$$

$$\text{За 2016 рік: } \frac{1725 - 352}{161} = 4.50$$

$$\text{За 2017 рік: } 0$$

$$\text{За 2018 рік: } \frac{11094 - 708}{116} = 3.32$$

Коефіцієнт абсолютної ліквідності розраховується за формулою:

$$\hat{E}_{\hat{a}\bar{e}} = \frac{\tilde{A}\hat{E}}{\hat{i}\hat{C}} \quad (5.3)$$

де: ГК – грошові кошти.

Визначати дані коефіцієнти за досліджуваний період не будемо розраховувати, оскільки вони будуть аналогічні попереднім, тому що на підприємстві немає дебіторської заборгованості.

Для виявлення динаміки коефіцієнтів ліквідності підприємства ми підставляємо дані в таблицю і обчислюємо абсолютне і відносне відхилення показників з плином часу (табл.5.3).

Таблиця 5.3

Аналіз динаміки показників ліквідності активів підприємства

| № п/п | Показник | Норм. знач. | 2014 рік | 2015 рік | 2016 рік | 2017 рік | 2018 рік |
|-------|-----------------------------------|----------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| 1 | Коефіцієнт покриття | >1 | 20121 | 34029 | 18354 | - | 14855 |
| 2 | Коефіцієнт швидкої ліквідності | 0,6-0,8 | 42370 | 43132 | 11355 | - | 11749 |
| 3 | Коефіцієнт абсолютної ліквідності | >0, збільш. | 42370 | 43132 | 11355 | - | 11749 |

Зростання коефіцієнта абсолютної ліквідності свідчить про те, що у фермерського господарства збільшується сума грошових активів та знижуються зобов'язання, що свідчить про хороші подальші перспективи функціонування господарства.

РОЗДІЛ 6

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

6.1. Оцінка стану охорони праці на підприємстві

На підприємстві створена служба охорони праці, яка діє на підставі положення про службу охорони праці на підприємстві. Служба охорони праці на фермерському господарстві «Марян-М» виконує такі функції:

- розробляє спільно з іншими підрозділами підприємства комплексних 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;
- беруть участь у складанні санітарно-гігієнічної характеристики робочих місць працівників, які проходять обстеження щодо наявності профзахворювань;
- 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 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.

З цією метою роботодавець слід забезпечувати функціонування системи управління охороною праці, а саме:

- створити відповідні служби і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їх обов'язки, права та відповідальність за виконання покладених на них функцій, а також контролює їх додержання;
- розробити за участю сторін колективного договору і реалізує

комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці;

- забезпечити виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;

- впровадити прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;

- забезпечити належне утримання будівель і споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;

- забезпечити усунення причин, що призводять до нещасних випадків, професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;

організувати проведення аудиту охорони праці, лабораторних досліджень, умов праці, оцінку технічного стану виробничого обладнання та устаткування, атестацій робочих місць на відповідність нормативно

6.2. Виконання заходів запобігання або зменшення ступеня ураження, своєчасне надання допомоги на об'єкті (цеху) галузі.

Об'єкт господарювання (підприємство, установа, організація) є основною ланкою в системі ЦЗ держави. На об'єкті, де зосереджені людські і матеріальні ресурси, здійснюються економічні і захисні заходи.

У відповідності до законодавства, керівництво підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності і підпорядкування забезпечує своїх працівників засобами індивідуального та колективного захисту, місцем в захисних спорудах, організовує здійснення евакозаходів, створює сили для ліквідації наслідків НС та забезпечує їх готовність, виконує інші заходи з ЦЗ і несе пов'язані з цим матеріальні та фінансові витрати.

Власники потенційно небезпечних об'єктів відповідають також за оповіщення і захист населення, що проживає в зонах можливого ураження від наслідків аварій на цих об'єктах.

Начальником ЦЗ об'єкта є керівник об'єкта. Він несе особисту відповідальність за організацію і стан цивільного захисту об'єкта, керує діями органів і сил ЦЗ при проведенні рятувальних робіт на ньому. Заступники начальника ЦЗ об'єкта допомагають йому з проблемами евакуації, матеріально-технічного постачання, інженерно-технічного забезпечення тощо.

Органом повсякденного управління ЦЗ є відділ (сектор) з питань НС та ЦЗ, який організовує і забезпечує повсякденне керівництво виконанням завдань

Для підготовки та втілення в життя заходів з окремих напрямків створюються служби зв'язку і оповіщення, сховищ і укриттів, протипожежної охорони, охорони громадського порядку, медичної допомоги, протирадіаційного і протихімічного захисту, аварійно-технічного й матеріально-технічного забезпечення та інші. Начальниками служб

призначаються начальники установ, відділів, лабораторій, на базі яких вони утворюються.

На досліджуваному фермерському господарстві доцільно створювати наступні служби.

Протипожежна служба створюється на базі підрозділів відомчої пожежної охорони. Служба розробляє протипожежні профілактичні заходи і контролює їх виконання; організовує локалізацію і гасіння пожежі.

Медична служба формується на базі медичного пункту, поліклініки об'єкта. На неї покладається організація проведення санітарно-гігієнічних та профілактичних заходів, надання медичної допомоги потерпілим та евакуація їх у лікувальні установи, медичне обслуговування робітників, службовців і членів їхніх сімей в місцях розосередження.

Аварійно-технічна служба створюється на базі виробничо-технічного відділу або відділу головного механіка. Служба розробляє та здійснює попереджувальні заходи, що підвищують стійкість основних споруд, інженерних мереж та комунікацій в надзвичайних ситуаціях, організовує проведення робіт по ліквідації і локалізації аварії на комунально-енергетичних мережах.

ВИСНОВКИ

Щоб оцінити важливість галузі сільського господарства у роботі проаналізовано місце цієї галузі в економіці країни шляхом розгляду ряду показників, які наведені у державних статистичних спостереженнях. Одним з ключових показників є капітальні інвестиції держави у різні види економічної діяльності. Частка капітальних інвестицій у сільське господарство досить значна і за останнє десятиріччя зросла більше ніж у два рази з 6,1% до 14,3%.

Величина прямих інвестицій в сільське господарство має нестійку динаміку і характеризується як періодами росту таких інвестицій так і періодами їх зниження. Така ситуація пов'язана з різноманітними причинами такими як політична ситуація в країні, нестабільний інвестиційний клімат і т.д.

У галузі сільського господарства розроблені специфічні документи які, враховуючи специфіку виробництва продукції підприємствами сільського господарства та особливості діяльності цієї галузі в цілому, встановлюють для підприємств галузі форми документів та реєстрів обліку, коди на назви рахунків, перелік витрат для визначення собівартості, об'єкти витрат та калькуляції, тощо

Для отримання якісної облікової інформації користувачами усіх рівнів на усіх без винятку підприємствах, незалежно від галузі діяльності необхідна чітка організація облікового процесу. Саме облікова інформація здатна забезпечити інформаційні запити користувачів в найбільш повному обсязі. Процес організації обліку є невід'ємною частиною управлінського процесу на підприємстві та запорукою прийняття виважених управлінських рішень.

Не залежно від специфіки діяльності підприємства організація облікового процесу є стандартною. На першому етапі - проводиться первинне спостереження через вимірювання, сприйняття об'єкта та його

фіксацію у первинному носії інформації - документі. Наступний етап - це реєстрація інформації, що надійшла з першого етапу. Отримані таким чином дані надходять далі на етап завершення облікових робіт, який полягає у підбитті підсумків і складанні балансу (підсумковий облік). Всі ці етапи у взаємодії і являють обліковий процес, який підлягає організації.

Заключний етап облікового процесу у сільськогосподарських підприємствах немає специфічних особливостей і реалізується відповідно до встановленого нормативно-правовими актами порядку. Звітність сільськогосподарських підприємств складається із стандартного набору форм, що передбачені П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Якщо підприємство підпадає під критерії визначення великих чи середніх підприємств то подає звітність відповідно до згаданого стандарту, якщо ж – під критерії визначення малого чи мікропідприємства, то звітність подається за правилами та набором форм, що передбачені П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Калькулювання, як один з елементів методу бухгалтерського обліку, використовується лише у тісному взаємозв'язку з іншими методами. Саме тому на процес калькулювання та визначення собівартості продукції має безпосередній вплив особливості галузі, в якій здійснює свою діяльність підприємство, особливості технологічних процесів, які застосовуються на конкретному підприємстві, вид діяльності підприємства (для галузі сільського господарства важливим є чи підприємство спеціалізується на рослинництві, чи на тваринництві).

В обліковій системі с/г підприємств зазначені особливості в основному впливають на облік витрат та визначення собівартості продукції. Це зумовило розробку галузевих документів, якими регламентуються правила групування та обліку витрат. Зокрема це загально використовуваний П(С)БО 16 та специфічні документи - Методичні рекомендації з бухгалтерського

обліку біологічних активів №1315; Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132.

Поняття, класифікація, групування та склад витрат, що використовуються для визначення собівартості продукції є стандартними. Специфічним є групування витрат за об'єктами та статтями, в залежності від об'єктів обліку.

Щодо специфічних особливосте обліку, то вони присутні при обліку загальновиробничих витрат. Дані особливості полягають в тому, що: загальновиробничі витрати сільськогосподарських підприємств не підлягають розподілу на замінні та постійні; розподіл витрат здійснюється відповідно до сум прямих витрат між об'єктами обліку витрат та галузями; облік цих витрат ведеться на окремому субрахунку до рах. 91.

Аналітичні процедури, що дають змогу оцінити фінансовий стан підприємства здійснюються у відповідності до загальноприйнятих методологічно визначених алгоритмів.

Оскільки фінансовий стан характеризується станом його майна та джерел утворення цього майна, то відповідно розпочинають такий аналіз з розрахунків, які дають змогу визначити стан майна підприємства в динаміці за досліджуваний період та структуру майна досліджуваного підприємства.

Джерелами інформації для проведення горизонтального та вертикального аналізу є перша форма фінансової звітності – баланс. Даний звіт розкриває усю необхідну інформацію, яка дасть змогу провести такого роду розрахунки.

За результатами розрахунків проведених у таблицях, можемо стверджувати, що на досліджуваному підприємстві за останні п'ять років невпинно відбувається нарощення його активів. За досліджуваний період підприємства двічі поповнювало склад основних засобів, це в основному купівля нової техніки для обробітку сільськогосподарських угідь. Щороку на

фермерському господарстві збільшуються обсяги оборотних активів. Це збільшення відбувається в основному за рахунок збільшення обсягів виробництва зернових культур, оскільки даний вид діяльності є пріоритетним для досліджуваного господарства. В цілому за досліджувані п'ять років фермерське господарство «Марян М» у два з половиною рази наростило свої активи, що свідчить про позитивну роботу підприємства та його розвиток на довготривалу перспективу.

Проаналізувавши стан пасивів фермерського господарства можемо зробити наступні висновки. Джерела утворення майна, відповідно як і активи мають стійку тенденцію до зростання. Показником, який заслуговує особливої уваги є постійне зростання нерозподіленого прибутку господарства. За останніх п'ять років цей показник збільшився на 895 тис. грн. або у чотири рази. Активи фермерського господарства забезпечувались на протязі аналізованого періоду як власним капіталом так і залученням довгострокових позик. Для розвитку своїх потужностей фермерське господарство залучило кредитні ресурси банку. Однак як бачимо за результатами розрахунків, сума зобов'язань щороку суттєво зменшується, господарство розраховується за своїми зобов'язаннями ти самим підвищуючи свою фінансову стійкість..

Розраховані коефіцієнти оборотності активів в цілому та оборотності оборотних активів характеризують ефективність їх використання. Збільшення в динаміці обох цих коефіцієнтів є беззаперечно позитивним процесом і свідчить про те, що капітал підприємства, що видалений в активи використовується ефективно і активи особливо оборотні швидко перетворюються в грошові кошти. Швидкість цих процесів характеризується четвертим з розрахованих коефіцієнтів.

Щодо такого елемента активів як дебіторська заборгованість, варто зазначити, що її повна відсутність на протязі усього досліджуваного періоду свідчить про те, що фермерське господарство має надійних партнерів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості за досліджувані п'ять років має стійку тенденцію до зростання, що свідчить про виконання господарством своїх зобов'язань. Якщо у 2014 році фінансові можливості господарства давали змогу повернути його борги за 241 день, то у 2018 році господарство може розрахуватися по наявних у нього боргах за 19 днів. Це свідчить про значне підвищення фінансових можливостей. Швидкість обертання власного капіталу характеризує збільшення або зменшення можливостей підприємства щодо отримання прибутків. Величина оборотності власного капіталу має стійку тенденцію до зростання, та свідчить про те що підприємство ефективно здійснює свою фінансово-господарську діяльність та має хороші перспективи подальшого розвитку.

Зростання коефіцієнта абсолютної ліквідності свідчить про те, що у фермерського господарства збільшується сума грошових активів та знижуються зобов'язання, що свідчить про хороші подальші перспективи функціонування господарства.

Бібліографія

1. Амбросов В.Я. Облікова політика в агроформуваннях / В.Я. Амбросов, Т.Г. Маренич // Економіка АПК. – 2004. – № 7. – 96 с.
2. Багай Н.О. Особливості законодавства про виробничого господарську діяльність в аграрному секторі України http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.46/part_1/24.pdf
3. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения / А.С. Бакаев. – М.: Изд-во “Бухгалтерский учет”, 2002. – 160 с.
4. Бандурка А.М. Финансово-экономический анализ: Учебник / А.М. Бандурка, И.М.Червяков, О.В. Посылкина. – Харьков : Ун-т внутр. дел, 2006. – 394 с.
5. Баренгольц Я.М. Облік і аналіз господарської діяльності: Підручник / Я.М. Баренгольц, В.П. Долинський. – К. : Вища школа, 2000. – 208 с.
6. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку / М. Т. Білуха. — К. : 2000. — 485 с.
7. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М. : Институт новой экономики, 2000. – 574 с.
8. Большой экономический словарь / Под. ред. А.Н. Азрилияна. – М. : Ин-т новой экономики, 2002. – 1280 с.
9. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М. : Книж. мир, 2003. – 895 с.
10. Бутинець Ф. Ф. , Усач Б. Ф., Виговська Н. Г., Петренко Н.І., Шигун М.М. Аудит і ревізія підприємницької діяльності – Житомир: ПП «Рута», 2001. - 12 с.
11. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики / О. М. Лисюк, Г. П. Михайлова, Ю. Д. Чацкіс. — Д., 2003. — 443 с.
12. Валуев Б. И. Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособ. / Б. И. Валуев. — О.: ОДЕУ; «Принт-мастер», 2002. — 272 с.

13. Власюк Н.І. Оцінка ділової активності підприємств / Н.І. Власюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2004. – Випуск 14.4. – С. 172-176.
14. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практич. посіб. / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. — К. : Лібра, 2001. — 840 с.
15. Гольцова, С. М. Удосконалення структури нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні [Текст] / С. М. Гольцова // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2008. – № 1. – С. 125-131.
16. Гончаренко, І. М. Облікова політика [Електронний ресурс] / І. М. Гончаренко. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vcndtu/2009_35/20.htm. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
17. Гончарова Н.М. Аналіз підходів до обліку і відображення у фінансовій звітності операцій і подій відповідно до міжнародних і національних стандартів / Н.М. Гончарова // Регіональні перспективи. — 2000. — № 5 (12). — С. 105—106.
18. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс] : Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
19. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку / Н. М. Грабова. — К.: КНЕУ, 2003. — 203 с.
20. Гура Н. О. Облік видів економічної діяльності: Навч. посіб. / Н. О. Гура. — К. : Знання, 2004. — 541 с.
21. Гусева Т.М. Самоучитель по бухгалтерському учету / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина : Учеб.пособие. – 2-е узд. – М.: Проспект, 2009. – 464 с.
22. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки / Й. Я. Даньків, М. П. Лучко, М. Я. Остап'юк. — К: Знання, 2007. — 243с.

23. Дроздова Т. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміна [Текст] / Т. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 8. – С.52-58.
24. Економічна енциклопедія. - Том 3: П-Я / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. - Київ - Тернопіль: Видавничий центр "Академія", 2002. - 952 с.
25. Економічна енциклопедія: [у 3 т.]. – / [редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – Т 1. – 864 с.
26. Економічна енциклопедія: [у 3 т.]. – / [редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – Т 2. – 848 с.
27. Економічна енциклопедія: [у 3 т.]. – / [редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – Т 3. – 952 с.
28. Економічний аналіз: навч. посіб. / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатюк [та ін.] ; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – вид. 4-ге, перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2012. – 556 с.
29. Економічний аналіз: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. спеціальності 7.050106 „Облік і аудит” / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП ”Рута”, 2003. – 680 с.
30. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV [Електронний ресурс] : Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
31. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.2004 р. № 1877. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>
32. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», затверджений Верховною Радою України від 08.07.2010 № 2464-VI. [Електронний ресурс] : Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

33. Закон України «Про фермерське господарство» № 2864-IV від 08.09.2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>
34. Закон України Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001-2004 років от 18.01.2001 № 2238-III <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/2238-14/ed20010626/find?text>
35. Захожай В. Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха, В. М. Базась. — К.: МАУП, 2005. — 968 с.
36. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
37. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: [навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»)] / М.Ю. Карпушенко. – Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 241с.
38. Коблянська О. І. Фінансовий облік / О. І. Коблянська. — К.: Знання, 2004. — 473с.
39. Кондакова Н.М. Экономические предпосылки гармонизации бухгалтерского учета на международном и национальном уровнях. // Вісник ЖДТУ: Економічні науки. – 2013. – № 2 (24). – С. 115-122.
40. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства / Коробов М.Я. – К.: Знання. – 2000. , с.354
41. Кужельний М. В. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посіб. для самост. вивчення / М. В. Кужельний. — К., 2005. — 217 с.

42. Ластовецький В. О. Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики : Монографія / В. О. Ластовецький. — Ч.: Прут, 2005. — 200 с.
43. Левицька С. О. Облік діяльності неприбуткових організацій: Монографія / С. О. Левицька. — Р.: УДУВГП, 2003. — 259 с.
44. Лень В. С. Бухгалтерський облік у галузях економіки / В. С. Лень, В. В. Гливенко. — К.: Знання, 2005. — 191 с.
45. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефаник. — К.: НДФІ, 2006. — 240 с.
46. Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій: Наказ агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій № 22 від 23 лютого 1998 р.
47. Методичні рекомендації для визначення питомої ваги доходу від реалізації продукції сільського та рибного господарства власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік, затверджені наказом Мінагрополітики України від 12.01.2007 р. № 6. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <https://zakon.help/law/1315/>
48. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <https://zakon.help/law/1315/>
49. Методичні рекомендації з організації обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції за ринковою (справедливою) вартістю, схвалені рішенням Методради Мінагрополітики України, Інституту аграрної економіки, Федерації аудиторів, бухгалтерів в АПК, протокол № 1 від 10.01.2008 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <https://zakon.help/law/1315/>

- 50.Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 02.07.2001 р. № 189. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.help/law/1315/>
- 51.Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 07.04.2001 р. № 49. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.help/law/1315/>
- 52.Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.zakon-i-normativ.info/index.php?option=com_licia&p=0&base=1&menu=94859&u=1&type=1&view=text
- 53.Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nau.kiev.ua>.
- 54.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансових звітів”: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
- 55.Наказ Міністерства аграрної політики України «Про організацію ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в системі Міністерства аграрної політики України» від 01.11.2000 р. № 216. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://consultant.parus.ua/?doc=00NGQ6F4EE>
- 56.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства

- фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. № 290. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року № 790. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
62. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
63. П.Й. Атамас Бухгалтерський облік у галузях економіки. 2-ге вид. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2010. 392с.
64. Пархоменко В. М. Законодавче та нормативно-методичне забезпечення регулювання бухгалтерського обліку / Пархоменко В. М., Петрук О. М. // Вісник ЖІТІ. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 18. – С. 107-117.

- 65.Петренко Н. І. Методика аудиту фінансової звітності та шляхи її удосконалення / Петренко Н. І. - Вісник ЖДТУ, Серія: Економічні науки. – 2011. – № 10. – С. 51-58.
- 66.Петрук М.О. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку / О.М. Петрук. – Житомир : Вид-во ЖДТУ, 2005. – 420 с.
- 67.Пилипенко, А. А. Організація обліку і контролю [Текст] : підруч. / А. А. Пилипенко, В. І. Оленко. – Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2005. – 424 с. – ISBN 978-964-343-8,
- 68.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (Редакція станом на 18.03.2014) [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
- 69.Податковий Кодекс України, затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755 – VI. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
- 70.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>
- 71.Правдюк Н.Л. Тенденції розвитку фінансового обліку в агропромисловому виробництві: теорія, методологія, практика: Монографія / Н. Л. Правдюк. — К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2005. — 420 с.
- 72.Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія / Пушкар М. С. — Т.: Економічна думка, 2000. — 567 с.
- 73.Рослинництво України статистичний збірник http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2019/zb/04/zb_rosl_2018.pdf

74. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности / Савицкая Г.В. – М.: ИНФРА-М. – 2003., с. 169
75. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік в галузях економіки / Є. І. Свідерський — К. : КНЕУ, 2004. — 234 с.
76. Сільське господарство України: статистичний збірник http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/09/zb_sg2017.pdf.pdf
77. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / В. В. Сопко. — К.: КНЕУ, 2000. — 578 с.
78. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку : Монографія / Н. М. Ткаченко. — К.: А.С.К, 2001. — 348 с.
79. Фінансовий менеджмент. Навч. посібник. /За ред. проф. Г.Г.Кірейцева. – Житомир : ЖІТІ, 2001. – 432 с.
80. Фінансовий облік - 2 (Облік зобов'язань, капіталу. Звітність): навч. посіб. / В.В. Бабіч. — К. : Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана, 2010. — 434 с.
81. Шарманська В. М. Первинна документація і реєстри бухгалтерського обліку / В. М. Шарманська. — К.: Знання, 2003. — 270 с.
82. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / В. Г. Швець. — К.: Знання, 2006. — 525 с.
83. Шевчук В. О. Контроль господарських систем у суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології) : [монографія] / В. О. Шевчук. — К.: Київськ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. — 371с.
84. Шеремет А.Д. Финансы предприятий: Учебн. Пособие / А.Д. Шеремет, Сайфулин Р.С. – М. : ИНФРА-М, 2014. – 343 с.
85. Юдін О.Ю. Проведення аналізу фінансового стану та ефективності господарювання підприємств "Укрзалізниці" із застосуванням засобів

автоматизації / О.Ю. Юдін // Залізн. трансп. України. — 2014. — № 5.
— С. 3-8.