

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік готової продукції та аналіз ефективності її виробництва на
ТОВ «ТАШАНЬ»

Виконав: студентка 2 курсу, групи 8.0712-оа-з
спеціальності 071 облік і оподаткування
освітньої програми облік і аудит

І.М. Шабатура

Керівник к.н.держ.упр., доцент Пушкарь І.В.

Рецензент к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
« ____ » _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Шабатурі Інні Миколаївні

1. Тема роботи: Облік готової продукції та аналіз ефективності її виробництва на ТОВ «ТАШАНЬ»
керівник роботи Пушкарь Ірина Володимирівна, к.н.держ.упр., доцент,
затверджені наказами ЗНУ від 01.05.2023 р. № 651-с, від 18.09.2023 №1447-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2023р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та аналізу ефективності використання основних засобів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні основи обліку і аналізу ефективності виробництва готової продукції; вивчити організаційно-методичні аспекти синтетичного та аналітичного обліку готової продукції на підприємстві; розробити напрями удосконалення обліку готової продукції на підприємстві; проаналізувати та оцінити ефективність виробництва готової продукції підприємства; визначити шляхи підвищення ефективності виробництва готової продукції на ТОВ «ТАШАНЬ».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 18 рис., 22 табл. і 3 формули.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.н.держ.упр, доцент Пушкарь І.В.	19.08.2023	19.08.2023
2	к.н.держ.упр, доцент Пушкарь І.В.	16.09.2023	16.09.2023
3	к.н.держ.упр, доцент Пушкарь І.В.	07.10.2023	07.10.2023

7. Дата видачі завдання: 01.06.2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2023	виконано
2.	Написання вступу	липень 2023	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2023	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2023	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2023	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2023	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2023	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2023	виконано

Студент _____
(підпис)

І.М. Шабатура

Керівник роботи _____
(підпис)

І.В. Пушкарь

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить 3 розділи, 118 с., 18 рис., 17 табл., 3 додатки, 70 джерел.

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКА ПРОДУКЦІЯ, БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ, ОБЛІК, ОЦІНКА, КЛАСИФІКАЦІЯ, СОБІВАРТІСТЬ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, АНАЛІЗ, ЕФЕКТИВНІСТЬ

Об'єкт дослідження – процес обліку готової продукції та аналіз ефективності її виробництва на ТОВ «ТАШАНЬ».

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку готової продукції та обґрунтування за результатами аналізу напрямів підвищення ефективності її виробництва на підприємстві.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: історичний метод, методи індукції та дедукції, теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод.

Розкрито особливості обліку та аналізу виробництва сільськогосподарської продукції для обґрунтування напрямів підвищення її рентабельності на прикладі ТОВ «ТАШАНЬ». Вивчено діючу систему обліку готової продукції на підприємстві. Проведено аналіз обсягу випуску та визначено фактори впливу на ефективність сільськогосподарського виробництва. Внесено пропозиції щодо удосконалення окремих аспектів бухгалтерського обліку.

Основні результати дослідження полягають в тому, що набули подальшого розвитку:

- тлумачення поняття готової продукції як об'єкту обліку з погляду системності його трактування в діючих П(С)БО та з урахуванням галузевих особливостей сільськогосподарського виробництва;

- існуючий порядок обліку біологічних активів тваринництва за рахунок зміни методу обліку падежу молодняка великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі, що дозволить більш точно визначати собівартість приросту живої маси, визначити фактичні розміри втрат від падежу, мати об'єктивнішу інформацію щодо собівартості виробництва готової продукції у системі бухгалтерського обліку та звітності.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління ефективністю сільськогосподарського виробництва; можуть впроваджуватися в практику роботи вітчизняних сільськогосподарських підприємств. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку виробництва сільськогосподарської продукції сучасним умовам господарювання; своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

SUMMARY

Qualifying work contains 3 sections, 118 p., 18 fig., 22 tab., 3 applications, 70 references.

FINISHED PRODUCTS, AGRICULTURAL PRODUCTS, BIOLOGICAL ASSETS, ACCOUNTING, VALUATION, CLASSIFICATION, COST, INVENTORY, ANALYSIS, EFFICIENCY

The object of study is the process of accounting of finished products and analysis of the efficiency of production at Tashan LLC

The aim of the qualification is substantiation of theoretical provisions and development of practical recommendations on improvement of accounting and analytical support of asset management companies that will ensure their effective functioning.

Research methods: system approach to the study of economic phenomena and processes. During the execution of the study used General scientific methods of cognition: historical method, methods of induction and deduction, of theoretical generalization and comparison; methods of causation and abstract-logical method.

The features of accounting and analysis of agricultural production for justification of directions increase of profitability on the example at Tashan LLC.

Studied the current system of accounting at the enterprise. The analysis of the output and the factors of influence on efficiency of agricultural production. Made suggestions for improvement of certain aspects of accounting.

The main results of the study are that further developments:

- the interpretation of the concept of finished products as an object of accounting from the point of view of the systematic interpretation of it in national

accounting standards and taking into account the sectoral features of agricultural production;

- the existing procedure of accounting of biological assets of livestock due to the change in method of accounting for the mortality of young cattle and Mature animals during the fattening period that will more accurately determine the cost of live weight gain, to determine the actual size of the losses from disease, to have objective information on the cost of production of finished goods in the accounting system and reporting.

The results of research aimed at improving the reliability, efficiency and analyticity of accounting information to ensure the effectiveness of the monitoring and control of efficiency of agricultural production, can be implemented in the practice of domestic agricultural enterprises. The practical application of the proposed recommendations will provide an adequate reflection of operations in accounting of agricultural production, the current economic conditions; the timely receipt and analysis of information management.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

ВСТУП 9

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇЇ ВИРОБНИЦТВА

1.1 Економічна сутність готової продукції як об'єкту обліку 16

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку готової продукції..... 26

1.3 Особливості формування прибутковості виробництва
сільськогосподарської продукції..... 36

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ТАШАНЬ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 43

2.2 Облік виробництва та реалізації готової продукції..... 54

2.3 Удосконалення обліку продукції тваринництва на підприємстві..... 76

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ОБСЯГУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇЇ ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «ТАШАНЬ»

3.1 Аналіз обсягу виробництва готової продукції господарства..... 82

3.2 Факторний аналіз виробництва продукції господарства..... 87

3.3 Напрями підвищення рентабельності виробництва готової
продукції..... 98

ВИСНОВКИ..... 105

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	109
ДОДАТОК А Розкриття терміну «готова продукція» в літературних джерелах.....	116
ДОДАТОК Б Потреби кормів для виробництва молока при різних типах годівлі з розрахунку на середньорічне поголів'я 100 корів.....	117
ДОДАТОК В Економічна оцінка годівлі й утримання корів у літній період.....	118

ВСТУП

Сільське господарство – одна з найважливіших і життєво необхідних галузей народного господарства, яка виробляє продукти харчування для населення країни та сировину для галузей промисловості. Вона відіграє важливу роль у зміцненні економіки країни, підвищенні життєвого рівня населення і розв'язанні соціально-економічних проблем. Тільки ефективне сільськогосподарське виробництво може бути надійною матеріальною основою функціонування всіх галузей і сфер економіки держави.

Тому на сьогодні особливо гостро постає питання ефективного й раціонального використання ресурсів сільськогосподарських підприємств та визначення резервів підвищення ефективності виробництва продукції, адже засоби, отримані від її реалізації є основним джерелом доходу. Поміж вирішальних умов реалізації даного завдання – вдосконалення матеріально-технічної бази, поступова інтенсифікація виробництва, поліпшення умов його розташування та спеціалізації, покращення ступеня використання земельних угідь та інших ресурсів.

В зв'язку з цим, облік і аналіз випуску готової продукції займає вагомe місце в системі організації бухгалтерського обліку та системі управління підприємством. Саме від своєчасної, достовірної та комплексної обліково-аналітичної інформації залежить дієвість контролю та ефективність прийняття управлінських рішень щодо ефективності виробництва продукції.

Питання, пов'язанні з обліком та аналізом готової продукції, висвітлювалися багатьма вітчизняними та зарубіжними науковцями. Так, найбільш ґрунтовно проблеми цього напрямку бухгалтерського обліку розглянуто в працях вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутинця, П.Й. Атамас, Н.І. Верхоглядова, М.В. Кужельного, В.І. Ганін, Г.В. Савицької, В.В. Сопка, Н.Г. Солярник, Ткаченко Н.М., а також зарубіжних вчених: Д. Блейка, Е.С. Хендерксена, П. Семюелсона та інших.

Теоретичні, методичні й практичні аспекти механізму підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва розглянуті в працях В.Г. Андрійчука, О.А. Бугуцького, М.А. Голика, М.І. Кісіля, В.В. Прядка, П.Т. Саблука, О.М. Шпичака та інших вчених. Однак обґрунтування пропозицій щодо збільшення виробництва сільськогосподарської продукції та підвищення її ефективності залишаються актуальними й надалі і потребують подальших досліджень.

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік виробництва продукції в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи його ефективність. Дискусійність деяких теоретичних положень, практична значимість обліку й аналізу виробництва продукції, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління зумовили актуальність вибору теми та визначили спрямованість дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку готової продукції та обґрунтування за результатами аналізу напрямів підвищення ефективності її виробництва на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- визначити економічну сутність готової продукції;
- дослідити класифікацію готової продукції;
- провести аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку готової продукції;
- з'ясувати особливості оцінки ефективності виробництва продукції на сільськогосподарському підприємстві;
- дослідити діючу систему обліку готової продукції на ТОВ «ТАШАНЬ» та запропонувати напрями її удосконалення;
- провести факторний аналіз виробництва продукції на ТОВ

«ТАШАНЬ»;

– обґрунтувати напрями підвищення ефективності виробництва готової продукції на підприємстві.

Об'єкт дослідження – процес обліку готової продукції та аналіз ефективності її виробництва на ТОВ «ТАШАНЬ».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку й аналізу виробництва продукції на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття «готова продукція»); методи індукції та дедукції (при дослідженні теоретичних питань бухгалтерського обліку готової продукції); методи класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу (при розробці пропозицій щодо удосконалення обліку виробництва продукції); методи економічного аналізу (під час проведення аналізу обсягу виробництва готової продукції та визначення факторів впливу) та ін.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– уточнено визначення поняття готової продукції як об'єкту обліку з погляду системності його трактування в діючих П(С)БО та з урахуванням галузевих особливостей сільськогосподарського виробництва;

– запропоновано змінити існуючий порядок обліку біологічних активів тваринництва за рахунок зміни методу обліку падежу молодняку великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі, що дозволить більш точно визначати собівартість приросту живої маси, визначити фактичні розміри втрат від падежу, мати об'єктивнішу інформацію щодо собівартості виробництва готової продукції у системі бухгалтерського обліку та звітності;

– обґрунтовано шляхи підвищення ефективності виробництва продукції на сільськогосподарському підприємстві.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці

вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і аналізу виробництва готової продукції; законодавчі та нормативні акти з питань бухгалтерського обліку, зокрема з обліку виробництва продукції.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку виробництва сільськогосподарської продукції сучасним умовам господарювання; своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління ефективністю сільськогосподарського виробництва; можуть впроваджуватися в практику роботи вітчизняних сільськогосподарських підприємств.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення на Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні питання економіки, фінансів, обліку та права: теорія і практика» (Кременчук, 16 листопада 2023 р.); та підготовки і публікації двох наукових статей: «Продукція сільськогосподарського виробництва: теоретико-методичний аспект обліку» у збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства» Випуск 8 (Запоріжжя : ЗНУ, 2023) та «Аналіз якості готової продукції як критерія конкурентоспроможності» у збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства» Випуск 8 (Запоріжжя : ЗНУ, 2023).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 118 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇЇ ВИРОБНИЦТВА

1.1 Економічна сутність готової продукції як об'єкту обліку

Сукупність економічних взаємовідносин за допомогою яких відбувається виробництво, обмін та споживання готової продукції з метою задоволення потреб споживачів та отримання високих прибутків у відповідності до виконуваних функцій складають ринок готової продукції. Характерними рисами ринку готової сільськогосподарської продукції є те, що його продукція належить до продуктів щоденного попиту та характеризуються сезонністю виробництва, а також незначним періодом виробництва. Ринок готової продукції галузі рослинництва та тваринництва є особливими складовими продовольчого ринку. Без його розвитку неможлива стабільна економіка країни і її економічна безпека. Тому, для аграрного підприємства важливо забезпечити компетентність в процесі формування облікової інформації як щодо обсягу виробленої продукції, так і щодо обсягів витрачених матеріальних засобів і праці, рівня собівартості продукції, що дає можливість визначення ефективності галузі.

Основним завданням сільськогосподарського підприємства є задоволення та забезпечення попиту суспільства високоякісною готовою продукцією, від вирішення якого залежить забезпечення належного рівня продовольчої безпеки, насичення ринку власною сільськогосподарською і продовольчою продукцією. При цьому, темпи збільшення обсягу виготовленої продукції, зростання її якісних властивостей безпосередньо мають вплив на основні економічні показники діяльності господарства.

Обсяг виробництва та обсяг реалізації продукції є взаємопов'язаними

показниками, які в результаті утворюють готову продукцію. В умовах обмежених виробничих можливостей та безперервного попиту, на головне місце виходить обсяг виробництва. В умовах розвитку ринку та посилення конкурентної боротьби не виробництво визначає обсяг продажу, а навпаки, можливий обсяг продажу є основою розроблення виробничої програми [54]. Господарство повинно виробляти лише ту продукцію і в таких обсягах, які воно може реалізувати.

Для дослідження готової продукції як об'єкту обліку та управління, доцільно розглянути наукові підходи обґрунтування та тлумачення економічної сутності готової продукції (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Тракткування дефініції «готова продукція» науковцями

Науковці	Визначення
Ткаченко Н.М. [60].	Готова продукція – матеріальний результат виробничої діяльності кожного підприємства. Крім випуску речовинної продукції, підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств, або надавати їм послуги, наприклад, ремонтні роботи, перевезення вантажів своїм автотранспортом для інших підприємств та ін.
Сук Л.К.[58].	Готовою продукцією є продукція, що пройшла всі стадії опрацювання, випробування, приймання, укомплектування відповідно до умов договорів із замовниками та відповідає технічним умовам і стандартам, прийнята апаратом технічного контролю підприємства та здана на склад чи прийнята замовником (коли готова продукція здається на місці) згідно зі затвердженим порядком її приймання (оформлена встановленими здавальними документами)
Бутинець Ф.Ф. [5].	Готовою вважається продукція повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлена встановленими здавальними документами)
Атамас П.Й. [2].	Готова продукція – це виріб або напівфабрикат, робота, послуга що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві та відповідають затвердженим стандартам або технічним умовам, договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові-покупцеві відповідно до діючого порядку прийняття продукції

Отже, Бутинець Ф.Ф. у своїх роботах, описував готову продукцію як таку, яка повністю завершила обробку, цілком укомплектована та пройшла всі необхідні випробування. Тобто це виріб, певна робота або послуга, що закінчила всі технологічні обробки, відповідає стандартам угод, прийнята технічною перевіркою господарства та відправлена на склад або замовникам, згідно з діючим порядком отримання продукції [5].

Аналогічної думки дотримуються Вороніна В.Л. та Черниш В.В., які також вважають, що готова продукція допускається тільки в тому випадку коли завершені всі технологічні стадії її обробки, продукція відповідає встановленим нормативним стандартам та прийнята технічним контролем у даному господарстві [8].

На думку Корнієнко В. та Бушан О.П. – готова продукція є матеріальним результатом виробничої діяльності господарства, коли виробничі запаси приймають нову якість. Окрім виробництва речової продукції, товариство може надавати послуги та виконувати певні роботи іншим господарствам. В обліку даний вид продукції матиме назву – виконані роботи та надані послуги, на відміну від готової продукції. Таким чином, автори виокремлюють два види продукції: готову продукцію та виконання послуг та робіт [23].

Сопко В.В., зазначає: готова продукція – це виробнича послуга конкретного підприємства, яка пройшла виробничий технологічний цикл у відповідності до заданих стандартних норм укладеної угоди, оприбуткована у місця зберігання та призначена для реалізації споживачам [55].

У наукових публікаціях Хлевицької Т.Г. та Шваб Л.І. готова продукція представлена конкретними запасами та виробами на складі, обробка та випробування яких закінчені, проведена перевірка відповідності встановленим технічним умовам та передана на склад або реалізована безпосередньо замовнику [61, 63].

Вітчизняний економіст Ткаченко Н.М. визначає готову продукцію, як виріб, напівфабрикат, послугу або роботу, яка повністю завершила технічну

обробку на підприємстві, здійснила всі етапи технічного випробовування, укомплектована згідно з угодою поставки, відповідає технічним установам, та не вимагає наступної обробки у господарстві і передана на склад товариства. Готова продукція є матеріальним результатом діяльності підприємства у виробництві. Крім випуску продукції матеріальної форми, може здійснювати певні послуги та роботи іншим підприємствам [60].

Правдюк Н.Л. у своїй статті «Проблеми удосконалення фінансового обліку в сільському господарстві» надає таке твердження готовій продукції. Готовою продукцією вважається тільки та, обробіток якої вже завершений, здійснене укомплектування, проведена відповідність встановленим вимогам, прийнята та здана до сховищ або реалізована замовникам. Якщо технічними умовами визначено реалізацію продукції під наглядом представника покупця, то продукція вважається готовою тільки у разі, коли вона прийнята представником покупця та оформлена актом приймання. Готова продукція, яка призначена для передачі споживачу та не оформлена актом передачі й не передана на склад, вважатиметься незавершеним виробництвом [45].

У своїх роботах Огійчук М.Ф. вагому увагу надавав завданням обліку готової продукції. Основним із завдань він вважав вчасне оформлення первинної документації та всі господарські операції, пов'язані з рухом сільськогосподарської продукції, виконання своєчасного та поточного нагляду за оприбуткуванням та виданням продукції, запобігання нераціональному та незаконному витрачанням продукції, отримання на певну дату правдивих даних про кількість продукції та виявлення продукції, що може бути реалізована для мобілізації внутрішніх резервів [36].

Значну увагу Сук Л.К. у своїй роботі «Облік витрат, виходу продукції рослинництва та розрахунок її собівартості» приділяв об'єктам обліку в рослинництві, до яких він заносить готову продукцію, сільськогосподарські послуги та роботи, витрати яких підлягають розподілу та інші об'єкти. Якщо затрати можна віднести безпосередньо на вирощування конкретної сільськогосподарської культури під урожай теперішнього періоду, то їх

обліковують на аналітичних рахунках об'єктів першої групи. На рахунках об'єктів другої групи розраховують витрати на господарських роботах під урожай наступного періоду. Витрати, що відносяться до декількох об'єктів одночасно та належать до розподілу – обліковуються у третій групі. Витрати по кормовому виробництві та деякі інші обліковуються по четвертій групі. По встановлених чотирьох облікових групах затверджено відповідну номенклатуру об'єкту обліку витрат [57]. Даний автор стверджує, що методичними рекомендаціями з планування та калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських товариств встановлено перелік об'єктів планування та обліку з виробництва продукції галузі рослинництва.

Сук Л.К. відзначає, що порядок обліку затрат має будуватися відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» без застосування рахунків дев'ятого класу «Витрати діяльності» [58].

Телегунь М.І. вказує, що продукція сільськогосподарського виробництва не підлягає під такі характерні умови. Вона радить обліковувати продукцію сільського господарства на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а для обліку готової продукції створити рахунок 270 «Готова продукція» [59].

У роботах Лавріненко Л.В. розкрита наступна інформація. Готова продукція та товари на підприємство можуть надходити в результаті:

- діяльності підрозділів основного та допоміжного виробництв, що займаються виготовленням готової продукції;
- взаємодії з організаціями постачальниками при купівлі продукції з метою наступного їх продажу;
- оприбуткування залишків готової продукції та товарів в результаті проведених інвентаризацій.

Готова продукція та товари можуть знижуватися за своїми об'ємами та обсягами, зокрема:

- в результаті переведення їх з однієї облікової групи до іншої та списання їх на затрати виробництва в якості виробничих запасів;

- в результаті здійснених інвентаризаційних перевірок та встановлення нестач товарів та готової продукції;
- внаслідок реалізації фізичним та юридичним особам [26].

Щодо документального оформлення руху готової та товарної продукції, то необхідно відмітити, що він є співставним обліку наявності та руху виробничих запасів.

Проведені дослідження дозволяють зробити висновок, що відносно визначення дефініції «готова продукція» відсутнє єдине поняття категорії та її змістовне наповнення (Додаток А). Тому питання уточнення термінології є досить актуальним.

В зв'язку з цим, доцільно дослідити визначення терміну «готова продукція» в нормативно-правових актах бухгалтерського обліку (табл. 1.2)

Таблиця 1.2 – Тракткування терміну «готова продукція» згідно нормативно-правових документів бухгалтерського обліку

Документ	Визначення
Інструкція щодо застосування Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [20].	Готова продукція – це продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.
П(С)БО 9 «Запаси»[43].	Готова продукція – це продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.
П(С)БО 30 «Біологічні активи» [42].	Готова сільськогосподарська продукція – це актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Відповідно до нормативних актів, до готової продукції відноситься продукція, обробка якої закінчена і яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Готова продукція визнається активом, відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, та більшістю

вчених-економістів. При цьому можливі два варіанти: готовий продукт має кількісні параметри або кількісні і якісні.

У сільськогосподарських підприємствах під готовою продукцією відповідно до П(С)БО 9 [43] розуміють товарну продукцію рослинництва, тваринництва, промислових та обслуговуючих виробництв, продукцію переробки, закуплену у громадян для подальшої переробки, що відповідає затвердженим стандартам.

Якщо брати до уваги галузеву специфіку функціонування сільськогосподарських підприємств, то їх діяльність пов'язана з поняттям сільськогосподарської діяльності, яка включає ряд «специфічних» тверджень.

Так, у П(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачено, що сільськогосподарська діяльність – це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів [45]. При цьому, біологічні перетворення – процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

Відзначимо, біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Сільськогосподарська продукція – актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання. Додаткові біологічні активи – біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень [5].

Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку передбачено категорію «продукція сільськогосподарського виробництва» (ПСВ), до якої відноситься продукція, одержана від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукція, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у

кормоцехах; продукція, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелена маса, корм, плоди тощо, а також побічна продукція та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадковий матеріал, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень [7].

Судячи з вище приведеного матеріалу, досліджувана категорія характеризується з різних точок зору. Тому, це поняття потребує уточнення.

На основі теоретичного узагальнення з погляду системності визначення та практичного використання, готова продукція – це частина запасів та сільськогосподарської продукції, виготовлених підприємством, які призначені для подальшого продажу, внутрішнього використання і не потребують технічних та біологічних перетворень

В сільському господарстві до продукції сільськогосподарського виробництва відносять продукцію рослинництва, тваринництва, промислових підсобних та інших виробництв.

При цьому, готова продукція може мати, а може і не мати кількісні та якісні характеристики (кг, шт., сорт тощо). Але у всіх випадках продукція повинна мати вартісну характеристику. Продукція, яка має кількісні та вартісні характеристики, може бути здана на склад, а звідти буде здійснюватися її відвантаження (передача) та реалізація покупцеві. На окремих підприємствах (фермерських господарствах), готова продукція не передається на склад, а накопичується безпосередньо у виробництві, звідти здійснюється її відвантаження (або передача) покупцеві та реалізація. Не передбачає стадії зберігання на складі й продукція, що не має кількісних характеристик (виконані роботи, надані послуги, посередництво тощо)

Необхідно зазначити, що правильна структурна побудова бухгалтерського обліку продукції частково залежить від визначення характеру самої продукції. Відповідно до такого характеру продукцію можна згрупувати за формою, рівнем готовності до реалізації, конструктивною та технологічною складністю (рис. 1.1).

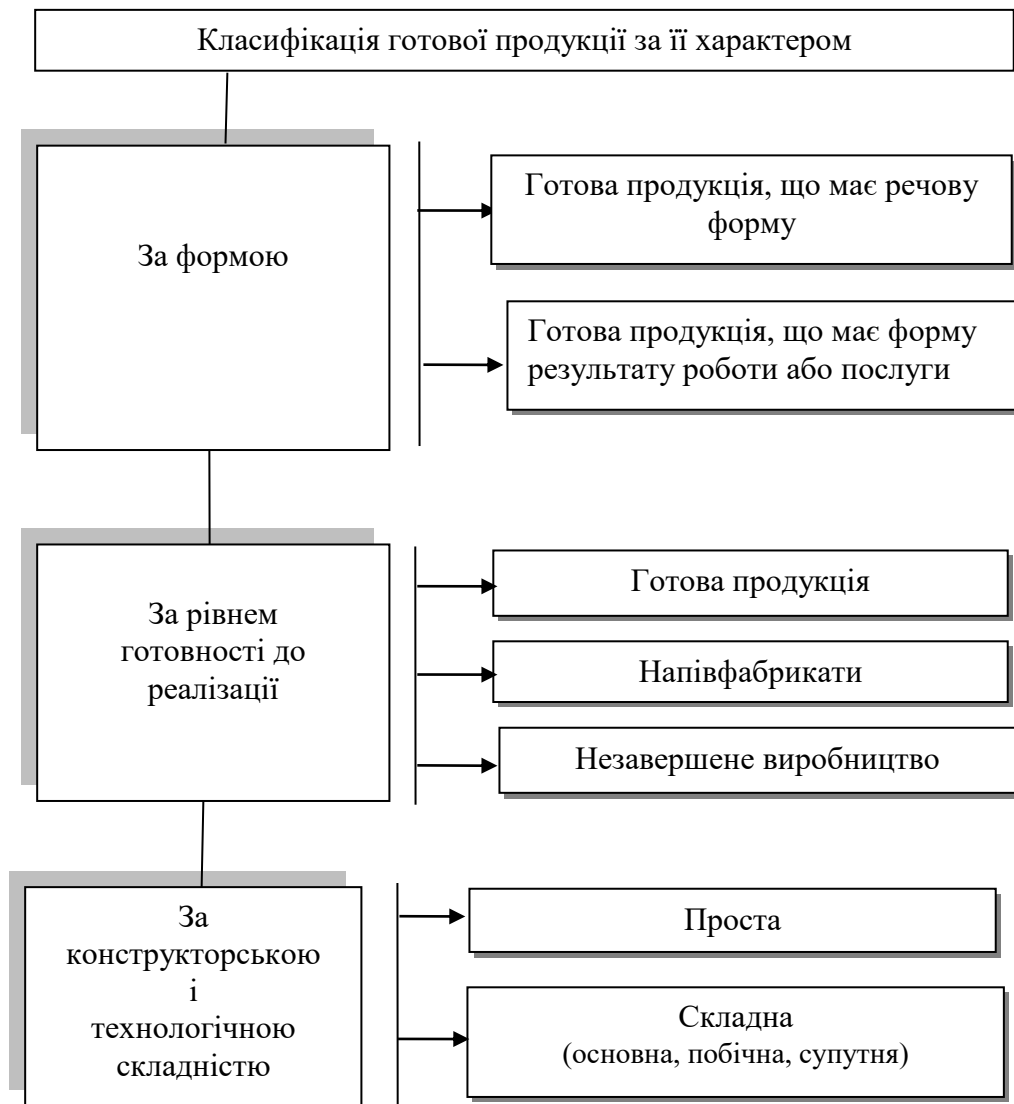


Рисунок 1.1 – Класифікація готової продукції за її характером

На визначення економічної сутності продукції, в залежності від форм її існування впливають технологічний процес і попит. За технологічним процесом продукцію класифікують як запас, а запаси в свою чергу – за ступенем завершеності та технологічною складністю.

За формою продукцію поділяють на таку, яка має уречевлену форму, тобто являє собою виріб і таку, що має форму результату роботи або послуги. Тож крім випуску речовинної продукції, підприємство часто виконує певні роботи для інших підприємств, або надає їм послуги. На відміну від речовинної продукції, під якою розуміється вираз «готова продукція», цей вид продукції називають «виконані роботи та послуги». Таким чином,

продукція підприємств, відносно своєї форми може складатися з готової продукції і виконаних робіт та наданих послуг.

За ступенем готовності продукцію можна класифікувати як: готова, напівфабрикати та незавершене виробництво. Термін «готова продукція» ми опрацювали раніше і узагальнюючи, можна стверджувати, що готова продукція – це така продукція, яка пройшла виробничий цикл та підлягає реалізації споживачам у відповідності до всіх встановлених норм та стандартів. Сопко дає наступне визначення продукції напівфабрикату: «Напівфабрикати – виріб окремих технологічних фаз, який повинен пройти одну або декілька технологічних фаз обробки, перш ніж стати готовою продукцією, але для даної стадії (фази) він є закінченим продуктом» [55]. Незавершене виробництво – продукція, обробка якої в межах даного підрозділу підприємства не закінчена [28].

За технологічною складністю продукцію поділяють на просту і складну. При цьому складна може бути основною, побічною або супутньою. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція майже не відрізняється від основної, тому їх кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції. Основна продукція – результат діяльності підприємства без урахування відходів. Супутня продукція – це продукція, отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам і призначена для подальшої обробки або відпустки споживачам. Супутня продукція, як початковий елемент виробничого процесу, має якісні і кількісні параметри, які повинні отримати вартісну характеристику. Побічна продукція – це продукція, яка іноді утворюється в комплексних виробництвах при виробництві основної, має самостійну цінність, і на відміну від супутньої, не потребує додаткових витрат.

Підприємства виробляють продукцію у відповідності із заключними договорами, розробленими плановими завданнями з асортименту, кількості і якості. Якість готової продукції – це сукупність її властивостей, що

характеризують міру спроможності даної продукції задовольняти потреби споживачів згідно з її цільовим призначенням. Сільськогосподарська продукція має різне цільове призначення. Відповідно даного критерію, вона поділяється на три типи: сировинну, посередню та продукцію кінцевого споживання (рис. 1.2).

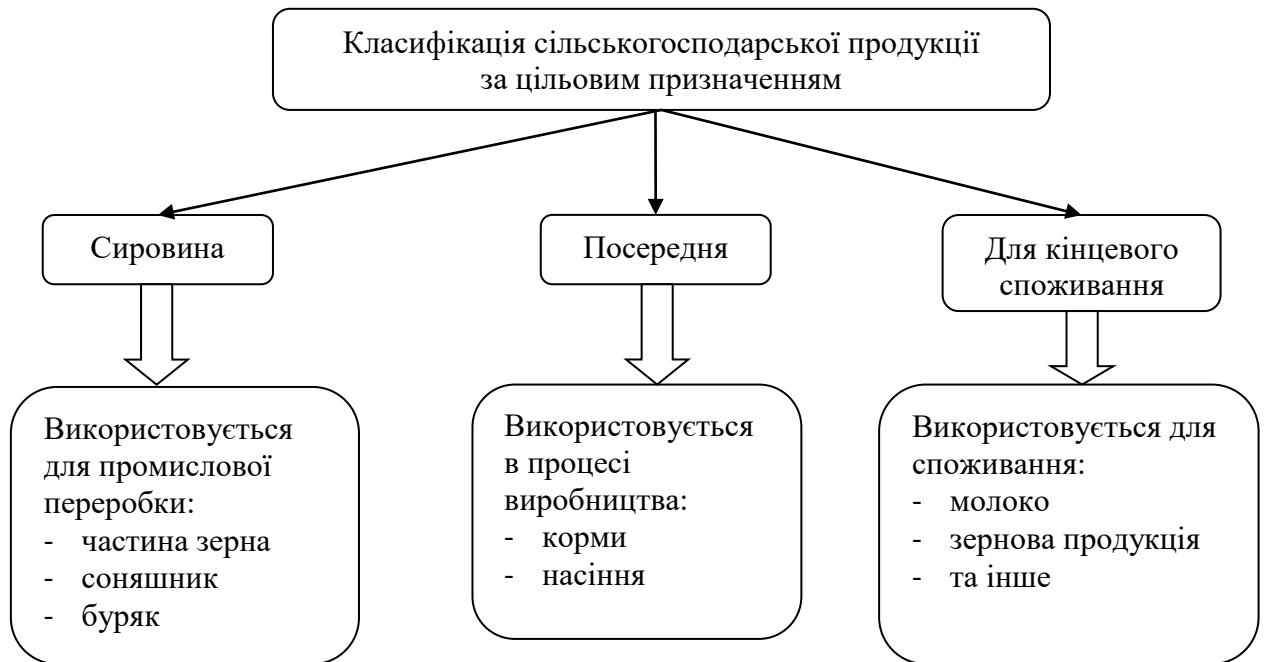


Рисунок 1.2 – Класифікація готової продукції за цільовим призначенням

Сільськогосподарська сировинна продукція застосовується для промислового переробітку (цукровий буряк, технічні сорти картоплі, значна частка зерна, соняшник тощо). Посередня продукція – призначена для подальшого використання в процесі сільськогосподарського виробництва (корми та насіння). До продукції кінцевого споживання відносять продукцію, яка завдяки своїм біологічним якісним характеристикам безпосередньо використовується для особистого споживання (свіжі овочі, фрукти, незбиране молоко, зернова продукція) [1].

Будь-якому з перелічених видів продукції властиві якісні показники. Під якісними показниками розуміється кількісний вираз однорідних ознак

продукції, що влаштовують потреби споживачів відносно їх цільового призначення та способів використання.

Якісні характеристики можна поділити на такі підвиди:

- біологічні показники;
- транспортабельні показники;
- технологічні показники.

Біологічні показники означають придатність продукції до споживання. Їхня залежність ґрунтується на біологічних та фізіологічних особливостях рослин та тварин в процесі догляду та вирощуванні за ними. Основними показниками вважають вміст білків, жиру, вітамінів та інших елементів. Важливо враховувати, що дані біологічні ознаки якості є динамічними та залежать від кліматичних умов та можуть змінюватися від впливу людей.

Транспортабельні показники притаманні для всіх наведених видів сільськогосподарської продукції, так як визначають їх придатність до перевезення та розвантажувальних процесів. В свою чергу, технологічні показники характеризують властивості сільськогосподарської продукції, що є важливими для ефективної її переробки. Показники надійності вказують на придатність готової продукції до зберігання біологічних і технологічних ознак якості при перевезенні та збереженні.

Якщо ж розглянути фінансовий облік, то його особливість – це відображення вартості продукції в будь-якій формі і в будь-який момент часу, то для її визначення готову продукцію класифікують за видам. На рисунку 1.3 приведене структурне розкриття змісту «готової продукції» у вартісному вираженні, як результату господарської діяльності підприємств. По даному напрямку вона поділяється на валову, товарну та реалізовану.

Валова – повна вартість закінчених готових виробів, вироблених на підприємстві за звітний період. Валовий оборот (валовий випуск) – вартість усіх виробів, напівфабрикатів, виконаних робіт і наданих послуг, включаючи незавершене виробництво.

Валова продукція характеризує загальний обсяг виробничої діяльності

підприємства незалежно від рівня готовності продукції. Товарна продукція – це продукція, призначена для реалізації споживачам.

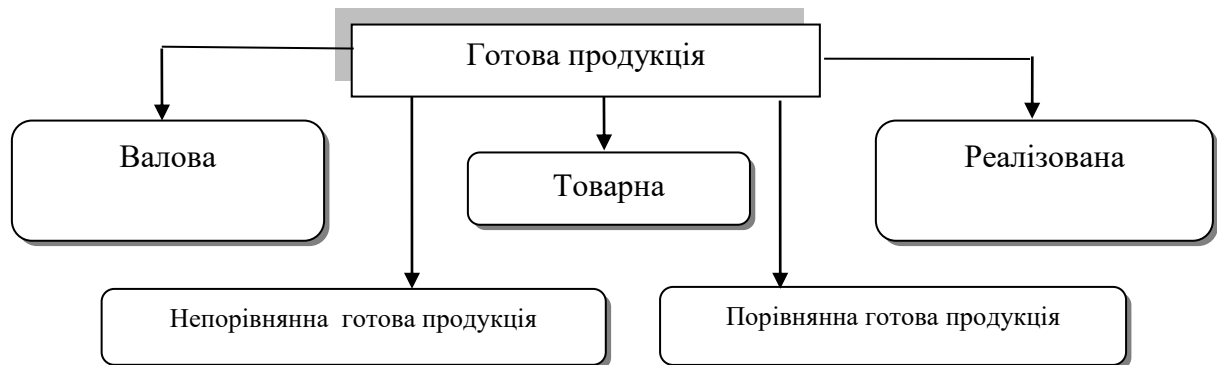


Рисунок 1.3 – Класифікація готової продукції за видами

Товарна продукція призначена для реалізації споживачам. Обсяг товарної продукції – це економічний показник, що характеризує в грошовому виразі обсяг виробленої, готової до реалізації продукції [7].

Реалізована продукція підприємства – це вартість відвантаженої продукції, за яку на рахунок підприємства-постачальника надійшли кошти або мають надійти в зазначений термін [3]. Реалізована продукція характеризує валовий дохід підприємства у плановому періоді, що визначається як добуток ціни та кількості проданих одиниць виробів (послуг). Порівнянна – продукція, яка вироблялася на підприємстві і в попередньому звітному періоді. Непорівнянна – продукція, яка в звітному періоді вироблялася уперше [12]

Отже, класифікація готової продукції залежить від форми власності підприємства, від галузевої приналежності, від виду діяльності, від масштабів підприємства і відповідно масштабів виробництва. Змістовна класифікація продукції спрощує облікові процедури виробництва і продажу товарів, сприяє налагодженню облікового процесу в різних облікових підсистемах.

Економічна сутність поняття «готова продукція» трактується по

різному в залежності від сфери дослідження. З економічної точки зору готова продукція є складовою оборотних коштів, її випуском завершується їх кругообіг. С точки зору мікроекономіки, готова продукція є економічним благом, так як призначена для задоволення потреб. В бухгалтерському обліку готова продукція – це продукція що виготовлена на підприємстві для продажу та відповідає технічним характеристикам, передбачених договором або другим нормативно-правовим актом.

Для сільськогосподарського підприємства готовою є не лише продукція, як продукт обробки (переробки) доведений до належного стану використання, а й продукція сільськогосподарського виробництва (зерно, зерновідходи, солома, плоди, ягоди, молоко тощо). Різноманітність підходів до сутності досліджуваної категорії зумовлено відмінними тлумаченнями у діючих П(С)БО та інших нормативних документів. На наш погляд, більш адаптованим до особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств є поняття готової продукції надане у П(С)БО 30 «Біологічні активи». Тому, на основі П(С)БО 9 та П(С)БО 30, з погляду системності, надано уточнене визначення: готова продукція – це частина запасів та сільськогосподарської продукції, виготовлених підприємством, які призначені для подальшого продажу, внутрішнього використання і не потребують технічних та біологічних перетворень. На нашу думку, дане визначення впливатиме на удосконалення методичного підходу до бухгалтерського обліку готової продукції та об'єктивне відображення інформації у звітності підприємства.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку готової продукції

Інформація фінансового обліку щодо руху готової продукції залежить від багатьох положень облікової політики підприємства та нормативно-правової організації обліку.

Головним фундаментальним документом, що визначає правові засади регулювання, організації, ведення та здійснення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-14 від 16.07.1999 року прийнятий Верховною Радою України зі змінами, внесеними згідно із Законами 03.09.2015 року. Даним законом вказується мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Метою ведення бухгалтерського обліку та подання звітності є надання внутрішнім та зовнішнім користувачам неупередженої і правдивої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, для прийняття альтернативних рішень [46].

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачається, що контроль за дотриманням законодавства про облік та звітність здійснюється відповідними органами в межах їх компетенції, передбачених законами. Спираючись на даний закон, сільськогосподарське підприємство має право самостійно:

- формувати облікову політику господарства;
- вибирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядок та способи реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, та з урахуванням особливостей своєї діяльності та методики обробки облікової інформації;
- приймати правила документообігу та технологію обробки облікових даних, додаткову систему рахунків та реєстрів аналітичного обліку;
- розробляти систему та форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій, затверджувати права та обов'язки окремих працівників на підписання бухгалтерської документації;
- асигнувати на окремий баланс філії, відділення та відокремлені підрозділи, що зобов'язані вести бухгалтерський облік, з включенням показників їх звітності до зведеної звітності господарства.

Податковий кодекс України із змінами та доповненнями прийнятий Верховною Радою України дає визначення наступних понять: вироблена продукція – загальний обсяг продукції, видобутої відповідно до угоди про розподіл продукції та доставленої в пункт виміру; виробництво підакцизної продукції – технологічний процес, у тому числі змішування, здійснення якого внаслідок зміни форми, властивостей або складу речовини, напівфабрикатів або готової продукції призводить до отримання підакцизної продукції, надання таким товарам інших властивостей, які призводять або не призводять до збільшення обсягів такої продукції [39].

Також Податковим кодексом України визначається поняття «маркетингових послуг» та складу витрат на збут, які включають витрати на рекламу та дослідження ринку продукції, порядок їх визнання та врахування даних витрат при визначення оподаткованого прибутку.

Поряд із податковим визначенням реклами, необхідно зазначити значимість Закону України «Про рекламу» № 270/96 – ВР від 03.07.1996 року із поточною редакцією 28.12.2015 року. Даний закон визначає правові основи рекламної діяльності в Україні, в тому числі по відношенню до готової продукції, регулювання відносин, які виникають в процесі виробництва, розповсюдження та споживання реклами, як відповідної ланки маркетингових зв'язків та комунікацій [50].

Формулювання основних засад цінової політики та регулювання відносин, які виникають в процесі формування, встановлення та застосування цін на готову продукцію визначено в Законі України «Про ціни та ціноутворення» № 5007-VI від 21.06.2012 року [14].

Одним із основних нормативних документів є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 року № 246, який визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності. Згідно даного стандарту, запасами вважають:

- активи, що утримуються для подальшого продажу в процесі господарської діяльності;
- перебувають на стадії виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Для завдань бухгалтерського обліку запаси залучають сировину, основні та допоміжні матеріали, товари у вигляді матеріальних цінностей, малоцінні та швидко зношувані предмети, незавершене виробництво та готову продукцію. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», готовою продукцією вважають таку, яка виготовлена на підприємстві та призначена для реалізації, відповідає технічним та якісним характеристикам, передбачених договором або іншим нормативним актом. Відповідно, у зазначених правових документах, роботи та послуги не є частиною готової продукції [43].

Підтвердженням такої думки є норми П(С)БО «Запаси», що для господарств, витрати на виконання робіт та послуг, щодо яких підприємством не визначено доходу є незавершеним виробництвом.

Методологічні засади формування в обліку інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» згідно з наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 року № 290. Згідно даного нормативного акту, дохід визнається під час збільшення активу чи зменшення зобов'язання, яке зумовлює збільшення власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Критерії визначення доходу, зазначені в П(С)БО використовуються для кожної операції [40].

Визнані доходи систематизуються в бухгалтерському обліку за наступними групами: виручка від реалізації продукції (робіт чи послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Встановлення методологічних основ формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати господарства, в тому числі про витрати на

збут та їх розкриття у фінансовій звітності розкриває Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 27/4248 від 19.01.2000 року.

Створені запаси включають до балансу підприємства за первісною вартістю, що для готової продукції є виробничою собівартістю. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості, що була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та над нормованих виробничих витрат [41].

До виробничої собівартості готової продукції включається:

- прямі матеріальні витрати (вартість матеріалів, сировини, комплектуючих робіт);
- прямі затрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати);
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі затрати (витрати на управління процесу виробництва, амортизаційні відрахування, витрати на охорону праці та техніку безпеки);
- інші прямі витрати (інші виробничі витрати).

Беручи до уваги галузеву структуру функціонування сільських господарств, то їхня діяльність пов'язана з поняттям сільськогосподарської діяльності, що включає певні характерні твердження. Так у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» затвердженого наказом Міністерства фінансів України 18.11.2005 року № 790, зазначено, що сільськогосподарська діяльність – являє собою процес управління біологічними перетвореннями для отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів в кінцевому результаті.

В свою чергу активи, отримані в процесі відокремлення від біологічного активу та призначені для внутрішнього споживання, перетворення або реалізації, зазначається в П(С)БО 30 «Біологічні активи», як сільськогосподарська продукція [42].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій затверджена наказом

Міністерства фінансів України 30.11.1999 року № 291 (із змінами від 18.06.2015 року № 573), встановлює призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємства.

Зазначеною Інструкцією про застосування плану рахунків обліку передбачено поняття готової продукції, до якої належить продукція, отримана від рослинницьких та тваринницьких галузей господарства, що призначена для реалізації на сторону та для іншого невиробничого споживання; продукція для споживання в галузі тваринництва у вигляді кормової бази; продукція, вирощена для відгодівлі тварин (зелена маса, корми, плоди); побічна продукція, відходи, насіннєвий та посадковий матеріал та інша продукція [20].

Наказом № 291 від 30.11.1999 року «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» передбачено для облікового відображення операцій щодо наявності та руху готової продукції рахунок 26 «Готова продукція» [48].

Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах» № 929 від 21.12.2007 року, розроблений з метою забезпечення методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів, в тому числі й готової продукції, сільськогосподарських підприємствах.

Спеціалізовані форми первинних документів з обліку виробничих запасів на підприємстві – є первинними документами, що застосовуються в окремих галузях, з урахуванням їх специфіки виробництва. Облік запасів та готової продукції є одним з елементів бухгалтерського обліку, оперативного обліку господарських операцій по господарству в цілому.

У Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової

звітності затверджених наказом Міністерства фінансів України 28.03.2013 року № 433 розглянуто питання відображення інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про сукупний дохід, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал [47].

Усі зазначені форми звітності та склад статей фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 року, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868 [34].

Щодо регулювання обліку готової продукції теоретично визначають чотири рівні регулювання: найвищий – Закони України, Укази Президента, постанови КМУ; вищий – нормативні документи Міністерства фінансів України; середній – нормативні акти, методичні рекомендації та інструкції; базовий – робоча документація, яка формує облікову політику підприємства.

Також нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку можна класифікувати на наступні групи:

- закони, як нормативні акти вищої юридичної сили;
- акти вищого органу в системі органів виконавчої влади;
- положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші правові документи з обліку та звітності, що затверджені Міністерством фінансів України, який є основним органом центральної виконавчої влади з питань регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- нормативно-правові акти та розроблені методичні рекомендації розроблені на основі П(С)БО з урахуванням специфіки та наявних потреб відповідних видів економічної діяльності;
- рішення, щодо організації обліку та використання облікової політики, що ухвалюються керівництвом на основі документів найвищого порядку.

Наведена класифікація передбачає, що перша та друга групи споріднені між собою, як акти законодавчої та виконавчої гілки центральних органів

влади держави, а тому не потрібно їх роз'єднувати, а також, у поданій класифікації пропущено нормативно-правові акти місцевого призначення. Останні використовуються рідко, але вони існують у різних формах та видах методичних вказівок, положень і роз'яснень, пов'язаних з місцевим фінансуванням, податками, кадровою політикою, діяльністю у певній галузі держави.

Нормативно-правові документи щодо обліку та фінансової звітності групують у відповідності до таких рівнів:

- міжнародні нормативні документи обліку звітності (Міжнародні стандарти фінансової звітності, Директиви Європейського Союзу);
- загальнодержавні (нормативно-правові акти Президента, Верховної Ради України та Кабінету Міністрів);
- загально-облікові документи (акти Міністерства, Державного комітету статистики України, Національного Банку України, Державного казначейства, Державної фіскальної служби та інші);
- галузеві або відомчі (акти профільних міністерств та відомств України). Даний рівень є найслабшою складовою у нормативному регулюванні обліку та аудиту, так як на даному етапі становлення не зовсім повністю досліджена;
- внутрішньогосподарські або внутрішньо фірмові.

Нормативно-правові документи України, що мають відношення до обліку та аудиту готової продукції, постійно перебувають під наглядом економістів, вчених та практиків бухгалтерського обліку. В результаті відбуваються періодичні зміни та доповнення у нормативно-правових актах, виникають абсолютно нові або покращені акти. Наприклад, до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та 16 «Витрати» від моменту їх затвердження до сьогодні вносились суттєві корективи по декілька разів. Вказані зміни і доповнення робились не випадково а з метою удосконалення П(С)БО та гармонізації з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

Результати огляду спеціальної літератури та нормативно-правової бази з питань обліку готової продукції та її реалізації, наведені в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Нормативні акти, що регулюють питання з обліку готової продукції

№	Нормативне джерело	Стислий зміст
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [46]	Сформульована мета, загальні вимоги, державне регулювання та основні принципи звітності.
2.	Податковий Кодекс України [39]	Вказані платники податку, об'єкт оподаткування, ставку, порядок обчислення, нарахування та терміни сплати податку. Методика розрахунку і сплати ПДВ у операціях пов'язаних з придбанням, продажем готової продукції.
3.	План рахунків бухгалтерського обліку [31]	Готовій продукції та товарам присвоєно однойменні рахунки 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 28 «Товари» .
4	Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку [20]	Приведене визначення «Готова продукція», надано роз'яснення про відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій.
5.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [43]	Встановлена методика викладення в бухгалтерському обліку інформації про запаси (готову продукцію в тому числі) і відображає її у фінансовій звітності.
6.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №15 «Дохід» [40]	Розкрита інформація про доходи в бухгалтерському обліку та їх відображення в фінансовій звітності.
7.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» [41]	Приведене визначення собівартості реалізованої продукції, визначені та розкриті її складові.
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №30 «Біологічні активи» [42]	Приведено визначення поняття сільськогосподарська діяльність та сільськогосподарська продукція

Розглянувши зміст нормативних документів можна зробити висновок, що на сьогоднішній день бухгалтерський облік набув значних змін. На багатьох підприємствах застосовують міжнародні стандарти фінансового обліку та звітності. В Україні відбувається гармонізація бухгалтерського обліку і перехід значної частини підприємств на МСФЗ, звичайно це прискорює процеси інтеграції нашої країни до світового економічного простору, тим самим дає змогу суб'єктам господарювання отримувати

кредити та залучати інвестиції. Міжнародні та національні стандарти з обліку готової продукції визначають методологічні засади з обліку в звітності. В таблиці 1.4 наведена порівняльна характеристика національних та міжнародних стандартів.

Таблиця 1.4 – Порівняльна характеристика П(С)БО та МСФЗ з обліку готової продукції

Зміст	П(С)БО 9 «Запаси» [43]	МСФЗ 2 «Запаси» [32]
1.Визначення готової продукції	Готова продукція - продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.	Готова продукція – активи, що існують для подальшої реалізації.
2. Методи визначення собівартості	1.Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів 2.Середньозваженої собівартості 3.Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) 4.Нормативних затрат 5.Ціни продажу	1.Метод конкретної ідентифікації 2.Середньозваженої собівартості 3.Метод ФІФО 4.Метод стандартних (нормативних) витрат 5.Метод роздрібних цін
3. Оцінка запасів на дату балансу.	Відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною або чистою вартістю реалізації.	Оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації.

Порівнюючи ПСБО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» можна дійти висновку, що вони в цілому з усіх ключових питань є ідентичними. Незначною відмінністю в МСБО 2 акцентуванню значно більшої уваги визначенню чистої реалізаційної вартості запасів, ніж вітчизняний ПСБО 9. Однак, в цілому дані вимоги також співпадають. Стосовно визначення «готової продукції», наведене у національних положеннях бухгалтерського обліку, майже повністю відповідає поняттю готової продукції наведеному у Міжнародних стандартах фінансових звітів (МСФЗ 2 «Запаси») [10].

Отже, відповідне нормативно-правове регулювання обліку є особливо важливим аспектом ефективної організації обліку на підприємстві. Майбутні дослідження варто проводити в напрямку детального вивчення та критичного

оцінювання кожного із перелічених актів правового забезпечення обліку, з метою конкретизації назв, змісту, форм, застосування вітчизняного та іноземного досвіду, зменшення суперечностей, розбіжностей та незрозумілих до тлумачення термінів.

1.3 Особливості формування прибутковості виробництва сільськогосподарської продукції

Сільське господарство є чи не однією з провідних ланок народного господарства країни. Сьогодні рівень економічної безпеки аграрних підприємства у більшості регіонів України є низьким, спостерігається зниження ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств, їх інноваційної активності, і відповідно, рівня конкурентоспроможності. Для забезпечення фінансової безпеки та ефективності виробництва сільськогосподарської продукції важливо дослідити галузеві особливості.

Сільськогосподарське виробництво – це процес вирощування і збирання, підсумком якого є сільськогосподарський продукт – сирий продукт рослинного або тваринного походження, що не пройшов стадії первинної обробки (переробки).

Галузь рослинництва та тваринництва – основні сфери сільськогосподарського виробництва (рис. 1.4).

Кожна галузь сільськогосподарського підприємства характеризується низкою особливостей.

Галузь рослинництва, як ланка економічної діяльності, характеризується використанням землі, що є однією із основних засобів виробництва. Земельні ресурси є незамінними засобами виробництва, проте вони постійно зношуються, в результаті чого через певний період часу їх треба змінювати та оновлювати. При ефективному та раціональному

використанні земельних угідь, вони не будуть зношуватися, а навіть будуть підвищувати свою родючість.

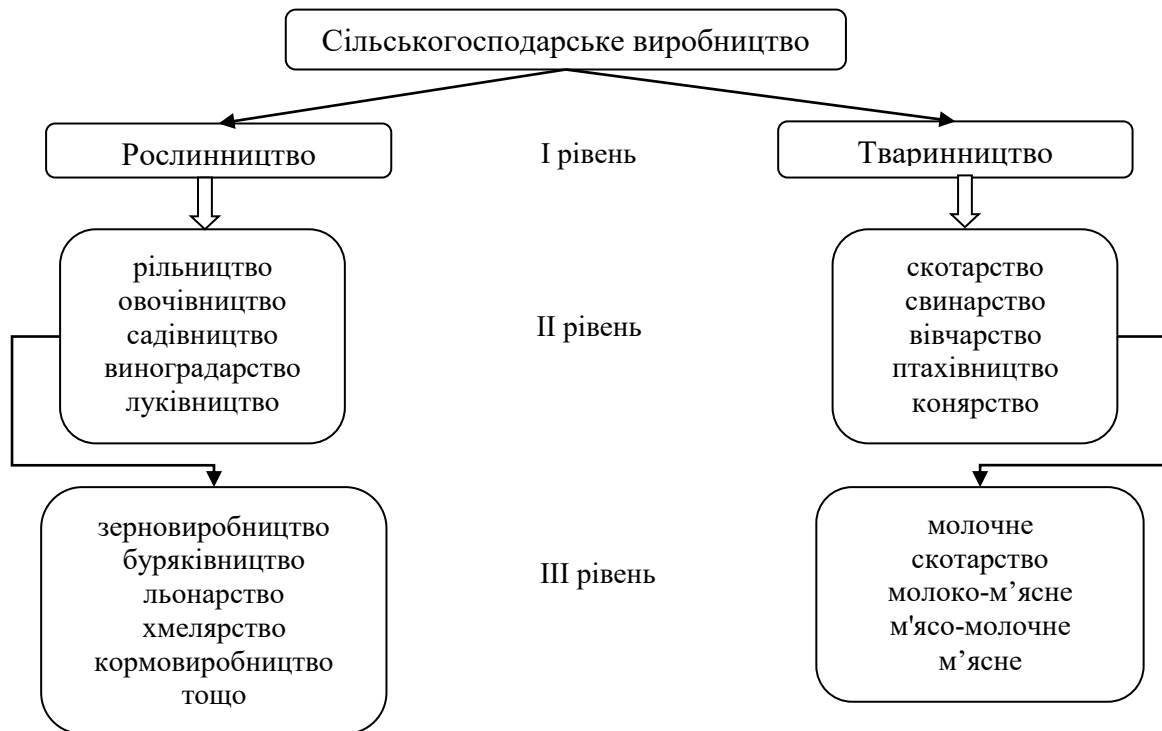


Рисунок 1.4 – Галузі сільськогосподарського виробництва

Рослинництву також притаманні певні особливості, які впливають на ведення бухгалтерського обліку. Для даної галузі характерний сезонний характер виробництва, простий між фазами виконання технологічних процесів та отримання готової продукції. Виробничі витрати в рослинництві відбуваються досить тривалий період часу, причому відбувається це нерівномірно, технологічний процес залежить від природно-кліматичних умов і не може бути пришвидшений за рахунок процесу інтенсифікації [17].

Наступною рисою галузі рослинництва є застосування сільськогосподарськими товаровиробниками частки продукції від власного виробництва, наприклад зерно від посіву.

Виробничий ланцюг у галузі рослинництва є дуже затратним та довгостроковим процесом. Він складається з різних виробничих процесів, що виконуються протягом всіх сезонних періодів [17]. Технологічний ланцюг

виробництва складається з такого комплексу робіт як: підготовка земельної ділянки до посіву (боронування, культивація), посадка насіннєвого матеріалу, догляд за посівами, безпосередній збір урожаю.

Відповідно до зазначених особливостей виробничого процесу галузі, в обліку відбувається розмежування витрат та отримання підсумкових результатів за суміжними періодами виробництва та сільськогосподарськими культурами, за видами робіт, за статтями затрат, за підрозділами господарства та інше [27]. Всі перелічені особливості виробництва у галузі рослинництва мають вплив на організацію, ведення обліку та управління, а точніше на класифікацію витрат, методи обліку та калькулювання собівартості, форму організації обліку на підприємстві. Таким чином, безперечно галузь рослинництва є провідною в сільськогосподарському виробництві, адже майже всі господарства в країні впроваджують даний вид діяльності. Вона забезпечує потребу суспільства в продукції харчування, а також є основою для розвитку тваринницької галузі.

Галузь тваринництва являю собою систему взаємопов'язаних ланок сільського господарства. Вона постачає населенню найцінніші продукти харчування – м'ясо, яйця, молоко, забезпечує промисловість сировиною, а галузь рослинництва – органічними добривами. Тваринництво включає ряд підгалузей, основними з яких є скотарство та свинарство. Всі галузі та підвиди галузей реалізують власні функції для задоволення потреб споживачів в продуктах харчування, предметах першої необхідності [9]. Галузь скотарства є найбільшою галуззю тваринництва, що заснована на розведенні великої рогатої худоби. В галузі сконцентровано більше половини умовного продуктивного поголів'я тварин. Основною продукцією даної галузі є м'ясо та молоко. Залежно від продукції розрізняють напрямки спеціалізації скотарства: молочне; молочно-м'ясне; м'ясне та м'ясо-молочне.

Також, дає чималу кількість сировини для переробної промисловості. Скотарство споживає найрізноманітніші зелені, грубі та соковиті, концентровані корми, а також віддають найбільшу кількість органічних

добрив [28].

Процес розвитку скотарства повинен базуватися на принципах інтенсифікації та спеціалізації, вдосконалення його ведення, вдосконалення селекційно-племінної роботи, організації агросервісного обслуговування товариств, збільшення поголів'я великої рогатої худоби, покращення її породного складу та племінних властивостей, поглиблення спеціалізації діяльності господарства на виробництво яловичини та молока, покращення системи утримання і відгодівлі худоби [15].

Винятково важливе значення треба приділяти проблемам розвитку кормової бази та вдосконаленню відгодівлі. Переорієнтація польового виробництва кормів на зростання зернофуражних та зернобобових культур, багаторічних трав, збагачення раціону годівлі високобілковими та концентрованими кормами надасть змогу в майбутньому вивести скотарство на новий рівень та збільшити виробництво молока та яловичини.

Галузь свинарства є наступною за масштабом галуззю тваринництва після скотарства. Вона виготовляє одну третину усього валового виробництва м'яса. На дану галузь припадає майже 15 % умовного поголів'я продуктивної худоби. Виробляється м'ясо, сало, шкура та другорядна сировина для виробничого та промислового господарства. В залежності від типу відгодівлі в свинарстві виділяють типи спеціалізації: м'ясний; беконний; м'ясо-сальний; сальний. Висока плодючість, швидкий період розвитку, скороспілість та вигідність, висока вартість кормів та високий вихід м'яса при забої забезпечують значні економічні переваги свинарства над іншими галузями тваринництва.

Економічна сутність виробництва продукції тваринництва полягає в забезпеченні суспільства продукцією. Екологічне призначення полягає у забезпеченні землеробства органічними добривами, внесення яких у ґрунти повертає в природу велику кількість органічної маси, підтримує підвищення родючості земель, вмісту гумусу, розвитку мікрофлори, інтенсифікації ґрунтоутворюючого процесу та кругообігу речовин в породі [4]. Отже, проблемам

розвитку тваринництва, вдосконаленню організації його виробництва необхідно приділяти особливої уваги.

На жаль, протягом останніх років в Україні має місце катастрофічне зниження поголів'я продуктивної худоби та досить великий спад тваринництва. Основною причиною зменшення продуктивності галузі тваринництва є зміна структури виготовлення кормів та скорочення обсягів виробництва зернобобових культур та багаторічних трав, припинення діяльності комбикормових заводів, зменшення кормів та біологічних домішок. Досить значна незбалансованість кормів за всіма елементами не дає можливості досягти високої продуктивності худоби.

Питанню розвитку комбикормової та біологічної кормової промисловості та стабільного збільшення виробництва концентрованих кормів потрібно приділити першорядного значення. Сільськогосподарські підприємства не мають у розпорядженні обґрунтованих норм та раціонів годівлі худоби. В минулі роки інженери намагалися створити баланс у кормовій базі для забезпечення більш-менш збалансованої годівлі тварин. Нині ж, агрономи та зоотехніки практично не надають допомоги населенню. За відсутності ветеринарної служби зменшується вихід приплоду поголів'я та збільшується її падіж.

Кожна галузь тваринництва повинна розробляти комплексну програму виходу із кризового стану в залежності від стану економіки, важливості продовольчого забезпечення суспільства, доцільності капітальних вкладень, зоотехнічних та ветеринарних заходів, а також природно-кліматичних умов.

Отже, сільськогосподарська галузь володіє двома характерними особливостями порівняно з іншими галузями матеріального виробництва:

- процес виробництва має сезонний характер і поєднується з природним (хоч і керованим) процесом росту рослин і тварин;
- переважна частина основних і оборотних активів сільськогосподарського підприємства має здатність до самовідновлення (самовідтворення).

Для об'єктивної оцінки ефективності роботи підприємства не достатньо знати лише абсолютну величину отриманого прибутку. Необхідно володіти інформацією щодо його прибутковості, оскільки вона є найважливішим показником фінансової безпеки сільськогосподарської діяльності, яка визначається за допомогою показників рентабельності. Для цього необхідно отримані прибутки порівняти із вкладеним капіталом, ресурсами, понесеними витратами. Тому необхідно проводити на підприємстві оцінку рентабельності його роботи [33].

Прибутки підприємств формуються в результаті реалізації виробленої продукції, продуктів її переробки, а також надання різних послуг та здійснення іншої діяльності, якщо вона не заборонена законодавством. Виробництво різних продуктів діяльності підприємства характеризується різним співвідношенням прибутку і виробничих витрат. Тому необхідно порівняти здійснені витрати з отриманим прибутком, що дозволить визначити ефективність витрат і рентабельність роботи підприємства.

Прибуток і рентабельність є основними показниками оцінки ефективності діяльності суб'єктів господарювання різних форм власності, які характеризують інтенсивність їх роботи та успішну життєдіяльність в умовах ринку та панування конкуренції. Співвідношення одержаних доходів і понесених витрат є головним завданням аналітичних служб, керівного персоналу для прийняття правильної політики підприємства. Життєздатність підприємства залежить саме від того, який досягається рівень рентабельності.

Показники рентабельності дозволяють оцінювати результати вкладених ресурсів. У сучасній практиці виокремлюють такі основні групи показників рентабельності: рентабельність підприємства, рентабельність продукції, рентабельність активів (капіталу) підприємства [17].

Переходячи безпосередньо до висвітлення проблем, пов'язаних із формуванням поняття прибутковості, слід зазначити, що одне з головних визначень призначення прибутку, як економічної категорії полягає в такому. Прибуток – це головна мета підприємницької діяльності, основний

узагальнюючий показник фінансових результатів господарської діяльності підприємств усіх видів, незалежно від їх організаційно-правової форми. З огляду на важливу роль прибутку в економічному житті, необхідна повна ясність щодо його суті [17].

Прибутковість – це відносний показник економічної ефективності, це дохідність, окупність вкладених витрат і використаного майна, кінцевий результат діяльності підприємства, що характеризується сумою отриманого прибутку на одиницю відповідних складових процесу виробництва або сукупних витрат підприємства [44].

В практиці українських підприємств найбільш поширеним є показник рівня рентабельності, що обчислюється як відношення прибутку до повної собівартості реалізованої продукції. Цей показник показує, скільки на кожну витрачену в господарстві гривню або іншу грошову одиницю отримано прибутку. За твердженнями відомих вчених розрахунок відносних показників рентабельності підприємств здійснюється лише за позитивних фінансових результатів, однак такий результат є поспішний. Адже при виявленні збитків від здійснення господарських операцій важливим також для підприємства є визначити рівень збитковості, тобто скільки збитків припадає на кожну вкладену у виробництво грошову одиницю. Рівень рентабельності або збитковості можна визначати по окремих видах продукції, по галузях та по господарству в цілому.

Отже, висока і стійка рентабельність сільськогосподарських підприємств є обов'язковою передумовою нормального їх функціонування в ринковому середовищі. Вона залежить від двох основних факторів: витрат на одиницю продукції та цін на неї. Тому всебічне вивчення цих економічних категорій та їх вплив на рівень прибутковості, як окремого виду продукції, так і господарства в цілому має бути одним із пріоритетних завдань економічної служби підприємства. Тобто збільшення прибутку дозволить сільськогосподарським підприємствам стати прибутковими, підвищить ефективність їхньої господарської діяльності.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ТАШАНЬ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Інформаційною базою дослідження обрано підприємство ТОВ «ТАШАНЬ». Підприємство розташоване в Полтавській області. Юридична адреса господарства: м. Полтава, Полтавський район, Полтавська область, вул. Михайла Грушевського 1.

Полтавщина, загалом розташована у лісостеповій зоні а ліси вкривають 8,5% всієї території області.

Територія, що входить до складу господарства, знаходиться в помірному кліматичному поясі. Клімат області помірно континентальний з помірно холодною зимою і теплим літом. Опади бувають переважно влітку у вигляді дощів. Регіон багатий водними ресурсами. По території області протікає багато річок, є Кременчуцьке і Дніпродзержинське водосховища. Тут протікають 62 річки кожна завдовжки більше 10 км, всі вони належать до басейну річки Дніпро. Найбільші з них – Ворскла, Сула, Псел.

У ґрунтовому покриві Полтавської області переважають чорноземи (переважно на вододілах під степами) і Опідзолені ґрунти (під лісами). Так 92 % всіх орних земель і 84% всіх сільськогосподарських угідь території Полтавщини знаходиться на різних видах чорноземів. Зустрічаються також і солончаки, в основному в руслах річок. Якісний показник ґрунту в Полтаві складає 72 бали (для порівняння, по Україні в цілому 69, у Львівській області 43). У Полтавському районі, де знаходиться підприємство ТОВ «ТАШАНЬ» якісний показник ґрунту складає 71 бал.

Таким чином, природно-кліматичні умови сприятливі для виробництва

сільськогосподарської продукції,

Підприємство ТОВ «ТАШАНЬ» має приватну форму власності, це юридична особа, що має власну печатку з назвою господарства, відкриті розрахунковий та інші рахунки в банку, власні оборотні та основні кошти. Підприємство уповноважено укладати угоди від свого імені, набувати майнові та особисті немайнові права і обов'язки.

Підприємство працює у сфері сільськогосподарського виробництва. Предметом господарювання є виробництво продукції рослинництва та тваринництва, переробка та продаж готової продукції (рис. 2.1)

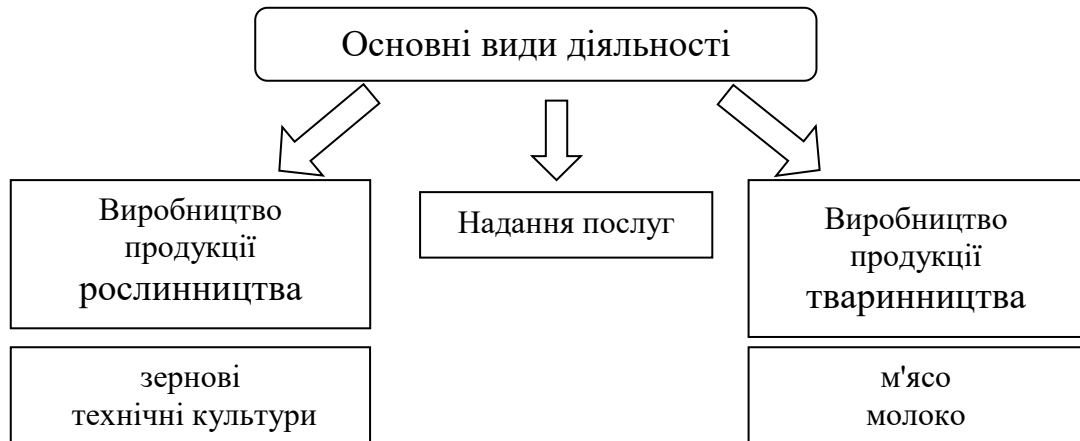


Рисунок 2.1 – Види діяльності ТОВ «ТАШАНЬ»»

Виробничий напрямок сільськогосподарського підприємства – це вирощування зернових та технічних культур, виробництво м'яса, молока та подальшої їх реалізації.

Отже, види діяльності:

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових і насіння олійних культурі

01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід

01.46 Розведення свиней

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві

Також підприємство надає різні послуги: послуги зернозбиральної техніки; послуги перевезення

Основні ринки збуту:

– зерно – Полтавська ділянка Полтавське ХПП, Божківський елеватор, «Полтава-Сад елеватор», Супрунівський елеватор;

– соняшник – ПрАТ «Полтавський олійноекстракційний завод», ТОВ «Олія Добра»

– свинина – Миргородський та Глобинський мясокомбінати;

– молоко – ТОВ «Гранд-молокопродукт», ТОВ «Бізнес фуд».

А також реалізує зернові культури по потребі населенню та іншим підприємствам, які займаються вирощуванням птиці та худоби.

ТОВ «ТАШАНЬ» закуповує мінеральні добрива для швидкого росту рослин та підтримки родючості землі. Для технічного оснащення та ремонту тракторів, комбайнів та іншої сільськогосподарської техніки, підприємство закуповує запасні частини, а при потребі і нову техніку.

Основним напрямом діяльності господарства є відгодівля та реалізація молодняку худоби та свиней (рис. 2.2).

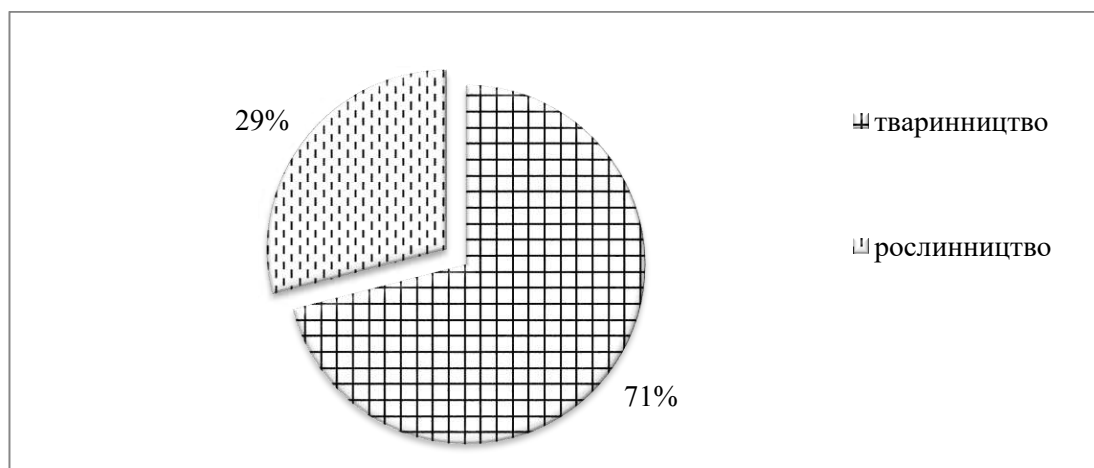


Рисунок 2.2 – Структура валового виробництва продукції за 2021 рік

На даний момент ТОВ «ТАШАНЬ» характеризується такими

виробничими підрозділами:

- відгодівельний комплекс;
- комплекс розведення свиней.

На центральній ділянці розміщується: ферма молодняка ВРХ, свиноферма, молочнотоварна ферма, гараж, ремонтна майстерня, тракторно-рільнича бригада, заправка для автомобілів та їдальня для працівників.

Допоміжною діяльністю підприємства є надання в оренду сільгосптехніки: тракторів для оранки присадибних земельних ділянок населення та комбайнів для збирання урожаю зернових культур; при необхідності надання автотранспорту, а також надання послугу рослинництві – з усіх стадій вирощування зернових та технічних культур.

ТОВ «ТАШАНЬ» власними силами та за рахунок власних виробничих потужностей здійснює всі стадії виробництва продукції рослинництва:

- підготовка ґрунтів;
- посів;
- внесення добрив;
- боротьба зі шкідниками та бур'янами;
- збирання врожаю;
- сушіння;
- віяння;
- зберігання;
- відвантаження при продажі.

Технологічний процес виробництва продукції тваринництва характеризується однорідністю операцій, що виконуються:

- годівля та догляд тварин;
- отримання продукції.

Причому всі ці операції, як правило, відбуваються безперервно та не розмежовуються у часі.

Процес виробництва сільськогосподарської продукції в кожному

господарстві характеризується таким поняттям як спеціалізація. Спеціалізація формує напрям розвитку сільського господарства і сприяє концентрації певного виду продукції за природно-економічними зонами та по кожному виробничому підрозділу.

Виробнича спеціалізація ТОВ «ТАШАНЬ» представлена продукцією рослинництва, тваринництва та наданих послуг. Динаміка товарної продукції господарства за 2019-2021 роки представлена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка обсягу товарної продукції ТОВ «ТАШАНЬ» за 2019-2021 рр.

Продукція	Роки			Динаміка за 3 роки	
	2019	2020	2021	відх. абс. +;-	Т.Р.,%
1. Обсяг продукції рослинництва, тис. грн.	3154,9	3775,9	3951,0	796,1	125,2
2. Обсяг продукції тваринництва, тис. грн.	4644,5	5971,4	9798,9	5154,4	215,6
3. Всього по рослинництва та тваринництву, тис. грн.	7799,4	9747,3	13749,9	5950,5	176,3
4. Обсяг послуг, тис. грн.	443,6	27,2	31,0	-412,6	7,0
5. Всього продукція с/г та послуги, тис. грн.	8243,0	9774,5	13780,9	5537,9	167,2

Результати проведеного аналізу свідчать, що на протязі досліджуваного періоду спостерігається позитивна динаміка обсягу реалізації сільськогосподарської продукції. Так, в цілому по ТОВ «ТАШАНЬ» обсяг реалізації збільшився з 8243,0 тис. грн. – в 2019 р, до 13780,9 тис. грн. – в 2021 р., тобто на 5537,9 тис. грн., або на 67,2%.

Відбулося це переважно за рахунок суттєвого збільшення обсягу реалізації продукції тваринництва, темп росту якого за три роки склав 215,6%. В 2021 р. обсяг продукції тваринництва 9798,9 тис. грн., що більше показника 2019 р. на 5154,4 тис. грн., або на 115,6%.

Зросли і обсяги реалізації продукції рослинництва – на 796,1 тис. грн., або на 25,2%. Всього ж обсяг реалізації сільськогосподарської продукції в

2021 р. 13749,9 тис. грн., що більше показника 2019 р. на 5950,5 тис. грн., або на 76,3%.

При цьому суттєво скоротилися обсяги послуг, а саме на -93%. Якщо в 2019 р. їх обсяг складав 443,6 тис. грн., то в 2021 р. тільки 31 тис. грн. Це пов'язано з тим, що на підприємстві відсутні переробні цехи.

Наглядно динаміку за 2019-2021 роки за видами сільськогосподарської продукції продемонстровано на рис. 2.3.

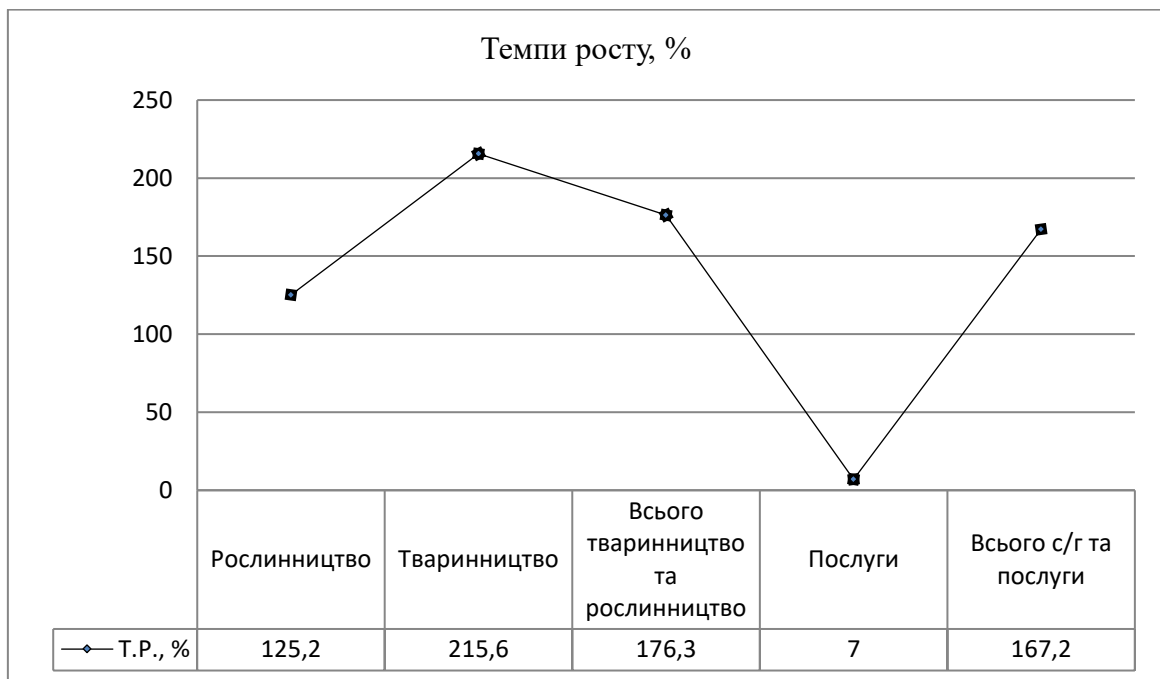


Рисунок 2.3 – Динаміка за видами сільськогосподарської продукції за 2019-2021 роки

Підґрунтям матеріального виробництва у сільськогосподарському виробництві виступають земельні ресурси, адже земля – це головний засіб виробництва, без якого неможливий сам процес виробництва продукції.

Земля одночасно є предметом і засобом праці, а отже, і головним засобом виробництва. Земля значною мірою визначає темпи розвитку і рівень ефективності сільськогосподарського виробництва. Територія господарства характеризується дуже теплим та помірно посушливим кліматом. Серед ґрунтів привалюють чорноземи звичайні малопотужні мало гумусні. Ґрунт є

першорядним засобом виробництва основної продукції сільського господарства і доцільне землекористування має бути наслідком ретельного ведення господарства.

При ефективному та раціональному використанні земельних угідь, вони не будуть зношуватися, а навіть будуть підвищувати свою родючість.

Від характеру і рівня ефективності використання землі залежить розвиток продуктивних сил і масштаби виробництва підприємства (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Склад та структура земельних ресурсів ТОВ «ТАШАНЬ» за 2019-2022 рр

Види угідь	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	площа, га	п.в., %	площа, га	п.в., %	площа, га	п.в., %
Всього сільськогосподарських угідь	1565,0	100,0	1565,0	100,0	1565,0	100,0
у тому числі: рілля	1270,0	81,2	1270,0	81,2	1270,0	81,2

На протязі досліджуваного періоду площі угідь не змінювалися. Що стосується земельного фонду, то можна стверджувати, що земля використовується інтенсивно, оскільки питома вага ріллі складає 81,2%. Розмір паїв складає 1565,0 га., і вся площа знаходиться в оренді, відповідно були видані державні акти на землю. Безперечно, від ефективності використання землі залежить урожайність та валовий збір.

Важливою ресурсною складовою сільськогосподарського виробництва є трудові ресурси та основні засоби.

Виробнича діяльність господарства надзвичайно залежна від трудових ресурсів. Процес планування ефективного використання робочих ресурсів розпочинається з аналізу наявності забезпечення робочих місць робітниками належної кваліфікації та ступеню їх використання. Чисельність колективу підприємства залежить від правильної організації, характеру, обсягу складності, трудомісткості виробничих та управлінських процесів, рівня їх механізації.

Призначення основних засобів в ході виробництва та їх відтворення особливо важливо для сільськогосподарського виробництва. При цьому, стан використання основних засобів впливає на виробничий потенціал господарства, а раціональність витрат на утримання сільськогосподарської техніки, в свою чергу, впливають на собівартість виробництва продукції.

Тому, для економічної характеристики господарства доцільно дослідити використання трудових ресурсів та основних засобів (табл. 2.3)

Таблиця 2.3 – Показники використання трудових ресурсів та основних засобів ТОВ «ТАШАНЬ»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення
Валова продукція с/г, тис. грн.	8974,7	11205,4	15623,2	6648,5
Середньооблікова чисельність працівників, усього, осіб.	104	96	93	-11
<u>із них:</u>	48	36	30	-18
в рослинництві				
в тваринництві	56	60	63	7
Виробництво валової продукції на 1 працівника, тис. грн.	86,3	116,7	168,0	81,7
Фондовіддача	1,4	1,7	2,0	0,6
Фондомісткість	0,7	0,6	0,5	-0,2

Проаналізувавши динаміку середньооблікової чисельності працівників та ефективність використання робочої сили, було встановлено, що на ТОВ «ТАШАНЬ» у 2021 р., в порівнянні з 2019 р., середньооблікова чисельність працівників зменшилась на 11 осіб. Головною причиною таких змін стало зменшення чисельності працівників в рослинництві на 18 осіб поряд із незначним збільшенням чисельності працівників в тваринництві на 7 осіб.

При цьому спостерігається позитивна динаміка зростання валової продукції на 6648,5 тис. грн., або на 74,1%. А зростання обсягів виробництва на фоні скорочення персоналу свідчить про зростання продуктивності праці. Так, в 2019 р. виробництво валової продукції на одного працівника складало 86,3 тис. грн., а в 2021 р. – вже 168,0 тис. грн., тобто продуктивність праці зросла на 81,7 тис. грн., або на 94,7%.

Необхідно зазначити, що темпи зростання продуктивності праці

перевищують темпи зростання валової продукції, відповідно 74,1% та 94,7%, тобто на 20,6%. А це є позитивною тенденцією і свідчить про інтенсивний напрямок розвитку підприємства та ефективне використання трудових ресурсів на ТОВ «ТАШАНЬ».

Що стосується використання основних засобів, то ефективність їх також зростає. Якщо в 2019 р. з однієї гривні основних засобів отримували продукції на 1,4 грн., то в 2021 р. – на 2,0 грн., тобто більше на 0,6 грн. Відповідно зменшилася фондомісткість з 0,7 до 0,5. Це свідчить про зростання ефективності використання наявних основних засобів на підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ».

Зростання показників використання ресурсів може бути пов'язано зі спеціалізацією виробництва продукції. Виробнича спеціалізація господарства аналізується за основними товарними ланками та продуктами, що отримують найбільшу виручку від реалізації. Структуру наведена на рис. 2.4.

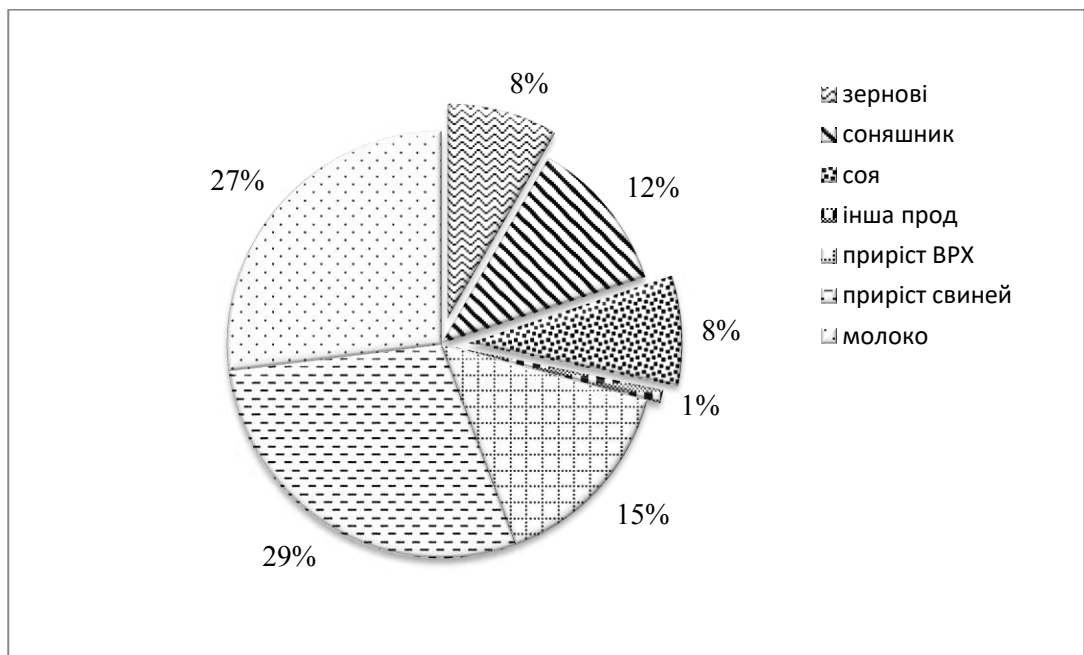


Рисунок 2.4 – Структура виробництва продукції за 2021 рік

Результати розрахунків дозволяють зробити висновок, що найбільшу частку в структурі продукції господарства займає таке виробництво, як

вирощування свиней – 29%. Дещо менша частка припадає на таку продукцію як молоко – 27%, вирощування ВРХ – 15%, соняшник – 12%, зернові – 8,3%.

Отже, можна стверджувати, що господарство ТОВ «ТАШАНЬ» має спеціалізацію по виробництву молока з добре вираженим вирощуванням свиней та ВРХ.

Таким чином, можна зазначити, що саме в цих сферах відбувся процес поглиблення спеціалізації.

Слід відмітити, що основні та допоміжні галузі в товарному виробництві підібрано раціонально, оскільки побічна продукція від реалізації зернових використовується в якості кормової бази для галузі тваринництва, а побічна продукція тваринництва використовується як органічні добрива для галузі рослинництва.

Економічну ефективність сільськогосподарського виробництва характеризують такі показники: продуктивність площі, собівартість продукції, ціна реалізації, рентабельність виробництва. Тому, доцільно проаналізувати показники фінансових результатів, результати розрахунків зведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «ТАШАНЬ» за 2020-2021 роки

Показники	2020 р.	2021 р.	Динаміка	
			абс. +/-	Т.Р.,%
Дохід від реалізації, тис. грн.	9774,5	13780,9	4006,4	141,0
Витрати, тис. грн.	8640,7	12981,6	4340,9	150,2
Рівень витрат, %	88,4	94,2	5,8	-
Прибуток, тис. грн..	1133,8	799,3	-334,5	70,5
Рентабельність продаж, %	11,6	5,8	-5,8	

Отже, можна зробити висновок, що на протязі досліджуваного періоду ТОВ «ТАШАНЬ» є прибутковим, але сума прибутку має тенденцію до зниження. Якщо в 2020 році отримано суму прибутку 1133,8 тис. грн., то в 2021 році – 799,3 тис. грн., тобто менше на 334,5 тис. грн., або на 29,5%.

При цьому, спостерігається зростання доходів до 13780,9 тис. грн.,

тобто на 4006,4 тис. грн., або на 41,0%. Відповідно збільшилася і сума витрат – в 2020 році вона складала 8640,7 тис. грн., а в 2021 році – 12981,6 тис. грн.

Але негативним показником є збільшення рівня витрат на 5,8%, що свідчить про зниження ефективності управління витратами на ТОВ «ТАШАНЬ». Динаміка суми доходів, витрат та прибутку наглядно продемонстровано на рис. 2.5.

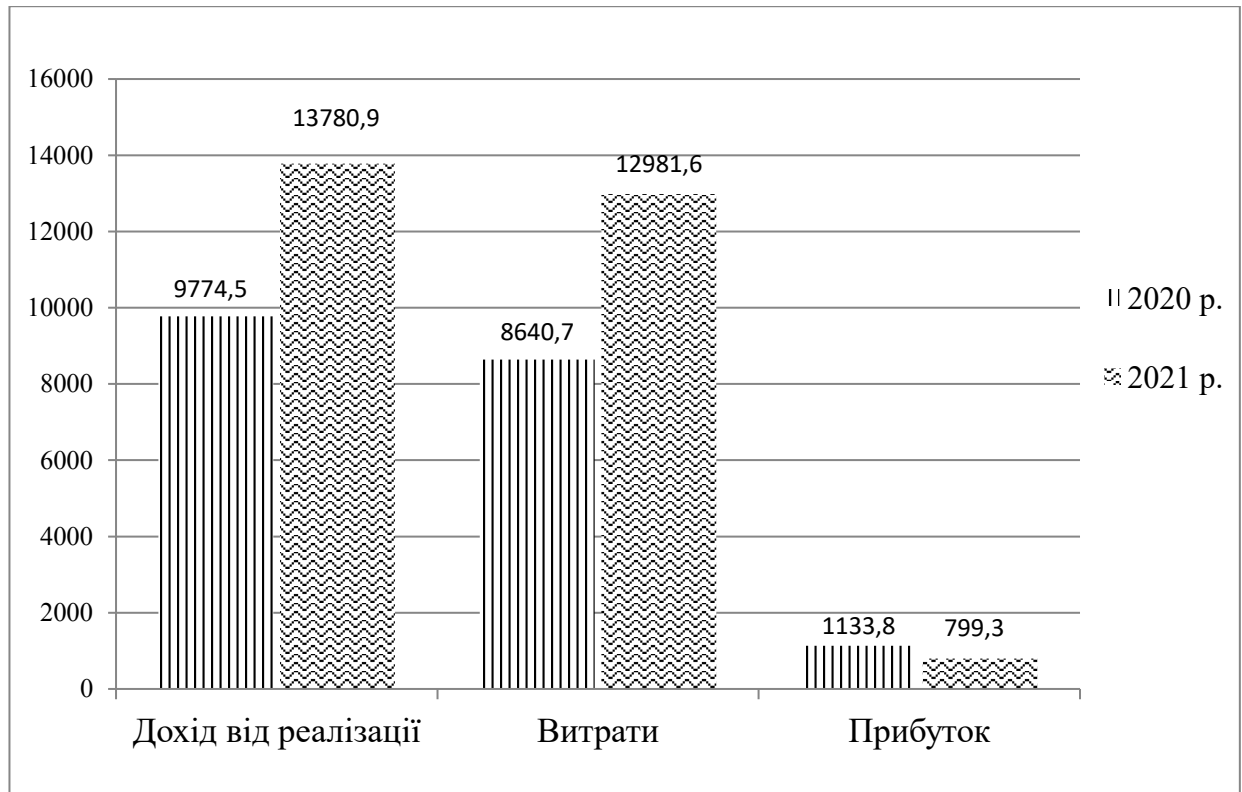


Рисунок 2.5 – Динаміка доходів, витрат, прибутку, тис. грн.

Негативне співвідношення фінансових показників підтверджують відносні показники їх зростання (рис. 2.6).

Дослідивши темпи зростання фінансових результатів підприємства СФГ «Добробут», можна зробити висновок, що при зростанні доходу на 41%, витрати зросли на 50,2%, тобто темп приросту витрат перевищує темп приросту доходу на 19,2%.

Відповідно, випередження росту витрат над доходами вплинуло на показник темпу росту прибутку, який складає 70,5%, або менше на 29,5%

проти показника минулого року.

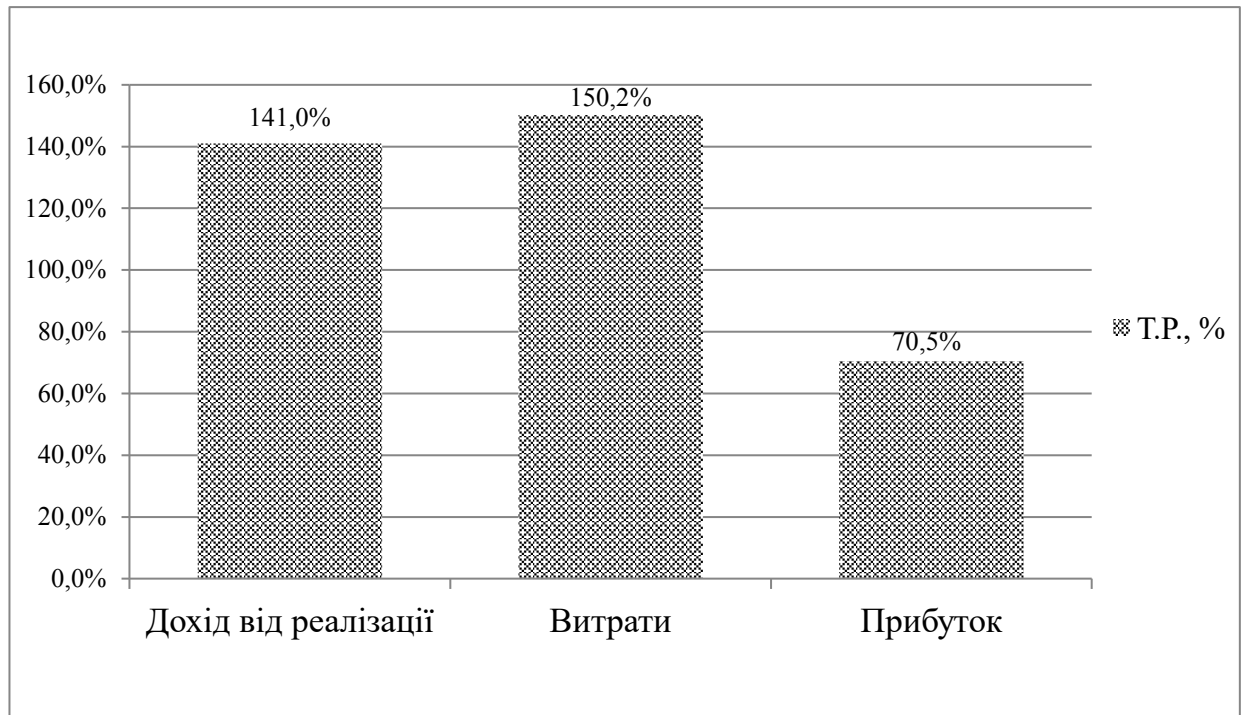


Рисунок 2.6 – Темпи росту доходу, витрат, прибутку за 2020-2021рр., %

Однак, це пояснюється зростанням собівартості виробництва продукції за рахунок зростання цін на добрива, насіннєвий матеріал, засоби захисту рослин, корма для тваринництва, обслуговування машинно-тракторного парку. Зросли також і витрати на експлуатацію сільськогосподарської техніки – дизельне пальне, мастильні матеріали. При цьому, сільськогосподарське виробництва високомеханізоване, що суттєво впливає на собівартість виробництва. А також фактором впливу є цінові коливаннями на сільськогосподарську продукцію.

Тому для ТОВ «ТАШАНЬ» актуальним є питання пошуку шляхів підвищення ефективності господарської діяльності. Що неможливо без оперативної, достовірної облікової інформації. А також своєчасна інформація щодо ефективності виробництва продукції за спеціалізацією підприємства. Ефективне та своєчасне управління розвитку підприємства вимагає систематичної інформації про господарські процеси, їх характер і обсяг.

2.2 Облік виробництва та реалізації готової продукції

Бухгалтерський облік на ТОВ «ТАШАНЬ» ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства в державних органах. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе власник (керівник), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ТОВ «ТАШАНЬ» ґрунтується на принципах: обачності, повноти висвітлення, автономності, послідовності, безперервності нарахування та відповідності доходів і витрат, історичної собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності.

Організація обліку на підприємстві базується перш за все на нормативній базі, яка ґрунтовно досліджена в першому розділі. Але необхідно зазначити, що ключова роль в процесі узгодження законодавчих норм та положень зі специфічними рисами роботи в умовах сільськогосподарського виробництва належить саме обліковій політиці.

Положення облікової політики підприємства відображені в Наказі про облікову політику ТОВ «ТАШАНЬ». Підприємством самостійно:

- визначено облікову політику;
- обрано форму бухгалтерського обліку;
- розроблено систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності і контролю господарських операцій;
- затверджено правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;
- розроблено робочий план рахунків.

Наказ про облікову політику включає додатки: робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції тощо.

За ведення обліку на ТОВ «ТАШАНЬ» відповідає бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером. Даний підрозділ забезпечує

формування повної і достовірної інформації про результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для здійснення контролю за використанням ресурсів. Підприємство ТОВ «ТАШАНЬ» в установленому порядку звітує перед державними органами по податках і інших розрахунках, а також – статистичних даних, забезпечує екологічну та протипожежну безпеку власного виробництва, приймає участь в заходах з цивільної оборони.

Виробництво сільськогосподарської продукції визначається багатоманітними способами та умовами надходження, збереження використання одержаної готової продукції.

Від того, як правильно організований облік залежить збереження продукції та сума сплачених податків підприємством. Також особливістю є специфіка галузі, яка становить специфічні умови до оформлення первинної документації, та їх різноманітності.

Щодо продукції галузі рослинництва, то дана продукція надходить на господарство в досить швидкі терміни при різних кліматичних та погодних умовах. А отже, вагомим засобом збереження урожаю та продукції рослинництва виступає вчасний та вірно організований бухгалтерський облік. Відповідальними за даний вид роботи працівниками господарства, ведеться облік вирощеного врожаю в процесі його руху від поля до місць їх зберігання. Для відображення господарських операцій з обліку врожаю культур застосовують встановлені єдині форми первинних документів для сільськогосподарських господарств. Урожай отриманий від зернових культур збирають роздільним чи прямим комбайнуванням [22].

Первинний облік зернової продукції може здійснюватися трьома способами: використання путівок на вивезення продукції з поля; застосування реєстрів на вивезення зерна та іншої продукції з поля; використання талонів та інших реєстрів [56]. Підприємство самостійно обирає найбільш оптимальний спосіб відповідно до умов та специфіки своєї діяльності. Підприємство ТОВ «ТАШАНЬ» для ведення своєї діяльності

обрало перший спосіб оприбуткування зернової продукції, а саме використовують путівки на вивезення зернової продукції з поля.

Перед безпосереднім збиранням врожаю, в бухгалтерії кожному комбайнеру видають необхідну кількість бланків путівок, кожна путівка містить назву підприємства. У свою чергу комбайнер, на кожне відправлення продукції від комбайна формує путівку у трьох примірниках, із зазначенням свого прізвища, імені та по батькові, відділ куди буде направлено зерно, вид та сорт продукції, серійний номер автомобіля, особисті дані водія, вказує бункерну масу зерна та залишає свій підпис. Оформлену путівку комбайнер віддає водію, який затверджує підписом отримання зерна на всіх примірниках.

Продукція, яка надійшла на тік або до місця зберігання, зважується вагарем, при цьому вагар повинен передати другий та третій примірник путівки завідувачу током, який залишає третій примірник для надання звіту, а інший – віддає водію. В кінці дня складається Відомість руху зерна та іншої продукції, яка разом з усіма первинними документами по надходженню передається до бухгалтерського відділу господарства.

Отримана на тік або зерносховище зернова продукція обліковується завідувачем току у Книзі складського обліку, в якій для кожного виду та сорту культури відведено необхідну кількість сторінок, на яких обліковують отримане, відправлене та видане зерно в кількісному виразі. Підставою для записів у Книзі складського обліку є Відомість руху зернової та іншої продукції. Отримана на тік зернова продукція, у більшості випадків потребує додаткового сушіння та сортування. Процеси, пов'язані з очищенням оформляють Актом на сортування та сушіння продукції рослинництва, що складається єдиним примірником на кожну партію. Акт на сортування та сушіння продукції підписують завідувач току, вагар, бригадир та агроном. Даний документ слугує підставою для оприбуткування очищеного зерна за сортами, та відходів які придатні до використання, та списання відходів і втрат від усихання зернової продукції.

Очищене та відсортоване зерно передається з току на хлібоприймальні пункти або до сховищ продукції та оформляються товарно-транспортними накладними у трьох екземплярах: перший та другий екземпляри видають водію, а третій залишають на місці відправлення.

Досить незначна кількість продукції рослинницької галузі використовують у вигляді кормів для худоби. Корми, зготовані худобі внаслідок випасу, в реєстрах обліку не оприбутковують. Кількість зготованих кормів вираховує агрономічна служба, шляхом зважування зеленої маси продукції, та в результаті цього складають Акт на оприбуткування пасовищних кормів.

Скошена зелена маса трав та гички, коренеплодів та інші культури, що призначені на корм худобі повинні бути зважені. Наприкінці дня бригадир тваринницької комплексу записує кількість зготованої маси у Відомість витрат кормів у двох примірниках: один екземпляр знаходиться у бригадира рослинницької галузі і є підставою для оприбуткування зеленої маси, інший екземпляр залишається у бригадира і слугує для списання зеленої маси на витрати тваринництва.

Приготовані грубі та соковиті корми оприбутковує спеціальна комісія та передає на зберігання фуражирам та завідувачу ферм. Відпуск кормів з місця їх зберігання супроводжується за Відомістю витрат кормів, що складається бухгалтерією на кожну групу тварин на підставі запланованих раціонів годівлі, а в кінці місяця кількість витрачених кормів перераховують на кормові одиниці. На підставі відомості складають Журнал обліку затрат кормів. Всі первинні документи про виробничий рух кормів після перевірки та запису до Книги складського обліку та Журналу обліку затрат кормів передають до бухгалтерської служби підприємства.

Первинним документом з обліку отримання молока великої рогатої худоби є Відомість обліку надою молока, що ведеться завідувачем ферми. У відомості за кожною дояркою щоденно записується кількість корів, кількість надоєного молока протягом всього дня. Завідувач ферми щоденно

вираховують відсоток жиру в молоці за кожною групою корів і розподіляє молоко в стандартне та одновідсоткове. Відомість надою молока складають в одному екземплярі протягом 15 днів та зберігають на фермі. Кількість отриманого молока, його жирність затверджує доярка підписом [56].

Для щоденного обліку руху молочної продукції протягом місяця на фермі складається Відомість руху молока. Після закінчення звітного періоду один примірник Відомості руху молока разом з Відомістю обліку надою молока, лімітно-забірними картками та супровідними документами з витрачання молока передають до бухгалтерії підприємства. Інший примірник відомості є підставою для списання та оприбуткування молока в Книгу складського обліку.

Вагому роль в обліку має вчасне оформлення отримання приплоду тварин. Приплід телят та свиней оприбутковують та оформляють Актом на оприбуткування приплоду тварин, складений у двох примірниках завідувачем фермою та зоотехніком. Перший примірник акту надають в бухгалтерію господарства наступного дня після його заповнення, інший примірник, одночасно із Звітом про рух худоби та птиці на фермі, подають до бухгалтерії в кінці місяця. Акт на оприбуткування приплоду містить записи індивідуально по кожній голові приплоду телят, а по свиням записують в цілому за статевою ознакою. Вказують також, за якою особою була закріплена кожна тварина, що дала приплід, описують кличку, номер, вагу та кількість приплоду, зазначають особливі ознаки. Переведення тварин із групи в групу оформляється Актом на переведення тварин.

Зазначений порядок встановлений з метою забезпечення контролю за оприбуткуванням приплоду від худоби. Адже якщо протягом місяця буде загибель новонароджених тварин, то в разі відсутності на них актів на приплід, практично не будуть оформлені й акти вибуття, що призведе до помилки та формування недостовірної економічної інформації.

Синтетичний та аналітичний облік готової продукції ведеться на ТОВ «ТАШАНЬ» в програмі «BAS АГРО. Бухгалтерія».

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено один рахунок для облікового відображення операцій щодо наявності та руху готової сільськогосподарської продукції:

27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Необхідно зазначити, що технологічний процес виробництва в тваринництві характеризується однорідністю операцій: годівля та догляд тварин, отримання продукції. Причому всі ці операції, як правило, відбуваються безперервно та не розмежовуються у часі. Отже, на відміну від рослинництва, в тваринництві відсутнє чітке розмежування витрат у часі, за видами робіт та окремими операціями [35].

Облік витрат і виходу продукції тваринництва здійснюють у розрізі окремих об'єктів (виробництво, види або групи тварин). Об'єкти обліку витрат і виходу продукції в тваринництві наведені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Об'єкти обліку виробничих витрат і визначення собівартості продукції у тваринництві

Об'єкт планування та обліку виробничих витрат продукції	Об'єкти калькулювання	Одиниця калькулювання
I. Тваринництво		
1. Велика рогата худоба молочного напрямку		
Основне стадо (корови та бики-плідники)	Молоко	1 центнер
	Приплід	1 голова
Худоба на вирощуванні та відгодівлі (телиці і бички різного віку, корови, бики-плідники, вибракувані з основного стада, корови-годувальниці)	Приріст живої ваги	1 центнер
	Жива вага	1 центнер
2. Велика рогата худоба м'ясного напрямку		
Основне стадо (корови та бики-плідники і телята віком до 8 місяців)	Приплід	1 голова
	Приріст живої ваги	1 центнер
Худоба на вирощуванні та відгодівлі (телиці і бички старші 8 місяців, корови, бики-плідники, вибракувані з основного стада)	Приріст живої ваги	1 центнер
	Жива вага	1 центнер

Розрахунок собівартості продукції у м'ясному скотарстві здійснюється в такій послідовності:

– розподіляють між окремими об'єктами обліку витрати на утримання

основних засобів;

- визначають собівартість робіт та послуг допоміжних виробництв та списують калькуляційні різниці між фактичною та плановою їх собівартістю;
- списують з витрат основного виробництва суми надзвичайних витрат;
- розподіляють бригадні, загальновиробничі витрати;
- визначають загальну суму виробничих витрат за об'єктами обліку;
- розподіляються витрати з утримання кормоцехів (за рішенням власника, що затверджено в Наказі про облікову політику підприємства, розподіл витрат виконується щомісяця);
- визначається собівартість продукції тваринництва (м'ясного скотарства).

Методика обчислення собівартості продукції м'ясного скотарства залежить від тих основних ознак, які властиві біологічній природі цієї галузі тваринництва. Кожен вид тварин дає кілька видів продукції. Отже, важливо правильно розподілити витрати між окремими видами супутньої продукції.

У молочному скотарстві визначають собівартість 1 ц молока і 1 голови приплоду. Собівартість однієї голови приплоду розраховується за вартістю 60 кормо-днів утримання корови. Собівартість 1 кормо-дня розраховують шляхом ділення всієї суми витрат на утримання основного стада корів на кількість кормо-днів. Для визначення собівартості центнера молока необхідно загальну суму витрат на утримання корів (без вартості приплоду та побічної продукції) поділити на кількість одержаного молока у центнерах.

За звітний період на підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ» оприбутковано продукції: молока 2400 ц. на суму 528,0 тис. грн., приплоду телят 10 голів на суму 2,800 тис. грн. та побічної продукції 1,5 тис. грн. Витрати на утримання основного стада становили 521,250 тис. грн. Кількість кормо-днів утримання корів 1825,0. Для визначення фактичної собівартості продукції молочного скотарства здійснимо розрахунки за такою послідовністю (рис. 2.7).

У м'ясному скотарстві обчислюють собівартість однієї голови

приплоду, 1 ц приросту живої маси телят до 8-місячного віку і 1 ц живої маси; 1 ц приросту живої маси молодняку старше 8 місяців і дорослої худоби на відгодівлі; 1 ц живої маси по цій групі. Попередньо із загальної суми виключають вартість гною. Виробнича собівартість продукції, як зрозуміло вже з назви, залежить від затрат на її виробництво.

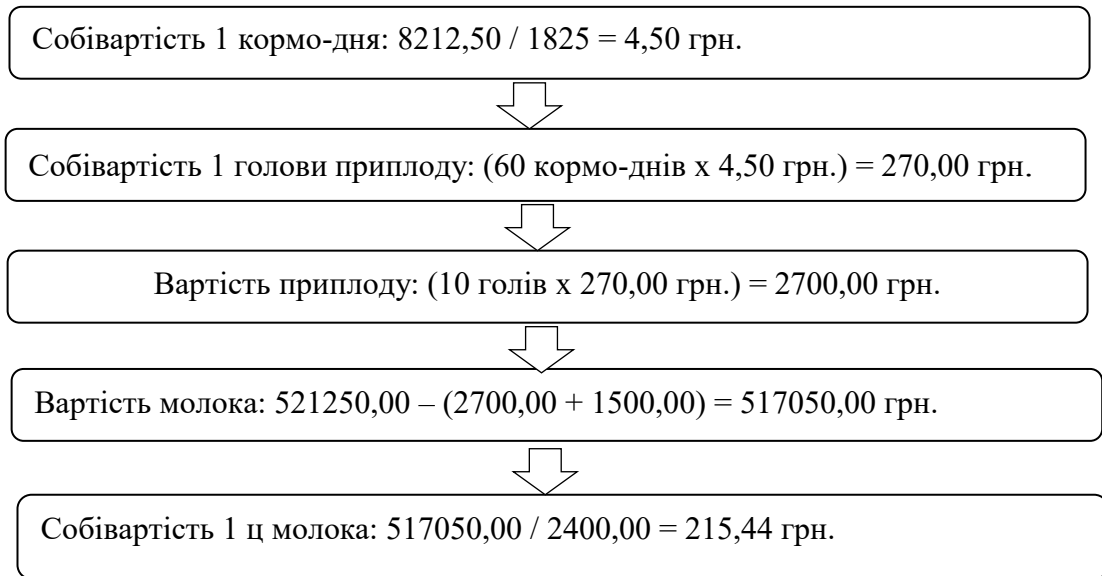


Рисунок 2.7 – Алгоритм розрахунків фактичної собівартості продукції молочного скотарства

Отже, спочатку необхідно розрахувати вартість запасів для виробництва кожного виду продукції і для даного виробництва в цілому.

Облік витрат і виходу продукції тваринництва ведеться на рахунку 23 «Виробництво», а саме на субрахунку другого порядку 232 «Тваринництво», по дебету якого відображаються витрати, а по кредиту вихід продукції за плановою собівартістю. У кінці року визначають фактичну собівартість продукції і коригують планову собівартість до фактичного рівня.

На кожному аналітичному рахунку облік витрат ведуть за наступними статтями (рис. 2.8).

У статті «Витрати на оплату праці» відображаються основну і

допоміжну оплату праці працівників тваринництва, зайнятих безпосередньо у технологічному процесі виробництва: доярок, скотарів, бригадирів, телятниць, свинарок.

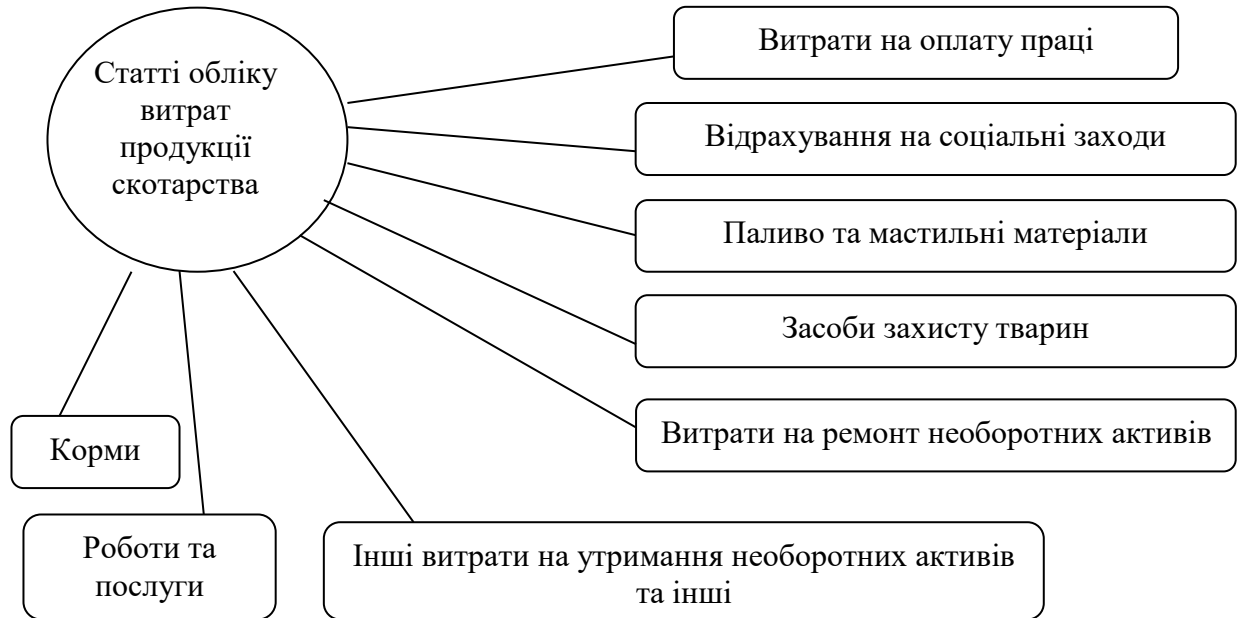


Рисунок 2.8 – Статті обліку витрат продукції скотарства

У статті «Відрахування на соціальні заходи» обліковується єдиний соціальний внесок для підприємства в установленому розмірі (22%) від суми нарахованої оплати праці працівників тваринництва. Дебетують субрахунок 232, а кредитують – рахунок 65.

У статті «Паливо та мастильні матеріали» відображають комплексну ціну палива, до якої входять його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил тощо.

У статті «Засоби захисту тварин» обліковують вартість використаних біопрепаратів, медикаментів та дезінфікуючих засобів, придбаних за рахунок коштів підприємства, а також витрати, пов'язані з їх використанням у тваринництві. На цю статтю не відносять вартість біопрепаратів, медикаментів, дезінфікуючих засобів, придбаних за рахунок асигнувань з

бюджету на ці цілі.

У статті «Корми» відображаються витрати на корми власного виробництва і куповані, використані на годівлю худоби. Витрати, пов'язані з доставкою кормів з місць їх попереднього зберігання до місць постійного зберігання відносять на вартість відповідних кормів як витрати на доставку кормів на склад. Витрати на доставку кормів з місця постійного зберігання на ферму для годівлі тварин відносять на певний вид (групу) тварин за відповідними статтями.

У статті «Роботи та послуги» відображаються витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами, включаючи плату за воду для зрошення та інші послуги, надані водогосподарськими організаціями, вартість послуг власного та залученого автомобільного та тракторного транспорту (на переміщення виробничих запасів з центральних складів, складів виробничих підрозділів підприємства та інших місць постійного зберігання, ферми). Витрати відносяться на окремі об'єкти обліку, виходячи з обсягів робіт, пов'язаних з перевезенням вантажів.

До складу статті «Витрати на ремонт необоротних активів» включають: суми на оплату праці працівників, зайнятих на ремонтних операціях, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних матеріалів витрачених на поточний ремонт основних засобів тваринництва; вартість послуг сторонніх організацій та власних майстерень з технічного обслуговування ферм.

У статті «Інші витрати на утримання необоротних активів» записують нараховані амортизаційні відрахування за основними засобами тваринництва. Тут же відображають вартість палива і запчастини, які використані для машин і устаткування в тваринництві, конкретно за кожним видом або групою тварин, а також витрати на будматеріали.

На статтю «Інші витрати» відносять страхові платежі за майновим страхуванням та частину вартості літніх таборів для тварин.

У статті «Непродуктивні витрати» записують втрати від падежу тварин на вирощуванні та відгодівлі, що відшкодовуються за рахунок господарства. Ці витрати зменшуються на вартість одержаної сировини (шкур, технічного м'яса тощо) за цінами можливої реалізації або використання у своєму підприємстві. Загибель тварин, що сталася внаслідок стихійного лиха, відноситься на фінансові результати підприємства, а з вини матеріально відповідальних осіб – за рахунок цих осіб.

У статті «Загальновиробничі витрати» обліковують суму загальновиробничих витрат (включаючи загальнофермерські), що відносяться до конкретного об'єкту обліку в порядку їх розподілу.

У статті «Витрати на організацію виробництва й управління» відображають частку загальновиробничих витрат тваринництва, віднесених на цей вид або групу тварин в порядку їх розподілу.

На статті «Втрати від загибелі тварин» відображають втрати які понесло підприємство від загибелі молодняку тварин і тварин на відгодівлі, за винятком випадків, коли збитки сталися через стихійне лихо або підлягають стягненню з винуватців [23].

Для оприбуткування продукції тваринництва на ТОВ «ТАШАНЬ» застосовують рахунок 27 «Сільськогосподарська продукція»

Основні бухгалтерські проведення з обліку виробництва продукції тваринництва на ТОВ «ТАШАНЬ» подано у табл. 2.6.

Для обліку витрат і виходу продукції тваринництва передбачено ведення Виробничого звіту № 10.3а с.-г. Виробничі звіти складають за місяць і наростаючим підсумком з початку року в розрізі об'єктів аналітичного обліку за відповідними статтями витрат.

Синтетичний облік ведеться в зведеній відомості № 10.3д с.-г. до журналу-ордеру № 10.3 с.-г.

Підсумки Зведеної відомості з деталізацією сум за синтетичними рахунками переносять до Журналу-ордеру № 10.3 с.-г., а обороти з кредиту із Журналу-ордеру переносять до Головної книги.

Таблиця 2.6 – Основні бухгалтерські проведення з обліку виробництва продукції тваринництва на ТОВ «ТАШАНЬ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Нараховано амортизацію основних засобів та інших необоротних активів	232	13	2000,00
2	Списано товарно-матеріальні цінності на потреби тваринництва:			
	– нафтопродукти	232	203	1700,00
	– медикаменти, дезінфікуючі засоби	232	208	1500,00
3	Списано корми для годівлі тварин:			
	– куповані	232	208	7400,00
	– власного виробництва	232	27	2500,00
4	Відпущено зі складу для потреб тваринництва МПП	232	22	300,00
5	Надано послуги власного допоміжного виробництва для тваринництва	232	234	1340,00
6	Списано готову продукцію для потреб тваринництва (молоко для випоювання телят)	232	27	1800,00
7	Нараховано заробітну плату виробничим працівникам тваринництва	232	661	22000,00
8	Проведено відрахування на соціальні заходи	232	65	7986,00
9	Створено резерв для оплати відпусток працівникам тваринництва	232	471	10000,00
10	Розподілено та списано загальновиробничі витрати тваринництва	232	91	2470,00
11	Оприбутковано отриману продукцію тваринництва	27	232	40526,00
12	Оприбутковано приплід, приріст і додаткову вагу тварин	21	232	22500,00
13	Оприбутковано гній, ввезений на поля	231	232	1500,00
14	Списано в кінці року калькуляційні різниці (метод «сторно») щодо продукції:			
	– реалізована	901	232	- 2470,00
	– передана в переробку	233	232	- 1250,00
15	Списано в кінці року калькуляційні різниці (метод «сторно») за приплодом і приростом	21	232	- 3450,00

Оборотна відомість за рахунками витрат виробництва № 10.3е с.-г. передбачає відображення початкового залишку, оборотів за дебетом і кредитом, залишку на кінець (початок) звітного періоду для кожного об'єкта аналітичного обліку. Оборотна відомість складається на підставі даних Виробничих звітів

Отже, для узагальнення інформації про витрати на виробництво

продукції тваринництва передбачено синтетичний субрахунок 232 «Тваринництво», який списується на рахунок 27 «Сільськогосподарська продукція». Схема записів в регістрах з обліку виробництва продукції тваринництва наведена на рис. 2.9.

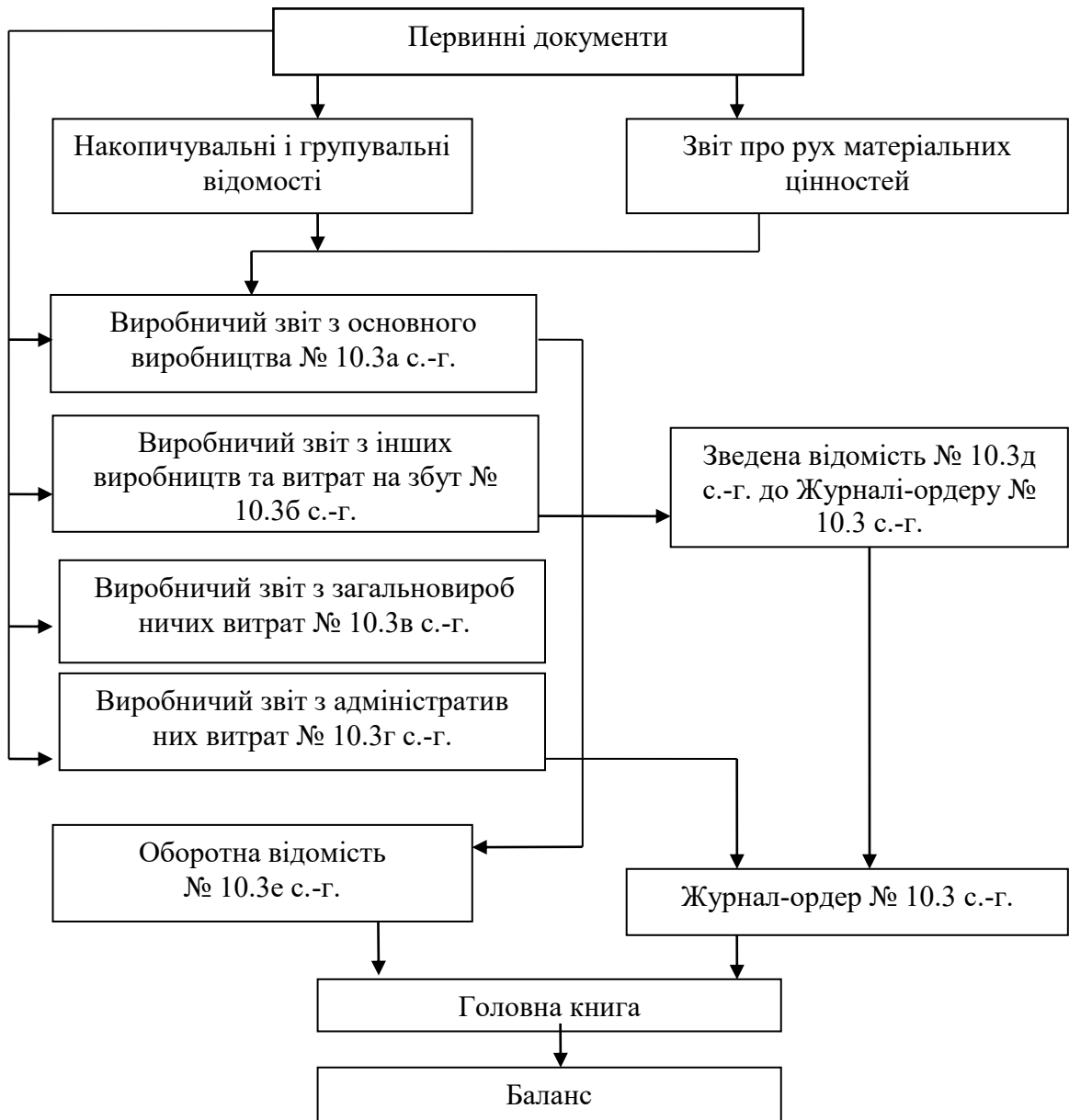


Рисунок 2.9 – Схема записів в регістрах з обліку виробництва

При узагальненому розгляді побудови обліку за П(С)БО 30 «Біологічні активи» у тваринництві (рис. 2.10), варто звернути увагу на наступне – облік витрат на вирощування тварин та отримання продукції організовується на

рахунку 23 в аналітичному розрізі, що враховує потребу в інформації для цілей управління витратами, а також відображення біологічних активів тваринництва в обліку та звітності.

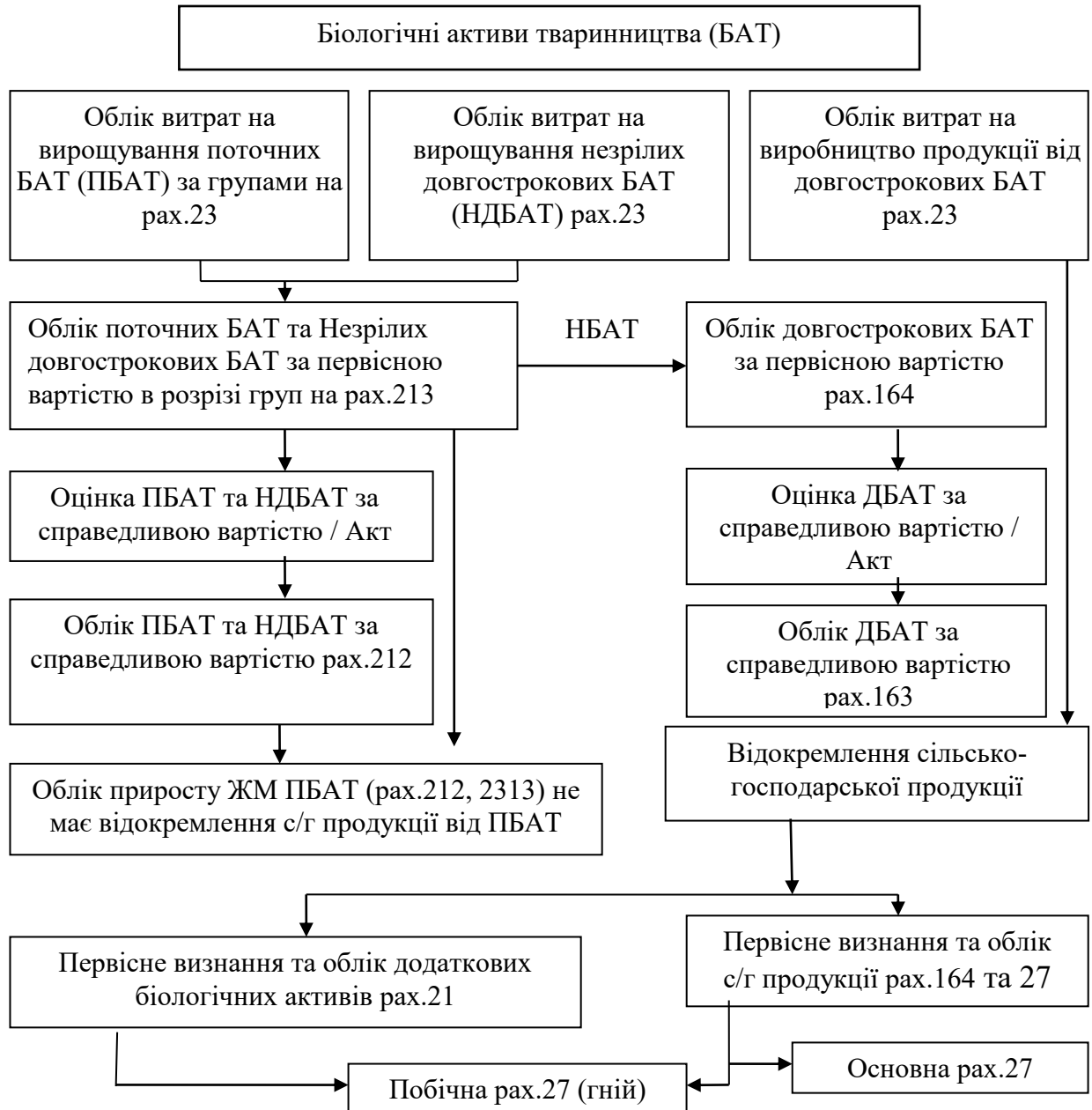


Рисунок 2.10 – Побудова обліку біологічних активів та с/г продукції в тваринництві за П(С)БО 30 «Біологічні активи»

За цільовим призначенням, господарською цінністю, економічними вигодами від використання сільськогосподарська продукція поділяється на:

основну, супутню та побічну. Основною є сільськогосподарська продукція, використання якої може приносити найбільші економічні вигоди підприємству, і отримання якої є метою утримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію (молоко – в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі – у м'ясному скотарстві). Супутньою є сільськогосподарська продукція, яка одержана від біологічного активу або їх групи одночасно з основною продукцією, відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначена для подальшої переробки або реалізації.

Побічною є сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими (гній) [19].

Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу. Під біологічним активом розуміють тварину, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

За дебетом рахунка 27 «Сільськогосподарська продукція» відображається надходження сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, а за кредитом – вибуття сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів внаслідок продажу, переробки, внутрішнього споживання, внесків до статутного капіталу, безоплатної передачі тощо. Аналітичний облік сільськогосподарської продукції ведеться за видами продукції.

Розглянемо облік реалізації готової продукції на ТОВ «ТАШАНЬ»

Як уже зазначалося, для обліку готової продукції сільськогосподарського виробництва – одержану від власних тваринницьких підприємств, яка призначена для продажу на сторону та для іншого

невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі у невиробничу сферу тощо) а також продукцію, яка призначена для споживання як корми або насіння у господарстві (у тому числі відходи, побічна продукція, зелена маса, саджанці для закладання та ремонту власних багаторічних насаджень) – на ТОВ «ТАШАНЬ» використовують синтетичний рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», до якого відкривають окремі субрахунки за галузями виробництва.

Підставою для продажу продукції на ТОВ «ТАШАНЬ» є укладений договір з покупцями, в якому визначається асортимент; терміни відвантаження; кількість та якість продукції; умови постачання; ціна; форма розрахунків. Бухгалтер підприємства візує всі угоди, одночасно здійснюючи перевірку правильності їх складання: повнота викладення умов угоди, які повинні бути конкретизовані в частині строків виконання зобов'язань; вимоги до якості товару, способу доставки; відповідальність сторін за порушення умов угоди; порядок оформлення виконання зобов'язань, фінансових гарантій, що забезпечують виконання умов угоди.

Розглянемо призначення і порядок заповнення окремих документів, що зустрічаються найчастіше при здійсненні реалізації.

На ТОВ «ТАШАНЬ» відпуск сільськогосподарської продукції зі складу оформлюється товарно-транспортними накладними (ТТН). Обов'язковим є заповнення всіх реквізитів, які містяться в цьому документі: номер автомашини; номер дорожнього листа; габарити авто, прізвище водія і вантажника, пункт завантаження та розвантаження, назва автомобільного перевізника, отримувач, супровідні документи, відправник, найменування товару, вид пакування, кількість, ціна і вартість продукції. В тих випадках, коли в розділі «Відомості про вантаж» ТТН неможливо перерахувати всі назви і характеристики продукції, що перевозяться, до товарного розділу ТТН додатково складається, як невід'ємна її частина, належним чином оформлена спеціалізована форма товарної накладної (сертифікат), яка застосовується сільськогосподарським підприємством для оформлення

передачі товарно-матеріальних цінностей.

Накладна підписується матеріально відповідальною особою, що відпустила продукцію, агентом або іншим працівником, що прийняв продукцію до перевезення, а також матеріально відповідальною особою підприємства-отримувача, що прийняла продукцію (тут же ставиться штамп підприємства-отримувача) [55].

Забороняється відпускати цінності у випадках: подання доручення, що видане з порушенням встановленого порядку заповнення або з незаповненими реквізитами; якщо доручення містить виправлення або помарки, що не підтверджені підписами тих же осіб, які його підписали; відсутність в дорученні даних паспорту або іншого документу, що засвідчує довірену особу; закінчення терміну дії доручення; отримання повідомлення підприємства-отримувача цінностей про анулювання доручення.

Відвантаження (відпуск) продукції зі складів ТОВ «ТАШАНЬ» проводиться матеріально відповідальними особами. Бухгалтер виписує рахунок-фактуру із зазначенням найменування та кількості продукції, що підлягає відпуску, а також фактично відпущеної кількості продукції.

Рахунок-фактура як платіжний документ служить підставою платежу та його розміру, виписується у випадку передоплати за продукцію або за фактично відпущену продукцію на підставі документів на відпуск, відвантаження або доставку продукції. Рахунок-фактура додається до платіжного доручення на оплату продукції [22].

Підприємство ТОВ «ТАШАНЬ» має дрібно-роздрібну мережу і відпуск продукції оформлюється прибутково-видатковими накладними, які виписуються в двох примірниках. Один з них в обов'язковому порядку видається особі, яка одержала продукцію для реалізації, а інший залишається у матеріально відповідальній особі, що відпустила продукцію. В прибутково-видатковій накладній вказуються найменування, продажна ціна і вартість відпущених товарів, а також проставляються підписи матеріально відповідальних осіб, які відпустили і прийняли товар. Використані

видатково-прибуткові накладні разом з товарним звітом здаються матеріально відповідальними особами до бухгалтерії ТОВ «ТАШАНЬ».

Контроль за правильністю списання реалізованої продукції здійснюється шляхом співставлення сум виручки за товарними звітами матеріально відповідальних осіб з випискою установи банку, якщо виручка здавалась безпосередньо в банк.

Аналітичний облік продукції сільськогосподарського виробництва ведеться за видами продукції.

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. За дебетом рахунка 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» [9].

На рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» відображаються розрахунки з покупцями.

На початку року на підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ» на кожен вид худоби відкривають окремий аналітичний рахунок (замовлення), за яким в подальшому визначається собівартість продукції. Прямі витрати (заробітна плата, корми та ін.) обчислюють у межах відкритих раніше аналітичних рахунків з обліку витрат на окремі види і вікові групи – в тваринництві, а непрямі витрати, як правило, розподіляють пропорційно до заробітної плати робітників. На відміну від промисловості, де обчислюють собівартість продукції щомісяця і послідовно здійснюють розподіл непрямих витрат, у сільському господарстві цей розподіл здійснюють лише раз на рік.

Фактичну собівартість одиниці продукції визначають наприкінці року, після закінчення виробництва, одержання продукції по кожному виду худоби. Вироблену продукцію на протязі звітного року обліковують за плановою собівартістю. Планова собівартість являє собою фактичну

собівартість минулого року.

Аналітичний облік відвантаженої продукції здійснюється на складі в картках складського обліку в натуральних показниках.

Необхідним є системний оперативний контроль за ходом відвантаження продукції і надходженням платежів від покупців. Від цього залежить одержання прибутку – найважливішого показника діяльності підприємства. Відображення списання собівартості та реалізації худоби в живій вазі на ТОВ «ТАШАНЬ» наведено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Відображення списання собівартості та реалізації худоби в живій вазі на підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Протягом місяця м'ясо в живій вазі реалізовано на м'ясокомбінат (90 голів ВРХ): а) відвантажено (90 x 1700 грн. = 153000 грн.) б) нараховано податковий кредит з ПДВ б) списано в реалізацію ВРХ по плановій собівартості, ц. живої маси	361 901	701 212	153000 124488
2	Виручку від реалізації визнано доходом	701	791	153000
3	Собівартість списано на фінансовий результат	791	901	124488
4	Отримано оплату від м'ясокомбінату за реалізоване м'ясо в живій вазі	311	361	153000

В бухгалтерському обліку результат реалізації визначається і відображається на бухгалтерських рахунках тільки підсумковими записами на списання сальдо доходів і витрат за звітний період. Сальдуванням доходів і витрат від основної (операційної) діяльності на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначають балансовий прибуток (збиток) за звітний рік станом на 1 січня.

На зменшення чистого доходу від реалізації готової продукції, який визначається вирахуванням із суми доходу (виручки) податку на додану вартість та інших податків і зборів з обороту, в кінці року підсумковими записами списують фактичну виробничу собівартість реалізованої продукції,

сальдо адміністративних витрат, витрати на збут, що відносяться до реалізованої продукції, та сальдо інших операційних витрат.

Отриманий від основної діяльності чистий дохід зменшується протягом року на суму виробничої собівартості реалізованої сільськогосподарської продукції. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції та списання її із підзвіту матеріально відповідальної особи відображаються в обліку бухгалтерською проводкою:

Дт 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

Кт 272 «Продукція тваринництва».

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку для відображення в обліку фінансових результатів основної діяльності підприємства від реалізації продукції за звітний рік на ТОВ «ТАШАНЬ» складають наступні підсумкові бухгалтерські проводки (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Облік фінансових результатів основної діяльності підприємства від реалізації продукції

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1	На списання кінцевого сальдо чистого доходу від реалізації продукції та іншого операційного доходу	701 «Доходи від реалізації готової продукції» 71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»
2	На списання кінцевого сальдо виробничої собівартості реалізованої продукції	791 «Результат операційної діяльності»	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»
3	На списання кінцевого сальдо адміністративних витрат:	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»
4	На списання кінцевого сальдо витрат підприємства на збут	791 «Результат операційної діяльності»	93 «Витрати на збут»
5	На списання кінцевого сальдо інших операційних витрат	791 «Результат операційної діяльності»	94 «Інші операційні витрати»

Витрати на збут включають наступні витрати, пов'язані з реалізацією

продукції:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання продукції на складах та на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди працівникам підрозділу, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору поставки та ін.

Облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». По дебету рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, по кредиту – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік витрат на збут ведеться у відомостях в розрізі статей витрат.

При обчисленні повної собівартості необхідно розподілити витрати на збут між окремими видами продукції. У такому випадку механізм розподілу витрат на збут за видами продукції, подібний механізму розподілу загальновиробничих витрат. Відправною точкою є вибір бази розподілу за окремою статтею непрямих витрат. Власне, у спрощеному вигляді процедуру розподілу непрямих витрат за видами продукції можна описати трьома етапами: вибір бази розподілу; вирахування ставки розподілу як відношення «величина витрат/база розподілу»; розподіл витрат за видами продукції [30].

На підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ» використовуються «Реєстр документів по реалізації готової продукції» форма № 11.1 с.-г., «Реєстр документів по реалізації ТМЦ, робіт та послуг - форма № 11.2 с.-г., «Реєстр

документів по реалізації продукції, матеріалів, робіт та послуг за готівку» - форма № 11.3 с.-г. На підставі зазначених реєстрів складають відомість аналітичного обліку реалізації продукції, матеріалів, робіт та послуг с.-г. підприємств, яка відкривається на місяць (ф. № 11.4 с.-г.). Форма № 11.5 с.-г. «Книга аналітичного обліку реалізації продукції, робіт та послуг» - на її основі складається місячна, річна та квартальна звітність. Крім вище названих реєстрів для здійснення контролю за записами в книзі передбачено щомісяця складати оборотну відомість, в яку записуються всі аналітичні рахунки, відображені в книзі.

2.3 Удосконалення обліку продукції тваринництва на підприємстві

Після проведеного дослідження, нами з'ясовано, що облік сільськогосподарської продукції на підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ» здійснюється у відповідності до діючих нормативно-правових актів, але є також проблемні аспекти, що потребують вирішення, серед яких актуальними є оцінка біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю та методика їх обліку в системі рахунків.

З'ясовано, що на ТОВ «ТАШАНЬ», мають місце певні проблеми у відображенні в обліку падежу тварин, особливо великої рогатої худоби.

По-перше, на собівартість приросту живої маси значно впливають втрати від падежу молодняку тварин і дорослих тварин на відгодівлі, тому що жива маса тварин, які загинули, повністю вираховується з отриманого приросту даної облікової групи. Тобто уся загибель розглядається як втрати виробництва приросту живої маси звітного періоду.

По-друге, падіж тварин відображається, як мінімум, на трьох рахунках (232; 947; 99). Це ускладнює аналіз падежу, усунення його причин і перешкоджає боротьбі за збереження поголів'я молодняку тварин.

По-третє, часто при обробці звітів про рух тварин на фермі та при проведенні операцій по загибелі тварин за рахунками бухгалтерського обліку, бухгалтерія не має від адміністрації підприємства конкретних вказівок за фактами падежу. Трапляються випадки, коли такі питання вирішуються судово-слідчими органами, внаслідок чого з'являються умовні або неточні записи. Деякі з них потім виправляються, а деякі забувають виправити. Таким чином, існуючий порядок обліку поточних біологічних активів тваринництва не розкриває впливу загибелі тварин на собівартість приросту живої маси.

Для усунення вказаних недоліків запропоновано змінити кореспонденцію рахунків на списання загиблого молодняка тварин і дорослих тварин на відгодівлі.

Так, доцільно при загибелі молодняка великої рогатої худоби народження попередніх років і дорослих тварин на відгодівлі, їх живу масу на початок року та балансову вартість необхідно списувати на збитки підприємства. Приріст живої маси звітного періоду і його вартість необхідно списувати методом сторнування за дебетом рахунка 212 або 213 «Поточні біологічні активи» і кредитом 232 «Тваринництво».

Вважаємо доцільним для виявлення втрат від падежу й поліпшення аналізу собівартості приросту живої маси всього падежу молодняка великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі без урахування причин зосередити на одному рахунку 24 «Брак у виробництві», де виділити окремий субрахунок 241 «Падіж молодняка та дорослих тварин на відгодівлі». До нього відкриті окремі аналітичні рахунки за видами тварин (велика рогата худоба, свині і т.д.). На цей рахунок доцільно відносити всі додаткові витрати, пов'язані з ліквідацією падежу, дорізуванням, білуванням тощо.

З цього рахунку, після виявлення повної суми втрат від падежу тварин і її причин, списувати її на рахунки 20, 21, 94, 99.

Таким чином, запропонований метод обліку падежу молодняка великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі дозволить:

- більш точно визначати собівартість приросту живої маси;
- визначити фактичні розміри втрат від падежу;
- формувати об'єктивнішу інформацію про наявність і рух тварин у системі бухгалтерського обліку та звітності.

Від м'ясо-молочного скотарства одержується декілька видів продукції. Це вимагає використання ще більшої різноманітності документів для обліку, реквізити яких часто дублюються.

Ми пропонуємо з метою скорочення витрат праці на заповнення первинної документації та їх опрацювання «Акт на оприбуткування приплоду тварин» складати у одному примірнику, який наступного дня передавати у бухгалтерію. Замість другого примірника створити «Відомість на оприбуткування поточних біологічних активів», у якій, крім кількості і маси народжених телят, вказувати справедливую вартість приплоду та фактичну, а також відображати доходи (витрати) від первісного визнання приплоду.

Протягом дня на молочнотоварній фермі може народитись декілька телят, крім того не завжди «Акти на оприбуткування приплоду» вчасно здаються в бухгалтерію господарства, тому ми пропонуємо ведення «Накопичувальної відомості оприбуткування приплоду тварин». Застосування цієї відомості скоротить потік документів, знизить затрати праці на їх обробку, замінить щоденне складання «Акту на оприбуткування приплоду» (ф. № 95), який здається в бухгалтерію разом із «Звітом про рух худоби і птиці на фермі» (ф. № 102) в кінці місяця.

Крім того пропонуємо спростити Журнал обліку надою молока (ф. № 112), відкривши у ньому окрему сторінку на кожну доярку та доповнивши її показниками якості молока, адже це врахує фактичну базисну та залікову кількість молока, яка і бере участь у розрахунках.

Також пропонується додати графу «Нараховані зарплати, грн.». Таким чином, в кінці місяця непотрібно буде робити додаткові обчислення, а тільки перенести записи із «Журналу» в «Розрахунки нарахування оплати праці

працівникам тваринництва», де і нараховуватиметься оплата праці оператором машинного доїння за надоєне молоко.

Для здійснення контролю і аналізу відхилень від норм по фактичним затратам матеріалів, заробітної плати в виробництві можна запропонувати використовувати «Відомість відхилень від норм фактичних затрат» та «Відомість аналітичного обліку» по причинах і винуватцях. Важливо знати по мірі здійснення господарської діяльності стан використаних засобів і намічати шляхи по їх скороченню. Інформація про непрямі витрати має суттєве значення в умовах функціонування підприємства в нових умовах господарювання.

Удосконаленням обліку витрат також є розробка принципів управління витратами та шляхів їх зниження. Основні принципи управління витратами вироблені практикою і зводяться до:

- недопущення понаднормових витрат;
- системний підхід до управління витратами;
- єдність методів, які практикуються на різних рівнях управління витратами;
- управління витратами по всіх стадіях життєвого циклу виробу, від створення до реалізації;
- удосконалення інформаційного забезпечення про рівень витрат;
- підвищення зацікавленості виробничих підрозділів підприємства до зниження витрат тощо [35].

Для одержання об'єктивної інформації, що відображає реальність рівня витрат у тваринництві доцільно застосовувати функціональне калькулювання, тобто метод ABC (Activity Based Costing). Застосування методу ABC у сільському виробництві дасть змогу керівнику точніше визначити вартість того чи іншого продукту, оцінювати ефективність використання ресурсів та обчислювати собівартість продукції. Оскільки в господарстві непрямі витрати мають незначну питому вагу, то використовуючи для розрахунків дані про пряму оплату праці чи її затрати,

можливо спростити розрахунки, а одержані при цьому дані істотно не відрізняються від показників, обчислених традиційним методом розподілу.

Останнім часом облік реалізації продукції стає більш складним. Все це приводить до необхідності створення нового підходу до групування даних про процеси продажу з метою посилення контрольних функцій обліку.

Облік процесу реалізації потребує значного спрощення, вдосконалення облікових реєстрів та, особливо, зменшення та уніфікації первинних документів.

Вдосконалення системи обліку реалізації перш за все повинно торкнутися первинної документації. В цьому напрямку перш за все слід визначити наступні моменти. При реалізації продукції, матеріальних товарів замість виписування накладних та рахунків-фактур доцільніше було б оформляти накладну-рахунок на відпуск товарно-матеріальних цінностей, яку потрібно виписувати в трьох примірниках. Один з яких залишається в господарстві, а два інших видаватимуться покупцеві – організації, з яких один примірник використовується для оприбуткування цінностей, що надходять на склад, а другий разом з платіжним дорученням передається в обслуговуюче відділення банку для оплати. [65].

Накладна-рахунок повинна об'єднати основні реквізити тих документів, які вона заміняє, а саме: найменування, місце знаходження і банківські реквізити покупця і продавця продукції, підстава для відпуску, ціна, сума до оплати.

Багато часу витрачається на облікову обробку товарно-транспортних накладних та виписаних на основі їх приймальної квитанцій, бо типові форми накладних мають багато недоліків. Так, наприклад, дані про тару наводяться двічі, строки «відпустив» та «прийняв» знаходяться на зворотній стороні зазначеного документа, в результаті чого бухгалтер змушений переписувати їх на лицьову сторону. Доцільно ліквідувати ці недоліки в типових формах товарно-транспортних накладних.

Аналізуючи вищенаведене, ми вважаємо, що приділення уваги

вдосконаленню типових форм товаро-транспортних накладних – важлива річ, так як ці документи є основними при відправленні продукції за межі господарства. Для посилення оперативного контролю реалізації сільськогосподарської продукції необхідно обов'язково заповнювати обидві сторони товарно-транспортних накладних. Це дозволить не тільки контролювати витрати, а і своєчасно вести звірку записів обох розділів по обсягу реалізованої та перевезеної продукції. Для наведення належного порядку необхідно навчати осіб, відповідальних за оформлення документів, правильному оформленню товаротранспортних накладних, для скорочення часу заповнення документів цього типу необхідні реквізити: рік, місяць, найменування сільськогосподарського підприємства та інші – вносити заздалегідь.

Отже, запропоновані напрями вдосконалення обліку виробництва та реалізації продукції скотарства забезпечать зменшення трудомісткості заповнення форм первинних документів та забезпечить усунення існуючих проблем у обліковому відображенні на рахунках падежу тварин, особливо великої рогатої худоби та підвищить дієвість контролю на ТОВ «ТАШАНЬ»

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ОБСЯГУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇЇ ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «ТАШАНЬ»

3.1 Аналіз обсягу виробництва готової продукції господарства

Для забезпечення ефективності функціонування підприємства одним із найважливіших завдань є зростання обсягів виробництва готової продукції. Виконання якого, вимагає від кожного сільськогосподарського підприємства розробки цілеспрямованих заходів щодо найповнішого використання наявного потенціалу. Від темпів збільшення обсягу виготовленої продукції, зростання її якісних властивостей безпосередньо залежить збільшення обсягу реалізації, і відповідно це має позитивний вплив на основні економічні показники діяльності сільськогосподарського підприємства.

Отже, своєчасний та системний аналіз обсягу готової продукції, надає аналітичну інформацію щодо рівня застосування ресурсів виробництва, собівартості, рентабельності продукції окремих підгалузей, прибуток та рентабельність господарства у сукупності.

Результати аналізу підвищують дієвість внутрішнього контролю, мета якого полягає у своєчасному виявленні та запобіганні невиправданим відхиленням, які перешкоджають раціональному використанню майна та коштів господарства, ідентифікації і усуненні «слабких місць» в системі управління, пошуку шляхів оптимізації господарських рішень структурними підрозділами та на рівні господарства в цілому, оцінці виконання управлінських рішень.

Виробництво продукції характеризується таким поняттям як спеціалізація. Спеціалізація формує напрям розвитку сільського господарства

і сприяє концентрації певного виду продукції по кожному виробничому підрозділі. Виробнича спеціалізація господарства ТОВ «ТАШАНЬ» аналізується за основними товарними ланками та продуктами, що дають найбільшу виручку від реалізації. Динаміку видів готової продукції господарства продемонстровано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Динаміка видів готової продукції ТОВ «ТАШАНЬ» за 2019-2021 рр.

Продукція	Роки			Динаміка за 3 роки	
	2019	2020	2021	відх. абс. +;-	Т.Р.,%
Зернові, тис. грн..	2389,2	3600,7	1143,3	-1245,9	47,9
Соняшник, тис. грн..	336,3	-	1601,8	1265,5	476,3
Соя, тис. грн..	338,0	72,7	1135,8	797,8	336,0
Інша продукція, тис. грн.	91,4	102,5	70,1	-21,3	76,7
Всього обсяг продукції рослинництва, тис. грн.	3154,9	3775,9	3951,0	796,1	125,2
Приріст ВРХ, тис. грн.	890,5	1501,6	2077,6	1187,1	233,3
Приріст свиней, тис. грн.	1729,3	1723,1	3947,4	2218,1	228,3
Молоко, тис. грн.	1988,9	2689,2	3704,9	1716,0	186,3
Інша продукція, тис. грн.	35,8	57,5	69,0	33,2	192,7
2. Обсяг продукції тваринництва, тис. грн.	4644,5	5971,4	9798,9	5154,4	215,6
3. Всього по рослинництва та тваринництву, тис. грн.	7799,4	9747,3	13749,9	5950,5	176,3
4. Обсяг послуг, тис. грн.	443,6	27,2	31,0	-412,6	7,0
5. Всього продукція с/г та послуги, тис. грн.	8243,0	9774,5	13780,9	5537,9	167,2

Виходячи з проведених розрахунків було встановлено, що дохід в цілому по ТОВ «ТАШАНЬ» за досліджуваний період має тенденцію до зростання, що пояснюється збільшенням виручки від реалізації соняшника на 1265,5 тис. грн., сої на 797,8 тис. грн., приріс ВРХ та приріс свиней, відповідно на 1187,1 тис. грн. та 2218,1 тис. грн., а також молока на 1716,0 тис. грн. Це пов'язано, перш за все, з підвищенням цін реалізації по зерновим культурам та молоку, а також нарощування обсягів реалізації сільськогосподарської продукції, особливо по тваринництву.

Негативною тенденцією є скорочення виручки від реалізації по

зерновим на 1245,9 тис. грн. та іншої продукції рослинництва на 21,3 тис. грн. Скорочення можна пояснити тим, що на підприємстві відбулося скорочення обсягів реалізації, що пов'язано зі зміною споживчого попиту на ринку. Наглядно динаміку обсягу готової продукції подано на рис. 3.1.

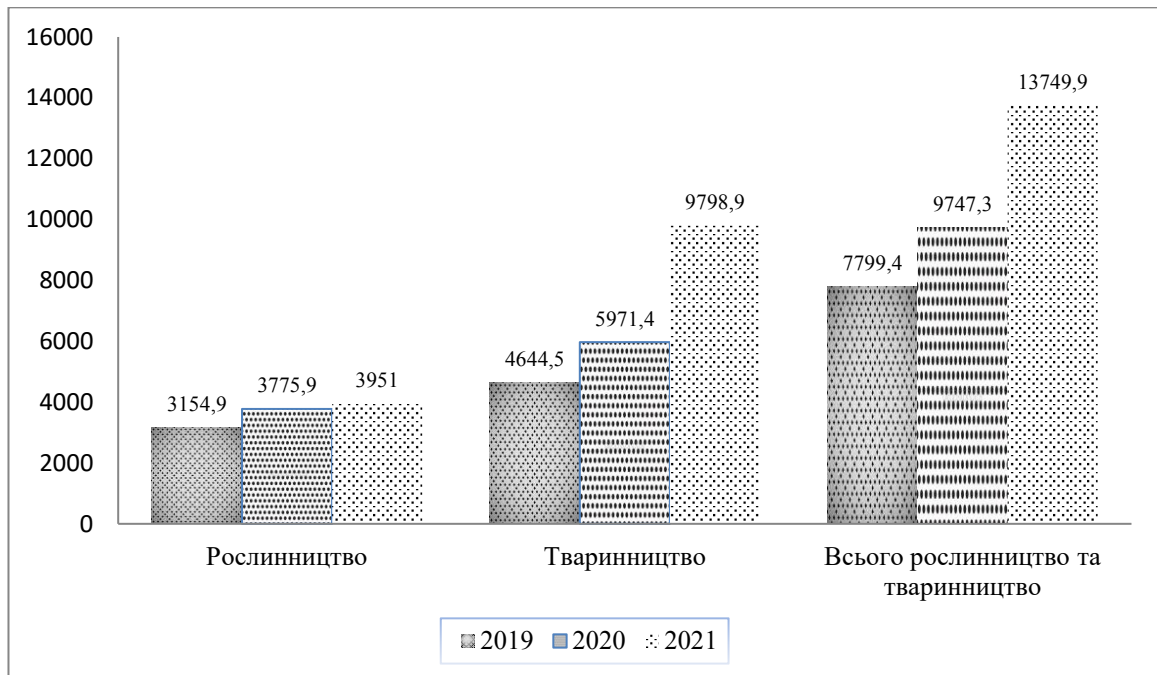


Рисунок 3.1 – Динаміка загального обсягу готової продукції рослинництва та тваринництва ТОВ «ТАШАНЬ»

Отже, можна зробити висновок, що загальний обсяг по рослинництву за 2021 р. 3951,0 тис. грн., що більше показника 2020 р. на 175,1 тис. грн., а за три роки загальний обсяг по рослинництва зріс на 796,1 тис. грн.

Загальний обсяг по тваринництва зріс більш суттєво. Якщо в 2019 р. він складав 4644,5 тис. грн., в 2020 р. – 5971,4 тис. грн., то в 2021 р. – 9798,9 тис. грн. Тобто, за звітний рік загальний обсяг продукції тваринництва збільшився порівняно з 2020 р. на 3827,5 тис. грн., а за три роки загальний обсяг по тваринництва зріс на 5154,4 тис. грн.

Отже, це свідчить, що загальний обсяг продукції рослинництва та тваринництва на ТОВ «ТАШАНЬ» за 2021 р. складає 13749,9 тис. грн., тобто

він збільшився на протязі трьох років на 5950,5 тис. грн., переважно за рахунок суттєвого зростання обсягу продукції тваринництва.

Зроблені висновки щодо абсолютної динаміки наглядно підтверджують темпи росту за три роки (рис. 3.2)

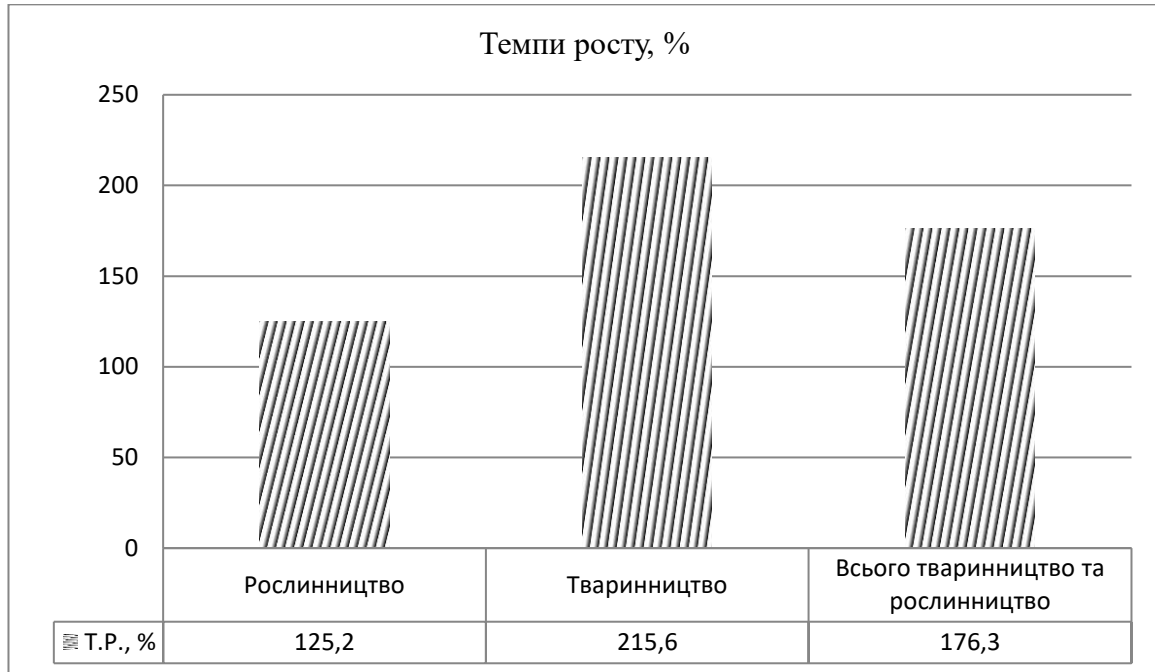


Рисунок 3.2 – Відносна динаміка загального обсягу продукції рослинництва та тваринництва ТОВ «ТАШАНЬ»

Отже, на протязі досліджуваних трьох років темп росту загального обсягу по рослинництву 125,2%, а загального обсягу по тваринництву 215,6%. Тому, підтверджується висновок, що в цілому по господарству зростання загального обсягу продукції рослинництва та тваринництва на 176,3% забезпечено, переважно збільшенням саме обсягу продукції тваринництва. Це свідчить, що саме за рахунок продукції тваринництва формується спеціалізація господарства.

Надалі доцільно проаналізувати структуру готової продукції в цілому та за її видами, саме на підставі таких розрахунків, можна зробити висновок щодо спеціалізації ТОВ «ТАШАНЬ» за досліджуваний період (табл.3.2)

Розрахунки показали, що найбільшу питому вагу в структурі товарної

продукції господарства за 2016 р., займає вирощування свиней, і складає – 28,6%. Дещо менша частка припадає на такий вид продукції, як молоко – 26,9%, та приріст великої рогатої худоби (ВРХ) – 15,1%.

Таблиця 3.2 – Динаміка структури готової продукції ТОВ «ТАШАНЬ» за 2019-2021 роки

Продукція	2019 р., п.в., %	2020 р., п.в., %	2021 р., п.в., %	Відхилення	
				базисне	ланцюгове
Зернові, тис. грн..	29,0	36,8	8,3	-20,7	-28,5
Соняшник, тис. грн..	4,1	-	11,6	7,5	-
Соя, тис. грн..	4,1	0,7	8,2	4,1	7,5
Інша продукція, тис. грн.	1,1	1,0	0,5	-0,6	0,5
Всього обсяг продукції рослинництва, тис. грн.	38,3	38,6	28,7	-9,6	-9,9
Приріст ВРХ, тис. грн.	10,8	15,4	15,1	4,3	-0,3
Приріст свиней, тис. грн.	21,0	17,6	28,6	7,6	11,0
Молоко, тис. грн.	24,1	27,5	26,9	2,8	-0,6
Інша продукція, тис. грн.	0,4	0,6	0,5	0,1	-0,1
2. Обсяг продукції тваринництва, тис. грн.	56,3	61,1	71,1	14,8	10,0
3. Всього по рослинництва та тваринництву, тис. грн.	94,6	99,7	99,8	5,2	0,1
4. Обсяг послуг, тис. грн.	5,4	0,3	0,2	-5,2	-0,1
5. Всього продукція с/г та послуги, тис. грн.	100,0	100,0	100,0	-	-

Виходячи з отриманих результатів можна стверджувати, що ТОВ «ТАШАНЬ» має спеціалізацію по вирощуванню свиней з добре вираженим виробництвом молока та вирощуванням ВРХ.

Враховуючи те, що питома вага основного виду продукції в структурі рослинництва і тваринництва на рівні 30%, то можна констатувати, що підприємство має середній рівень спеціалізації, саме по виробництву продукції тваринництва, питома вага якої в загальному обсязі товариства 71,1% за 2016 р., при цьому її зростання за три роки 14,8%.

Отже можна зазначити, що саме в цих сферах відбувся процес поглиблення спеціалізації.

Слід відмітити, що основні та допоміжні галузі в товарному виробництві ТОВ «ТАШАНЬ» підібрано раціонально, оскільки побічна

продукція від реалізації зернових використовується в якості кормової бази для галузі тваринництва. А побічна продукція тваринництва використовується як органічні добрива.

3.2 Факторний аналіз виробництва продукції господарства

У валовому виробництві ТОВ «ТАШАНЬ» – продукція тваринництва займає 71%, основним напрямом якого є. відгодівля та реалізація молодняку худоби та свиней. Продукція тваринництва складається з продукції нормальної життєдіяльності тварин (молоко, м'ясо) і продукції вирощування худоби (приплід, приріст молодняку, приріст дорослої худоби на відгодівлі і нагулі). До складу продукції тваринництва не входять продукти забою худоби (сало, шкіри і т. д.), а також продукти промислової переробки тваринницької сировини (масло, сир тощо).

У процесі подальшого аналізу необхідно виявити причини зміни обсягів готової продукції.

Відомо, що основними факторами першого порядку, які значно впливають на зміну обсягу виробництва валової продукції скотарства є чисельність поголів'я худоби (кількісний фактор, екстенсивний) та продуктивність тварин (якісний фактор). При цьому, на фактори першого порядку, в свою чергу, залежать від забезпеченості худоби кормами та приміщенням, раціоном годівлі, породності худоби, умов їхнього утримання. Деталізація факторів впливу на обсяг виробництва продукції скотарства структуровано на рис. 3.3.

При цьому, необхідно зазначити, що поголів'я та продуктивність худоби мають безпосередній вплив на обсяг виробництва продукції та знаходяться з ним в функціональній залежності. Усі інші фактори мають на обсяг виробництва продукції непрямий вплив.

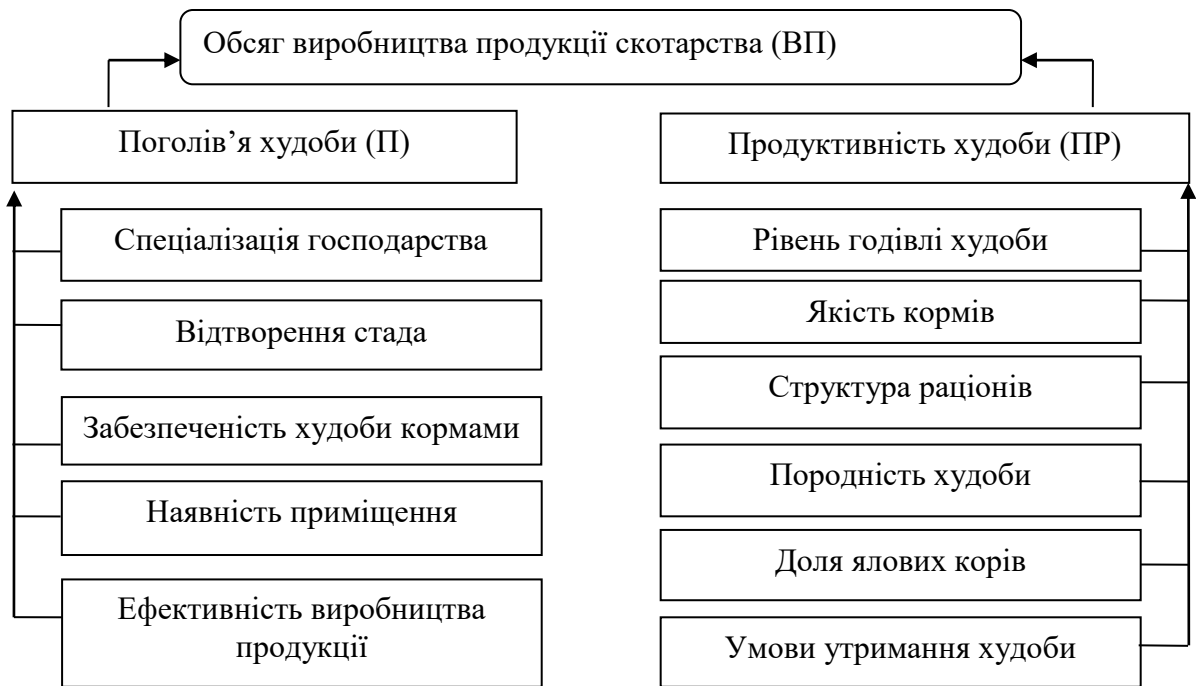


Рисунок 3.3 – Фактори впливу на зміну обсяг виробництва продукції

Необхідно відзначити, що поголів'я та продуктивність худоби мають безпосередній вплив на обсяг виробництва та знаходяться з ним в функціональній залежності. Усі інші фактори мають непрямий вплив.

Вихідними даними для факторного аналізу обсягу виробництва продукції скотарства є середньорічне поголів'я корів (П) та середньорічний надій молока від фуражної корови (ПР), добуток яких дає вихід продукції скотарства (формула 3.1):

$$ВП = \bar{П} \cdot ПР \quad (3.1)$$

Використовуючи наведену мультиплікативну факторну модель вплив факторів можна розрахувати з використанням способу абсолютних різниць:

– за рахунок зміни середньорічного поголів'я корів (формула 3.2):

$$\Delta ВП_{п} = (П_{ф} - П_{б}) \cdot ПР_{б} \quad (3.2)$$

– за рахунок зміни середньорічного надою молока від фуражної корови (формула 3.3):

$$\Delta \text{ВП пр} = (\text{Пф} - \text{Пб}) \cdot \text{ПРф} \quad (3.3)$$

Аналогічні розрахунки проводяться за кожним видом продукції скотарства в цілому по господарству та по кожній фермі.

Результати розрахунку дозволяють виявити, який фактор мав позитивний вплив на обсяг виробництва продукції, а який – негативний, який з них являється головним, а який – другорядним, якому з них слід виділити основну увагу при більш детальному аналізі [17].

Аналіз виробництва м'ясо-молочної продукції розглянемо на прикладі виробництва молока і приросту живої маси худоби. Валовий надій молока, як відомо, залежить від поголів'я тварин, їх продуктивності, а також від якісної структури стада. Основний шлях збільшення виробництва продукції скотарства – підвищення продуктивності тварин за рахунок забезпечення інтенсивної годівлі.

На обсяги виробництва основних видів тваринницької продукції впливають два фактори: поголів'я тварин та їх продуктивність. Оцінку дотримання господарством необхідно поголів'я визначають на основі місячних, кварталних та річних оборотів стада.

Факторний аналіз виробництва молока за 2020-2021 роки на ТОВ «ТАШАНЬ» дозволить визначити позитивний або негативний вплив факторів першого порядку.

Розрахунки факторів впливу з використанням формули 3.1 у табл. 3.3.

Результати факторного аналізу свідчать, що в 2021 році збільшилось середньорічне поголів'я корів на 11 голів, а продуктивність 1 корови знизилась на 483,23 кг.

Валовий надій молока в звітному році зменшився на 190098,0 кг.

Відбулося це за рахунок зменшення продуктивності корів, що призвело

до зменшення надою молока на 220836,11 кг. $((2311,16 - 2794,39) \times 457)$, а за рахунок збільшення поголів'я – обсяг надою молока зріс на 30738,29 кг., $((457 - 446) \times 2794,39)$. Тобто, спостерігається негативна тенденція до зменшення продуктивності корів, що стало домінуючим фактором та суттєво вплинуло на зменшення надою молока по господарству.

Таблиця 3.3 – Вихідні дані та результати факторного аналізу надою молока по підприємству за 2021 рік

Показники	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+;-)
Середньорічне поголів'я корів, гол.	446	457	11
Надій молока:			
на корову за рік, кг.	2794,39	2311,16	- 483,23
Всього, кг.	1 246 298,00	1 056 200,00	- 190098,00
Відхилення надою молока, ц			
<u>За рахунок зміни:</u>			
поголів'я			30738,29
продуктивності			- 220836,11

Кожне сільськогосподарське підприємство може вдало виконувати план з виробництва продукції скотарства, якщо буде мати достатню кількість продуктивної худоби. Основою росту виробництва продукції скотарства в умовах інтенсифікації являється підвищення продуктивності худоби шляхом укріплення кормової бази. Однак це не виключає можливості нарощування поголів'я скота в тих господарках, де достатньо кріпка кормова база та є всі умови для швидкого збільшення виробництва кормів.

Тому питання росту поголів'я необхідно розглядати в тісному взаємозв'язку з кормовою базою. Збільшувати стадо доцільно лише тоді, коли при повноцінному годуванні повністю використані потенційні можливості росту продуктивності наявного поголів'я.

Тому, необхідно проаналізувати показники динаміка продуктивності худоби на досліджуваному підприємстві (табл. 3.4).

З даних таблиці 3.4 видно, що середньодобовий приріст великої рогатої худоби на вирощуванні, відгодівлі та нагулі збільшився на 12,17 %, а

середньорічний надій молока від однієї корови в звітному році знизився на 27,36 %, тобто кількісний показник (середньорічне поголів'я корів та надій молока) зростає, а інтенсивність використання худоби по підприємству зменшується, що безперечно є негативною тенденцією.

Таблиця 3.4 – Динаміка показників продуктивності худоби підприємства за 2020-2021 роки

Показники	2020 р.	2021 р.	Т.Р.,% / (абс.+;-)
Середньодобовий приріст великої рогатої худоби на вирощуванні, відгодівлі та нагулі, кг	644,42	722,85	112,17
Надій молока (всього), кг.	1 246 298,00	1 056 200,00	- 190098,00
Середньорічне поголів'я корів, гол.	446	457	11
Середньорічний надій молока від однієї корови, кг	2794,39	2311,16	82,71

Важливим фактором збільшення виробництва молока і яловичини є інтенсивне використання продуктивних тварин. Високопродуктивне поголів'я корів і молодняку великої рогатої худоби ефективніше використовує корми і забезпечує зниження собівартості продукції. Відомо, що молочна продуктивність корів залежать від рівня годівлі, умов утримання, породи і віку, однак з підвищенням удою витрати кормів на 1 ц молока зменшуються.

Динаміку економічних показників продукції тваринництва ТОВ «ТАШАНЬ» за 2020-2021 роки наведено в табл. 3.5.

Розглядаючи економічні показники розвитку молочного скотарства, можемо зробити наступні висновки:

- середнє поголів'я корів в 2016 році збільшилось на 2,47 %, проте середній надій молока від однієї корови знизився на 17,29 %;
- собівартість реалізації молока зросла на 48,84 %, внаслідок чого на 32,43 % зменшився прибуток від реалізації молока;
- прибуток на 1 корову знизився на 18,18%, знизився прибуток і на

100 га сільськогосподарських угідь на 27,01%.

Таблиця 3.5 – Динаміка показників виробництва продукції тваринництва ТОВ «ТАШАНЬ» за 2020-2021 роки

Показники	2020 р.	2021 р.	Т.Р., %
Середнє поголів'я корів, гол.	446	457	102,47
Середній надій молока від однієї корови, кг.	2794,39	2311,16	82,71
Виробництва молока на 100 га сільськогосподарських угідь, ц.	177,66	162,59	91,52
Виробнича собівартість, тис. грн.	860	1280	148,84
Прибуток (збиток) на 100 га сільськогосподарських угідь, тис. грн.	4,22	3,08	72,99
Прибуток (збиток) на 1 корову, тис. грн.	0,11	0,09	81,82

Отже, на досліджуваному підприємстві спостерігається негативна тенденція до зменшення прибутковості продукції тваринництва.

Основне джерело поповнення худоби – отримання приплоду від маточного поголів'я. Недовиконання плану можливе з причини яловості маток, мертвонародженого приплоду. Важливим джерелом поповнення та відновлення худоби являється закупівля телят у населення. У процесі аналізу слід вивчити виконання плану закупівлі молодняка для поповнення худоби, вирощування та відгодівлі, а також причини його невиконання.

Основним каналом вибуття худоби являється реалізація їх на м'ясокомбінат та племінні цілі. При цьому необхідно встановити, чи не відбулося у господарстві зменшення поголів'я у зв'язку з реалізацією на м'ясо недорослої худоби.

На основі аналізу виконання плану з обігу худоби виявляють внутрігосподарські резерви росту вихідного поголів'я на кінець року за рахунок зменшення яловості корів, недопущення падежу та загибелі худоби, більш інтенсивного їхнього вирощування та відгодівлі і реалізації на м'ясо з більш високою вагою. Щоб розрахувати резерви росту поголів'я за рахунок зменшення яловості корів, необхідно недовиконання плану з виходу телят на

100 корів помножити на фактичне поголів'я корів на початок року та поділити на 100.

На підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ» за звітний період вихід телят на 100 корів за планом – 90, за звітом – 85. Фактичне поголів'я корів на початок року – 1200. Тобто, з причини надпланової яловості маточного поголів'я від кожної сотні корів недоотримані по 5 телят, а від всього поголів'я корів – 60 телят ($5 \times 1200 / 100$).

Резервами росту поголів'я худоби за рахунок зниження падежу та загибелі худоби вважаються ті втрати поголів'я, які виникли з вини господарства. Щоб їх подолати, необхідно виявити причини падежу по кожному випадку, для чого використовується дані актів на падіж худоби.

Резерви росту вихідного поголів'я за рахунок збільшення живої ваги однієї голови до планового рівня визначається наступним чином: фактичний обсяг реалізації худоби в живій вазі ділять спочатку на фактичну живу вагу однієї голови, а потім на планову та результати порівнюють.

На дослідному підприємстві за звітний період фактичний обсяг реалізації худоби на м'ясо в живій вазі складає 4356 ц, жива вага 1 голови за планом – 350 кг, за звітом – 330. Фактично реалізовано 1320 голів ($4356 / 3,3$), а за плановою вагою однієї голови необхідно було реалізувати 1245 голів ($4356 / 3,5$).

Тобто, в результаті заниження живої ваги худоби додатково реалізовано 75 голів ($1320 - 1245$), що привело до відповідного зниження поголів'я. Загальна величина невикористаних резервів збільшення вихідного поголів'я складає 150 голів ($60 + 15 + 75$).

Аналізуючи рівень продуктивності на фермах і в господарствах з різним віковим складом корів, порівнянні середні величини визначають за стандартною віковою структурою стада. Щоб привести надій корів за окремі місяці лактації до відповідного порівняного виду, надій за місяць ділять на коефіцієнт співвідношення надою за місяць з рівнем надою за перший місяць лактації, взятого за базу порівняння [4].

Отже, до основних джерел внутрішніх резервів збільшення виробництва продукції тваринництва господарства відносяться зростання поголів'я та збільшення продуктивності худоби, саме вплив цих факторів визначимо по господарству (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Резерв збільшення виробництва продукції скотарства за рахунок росту поголів'я худоби ТОВ «ТАШАНЬ»

Джерело резервів росту поголів'я худоби	Резерв приросту поголів'я		Приріст однієї голови за рік, кг	Резерв збільшення виробництва продукції, ц
	вихідного	середньорічного		
Зменшення долі ялових корів в основній худобі	60	30	220	66
Зменшення падежу худоби з вини господарства	15	10	220	22
Реалізація худоби на забій більш високою вагою	75	25	220	55
Разом	150	65	220	143

Для визначення резерву збільшення виробництва продукції тваринництва необхідно можливий приріст середньорічного поголів'я худоби помножити на середньорічну фактичну продуктивність однієї голови відповідної групи худоби.

Таким чином, резерви росту поголів'я визначаються в процесі аналізу виконання плану з обігу худоби – це зменшення яловості маточного поголів'я, падежу худоби та реалізація їх на м'ясо високою вагою. А основними джерелами росту продуктивності худоби являються збільшення рівня їхньої годівлі та ефективності використання кормів, зменшення яловості корів, покращення вікового та породного складу худоби, а також умов утримування худоби.

Що стосується оцінки ефективність виробництва яловичини і телятини то вона характеризується системою економічних показників (рис. 3.4).

Взагалі, ефективність виробництва – це економічна категорія, в якій відображається дія об'єктивних економічних законів виробництва – результативність, і вона є формою виразу мети виробництва.

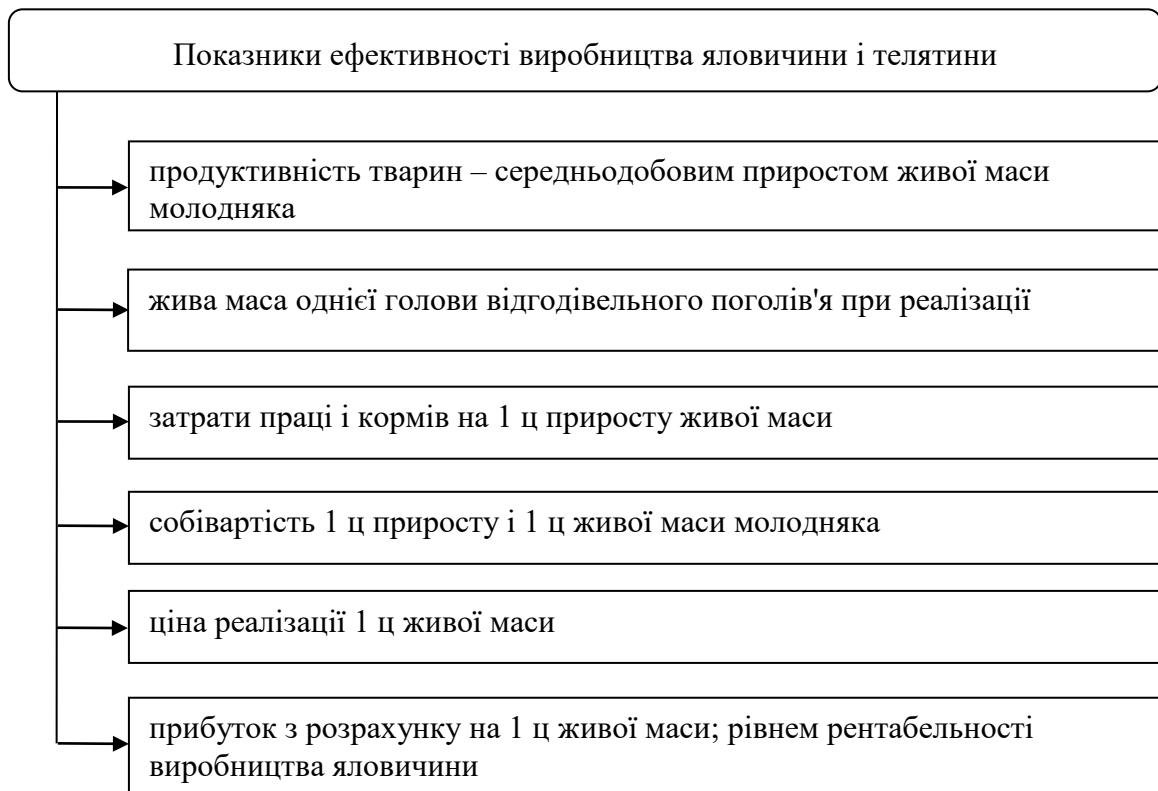


Рисунок 3.4 – Показники ефективності виробництва яловичини і телятини

Тому, проведемо розрахунок показників ефективності виробництва яловичини на ТОВ «ТАШАНЬ» та проаналізуємо їх динаміку (табл. 3.7).

Аналізуючи значення розрахованих показників дані, можна зробити висновок, що виробництво яловичини для досліджуваного підприємства було щорічним постійним збитком, за винятком показників 2021 року. На фоні збитків попередніх періодів, за 2021 рік рентабельність виробництва яловичини 4,5%, що є позитивною динамікою. Поліпшило ситуацію те, що дане підприємство ефективно проводило заходи по підвищенню рентабельності виробництва даної продукції.

Результат даних заходів був помітний у щорічній зміні показників. За рахунок постійного росту якісних показників підприємство щорічно збільшувало кількість поголів'я, створюючи таким чином додатковий ефект від наявності високого рівня росту середньоденного приросту.

Таблиця 3.7 – Динаміка показників ефективності виробництва яловичини ТОВ «ТАШАНЬ»

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Середні показники за період
Річний приріст живої маси молодняка, кг	128,69	235,21	263,84	209,27
Середньодобовий приріст живої маси молодняка, г	552,59	644,42	722,85	639,95
Жива маса однієї голови відгодівельного поголів'я при реалізації, кг	300,00	350,00	400,00	350,00
Затрати праці на 1 ц приросту живої маси, люд.-год.	24,3	27,4	26,6	26,1
Затрати кормів на 1 ц приросту живої маси, к.од.	6,5	6,7	7,2	6,8
Собівартість 1 ц приросту і 1 ц живої маси молодняка, грн.	854,7	897,3	940,3	897,43
Ціна реалізації 1 ц живої маси, грн.	784,24	856,91	982,37	874,51
Прибуток з розрахунку на 1 ц живої маси, грн.	-70,46	-40,39	42,07	-22,92
Рівень рентабельності виробництва яловичини, %	-8,2	-4,5	4,5	-2,6

Основою об'єктивної оцінки господарської діяльності сільськогосподарського підприємства є прибуток від реалізації м'яса та рівень рентабельності, який визначають як процентне відношення прибутку до собівартості товарної продукції. Він, в свою чергу, залежить від собівартості одиниці продукції та реалізаційних цін.

Проведемо факторний аналіз зміни показника рентабельності виробництва м'яса ВРХ на ТОВ «ТАШАНЬ» за 2021 рік у табл. 3.8.

Проаналізувавши показники рентабельності виробництва даної продукції в таблиці 3.8., можемо зробити висновок, що рентабельність збільшилась на 12,7 % у тому числі на 13,3 % за рахунок зміни ціни на продукцію і зменшилась на 0,6 % за рахунок збільшення собівартості реалізованої продукції. Збільшення собівартості виробництва відбулося внаслідок підвищення цін на паливно-мастильні матеріали, кормові добавки, ветеринарні препарати для лікування худоби та профілактики захворювань, щоб забезпечити зменшення падежу худоби.

Таблиця 3.8 – Результати факторного аналізу рентабельності виробництва м'яса ВРХ за 2021 рік

Показники	2020 р.	2021 р.	Зміна показника, (+, -)	Зміна рентабельності за рахунок, %
Собівартість реалізації 1 ц, грн.	854,7	940,3	85,6	-0,6 (-70,46 / 85,6)
Прибуток на 1 ц, грн.	-70,46	42,07	112,53	13,3 (112,53 / 854,7)
Рентабельність, %	-8,2	4,5	12,7	-

Собівартість виробництва одиниці продукції – це виробничі витрати на одиницю продукції. З урахуванням показника собівартості здійснюється спеціалізація сільського господарства, тобто в кожній зоні, в кожному регіоні в першу чергу виробляється той вид продукції, який обходиться з найменшою собівартістю.

Показники ефективності виробництва молока залежать від застосування способів удосконалення організації і технології виробництва. Істотно впливають на них наслідки виробничої діяльності господарства в цілому, що й треба врахувати при розробленні заходів для підвищення ефективності роботи ферм і комплексів.

Важливим показником ефективності виробництва є собівартість 1 центнера продукції. Основним резервом для зниження собівартості молока є підвищення продуктивності праці при одночасному підвищенні заробітної плати обслуговуючого персоналу і зменшення витрат, пов'язаних з виробництвом та використанням кормів.

Отже, для підвищення продуктивності корови необхідно, насамперед знизити собівартість 1 центнера молока. Для цього необхідно впроваджувати комплексну механізацію виробничих процесів, які в свою чергу сприятимуть зменшенню витрат заробітної плати на центнер молока.

Значним резервом зниження собівартості молока є зменшення витрат на корми. Для цього потрібно значно підвищити урожайність культур, які використовують для годівлі; істотно поліпшити зберігання та підготовку кормів до згодовування. Одночасно треба враховувати не тільки зоотехнічну

але й економічну оцінку кормових раціонів. Під час економічної оцінки кормів враховувати не лише середню багаторічну урожайність, але і можливі її підвищення.

Амортизаційні відрахування, вартість поточних ремонтів, електроенергії, пального, транспортних витрат та інших, зниження цих витрат, залежить не тільки від здійснення режиму економії, але і від наслідків виробничої діяльності всього господарства. Найбільш помітний вплив на цю групу витрат має рівень середньорічної продуктивності корів. Розмір окремих частин цих витрат залежить від інтенсивності виробництва, рівня спеціалізації та концентрації.

Наслідки узагальнення досвіду, показують, що при більш інтенсивному веденні скотарства амортизаційні відрахування, витрати на поточний ремонт та інші витрати помітно зростають. Одночасно, з використанням більш досконалої технології виробництва, економія фонду заробітної плати помітно перевищує їх зростання.

Найбільш наочні наслідки господарювання підприємств одержують при зіставленні витрат на виробництво продукції з результатами її реалізації. Велике значення для підвищення ефективності роботи молочних комплексів має товарність продукції та її якість. Чим вища питома вага реалізованої продукції по відношенню до валової, а також її якість (в першу чергу вміст жиру в молоці, та його відповідність до сорту), тим більше грошових надходжень, а також вищий прибуток.

3.3 Напрями підвищення прибутковості виробництва готової продукції

Відомо, що основною умовою прискореного розвитку виробництва м'яса ВРХ – це створення міцної кормової бази у господарстві. Саме це безпосередньо визначає можливості збільшення поголів'я ВРХ і підвищення

його продуктивності.

Ефективність молочного скотарства значною мірою залежить від структури кормів. Необхідна кількість поживних речовин може бути забезпечена різною комбінацією кормів, що дасть різні витрати на 1 кг кормових одиниць. За науковими розрахунками найефективнішими за виходом найбільш цінних поживних речовин з 1 га є багаторічні трави, кормові буряки, кукурудза, зернофуражні культури, тощо. Найсуттєвіших змін зазнало використання кормів у раціонах худоби.

Під кормовою базою розуміють обсяг і структуру кормів, систему їх виробництва та використання в тваринництві. Створення кормової бази в кожному підприємстві передбачає таку систему і структуру виробництва кормів, яка повністю забезпечує поголів'я різноманітними, якісними і повноцінними за поживністю кормами.

Отже, ми вважаємо, що для вирішення проблем підвищення продуктивності молочного стада та росту ефективності виробництва молока необхідно докорінно змінити структуру заготівельних кормів.

Недолік будь-якого виду речовин у раціоні негативно впливає на розвиток тварин і призводить до зниження їх продуктивності. Крім того, неповноцінна годівля викликає перевитрату кормів. Тому кормовий раціон повинен бути повністю збалансованим за всіма поживними речовинами, необхідними для всіх видів тварин.

Ефективне виробництво продукції молочного скотарства можливе при високому рівні молочної продуктивності, регулярному отриманні приплоду й раціональній годівлі, що забезпечує тварин в усіх необхідних поживних речовинах [65].

Найбільше виробництво молока протягом року припадає на літній період. Одним з ефективних джерел надходження зеленої маси в цей час є пасовища. Ми пропонуємо для економічної ефективності використовувати різні літні раціони у молочному скотарстві з надоями молока на корову 3000, 4000, 5000 та 6000 кг при різних варіантах годівлі, які наведені у Додатку Б.

Узагальнивши показники, наведені у Додатку Б, можемо підсумувати, що в структурі собівартості молока вартість кормів займає 40-50 %, значення цього показника у підвищенні рівня рентабельності молочного скотарства має важливе значення. Підвищення оплати кормів молоком з ростом продуктивності корів пояснюється тим, що загальна кількість кормів, яка споживається продуктивною твариною, представляє собою суму двох величин: так званого підтримуючого корму, необхідного для виконання життєвих функцій тварин, і продуктивного, який тварина переробляє у готову продукцію.

У корів з однаковою живою масою, незалежно від рівня продуктивності, потреба у підтримуючому кормі знаходиться на одному рівні. Отже, чим вища продуктивність корів, тим більша в структурі раціону питома вага кормів, трансформованих у продукцію. Загальні витрати кормів на одиницю продукції з підвищенням продуктивності корів знижуються.

Економічна оцінка літніх раціонів наведена у Додатку В, з якого видно, що утримання корів на пасовищах забезпечує зниження собівартості 1 ц кормових одиниць на 6,1-9,6 грн. залежно від продуктивності тварин.

Все це зумовлює зниження собівартості 1 ц молока на 11,1 – 26,3 грн., що забезпечує підвищення рівня рентабельності виробництва молока відповідно на 30,6 – 48,4%. Крім того, на виробництво 1 т молока при утриманні корів на пасовищах необхідно на 0,03 – 0,09 га кормової площі менше порівняно з використанням польових культур зеленого конвеєра.

Відомо, що у пасовищний період сільськогосподарські виробники реалізують 50-75% молока від річного виробництва. Найбільш економічними є довгорічні культурні пасовища, які дають більшу кількість зеленої маси з 1 га при нижчій собівартості.

Далі розглянемо, як підвищити продуктивність ремонтних телиць шляхом згодовування їм повнораціонних кормо-сумішей різного гранулометричного складу. Гранулометричний склад кормо-суміші наведений у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Гранулометричний склад кормо-суміші

Групи	Розмір часток, см.											
	Розданий корм						Через добу					
	<1	<2	<3	<4	<5	>5	<1	<2	<3	<4	<5	>5
I (подрібнення 4 хв.)	25,0	30,6	23,0	12,2	5,9	3,3	25,1	37,6	11,8	16,0	5,7	3,8
II (подрібнення 6 хв.)	30,8	29,4	17,7	13,3	6,0	2,8	15	22,4	26,1	18,4	14,1	4,0
III (подрібнення 8 хв.)	37,6	30,7	14,3	11,4	4,5	1,5	12,9	26,5	19,0	22,0	16,6	3,0
IV (подрібнення 10 хв.)	44,0	34,7	12,7	6,3	2,0	0,3	16,1	26,8	22,0	23,9	8,2	3,0

При вивченні витрат корму на одержання одиниці приросту живої маси необхідно звернути увагу на те, що надмірна годівля або недогодівля негативно впливають на стан здоров'я тварин і час першого отелення. Рівень годівлі і, зокрема, споживання високого рівня енергії телицями в період росту та розвитку молодого організму до досягнення ними господарської статевої зрілості можуть істотно впливати на розвиток молочної залози та подальшу молочну продуктивність. Споживання та витрати корму телицями наведені у табл. 3.10.

Таблиця 3.10 – Споживання та витрати корму телицям

Групи	В середньому на 1 голову в день			На 1 кг приросту		Відношення перетравного протеїну на 1 корм. од.	Поживність корму, корм. од.
	кг	корм. од.	перетравного протеїну	корм. од.	перетравного протеїну		
I	20,3	6,06	579,96	9,4	901,4	95,9	0,3
II	21,29	6,35	607,96	8,9	858,5	96,5	0,3
III	23,27	7,1	679,18	8,0	768,5	98,3	0,3
IV	21,3	6,36	608,62	8,96	857,5	95,7	0,3

Результати вивчення оплати приростів живої маси кормами (показники табл. 3.10) свідчать про те, що у тварин III групи на 1 кг приросту витрачено 8 кормових одиниць і 768,5 г перетравного протеїну, що відповідно на 1,4 кг. корм.од., і 132,9 г перетравного протеїну менше у порівнянні з I групою. Відношення перетравного протеїну на 1 кормову одиницю буде становити

98,3 у третьої групи, що на 2,4 % більше ніж у I, II, IV, груп. Отже, згодовування ремонтним телицям повнораціонних кормо-сумішей різного гранулометричного складу по-різному впливає на споживання корму та його продуктивну дію. Найбільш ефективним є використання суміші III групи, оскільки дана суміш також характеризується порівняно низькою оплатою приростів живої маси кормами: на 1 кг приросту витрачено 8 кормових одиниць і 768,5 г. перетравного протеїну. Для усунення дефіциту протеїну, передусім у концентрованих кормах, пріоритетним напрямком повинно стати збільшення обсягів виробництва зернових культур, макухи і шроту за рахунок розширення посівів гороху, люпину, сої. Оскільки шрот використовується перш за все як високопротеїнова добавка для виробництва кормів для худоби, яка багата на рослинні білки, клітковину, вітаміни E та B, калій, фосфор та інші мінеральні речовини, рапсовий шрот до 36 % білка. Важливим джерелом збільшення виробництва об'ємистих кормів є природні кормові угіддя. Стратегічним напрямком розвитку кормовиробництва є утримання продуктивних пасовищ, у тому числі на окремих землях.

Необхідно також мати програму економічного і соціального розвитку сільськогосподарського виробництва, яка б містила окремий розділ розвитку кормової бази тваринництва, включаючи внутрішньогосподарське, що сприятиме визначенню потреби в кормах на перспективу, підвищить якість сільськогосподарського виробництва в цілому.

Отже, годівля сільськогосподарських тварин є одним з найважливіших виробничих процесів у тваринництві. Ріст, розвиток та продуктивність сільськогосподарських тварин в першу чергу залежать від годівлі їх доброякісними, різноманітними та поживними кормами. Тому, створення міцної кормової бази у господарстві передбачає таку систему і структуру виробництва кормів, яка б повністю забезпечувала протягом року поголів'я ВРХ якісними і повноцінними кормами. При цьому, при вирощуванні і відгодівлі молодняку ВРХ треба мати необхідну кількість кормів, багатих на перетравні поживні речовини. Годівля тварин повинна бути збалансованою

за всіма елементами живлення – енергією, перетравним протеїном, незамінними амінокислотами, мінеральними речовинами і вітамінами.

Ще одним із напрямів підвищення прибутковості виробництва продукції тваринництва є поліпшення породного складу. Ефективність тваринництва значною мірою залежить від:

- характеру і умов використання поголів'я;
- санітарно-гігієнічного стану ферм [33].

Також особливої уваги потребує селекційно-племінна робота. Важливого значення набуває проблема формування тварин у такому напрямі, що найповніше відповідає особливостям промислового виробництва продуктів тваринництва. Чим інтенсивніше ведеться господарство тим більше зростає роль і значення породи худоби [17]. При інтенсифікації виробництва кількість продукції збільшується головним чином за рахунок підвищення індивідуальної продуктивності тварин.

Племінна робота в тваринництві спрямована на підвищення продуктивності, поліпшення якості продукції і зниження її собівартості. Основними елементами племінної роботи є відбір, методи розведення, техніка відтворення, спрямоване вирощування молодняка, зоотехнічний та племінний облік.

Необхідно здійснювати спеціалізацію і концентрацію виробництва, підвищувати рівень механізації трудомістких процесів, удосконалювати організацію і оплату праці. Кінцевою метою цих заходів є підвищення продуктивності праці, зниження собівартості, зростання рентабельності виробництва продукції. Основним показником концентрації виробництва є кількість худоби, яку утримують на відділку [33]. Найбільш доцільні розміри комплексів визначають шляхом економічної оцінки декількох варіантів утримання худоби на території відповідного господарства.

На дослідному сільськогосподарському підприємстві ТОВ «ТАШАНЬ» – питома вага корів у стаді не перевищує 48 %. При таких умовах виробництва на фермах утримують не тільки ремонтний, а й частину

понадремонтного молодняка. Тому, на перспективу необхідно щоб питома вага корів у стаді була не менше 88 % при утриманні молодняка віком не старше місяця. Поряд з комплексами по виробництву молодняка, повинна діяти мережа спеціалізованих комплексів по вирощуванню нетелей та молодняка на м'ясо. Отже, на ефективність виробництва молока значно впливають біологічні характеристики тварин. Для комплектування стада потрібні корови з високим генетичним потенціалом, придатні для промислової технології утримання. Найбільше цим вимогам відповідає худоба української чорно-рябої молочної, чорно-рябої та інших порід.

Значним резервом збільшення молочної продуктивності худоби та виробництва молока є ліквідація яловості корів, адже із ялової тварини значно (на 35 %) зменшується продуктивність. До того ж господарство недоодржує молодняк, який міг би бути використаний для ремонту основного стада або відгодівлі на м'ясо.

Важливим напрямом підвищення ефективності молочного скотарства є поліпшення якості молока. Адже при цьому суттєво зростає ціна його реалізації. Від якості значною мірою залежить і ефективність роботи молокопереробної промисловості. Поліпшення якості молока потребує забезпечення ферм ТОВ «ТАШАНЬ» необхідними устаткуваннями для його охолодження і фільтрувальними засобами.

Узагальнюючи, можна виділити наступні основні шляхи підвищення прибутковості виробництва продукції тваринництва: селекційно племінна робота; нові технології годівлі та утримання тварин; потужна кормова база.

Ці напрями підвищення прибутковості продукції тваринництва ТОВ «ТАШАНЬ» сприятиме: раціональному використанню ресурсів господарства; підвищенню росту, розвитку та продуктивності молочних корів; поліпшенню матеріально-технічного забезпечення та підвищенню матеріального стимулювання сільськогосподарської праці; підвищенню продуктивності праці; зростанню рентабельності виробництва продукції; підвищенню ефективності діяльності господарства.

ВИСНОВКИ

Забезпечення збалансованого розвитку виробництва, підвищення його конкурентоспроможності безпосередньо залежить від ефективності виробництва готової продукції. В умовах обмежених виробничих ресурсів та мінливості зовнішнього середовища особливого значення набуває обліково-аналітична інформація щодо виробництва сільськогосподарської продукції та її рентабельності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

З'ясовано, що для сільськогосподарського підприємства готовою є не лише продукція, як продукт обробки (переробки) доведений до належного стану використання, а й продукція сільськогосподарського виробництва (зерно, зерновідходи, солома, плоди, ягоди, молоко тощо). Різноманітність підходів до сутності досліджуваної категорії зумовлено відмінними тлумаченнями у діючих П(С)БО та інших нормативних документів. Тому, на основі П(С)БО 9 та П(С)БО 30, з погляду системності, надано уточнене визначення: готова продукція – це частина запасів та сільськогосподарської продукції, виготовлених підприємством, які призначені для подальшого продажу, внутрішнього використання і не потребують технічних та біологічних перетворень. На нашу думку, дане визначення впливатиме на удосконалення методичного підходу до бухгалтерського обліку готової продукції та об'єктивне відображення інформації у звітності підприємства.

Результати дослідження класифікація готової продукції, дозволяють зробити висновок, що змістовна класифікація продукції спрощує облікові процедури виробництва і продажу товарів, сприяє налагодженню облікового процесу в різних облікових підсистемах. При цьому, класифікація готової продукції залежить від форми власності підприємства, від галузевої приналежності, від виду діяльності, від масштабів підприємства і відповідно масштабів виробництва. Виокремлено особливості галузевих ознак класифікації сільськогосподарська продукція, яка має різне цільове

призначення та відповідно даного критерію, поділяється на три типи: сировинну, посередню та продукцію кінцевого споживання.

Аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку готової продукції підприємства дозволив визначити основні нормативно-правові акти, якими необхідно керуватися в процесі практичної діяльності та з'ясувати наявність певних відмінностей в рамках національної та міжнародної нормативної бази щодо досліджуваного питання.

З'ясовано, що особливості оцінки ефективності виробництва продукції залежать від характерних особливостей матеріального виробництва сільськогосподарської галузі, а саме: процес виробництва має сезонний характер і поєднується з природним (хоч і керованим) процесом росту рослин і тварин; переважна частина основних і оборотних активів сільськогосподарського підприємства має здатність до самовідновлення (самовідтворення). Тому, для оцінки ефективності виробництва в сільськогосподарському підприємстві використовують систему економічних показників: продуктивність сільськогосподарських тварин (середньорічний надій на корову; середньодобовий приріст ВРХ, середньодобовий приріст свиней; урожайність сільськогосподарських культур); вартість валової продукції (в натуральному і вартісному виразі на 100 га сільськогосподарських угідь, на одного середньорічного працівника; валовий доход на 100 га сільськогосподарських угідь, на 1 середньорічного працівника) та відповідно – прибуток і рентабельність.

Дослідження діючої системи обліку виробництва продукції ТОВ «ТАШАНЬ» дозволяє стверджувати, що на підприємстві належним чином, відповідно до нормативної бази, ведеться синтетичний та аналітичний облік. Але враховуючи, що від обліково-аналітичної інформації залежить ефективність прийняття управлінських рішень, визначено ряд особливостей та неоднозначних аспектів, що потребують удосконалення:

– запропоновано падіж молодняку великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі списувати на рахунок 24 «Брак у виробництві», де

виділити окремий субрахунок 241 «Падіж молодняку та дорослих тварин на відгодівлі»;

– запропоновано приріст живої маси звітного періоду і його вартість списувати методом сторнування за дебетом рахунка 212 або 213 «Поточні біологічні активи» і кредитом 232 «Тваринництво»;

Вважаємо, що запропоноване удосконалення існуючого порядку обліку біологічних активів тваринництва за рахунок зміни методу обліку падежу молодняку великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі – дозволить більш точно визначати собівартість приросту живої маси, визначити фактичні розміри втрат від падежу, мати об'єктивнішу інформацію щодо собівартості виробництва готової продукції у системі бухгалтерського обліку та звітності.

За результатами проведеного аналізу обсягу виробництва та реалізації готової продукції, з'ясовано, що в цілому, на досліджуваному підприємстві протягом досліджуваного періоду спостерігається позитивна динаміка зростання загального обсягу продукції рослинництва та тваринництва на 76,3%, але темпи росту продукції тваринництва – 205,6%, суттєво випереджають темпи росту продукції рослинництва – 125,2%. При цьому, найбільшу питому вагу в структурі товарної продукції господарства за 2021 рік займає вирощування свиней – 28,6%, дещо менша частка припадає на такий вид продукції, як молоко – 26,9%, та приріст ВРХ на 15,1%. Отже, підприємство має спеціалізацію по вирощуванню свиней з добре вираженим виробництвом молока та вирощуванням ВРХ. Необхідно зазначити, що господарство протягом досліджуваного періоду є прибутковим, але сума прибутку має тенденцію до зниження. При зростанні доходу на 41%, витрати зросли на 50,2%, тобто темп приросту витрат перевищує темп приросту доходу на 19,2%. Відповідно, це вплинуло на показник темпу росту прибутку, який складає 70,5%, або менше на 29,5% в динаміці.

Результати факторного аналізу виробництва продукції тваринництва, що формує спеціалізацію господарства, свідчать на підприємстві

спостерігається негативна тенденція до зменшення продуктивності корів, що стало домінуючим фактором та суттєво вплинуло на зменшення надою молока по господарству на 220836,11 кг. Показники рентабельності м'ясної продукції за 2020 рік були збитковими, але за рахунок розробки та впровадження раціональної, збалансованої кормової бази зросли і складають 12,7%. Але в господарстві є резерви збільшення обсягу м'ясної продукції тваринництва на 143 ц., а саме, за рахунок: зменшення долі ялових корів в основній худобі – 60 ц., зменшення падежу худоби з вини господарства – 22 ц., реалізації худоби на забій більш високою вагою – 55 ц.

Обґрунтовано напрями підвищення прибутковості виробництва продукції тваринництва на дослідному сільськогосподарському підприємстві, до яких належать такі, як селекційно племінна робота; нові технології годівлі та утримання тварин; потужна кормова база. Основні напрями підвищення прибутковості продукції тваринництва забезпечать: раціонально використовувати ресурси організації; підвищити ріст, розвиток та продуктивність молочних корів; поліпшити матеріально-технічне забезпечення, зростання рентабельності виробництва продукції; покращення ефективності діяльності організації.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації для забезпечення дієвості контролю та управління ефективністю сільськогосподарського виробництва.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Андрійчук В.Г. Економіка аграрного підприємства України : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2001. 528 с.
2. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 392 с.
3. Бірюкова О.М. Облік реалізації готової продукції. *Бухгалтерія в сільському господарстві* 2015. №19. С. 15.
4. Бугуцький О.А. Ефективність виробництва сільськогосподарської продукції в Україні. *Економіка АПК*. 2016. №8 С. 51.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир : Видавництво «Рута», 2009. 832 с.
6. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / за ред. Р.Л. Хом'яка. Львів : «Інтелект-Захід», 2016. 820 с.
7. Бухгалтерський фінансовий та внутрішньгосподарський облік в галузях переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) / за ред. В.В. Сопка та О.В. Бойка. Київ : Фенікс, 2012. 468 с.
8. Вороніна В.Л., Черниш В.В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Економіка АПК*. 2016. №3. С. 27-32.
9. Герасимук О.С. Облік господарських операцій в сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерія у сільському господарстві*. 2014. № 19. С. 21.
10. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : приклади і коментарі : практ. посіб. Київ : Лібра, 2010. 840 с.
11. Грачова Р. Облік сільськогосподарської продукції на момент її збору. *Дебет-Кредит*. 2019. №26. С. 23-25.
12. Гуцаленко Л.В. Адаптивна система обліку і контролю результатів

діяльності сільськогосподарських підприємств : навч. посіб. Київ : ННЦ ІАЕ, 2009. 372с.

13. Данько Т.В., Волкова М.В. Аналіз та уточнення сучасних підходів до класифікації затрат підприємства. *Вісник НТУ «ХПИ»*. 2014. №16. С. 101-107.

14. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Міжнародний збірник наукових праць. 2010. Вип. 2. С. 77-83.

15. Довбенко В.І., Мельник В.М. Потенціал та розвиток підприємства : навч. посіб. Львів : Вид. нац. універ. «Львівська політехніка», 2010. 232 с.

16. Економіка підприємства: навч. посіб. / за заг. ред. П.В. Круша, В.І. Подвігіна. Київ : Ельга-Н., КНТ, 2016. 780 с.

17. Економіка підприємств АПК : навч. посіб. / за ред. проф. Дусановського С.Л. Тернопіль : Горлиця, 2008. 259 с.

18. Жук В.М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика : наукова доповідь. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2019. 90 с.

19. Жук В.М. Нові методологічні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи». *Облік і фінанси АПК*. 2017. №6 С. 34 – 42.

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 25.09.2023 р)

21. Ковальчук Т.М. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Чернівці : Рута, 2018. 392 с.

22. Коміренко Л.В. Документальне оформлення надходження зернової продукції від урожаю та облік її на складі. *Облік і фінанси АПК*. 2016. С. 34-

38.

23. Корнієнко В.Н., Бушан О.П. Бухгалтерський облік витрат на виробництво готової продукції. *Економіка АПК*. 2017. № 4. С. 56-61.

24. Крушельницька О.В. Управління матеріальними ресурсами підприємства : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 162с.

25. Кусич А., Шара В. Понятійний апарат терміну «готова продукція» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. Серія «Економіка». 2016. № 11(188). С. 33-36.

26. Лавріненко Л. Облік витрат і виходу продукції рослинництва та тваринництва. *Практичний журнал «Баланс Агро»*. 2018. № 14. С. 25-27.

27. М'яка С.І. Особливості обліку готової продукції у фермерських господарствах. *Облік і аудит*. 2016. № 47. С. 44-49.

28. Маренич Г.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 708 с.

29. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text>

30. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001р. № 132 із змінами і доповненнями наказ №589 від 31.10.2005. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN2842> (дата звернення 25.09.2023 р)

31. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 56. URL: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm> (дата звернення 15.09.2023).

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (IAS 2. Inventories). URL : www.minfin.gov.ua/document/92420/MCBO_2.pdf (дата звернення 12.09.2023).

33. Мороз О.В. Методологічні підходи до визначення ефективності

сільськогосподарського виробництва. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. №4. С. 31-36.

34. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. №73. URL: <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення 15.09.2023).

35. Несенко П.Г. До питання удосконалення обліку витрат на виробництво в рослинництві. *Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки*. Вип. 6 (13), 2015. С.67-72.

36. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 378 с.

37. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль : методологія та організація : монографія. Державна академія статистики, обліку та аудиту. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. 491с.

38. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8-9. С. 3-21.

39. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-IV. Дата оновлення 03.12.2017. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 12.09.2023).

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 12.09.2023).

41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення 12.09.2023).

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення 12.09.2023).

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ

Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 12.09.2023).

44. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : навч. посіб. Київ : Економічна думка. 2012. С. 107-114.

45. Правдюк Н.Л. Проблеми удосконалення фінансового обліку в сільському господарстві держави. *Економіка АПК*. 2016. №8. С. 104-108.

46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 15.09.2023).

47. Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 року № 2. URL: <http://dtkk.com.ua/show/2cid04693.html> (дата звернення 15.09.2023).

48. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591). URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 11.09.2023).

49. Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05/sp:java-:max20> (дата звернення 11.09.2023).

50. Про рекламу: Закон України від 03.07.1996 р. № 270/96-ВР : пот. ред. від 02.10.2023 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/270/96-вр> (дата звернення 11.09.2023).

51. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 668 с.

52. Секіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на готову продукцію. *Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту*. 2016. № 2. С. 235-245.

53. Сліпачук О. Управління запасами. *Довідник економіста*. 2015. № 6.

С. 73-76.

54. Сокіл О.Г. Нормативно-регуляторні аспекти сучасного обліку сільськогосподарських підприємств. *Збірник наукових праць ВНАУ*. Серія : Економічні науки. 2015. № 4 (70). С. 108-114.

55. Собко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Київ : Кондор, 2006. 526 с.

56. Строїч С. Первинка в сільському господарстві. *Все про бухгалтерський облік*. 2015. №54 С. 62-70.

57. Сук Л.К. Калькулювання собівартості та аналітичний облік продукції. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2015. №8 С. 7-9.

58. Сук Л.К., Сук Л.П. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Каравела. 2014. 624 с.

59. Телегунь М.І. Облік продукції сільськогосподарського виробництва. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2014. № 2 С. 10-12.

60. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік і оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2008. 1008 с.

61. Халевицька Т.Г. Облік процесу реалізації продукції: теорія та практика. *Аграрний вісник Причорномор'я*. Економічні науки. 2014. № 49. С. 57-65.

62. Чернецька О.В., Саванчук Т.М. Облікове забезпечення відображення виходу готової продукції зернових культур у системі управління аграрними підприємствами. *Економіка та суспільство*. 2017. № 11. С. 546-553. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/11_ukr/88.pdf

63. Шваб Л.І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Каравела, 2014. 568 с.

64. Юрківський О.Й. Роль управлінського обліку в підвищенні ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 93-95.

65. Яловега Л.В. Проблематика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції молочного скотарства. *Ефективна економіка*. 2019.

№ 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7427>

66. Financial Accounting: IFRS. Jerry J. Weygandt, Donald E. Kieso, Paul D. Kimmel John Wiley & Sons, 2014. 848 p.

67. Dixon Sarah. Accounting for Agricultural Inventories. Farm management software blog. 2015. URL: <http://www.fbssystems.com/farm-management-software-blog/bid/108285/Accounting-for-Agricultural-Inventories>

68. Pricewaterhouse Coopers. A practical guide to accounting for agricultural assets. Book. 2009. URL: https://www.pwc.com/gx/en/ifrs-reporting/pdf/a_practical_guide_to_accounting_for_agricultural_assets.pdf

69. Sharma R.S. Accounting for Agriculture. *International Journal of Recent Research and Review*. 2016. Vol. II. URL: <http://www.ijrrr.com/papers2/paper10.pdf>

70. Doğan Zeki, Arslan Seçkin , Köksal Ayşe Gül. Historical development of agricultural accounting and difficulties encountered in the implementation of agricultural accounting. *International Journal of Food and Agricultural Economics*. 2015. URL: <http://ageconsearch.tind.io/bitstream/160099/20105-114.pdf>