

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВЕТЕРИНАРНОЇ
МЕДИЦИНИ ТА БІОТЕХНОЛОГІЙ ІМЕНІ С.З. ГЖИЦЬКОГО
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітнього ступеня «Магістр»

на тему: «ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ
ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА У *****
ГОРОДОЦЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Виконав: студент гр. ОП - 61
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

ЧЕПІЛЬ Ю.Б.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. АНДРУШКО Р.П.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент: _____
(Прізвище та ініціали)

ЛЬВІВ 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
 ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВЕТЕРИНАРНОЇ
 МЕДИЦИНИ ТА БІОТЕХНОЛОГІЙ ІМЕНІ С.З. ГЖИЦЬКОГО
 ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
 КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ
 Освітній ступінь «Магістр»
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____

(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

«18» березня 2025 року

ЗАВДАННЯ
 НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

ЧЕПЛЯ ЮРІЯ БОГДАНОВИЧА

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА У ***** ГОРОДОЦЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Керівник роботи: Андрушко Р.П., к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУВМБ імені С.З.Гжицького від «14» березня 2025 р. № 194-4

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «05» грудня 2025 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи) спеціальна і наукова література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, форми фінансової, статистичної та податкової звітності.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити).
ВСТУП 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ: ПОТОЧНІ БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ
ТВАРИННИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ. 1.1. Економічна суть та оцінка поточних
біологічних активів тваринництва. 1.2. Нормативно-правове забезпечення та завдання
обліку поточних біологічних активів тваринництва. 1.3. Методологічні та методичні основи
дослідження обліку і контролю поточних біологічних активів. 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-
ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ
ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА. 2.1. Загальні
відомості про підприємство, організаційна структура та спеціалізація. 2.2. Аналіз основних
економічних показників господарської діяльності, продуктивності поточних біологічних

активів тваринництва. 2.3. Первинний і зведений облік поголів'я тварин на вирощуванні й відгодівлі. 2.4. Методика обчислення собівартості продукції поточних біологічних активів. 2.5. Контроль наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва. 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА. 3.1. Облікова політика підприємства в контексті оптимізації витрат і результатів виробництва поточних біологічних активів. 3.2. Організаційні засади вдосконалення обліку і контролю поточних біологічних активів тваринництва. 3.3. Автоматизація обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва. ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів (роботи)
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для кваліфікаційної роботи).	18.03.25-23.05.25р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	26.05.25-21.07.25р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.07.25р.-07.11.25р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	10.11.25р.-05.12.25р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	08.12.2025р.

Студент

Чепіль Ю.Б.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

Андрушко Р.П.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

УДК 657.47

91 стор. текст. частини, 8 рисунків, 15 таблиць, 81 джерело використаної літератури.

Організаційні аспекти обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва у ***** Городоцького району Львівської області. Чепіль Ю.Б. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку і оподаткування - Львів, ЛНУВМБ імені С.З.Гжицького, 2025.

Розкривається економічний зміст поточних біологічних активів тваринництва та завдання їх обліку. Проведений огляд законодавчих та нормативних документів та спеціальної літератури. Подано організаційно-економічну характеристику господарства.

Висвітлено дійсний стан обліку та контроль поточних біологічних активів тваринництва у *****, звертається увага на недоліки, що мають місце в організації та веденні обліку. Пропонуються шляхи покращення обліку поточних біологічних активів тваринництва як в умовах ручної, так і автоматизованої обробки інформації.

За результатами проведеного дослідження зроблено відповідні висновки та пропозиції.

АННОТАЦІЯ

Досліджуються теоретичні та практичні аспекти обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва на прикладі ***** Городоцького району Львівської області. У вступі роботи розкривається економічна сутність і значення поточних біологічних активів, їх класифікація та нормативно-правове регулювання обліку і контролю на підприємстві.

В роботі проведено аналіз стану господарсько-фінансової діяльності підприємства, його організаційної структури, а також методології ведення обліку поточних біологічних активів. Особлива увага приділена організації первинного обліку та аналітичного й синтетичного обліку змін у складі активів, а також процедур внутрішнього контролю їх руху.

Запропоновано етапи вдосконалення облікового процесу та рекомендації щодо впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) для обліку біологічних активів. Обґрунтовано економічну доцільність впровадження автоматизованої системи обліку та контролю поточних біологічних активів, що сприятиме підвищенню ефективності їх використання та достовірності фінансової інформації.

Ключові слова: витрати, виробництво, бухгалтерський облік, аналіз, контроль, собівартість продукції, міжнародні стандарти.

ANNOTATION

The theoretical and practical aspects of accounting and control of current biological assets in livestock at ***** Horodok District, Lviv Region, are investigated. The introduction of the study reveals the economic essence and significance of current biological assets, their classification, and the regulatory framework governing their accounting and control at the enterprise.

The study analyzes the financial and economic performance of the enterprise, its organizational structure, as well as the methodology for accounting for current biological assets. Particular attention is paid to the organization of primary accounting, analytical and synthetic recording of changes in assets, and internal control procedures.

Stages for improving the accounting process and recommendations for implementing International Financial Reporting Standards (IFRS) for accounting biological assets are proposed. The economic feasibility of introducing an automated system for accounting and controlling current biological assets is substantiated, which will contribute to more efficient asset utilization and reliable financial reporting.

Keywords: expenses, production, accounting, analysis, control, cost of production, international standards.

ЗМІСТ

Стор.

ВСТУП.....	7
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ: ПОТОЧНІ БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ ТВАРИННИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ	10
1.1 Економічна суть та оцінка поточних біологічних активів тваринництва	10
1.2 Нормативно-правове забезпечення та завдання обліку поточних біологічних активів тваринництва	23
1.3 Методологічні та методичні основи дослідження обліку і контролю поточних біологічних активів	27
2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА.....	31
2.1 Загальні відомості про підприємство, організаційна структура та спеціалізація	31
2.2 Аналіз основних економічних показників господарської діяльності, продуктивності поточних біологічних активів тваринництва	33
2.3. Первинний і зведений облік поголів'я тварин на вирощуванні й відгодівлі.....	40
2.4. Методика обчислення собівартості продукції поточних біологічних активів.....	48
2.5.Контроль наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва.....	52
3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА.....	59
3.1. Облікова політика підприємства в контексті оптимізації витрат і результатів виробництва поточних біологічних активів.....	59
3.2.Організаційні засади вдосконалення обліку і контролю поточних біологічних активів тваринництва.....	62
3.3.Автоматизація обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва.....	71
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	78
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	82

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Специфічні умови ведення сільськогосподарського виробництва безпосередньо визначають особливості його організації, технологічних процесів та, відповідно, формування системи бухгалтерського обліку. У структурі аграрної галузі існують об'єкти обліку, притаманні лише цьому сектору економіки. Одним із таких специфічних об'єктів є поточні біологічні активи тваринництва, до складу яких входять тварини на вирощуванні та відгодівлі, птиця, хутрові звірі, кролі, бджолині сім'ї, відбракована худоба основного стада, а також тварини, прийняті від населення для реалізації.

Поточні біологічні активи формують окрему групу оборотних активів, однак за своїм економічним змістом вони виступають аналогом незавершеного виробництва, оскільки в процесі природних біологічних перетворень постійно змінюють масу, фізіологічні характеристики та вартісну оцінку. Такі зміни обумовлені витратами на утримання, догляд і годівлю тварин до моменту їх реалізації, забою або переведення до основного стада.

Сучасні методологічні підходи до обліку поточних біологічних активів передбачають низку важливих завдань: уточнення об'єктів обліку; упровадження актуальних принципів оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції; удосконалення системи документування господарських операцій у різних формах господарювання; активне використання комп'ютерних технологій для обробки економічної інформації; формування достовірних доходів і витрат; поліпшення якості статистичної та фінансової звітності.

З огляду на суттєву роль поточних біологічних активів у господарській діяльності підприємств тваринництва, а також важливість правильно організованого обліку для забезпечення їх раціонального використання, обрана тема дослідження є актуальною, практично значущою та теоретично обґрунтованою.

Мета та завдання дослідження. Метою роботи є комплексний аналіз стану обліку та аудиту поточних біологічних активів тваринництва, а також розробка напрямів їх удосконалення в умовах функціонування ринкової економіки.

Для досягнення поставленої мети передбачено виконання таких основних завдань:

- дослідити теоретичні підходи до визначення сутності, класифікації та складу поточних біологічних активів тваринництва;
- охарактеризувати нормативно-правове та наукове забезпечення обліку біологічних активів;
- проаналізувати сучасні методи їх вартісної оцінки;
- розглянути організацію первинного, аналітичного та синтетичного обліку поточних біологічних активів;
- узагальнити порядок відображення надходження та вибуття тварин у системі рахунків бухгалтерського обліку;
- провести контроль поточних біологічних активів на базовому підприємстві;
- запропонувати практичні рекомендації щодо підвищення ефективності обліку та удосконалення аудиторських процедур.

Об'єктом дослідження виступає діяльність ****Городоцького району Львівської області, зокрема процеси, пов'язані з формуванням і використанням поточних біологічних активів тваринництва.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та прикладні аспекти організації бухгалтерського обліку та аудиту поточних біологічних активів.

Інформаційна база дослідження включає:

- законодавчі та нормативні акти України;
- методичні документи та стандарти бухгалтерського обліку;
- наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених;
- матеріали науково-практичних конференцій;
- офіційні статистичні дані;

- електронні ресурси та профільні веб-сайти;
- внутрішні дані підприємства.

Період дослідження охоплює 2022–2024 рр.

Практичне застосування результатів дослідження. Результати проведеного дослідження поточних біологічних активів тваринництва мають важливе практичне значення та можуть бути використані у різних напрямках діяльності сільськогосподарських підприємств, органів управління, освітніх установ і професійних спільнот.

Розроблені підходи до організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку можуть бути впроваджені підприємствами для:

- підвищення точності і своєчасності відображення змін біологічних активів;
- оптимізації системи документообігу;
- упорядкування оцінки тварин на різних етапах вирощування та відгодівлі;
- зменшення ризику помилок і спотворень у бухгалтерській звітності.

Застосування запропонованих методичних рекомендацій сприятиме формуванню більш достовірної та повної інформації для управління виробничими процесами.

Отримані висновки можуть бути використані керівництвом підприємств для:

- прийняття обґрунтованих рішень щодо структури стада, технологій годівлі, інвестицій у тваринництво;
- аналізу економічної ефективності виробництва;
- формування внутрішніх політик щодо обліку і контролю активів;
- оптимізації витрат на вирощування та утримання тварин.

Наявність точної інформації про біологічні активи дає змогу поліпшити управління ресурсами, підвищити продуктивність та знизити витрати.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ: ПОТОЧНІ БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ ТВАРИННИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ

1.1. Економічна суть та оцінка поточних біологічних активів тваринництва

Біологічні активи є порівняно новою категорією для вітчизняної системи бухгалтерського обліку, оскільки їх офіційне визначення з'явилося лише з упровадженням МСБО 41 «Сільське господарство»[32] та П(С)БО 30 «Біологічні активи»[55]. У сучасній економічній літературі спостерігається дефіцит ґрунтовних трактувань цього поняття, і здебільшого автори обмежуються формулюванням, наведеним у міжнародному стандарті. Згідно з МСБО 41[32], біологічний актив – це жива тварина або рослина.

Однак таке широке та надмірно узагальнене визначення не розкриває реальної економічної сутності поняття й не дає можливості чітко окреслити об'єкт бухгалтерського обліку. Не кожен живий організм може бути визнаний активом, адже для облікового відображення потрібні додаткові характеристики економічного змісту.

З цього приводу М.Р. Брик [5] слушно зазначає, що визначення «біологічні активи» має ґрунтуватися на загальновизнаних критеріях активу як економічної категорії. Науковець підкреслює, що об'єкт може бути віднесений до активів лише за наявності трьох ключових ознак:

1. перебування під контролем підприємства;
2. можливість достовірної оцінки у грошовому вимірі;
3. здатність приносити майбутні економічні вигоди.

Недосконалість формулювання, поданого в МСБО 41, зумовила необхідність його уточнення у вітчизняному нормативному полі. Тому П(С)БО 30 пропонує розширене визначення, відповідно до якого біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а

також приносити інші економічні вигоди. Таке трактування значно повніше відображає економічну природу цих об'єктів і конкретизує їх належність до активів підприємства.

Узагальнення наукових підходів до визначення сутності біологічних активів (табл. 1.1) свідчить, що більшість дослідників розглядають їх як живі організми або біологічні ресурси, здатні до природних перетворень. Проте окремі автори пропонують ширше тлумачення. Так, В. О. Вороновська трактує біологічні активи як усі об'єкти біосфери, що використовуються у діяльності підприємства, а І. В. Замула відносить їх до елементів екосистеми, підкреслюючи їхню невід'ємність від природного середовища.

Таблиця 1.1

Визначення змісту категорії «біологічний актив»

Біологічні активи за	П(С)БО 30, [55]	Біологічний актив — це тварина або рослина, яка у процесі природних біологічних перетворень здатна формувати сільськогосподарську продукцію та/або генерувати нові біологічні активи, а також створювати економічні вигоди для підприємства іншими способами. Іншими словами, біологічний актив є живим організмом, що перебуває під контролем підприємства, має визначену вартість і здатність забезпечувати майбутні економічні результати завдяки своїм біологічним властивостям і продуктивності.
	МСБО 41, [32]	Біологічний актив – це жива тварина і рослина Авторські визначення біологічних активів

Авторські визначення біологічних активів	Козаченко А. Ю., Чудак Л. А. [18]	Біологічні активи — це елементи живої природи (біологічні компоненти екосистем), які перебувають під контролем підприємства та мають фактичну або потенційну корисність, тобто здатність приносити економічні вигоди внаслідок біологічних перетворень або використання у господарській діяльності.
	Куцик П. О. [22]	Біологічні активи — це живі тварини та рослини, які здатні до біологічних перетворень, у результаті яких вони створюють сільськогосподарську продукцію, відтворюють нові біологічні активи та змінюють свої властивості (зростають, старіють, втрачають або підвищують продуктивність).
	Малюга Н. М. [27]	До біологічних активів відносяться всі об'єкти біосфери, що використовуються у діяльності підприємства
	Людвенко Д.А. [26]	Біологічні активи — це об'єкти живої природи, які підприємство використовує у своїй діяльності для отримання продукції чи економічних вигод.
	Ткаченко О. С. [72]	Біологічні активи — це живі організми в сільському господарстві, які здатні рости, розмножуватися та створювати нову живу продукцію за відповідних умов.

	М. Ф. Огійчук [74]	Біологічні активи — це живі організми (рослини та тварини), які підприємство вирощує для отримання сільськогосподарської продукції або інших економічних вигод.
	Яловега Л. [81]	Біологічні активи — це контрольовані підприємством біологічні ресурси, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію, створювати додаткові біологічні активи та приносити економічні вигоди.

На основі всебічного аналізу, критичного дослідження та узагальнення наявної термінології пропонується наступне визначення біологічних активів: біологічні активи – це сукупність біологічних ресурсів, які достовірно оцінені, контрольовані та ідентифіковані підприємством, і які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або формувати поточні і додаткові біологічні активи, а також приносити інші економічні вигоди.

Одним із базових методів дослідження об’єктів або явищ є класифікація, яка полягає у систематичному поділі на класи на основі визначених загальних ознак та закономірностей взаємозв’язків між ними. Чим більше та точніше визначено класифікаційні ознаки об’єкта, тим глибше та повніше здійснюється його пізнання. Вибір адекватних класифікаційних ознак має безпосередній вплив на організацію обліку та порядок відображення об’єкта у бухгалтерських регістрах.

Для полегшення сприйняття та наочності, класифікацію біологічних активів доцільно представити у вигляді схеми (рис. 1.1).

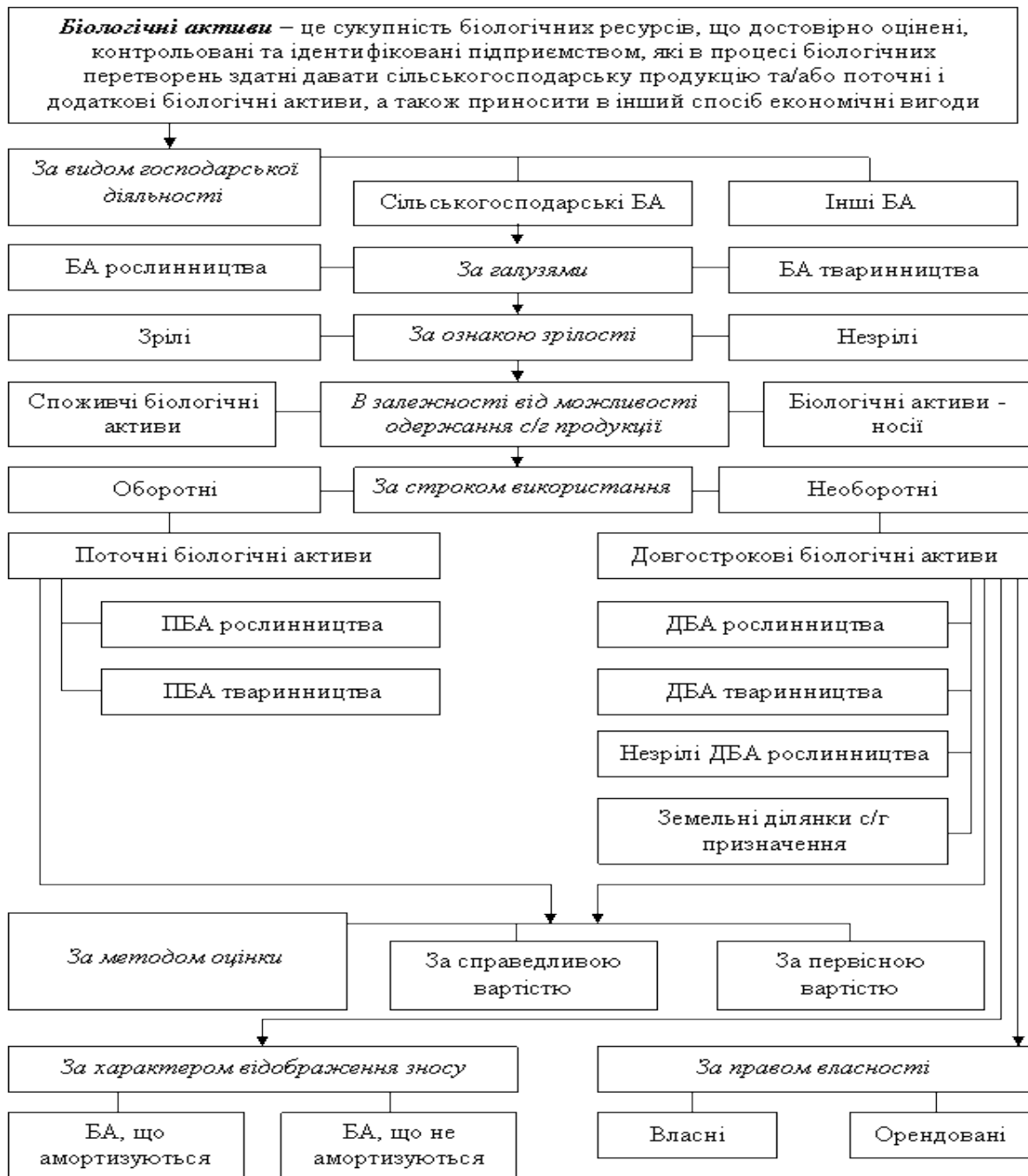


Рис. 1.1. Класифікація біологічних активів

Залежно від виду господарської діяльності, біологічні активи поділяються на:

- сільськогосподарські біологічні активи, які використовуються безпосередньо у виробництві сільськогосподарської продукції;
- інші біологічні активи, що не пов'язані з основною сільськогосподарською діяльністю підприємства.

До сільськогосподарських біологічних активів відносяться ті активи, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, і які призначені для продажу або використання у сільськогосподарській діяльності.

Інші біологічні активи, які не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю, класифікуються наступним чином:

- як запаси, якщо вони не використовуються у сільськогосподарській діяльності та утримуються для продажу, або якщо їхнє призначення невизначене;
- як основні засоби, якщо вони застосовуються у видах діяльності, відмінних від сільськогосподарської, а очікуваний строк їх використання перевищує один рік або операційний цикл, якщо він довший за рік.

До цієї категорії відносяться багаторічні насадження та тварини, що вирощуються і утримуються з іншою метою, ніж отримання сільськогосподарської продукції, зокрема лісосмуги, декоративні рослини, тварини цирків і зоопарків.

Сільськогосподарські біологічні активи у свою чергу поділяються за галузевою ознакою на:

- біологічні активи рослинництва;
- біологічні активи тваринництва.
- Об'єктом обліку біологічних активів рослинництва можуть бути:
 - конкретні види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні, виноград, картопля тощо);
 - однорідні групи біологічних активів, що складаються з підвидів рослин (озимі та ярі зернові, кісточкові, зерняткові, горіхоплідні тощо);
 - окремі культури, наприклад ячмінь, кукурудза, соняшник.

Об'єктом обліку біологічних активів тваринництва є:

- види тварин (велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо);
- однорідні групи біологічних активів, сформовані за статеві-віковими або технологічними ознаками (корови і бики-плідники основного стада, свині і хряки-плідники основного стада, тварини на вирощуванні та відгодівлі).

За ознакою зрілості виділяють:

- зрілі біологічні активи, які досягли певної кондиції або стадії розвитку;
- поточні: тварини і птиця з досягнутою живою масою та категорією вгодованості;
- довгострокові: сади, виноградники, що досягли плодоношення; тварини основного стада після отримання першого приплоду.
- незрілі біологічні активи, до яких відносяться багаторічні насадження, що не досягли пори плодоношення, ремонтний молодняк для поповнення основного стада, а також тварини і птиця на вирощуванні та відгодівлі.

За ознакою можливості багаторазового отримання продукції виділяють:

- споживчі біологічні активи – здатні одноразово давати продукцію; після реалізації або збору продукції вони припиняють своє існування (тварини для забою, однорічні культури, дерева для отримання деревини).

- біологічні активи-носії – здатні багаторазово давати продукцію або додаткові біологічні активи; вони регенерують себе і не є первинними продуктами (тварини основного стада для отримання телят і молока, виноградники, сади, лісові дерева).

- за строком використання біологічні активи поділяють на:

- поточні біологічні активи – здатні приносити продукцію та/або додаткові активи протягом періоду до 12 місяців; включають рослини з життєвим циклом до 12 місяців і тварин на вирощуванні та відгодівлі;

- довгострокові біологічні активи – активи з очікуваним строком використання понад один рік;
- незрілі довгострокові біологічні активи – активи, що ще не досягли продуктивного стану для отримання продукції або додаткових активів (рис.1.2).

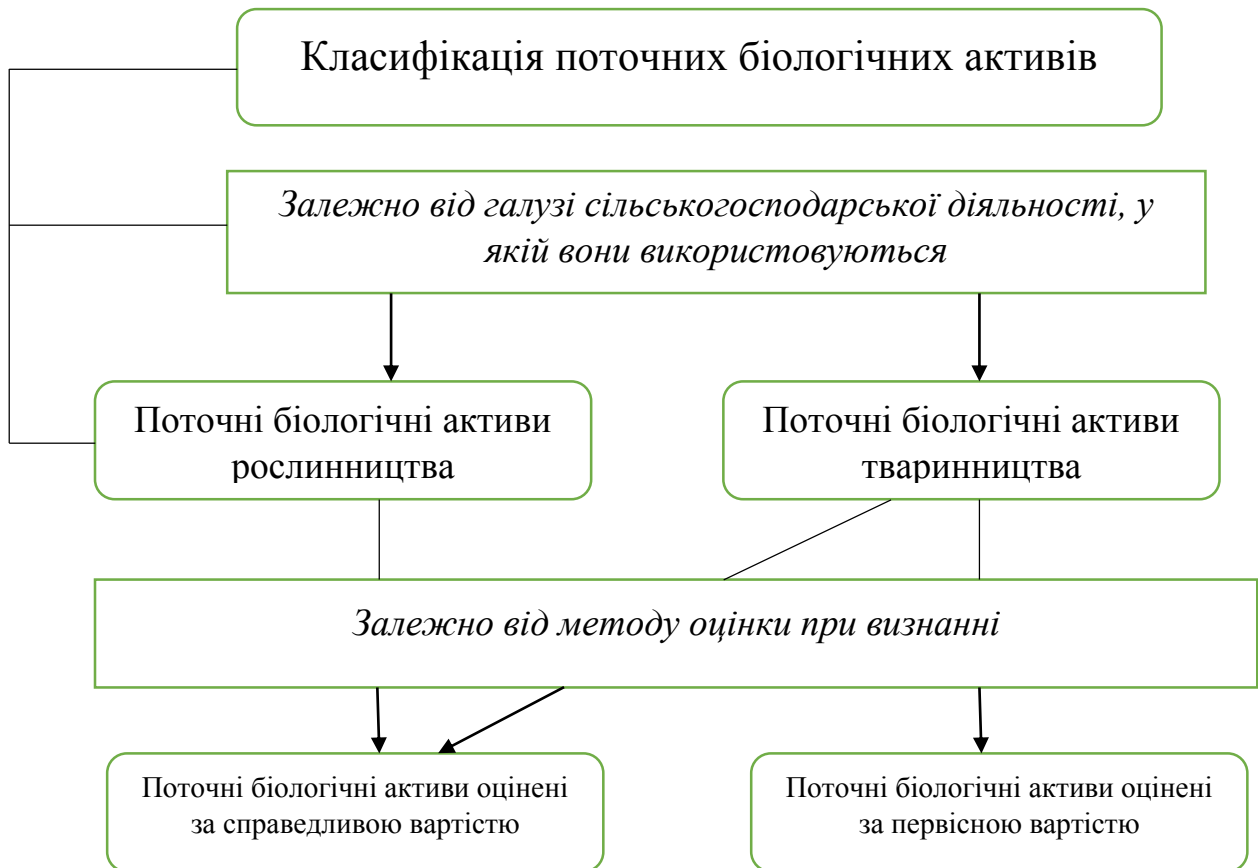


Рис. 1.2 Класифікація поточних біологічних активів

У процесі вирощування птиці формуються комплексні технологічні процеси, що безпосередньо впливають на рівень та структуру витрат на підприємстві. Витрати на утримання та відгодівлю птиці залежать від великої кількості різноманітних чинників, які слід ретельно враховувати та використовувати для підвищення ефективності виробництва.

Основні чинники, що впливають на формування витрат при вирощуванні птиці, наведені на рис. 1.3. Вони охоплюють як внутрішні,

Технологічні чинники	• Тип харчування курей, тип утримання курей на фермі, розміри приміщень, типи обладнання на фермі та ін.
Природні чинники	• Порода курей, їх вік та продуктивність
Зоотехнічні чинники	• Тип роздачі кормів, випоювання птиці, проведення очисних робіт на фермі, спосіб прибирання гною
Соціально-економічні чинники	• Норми робочого часу працівників, режим їх роботи, перелік посадових обов'язків

Рис. 1.3. Чинники формування витрат на вирощування курей на підприємстві [22, с. 49]

технологічні аспекти виробництва (наприклад, вибір породи, норми годівлі, умови утримання), так і зовнішні економічні та природно-кліматичні фактори (ціна кормів, вартість енергоносіїв, погодні умови, ринкові коливання).

Управління витратами в умовах сучасного птахівництва передбачає не лише їх облік, а й оптимізацію шляхом впровадження ефективних технологій, автоматизації виробничих процесів та контролю за використанням ресурсів. Це дозволяє мінімізувати втрати та забезпечити раціональне використання біологічних активів.

Цікавим є підхід Т.Є. Кучеренко [12], підтриманий також П. О. Куцик [4], щодо доцільності включення земельних ресурсів сільськогосподарського призначення до складу біологічних активів. До таких земельних ресурсів належать орні землі, сінокоси, пасовища, земельні ділянки під багаторічними

насадженнями та інші об'єкти, які беруть участь у виробничому процесі і забезпечують економічні вигоди підприємства.

Однією з ключових класифікаційних ознак біологічних активів є методика їх оцінки. Базовим і найбільш поширеним підходом у бухгалтерському обліку є оцінка за справедливою вартістю. Згідно з цим підходом, всі біологічні активи та сільськогосподарська продукція під час первісного визнання, а також на дату балансу, оцінюються за справедливою вартістю з урахуванням очікуваних витрат на їх продаж. Такий метод дозволяє більш точно відображати реальну економічну цінність активів і забезпечує адекватне формування фінансової звітності підприємства (табл.1.2).

Таблиця 1.2

**Особливості оцінки поточних біологічних активів тваринництва
залежно від способу їх отримання**

Спосіб надходження біологічних активів у господарство	Інформаційне забезпечення оцінки
1	2
1. Придбання за плату	Оцінка біологічних активів за первісною вартістю є визначальною та переважаючою для всіх груп активів і відповідає принципу історичної собівартості. Первісна вартість формується на основі фактичних витрат, підтверджених відповідними видатковими документами постачальника при оприбуткуванні поточних біологічних активів тваринництва. До первісної вартості не включаються суми податку на додану вартість (ПДВ), відображені у податкових накладних, оскільки вони слугують підставою для податкового кредиту та не впливають на економічну оцінку активу.
2. Безоплатне надходження	Справедлива вартість біологічних активів визначається на основі аналізу ринкових цін на аналогічні поточні біологічні активи тваринництва з урахуванням їх зоотехнічних характеристик, кількісних та якісних показників. При цьому враховуються також фактичні витрати, понесені на транспортування активів та приведення їх у стан, придатний для експлуатації або подальшого використання у виробничому процесі.
3. Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість поточних біологічних активів тваринництва визначається на основі походження їх вартості та підлягає погодженню з учасниками підприємства. Вона повинна бути офіційно закріплена в засновницькому описі майна та відповідних установчих документах. При оформленні документів на надходження активів обов'язково зазначаються їхні кількісні та якісні характеристики, а також погоджена засновниками вартість, що забезпечує прозорість та контроль у процесі обліку.

Продовження табл.1.2

1	2
4. Переведення до складу довгострокових зі складу поточних біологічних активів тваринництва	Оцінка активів, що переводяться з довгострокових у поточні біологічні активи тваринництва, здійснюється на основі балансової вартості кожної одиниці активу на момент переведення. Такий підхід забезпечує точність обліку та відображення реальної вартості активів у бухгалтерських документах підприємства, дозволяючи коректно визначати їхню економічну оцінку та вплив на фінансові результати.
5. Обмін на подібний біологічний актив	Вартість переданого поточного біологічного активу тваринництва визначається на основі балансової вартості кожної одиниці активу на момент передачі. До цієї вартості додаються додаткові витрати, пов'язані з транспортуванням та приведенням активу до стану придатності для експлуатації, які підтверджуються відповідними первинними документами. Такий підхід забезпечує об'єктивне та документально підтверджене відображення економічної вартості активів у бухгалтерському обліку підприємства.
6. Обмін на неподібний біологічний актив	Вартість переданого поточного біологічного активу тваринництва визначається на основі балансової вартості кожної одиниці активу на момент передачі. До цієї вартості включаються додаткові витрати, пов'язані з транспортуванням та приведенням активу до стану придатності для використання, які підтверджуються відповідними первинними документами. Такий підхід забезпечує об'єктивне, прозоре та документально підтверджене відображення економічної вартості активів у бухгалтерському обліку.
7. Отримання поточних біологічних активів тваринництва в результаті біологічних перетворень	Справедлива вартість поточних біологічних активів визначається на основі цін на аналогічну продукцію відповідної якості на активному ринку. Водночас, кінцевий вибір конкретної оцінки залежить від професійної компетенції та експертного судження бухгалтера, який враховує специфіку активів, ринкові умови та економічні характеристики об'єкта.

Норми П(С)БО 30 [55] щодо оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції не є абсолютними та передбачають альтернативні підходи. Зокрема, довгострокові біологічні активи, справедливую вартість яких на дату балансу неможливо достовірно визначити, відображаються за первісною вартістю, з урахуванням нарахованого зносу та втрат від зменшення корисності.

Аналогічно, поточні біологічні активи, справедливую вартість яких визначити неможливо, обліковуються за первісною вартістю відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [56].

Справедлива вартість біологічного активу зазвичай визначається на основі цін активного ринку. У разі відсутності активного ринку застосовується

ринкова ціна або, за відсутності ринкової інформації, справедлива вартість визначається як теперішня вартість очікуваних майбутніх чистих грошових надходжень.

Виділення вартісного підходу як окремої класифікаційної ознаки обумовлено вимогами до розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності. Зокрема, у Примітках до звітності окремо зазначаються активи, оцінені за первісною та за справедливою вартістю. Таким чином, біологічні активи поділяються на:

- оцінені за справедливою вартістю;
- оцінені за первісною вартістю.

Залежно від права власності довгострокові біологічні активи поділяються на власні та орендовані. Крім того, у складі довгострокових активів доцільно виділяти земельні ділянки сільськогосподарського призначення як окремий об'єкт обліку.

Ще однією класифікаційною ознакою є характер відображення зносу: біологічні активи можуть бути амортизованими та не амортизованими. На довгострокові активи, справедливую вартість яких визначити неможливо, нараховується амортизація, об'єктом якої є їх первісна вартість за вирахуванням ліквідаційної вартості (наприклад, деревина насаджень, тварини, шкури, м'ясо) та витрат, пов'язаних з продажем. У разі визначення справедливої вартості актив переводиться до групи оцінених за справедливою вартістю, а нарахування амортизації припиняється.

Ефективне ведення бухгалтерського обліку біологічних активів неможливе без чіткого розуміння їх економічного змісту та класифікації з нормативної та наукової точок зору. Біологічні активи є однією з найважливіших категорій у діяльності сільськогосподарських підприємств.

Аналіз класифікації біологічних активів виявляє кілька проблемних аспектів:

1. Найпоширенішою класифікаційною ознакою є строк використання, тобто поділ на поточні та довгострокові активи, що використовується при складанні балансу.

2. Особлива увага приділяється підходам оцінки, які передбачають два варіанти: первісну та справедливу вартість.

3. Довгострокові активи додатково поділяються на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не амортизуються. На нашу думку, амортизація повинна нараховуватися на всі довгострокові активи, незалежно від методу оцінки.

4. До складу облікових активів слід включати не лише рослини та тварин, а й земельні ресурси підприємства.

Запропонована класифікація може бути використана сільськогосподарськими підприємствами для раціональної організації синтетичного та аналітичного обліку, а також для повного розкриття інформації про наявність і рух біологічних активів у фінансовій звітності.

Для контролю за збереженням тварин на вирощуванні та відгодівлі необхідно впроваджувати такі заходи:

- перевірка чисельності тварин та обов'язкове зважування при прийманні, відпуску та визначенні приросту;
- контроль за своєчасним та правильним веденням обліку поголів'я на фермах;
- регулярна інвентаризація для запобігання втратам поголів'я та маси;
- визначення переліку матеріально відповідальних осіб, укладання з ними договорів про повну матеріальну відповідальність за приймання, відпуск та збереження тварин;
- затвердження списку осіб, уповноважених підписувати документи на переміщення тварин та видавати дозволи на їх вивезення за межі підприємства, з передачею зразків підписів у структурні підрозділи.

1.2. Нормативно-правове забезпечення та завдання обліку поточних біологічних активів тваринництва

Сучасна система бухгалтерського обліку та контролю витрат українських підприємств формується відповідно до вимог чинних нормативно-правових актів [42, с. 67]. Постійні зміни законодавства зумовлюють необхідність для бухгалтерів птахофабрик уважно відстежувати нормативну базу та вміти інтегрувати законодавчі вимоги з управлінськими потребами підприємства, зокрема щодо формування достовірної інформації про витрати.

На сьогодні в Україні існує п'яти рівнева система нормативно-правового регулювання обліку і контролю виробничих процесів на підприємствах:

1. Перший рівень – Конституція України, яка визначає загальні принципи господарської діяльності та правові основи обліку.
2. Другий рівень – закони та підзаконні нормативно-правові акти, які регламентують основні аспекти ведення обліку та контролю витрат.
3. Третій рівень – Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, що встановлюють методологічні основи обліку активів, зобов'язань, доходів, витрат та фінансових результатів.
4. Четвертий рівень – методичні рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку, що уточнюють порядок застосування стандартів у практичній діяльності підприємств.
5. П'ятий рівень – внутрішні документи підприємства (розпорядження, накази, інструкції), які конкретизують облікову політику та правила контролю витрат у межах конкретного підприємства.

Ієрархічна структура нормативно-правового регулювання обліку та аналізу операційних витрат на підприємстві подана на рисунку 1.4, що наочно демонструє взаємозв'язок і підпорядкованість усіх рівнів.

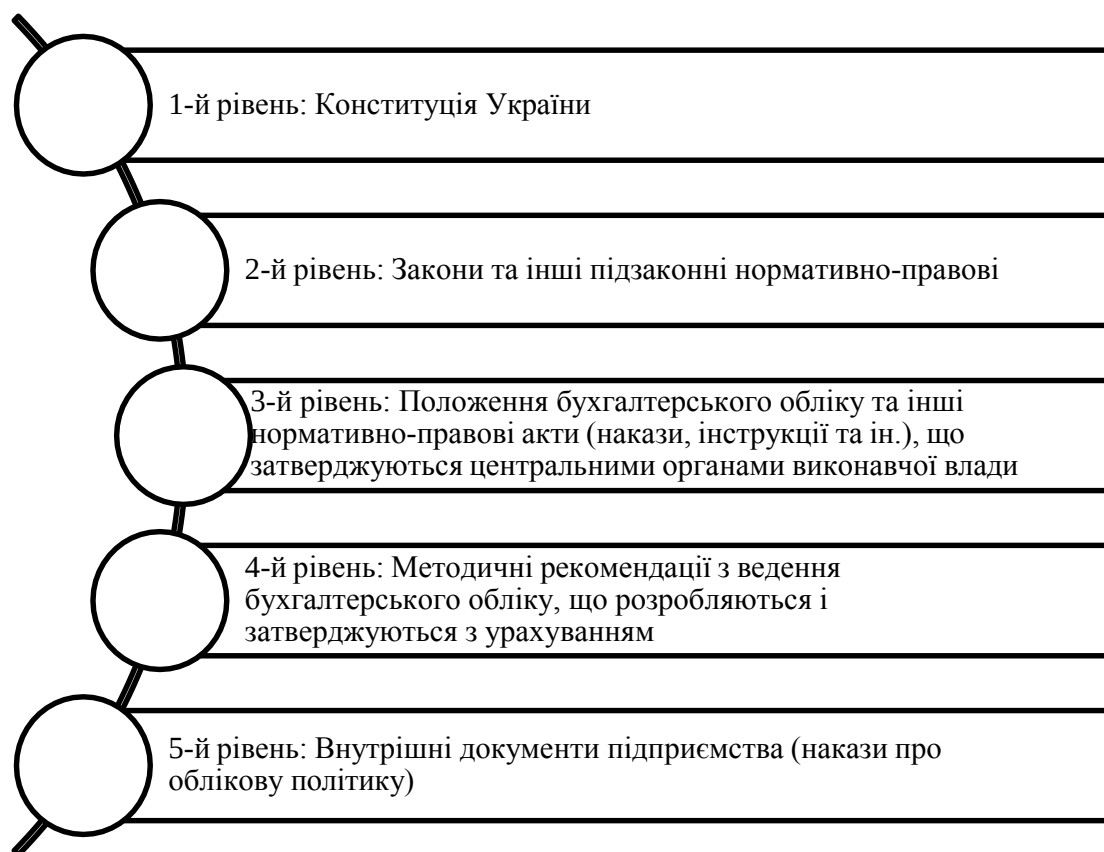


Рис. 1.4. Структура нормативно-правових документів, що регулює організацію обліку і контролю витрат підприємства на вирощування бройлерів [11, с. 80]

В Україні для ефективної організації обліку виробничих витрат необхідно впроваджувати бухгалтерський, управлінський та податковий облік. Хоча ці види обліку відрізняються між собою за методологією та призначенням, вони утворюють інтегровану систему, яка повинна забезпечувати отримання необхідної інформації з мінімальними витратами трудових ресурсів та максимальною ефективністю інформаційного забезпечення.

При організації такої системи обліку слід суворо дотримуватися вимог спеціальних нормативно-правових актів, що регламентують порядок обліку витрат, а також загальних положень законодавства України. Для наочного ознайомлення з нормативно-правовою базою та законодавчими документами, що регулюють питання обліку і контролю витрат підприємства, наведено відповідний огляд у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

**Нормативно-правові документи, які регулюють питання організації
обліку і контролю витрат підприємства**

Нормативно-правовий документ	Стислий зміст
«Конституція України» [20]	Розкриває загальні положення, що регулюють діяльність підприємства. Правові основи їх функціонування
«Господарський кодекс України» [10]	Розкриває різні форми власності суб'єктів господарювання, порядок їх взаємовідносин між собою та з власниками
«Податковий кодекс України» [50]	Визначається склад витрат операційної діяльності підприємства
П(С)БО 16 «Витрати»[53]	Передбачає як інформація про витрати повинна бути відображена в обліку і основні підходи до організації такого обліку на підприємствах.
П(С)БО 30 «Біологічні активи»[55]	Визначається сутність поняття витрат, які призначені для продажу біологічних активів
Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [17]	Визначає призначення рахунків, що наведені в плані рахунків та розкриває, що відображати на дебеті і кредиті.
Про затвердження типових форм первинного обліку [64]	Впровадження типових форм первинного обліку витрат

У міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) не існує окремого стандарту, який би регламентував облік та порядок відображення витрат у фінансовій звітності. Проте доцільно розглянути положення окремих стандартів, що частково регулюють оцінку та контроль витрат:

- МСБО 2 «Запаси» – встановлює правила оцінки та контролю витрат, пов'язаних із придбанням та використанням матеріалів [28];
- МСБО 16 «Основні засоби» – регламентує порядок обліку витрат на амортизацію основних засобів та їх первісну оцінку [26];

- МСБО 19 «Виплати працівникам» – визначає правила оцінки та контролю витрат, пов’язаних із оплатою праці [27].

Міжнародна практика також не містить окремого визначення «обліку і контролю витрат» у стандартах бухгалтерського обліку (МСБО). Водночас загальні принципи класифікації витрат наводяться в таких стандартах, як МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи». Зокрема, у цих стандартах пропонується здійснювати класифікацію витрат, наприклад, за характером їх виникнення, включаючи: витрати на придбання матеріалів, витрати на рекламу, амортизацію, виплати працівникам та транспортні витрати [24].

Об’єкти обліку і контролю витрат на вирощування курей відповідно до нормативно-правових джерел наведено на рис. 1.4.

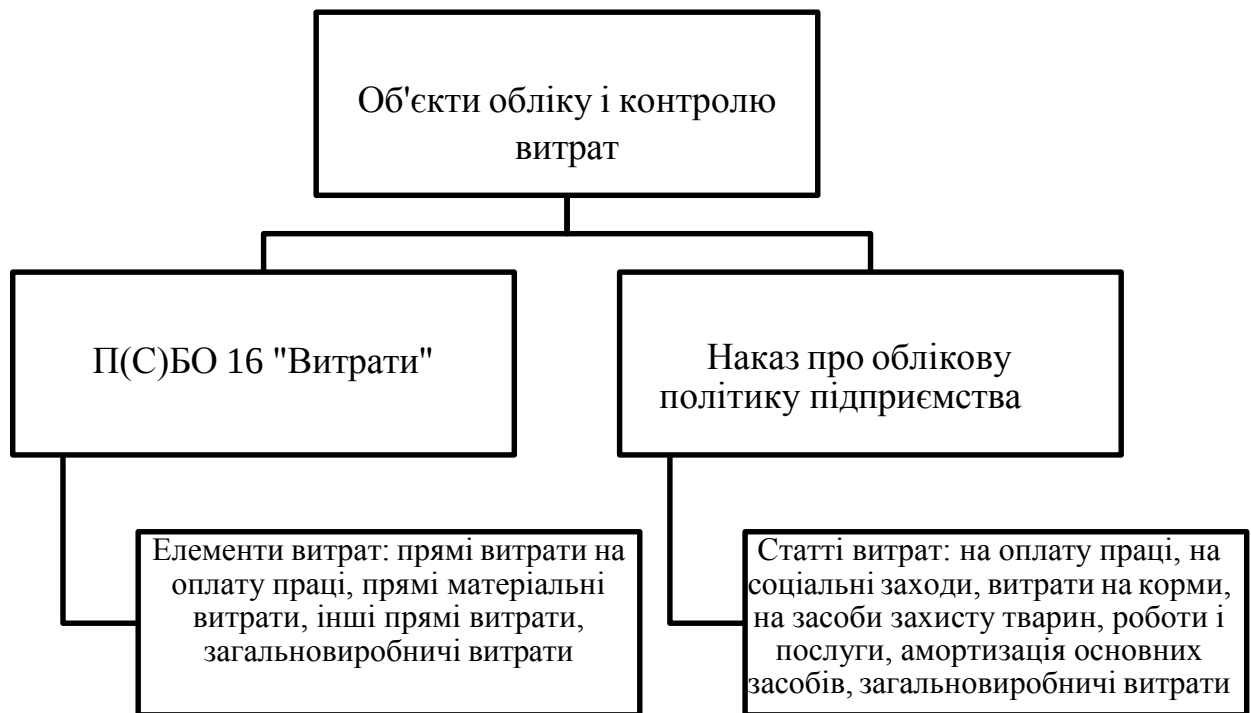


Рис. 1.4. Об’єкти обліку і контролю витрат на вирощування бройлерів відповідно до нормативно-правових джерел [36, с. 148]

Отже, на сучасному етапі, незважаючи на значну кількість нормативно-правових актів, на законодавчому рівні залишаються невирішеними ключові питання методології та організації управлінського обліку і контролю

виробничих витрат на птахофабриках. Особливо проблемними є розбіжності у визнанні, оцінці та класифікації операційних витрат відповідно до національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Це зумовлює необхідність ретельного аналізу та вивчення нормативних актів з урахуванням того, за якими стандартами ведеться облік на конкретному підприємстві, що є важливою умовою для забезпечення достовірності та порівнянності фінансової та управлінської інформації.

1.3. Методологічні та методичні основи дослідження обліку і контролю поточних біологічних активів

Для визначення методики дослідження необхідно чітко розмежовувати поняття «метод» та «методика». Метод – це спосіб досягнення мети, інструмент пізнання; методика – це правила застосування конкретних методів. У науковому дослідженні обирають ті методи, які здатні забезпечити всебічну та глибоку характеристику об'єкта дослідження.

Методи поділяються на:

- загальнонаукові, що застосовуються у дослідженнях різних наук;
- спеціальні, що використовуються для вирішення прикладних завдань.
- Проведення дипломного дослідження вимагає системності та комплексності. Системний підхід передбачає:
 - комплексне вивчення соціально-економічних явищ як єдиного цілого;
 - підпорядкування розв'язання окремих проблем загальній проблемі системи;
 - дослідження взаємодії складових об'єкта, його внутрішніх і зовнішніх закономірностей;
 - врахування потенційної зміни ролі другорядних елементів у змінених умовах середовища.

Теоретичною та методологічною основою даної роботи стали:

- діалектичний метод пізнання дійсності;
- системний підхід до вивчення економічних явищ;

- положення вітчизняних та зарубіжних науковців;
- законодавчі та нормативні документи щодо обліку поточних біологічних активів тваринництва.

У роботі застосовувались такі методи:

- Хронологічне та системне спостереження – періодичний збір інформації через документування та інвентаризацію;
- Порівняння – виявлення тенденцій та закономірностей розвитку об'єкта;
- Аналіз та синтез – виділення складових частин об'єкта, деталізація та узагальнення отриманих даних для прийняття управлінських рішень;
- Аналітичний метод – порівняння показників підприємств та галузей за кілька років, визначення взаємозв'язків між чинниками;
- Графічний метод – візуалізація статистичних даних для кращого виявлення закономірностей;
- Документальний метод – обґрунтування операцій документами для юридичної та економічної достовірності.

Особливе значення в бухгалтерському обліку мають специфічні методи: рахунки, подвійний запис, балансові узагальнення, що забезпечують систематичне та взаємопов'язане відображення господарських процесів.

Методологія наукового дослідження визначається сукупністю методів, принципів та прийомів, які використовуються для пізнання об'єкта у певному контексті. Застосування такого інструментарію до вивчення мало досліджених процесів надає дослідженню наукову новизну та практичну цінність.

Для аналізу обліку у виробництві овочів використано:

- діалектичне розуміння економічних, ринкових та корпоративних процесів;
- принципи та моделі сільськогосподарського виробництва;
- порівняння законодавчих актів та наукових підходів;
- загальнонаукові методи: аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, конкретизація, моделювання, аналогія, системний аналіз;
- теоретичні методи: гіпотеза, аксіома, формалізація;

- статистичні та економічні методи: розрахунок середніх величин, групування, кореляційно-регресійний аналіз, графічне представлення даних.

Особлива увага приділялася методам бухгалтерського обліку, що дозволяють оцінити ефективність виробництва та достовірність облікових даних.

Етапи методики дослідження:

1. Постановка мети та завдань дослідження

Мета: оцінка ефективності обліку виробництва у рослинництві та відповідності нормативним вимогам.

Завдання: аналіз нормативної бази, облікової політики, методів обліку витрат і доходів, підготовка пропозицій щодо вдосконалення обліку.

2. Вибір об'єкта дослідження конкретне сільськогосподарське підприємство; галузь тваринництва; система нормативно-правового забезпечення обліку.

3. Збір даних первинна документація, журнали-ордери, аналітичні та синтетичні рахунки; фінансова та статистична звітність.

4. Аналіз нормативної бази законодавство про бухгалтерський облік і фінансову звітність; методичні рекомендації; МСФЗ та МСБО 41 «Сільське господарство».

5. Оцінка методів обліку витрат калькуляція собівартості продукції; методи обліку витрат: нормативний, попередільний, замовний; розподіл прямих і непрямих витрат; облік сезонності виробництва.

6. Дослідження облікової політики визначення принципів та методів обліку на підприємстві; оцінка відповідності специфіці тваринництва.

7. Аналіз інформаційних систем обліку використання автоматизованих систем; оцінка ефективності збору та обробки даних.

8. Оцінка результатів обліку точність і повнота інформації; її корисність для управлінських рішень.

Основні принципи методики бухгалтерського обліку

Методика бухгалтерського обліку включає:

- Документування господарських операцій;

- Інвентаризацію – підрахунок, зважування та вимірювання ресурсів;
- Подвійний запис – одночасне відображення операцій на двох рахунках;
- Калькуляцію та узагальнення даних – розрахунок вартості продукції, таблиці, баланс;
- Баланс та звітність – відображення фінансового стану активів, зобов'язань та власного капіталу.
- Облік забезпечує взаємозв'язок економічної та юридичної сторони діяльності, дозволяє оцінити ефективність виробничих процесів і законність прийнятих рішень.

2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА

2.1. Загальні відомості про підприємство, організаційна структура та спеціалізація

***** є юридичною особою, що має право власного користування основними фондами, цінними паперами та іншим майном. Підприємство має самостійний баланс, власні оборотні та основні кошти, розрахункові й валютні рахунки в банках, печатку та кутовий штамп із найменуванням, а також фірмові й товарні знаки. Підприємство має право від свого імені укладати угоди, набувати майнові та немайнові права, нести обов'язки та виступати в суді, у тому числі Господарському.

Підприємство розташоване у Львівській області, Городоцькому районі, селі Долиняни. Станом на 01.01.2025 р. ***** має в наявності 22,5 га орендованої землі. Основним видом діяльності, відповідно до Статуту, є розведення свійської птиці. Засновником та директором підприємства є *****.

Майно ***** включає основні фонди, оборотні кошти та інші цінності, що відображаються у самостійному балансі. Воно формується за рахунок:

1. Внесків учасників;
2. Прибутку від реалізації продукції, робіт, послуг та інших видів господарської діяльності;
3. Прибутку від операцій із цінними паперами;
4. Добровільних внесків та пожертв українських і іноземних юридичних та фізичних осіб;
5. Інших надходжень, не заборонених законом.

Господарська діяльність здійснюється на основі укладених угод та договорів, на принципах господарського розрахунку, самоокупності та самофінансування, з визначенням перспектив розвитку та пріоритетних напрямків діяльності підприємства.

Загальні принципи організації бухгалтерського обліку встановлюються централізовано, але конкретизуються залежно від:

- умов діяльності підприємства;
- кваліфікації персоналу;
- технічного забезпечення галузі господарювання.

Це визначає необхідність розробки облікової політики, яка поєднує державне регулювання та певну самостійність господарства у веденні обліку.

Впровадження автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку підвищує ефективність за рахунок:

- мінімізації розриву між збором вхідної інформації та отриманням оброблених даних;
- підвищення продуктивності праці та організації управлінської роботи;
- уніфікації форм первинних документів і методів обробки інформації;
- прискорення документообігу та скорочення строків отримання виробничої інформації.

Підприємство може обирати між різними програмними продуктами для автоматизації обліку:

- електронні таблиці (Excel, Lotus тощо);
- спеціалізовані бухгалтерські програми, наприклад, BAS «Бухгалтерія для України», редакція 1.

Організаційна структура підприємства зображена на рис.2.1.

Аналіз організаційної структури ***** показує, що:

- на підприємстві створено оптимальний розподіл функцій між рівнями управління;
- кількість ступенів управління є невеликою;

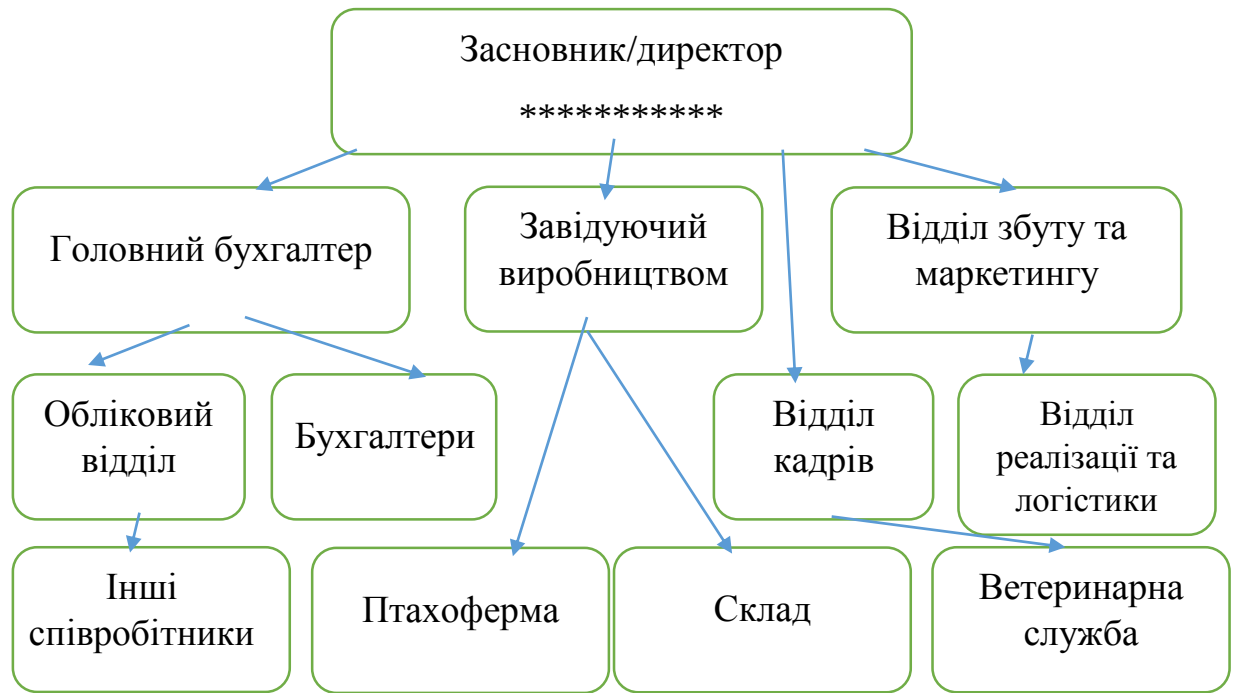


Рис. 2.1. Організаційна структура *****

- діє чітке розмежування повноважень і відповідальності як по вертикалі, так і по горизонталі управління.

2.2. Аналіз основних економічних показників господарської діяльності, продуктивності поточних біологічних активів тваринництва

Фінансово-економічний стан підприємства є однією з ключових характеристик його діяльності, оскільки відображає ефективність використання наявних ресурсів та здатність досягати стратегічних і оперативних цілей. Для комплексної оцінки ефективності функціонування підприємства необхідно здійснити системний аналіз його фінансово-економічного стану.

Основні економічні показники виконують функцію первинної оцінки результатів виробничо-господарської діяльності підприємства, дозволяючи отримати узагальнену інформацію про його фінансові результати та економічну стабільність.

Оцінювання цих показників забезпечує формування набору ключових, найбільш інформативних параметрів, що дають об'єктивну та всебічну картину фінансово-господарської діяльності підприємства. Узагальнені результати аналізу таких показників представлені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка основних економічних показників виробничо-господарської діяльності *****

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р. +/-
Середньорічна чисельність працівників, чол в т. ч. в тваринництві	17	19	19	+2
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	50214,8	78741,2	128682,3	256,4
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	45243,3	73371,8	119077,9	263,3
Валовий прибуток (збиток), тис. грн	4971,5	5369,4	9604,4	193,3
Чистий прибуток, тис. грн	4483,7	2854,1	5902,8	131,7
Дебіторська заборгованість, тис. грн	6827,7	6754	1547,6	22,8
Кредиторська заборгованість, тис. грн	21032,7	2965,6	3450,6	16,5
Наявність власного капіталу і фондів, тис. грн	9414,0	12268,0	20569,5	218,6
Наявність необоротних активів, тис. грн	13690,5	15501,8	26645,2	194,7

У 2024 році дохід від реалізації продукції порівняно з 2022 роком зріс у 2,7 рази, що призвело до збільшення валового прибутку на 93,3%. Зростання валового прибутку, у свою чергу, сприяло підвищенню чистого прибутку на 31,7%.

Протягом досліджуваного періоду спостерігалось зниження як дебіторської, так і кредиторської заборгованості. Зменшення показника дебіторської заборгованості є позитивним фактором для підприємства,

оскільки відбувається своєчасне повернення коштів, що дозволяє ефективно використовувати їх для фінансування власних потреб підприємства.

Виходячи з вищезазначеного, можна зробити висновок, що у 2023 році діяльність підприємства була ефективною порівняно з попередніми періодами. Зростання ключових фінансових показників відбувається за рахунок постійного збільшення вартості основних виробничих фондів і свідчить про стабільний розвиток сільськогосподарського виробництва.

Аналіз структури майна підприємства та джерел його формування має суттєве значення для забезпечення стабільного фінансового стану. Тому на кожному підприємстві, незалежно від виду діяльності та форми власності, необхідно систематично оцінювати доцільність вкладення фінансових ресурсів у активи, досліджувати динаміку складу майна та джерел його утворення, визначати причини змін у структурі майна та формуванні джерел, а також виявляти резерви підвищення ефективності використання активів.

У разі потреби аналізу динаміки майна та джерел його формування за більш тривалий період доцільно досліджувати загальну вартість майна та його структуру за низку років, що дозволяє виявити тенденції змін ключових показників діяльності підприємства.

При аналізі складу майна рекомендується оцінювати динаміку окремих структурних елементів та формувати обґрунтовані висновки щодо змін у його структурі. Для цього частки окремих елементів майна зіставляються у динаміці за кілька періодів.

Рациональне розміщення засобів підприємства має важливе значення для фінансової діяльності та підвищення її ефективності (табл. 2.2).

Аналіз даних аналітичної таблиці 2.2 дозволяє зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду спостерігалось збільшення частки оборотних фондів на 22% та основних засобів на 5% у загальній структурі активів підприємства. Одночасно фіксується незначне збільшення зносу основних засобів — лише на 2%. Водночас відбулося зменшення частки

Таблиця 2.2

Аналіз показників майнового стану *** за 2022-2024рр.**

№	Показник	Роки		Відхилення (+,-)
		2022	2024	
1	Частка оборотних фондів в активах підприємства	0,57	0,78	0,22
2	Частка основних засобів в активах підприємства	0,13	0,17	0,03
3	Коефіцієнт зносу основних засобів	0,31	0,32	0,02
4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,33	0,23	-11
5	Частка довгострокових фінансових інвестицій в активах підприємства	0,08	0,04	-0,05
6	Частка запасів в оборотних активах	0,83	0,95	0,13

довгострокових фінансових інвестицій у структурі активів підприємства на 5% та скорочення частки запасів у складі оборотних активів на 13%. Крім того, зафіксовано зниження коефіцієнта оновлення основних засобів на 11%, що свідчить про необхідність подальшого інвестування у підтримку та оновлення виробничих потужностей.

Для забезпечення ефективного функціонування усіх видів діяльності ***** необхідні основні засоби. Структура їх вартості у динаміці за досліджуваний період наведена на рисунку 2.1. За останні п'ять років вартість основних засобів підприємства зросла на 940 853 тис. грн — з 2 150 875 тис. грн у 2022 році до 3 091 727 тис. грн у 2024 році, що відповідає зростанню на 43,75%.

Згідно з додатковими даними, частка основних засобів у загальній структурі майна ***** знизилася на 1,03 процентних пункти. Водночас у період з 2021 по 2024 рік спостерігалось поступове збільшення питомої ваги основних засобів, яка на кінець цього періоду досягла 8,66%. Зменшення питомої ваги основних засобів у 2024 році до 5,90% пояснюється одночасним

продажем окремих основних засобів та значним збільшенням вартості оборотних активів у структурі майна підприємства.

Такі зміни свідчать про динамічну трансформацію структури майна підприємства, що відображає стратегічний перерозподіл ресурсів між оборотними та необоротними активами з метою підвищення фінансової стійкості та ефективності виробничої діяльності.

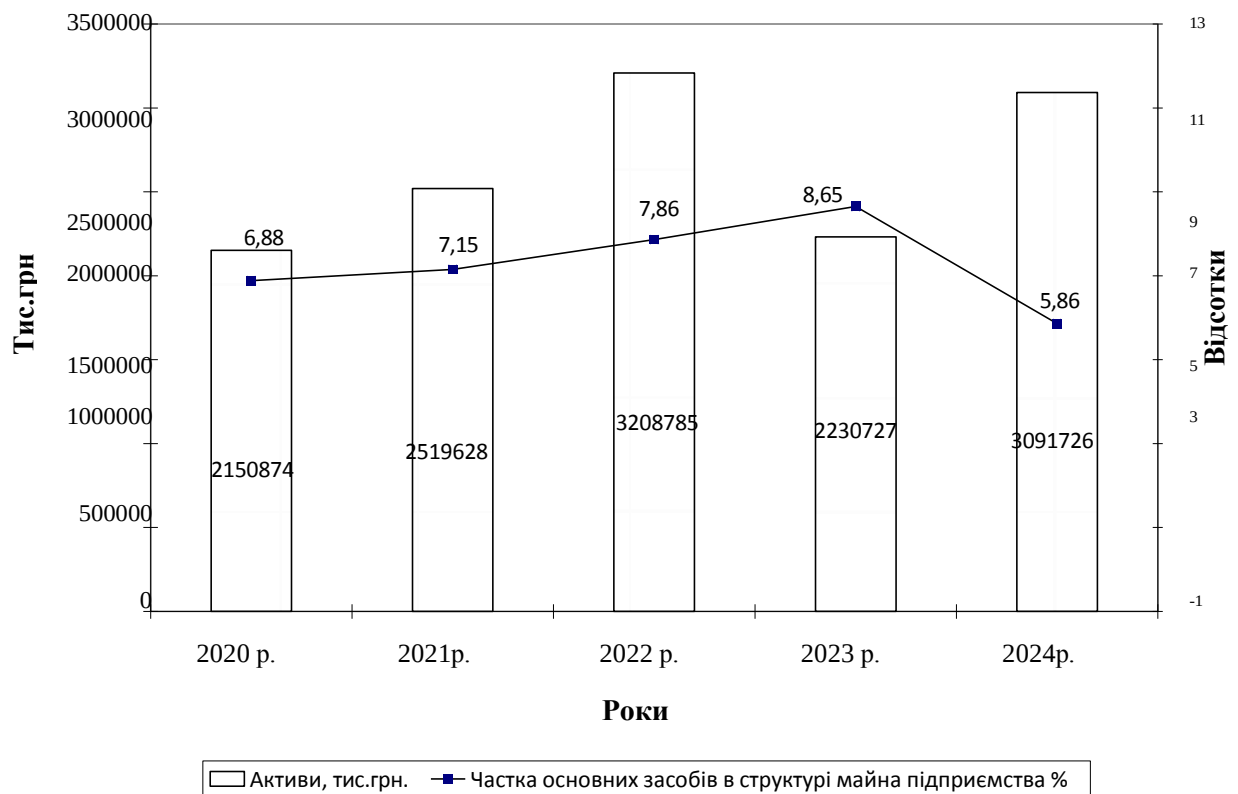


Рис. 2.1. Частка основних засобів в структурі майна підприємства

Оцінка ділової активності підприємства передбачає аналіз його фінансово-господарських показників у динаміці, що дозволяє визначити ефективність використання ресурсів та фінансову стійкість. До ключових показників ділової активності належать:

- обороти власного капіталу;
- мобільність та оборотність коштів;
- оборотність готової продукції;
- дебіторська та кредиторська заборгованість;

- фондівдача основних засобів.

Деталізовані дані за цими показниками наведено в таблиці 2.3, що дозволяє простежити зміни в діловій активності підприємства протягом досліджуваного періоду, оцінити ефективність управління обіговими та необоротними активами, а також визначити резерви підвищення продуктивності використання наявних ресурсів.

Таблиця 2.3

Аналіз показників ділової активності *** за 2022-2024рр.**

№	Показник	Роки		Відхилення (+,-)
		2022	2024	
1	Коефіцієнт ресурсівдачі (оборотність активів)	0,62	0,53	-0,10
2	Фондовіддача	1,3	1,2	-0,02
3	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	0,19	0,2	-0,09
4	Коефіцієнт оборотності запасів	10,13	11,81	1,69
5	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	16,31	16,11	-0,3
6	Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	72,5	92,33	19,93
7	Період операційного циклу (днів)	41,7	52,19	10,59
8	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,3	1,5	0,3

Як свідчать дані таблиці 2.3, коефіцієнт ресурсівдачі на підприємстві протягом досліджуваного періоду знизився і становить 0,53, що свідчить про незначне зниження ефективності використання ресурсів. Одночасно спостерігається зменшення коефіцієнта оборотності активів на 0,08, що вказує на уповільнення обороту майна підприємства. Термін погашення кредиторської заборгованості збільшився на 19,93 дні, що негативно впливає на фінансову ситуацію та підвищує ризики ліквідності.

Водночас позитивною тенденцією є зменшення коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості на 0,3, а також невелике зниження фондівдачі на 0,02, що сприяє поліпшенню фінансового стану ***** та свідчить про

більш ефективно управління оборотними активами і контроль над розрахунками з контрагентами.

У таблиці 2.4 наведено результати аналізу показників фінансової стійкості підприємства, які характеризують його залежність від зовнішніх джерел фінансування, таких як кредитори та інвестори, а також демонструють співвідношення власних та залучених коштів. Аналіз цих показників дозволяє оцінити здатність підприємства забезпечувати фінансову стабільність, зберігати ліквідність та ефективно використовувати власний капітал у процесі господарської діяльності.

Таблиця 2.4

Основні показники фінансового стану *****

№	Показники	2022р.	2023р.	2024р.	Відхилення (+,-)
1	Коефіцієнт фінансової незалежності, автономності, концентрації (частка власного капіталу в загальній сумі капіталу)	0,71	0,60	0,69	-0,03
2	Коефіцієнт фінансової залежності (відношення валюти балансу до власного капіталу)	1,43	1,71	1,49	0,07
3	Коефіцієнт фінансової стабільності	2,38	1,45	2,09	-0,30
4	Коефіцієнт оборотності активів	0,90	0,97	0,81	-0,10
5	Коефіцієнт маневрування власним капіталом	0,06	0,20	0,37	0,32
6	Коефіцієнт мобільності активів	0,50	0,42	0,33	-0,18
7	Коефіцієнт оборотності оборотних засобів	1,06	3,2	3,00	1,95
8	Коефіцієнт інвестування (відношення власного капіталу до необоротних активів)	0,95	1,20	0,89	-0,07
9	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,11	0,12	0,04	-0,08
10	Коефіцієнт розрахункової платоспроможності (проміжний коефіцієнт покриття)	1,13	0,73	0,75	-0,39

Для проведення аналізу фінансової стійкості та платоспроможності ***** були розраховані такі ключові показники:

1. Коефіцієнт автономії;
2. Коефіцієнт фінансової залежності;
3. Коефіцієнт фінансової стабільності;
4. Коефіцієнт фінансування;
5. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами;
6. Коефіцієнт маневреності власного капіталу;
7. Коефіцієнт покриття поточних зобов'язань;
8. Коефіцієнт покриття довгострокових зобов'язань;
9. Коефіцієнт співвідношення необоротних активів та власних коштів.

За результатами аналізу, коефіцієнт автономії у 2024 році порівняно з 2022 роком зменшився на 0,03 та становить 0,69, що свідчить про низьку залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування та підтверджує фінансову незалежність (нормативне значення – понад 0,6).

Коефіцієнт фінансової залежності, який є оберненим до коефіцієнта автономії, відображає співвідношення загальних активів (валюти балансу) до власного капіталу. У 2022 році цей показник становив 1,43, тоді як у 2024 році зріс до 1,49, що свідчить про наявність у структурі капіталу підприємства певної частки залучених коштів.

2.3. Первинний і зведений облік поголів'я тварин на вирощуванні й відгодівлі

Підставою для організації бухгалтерського обліку господарських операцій у ***** є первинні документи, що фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні складатися під час проведення господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення. На основі первинних документів можуть формуватися

зведені облікові документи для контролю, систематизації та впорядкування обробки інформації.

Первинні та зведені облікові документи можуть оформлятися на паперових або електронних носіях та повинні містити такі обов'язкові реквізити:

- назву документа та форму;
- дату і місце складання;
- найменування суб'єкта господарювання, від імені якого складено документ;
- зміст і обсяг господарської операції;
- одиницю виміру господарської операції;
- посади та підписи відповідальних осіб, які забезпечують правильність її оформлення;
- індивідуальні дані осіб, що дозволяють ідентифікувати учасників операції.

Вимоги до оформлення первинних документів встановлені Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88) та статтею 9 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV.

Молодняк тварин і тварини на відгодівлі формують особливу групу поточних біологічних активів, здатних у процесі біологічних перетворень давати продукцію та/або додаткові біологічні активи і приносити економічну вигоду.

У ***** для обліку поточних біологічних активів використовуються наступні первинні документи:

1. Акт на оприбуткування приплоду тварин (форма № ПБАСГ-3) – складається завідувачем фермою у день отримання приплоду по кожному виду. Один примірник передається в бухгалтерію для оприбуткування, другий

– до Книги обліку руху тварин і птиці на фермі (форма № ПБАСГ-12) та разом із Звітом про рух тварин і птиці (форма № ПБАСГ-13) у кінці місяця. Дані акта також використовуються для нарахування оплати праці працівникам ферми.

2. Акт на вибуття поточних біологічних активів (форма № ПБАСГ-6) – застосовується для обліку падежу, вимушеної прирізки та забою тварин усіх груп. Вибракування тварин із основного стада без забою оформлюється Актом списання довгострокових біологічних активів (форма № ДБАСГ-4).

3. Накладна внутрішнього господарського призначення (форма № ВЗСГ-8) – оформлює відправлення продукції на забійний пункт у трьох примірниках, один з яких залишається на фермі.

4. Обліковий лист забою та падежу худоби (форма № ПБАСГ-8) – включає три розділи: «Забій», «Вихід продукції» та «Падіж». У розділі «Забій» відображається кількість і маса тварин, оброблених за день. Розділ «Вихід продукції» містить дані про продукцію по видах, її масу, облікову ціну та суму. Розділ «Падіж» включає кількість загиблих тварин та висновок ветеринарного лікаря про причину смерті. Документ складається у двох примірниках та підписується керівником структурного підрозділу, головним і санітарним ветеринарним лікарем та економічною службою.

5. Акт на переведення тварин між групами (форма № ПБАСГ-9) – застосовується для переведення тварин між віковими та статевими групами. Складається зоотехніком або завідувачем фермою у день переведення. Містить дані про групу, ідентифікаційний номер, стать, масть, дату народження, кількість голів, вагу, балансову вартість та відповідальних осіб. Використовується для ведення Книги обліку руху тварин і птиці (форма № ПБАСГ-12) та зоотехнічного обліку.

6. Розрахунок приросту живої маси (форма № ПБАСГ-11) – визначає приріст живої маси молодняку та тварин на відгодівлі, враховуючи надходження і вибуття тварин за звітний період. Для визначення середньодобового приросту використовується кількість кормо-днів, що

обчислюється як добуток середньої чисельності поголів'я на кількість днів періоду.

7. Книга обліку руху тварин і птиці на фермі (форма № ПБАСГ-12) – призначена для щоденного обліку руху тварин та птиці по групах. На початок місяця зазначається наявність поголів'я, надходження та вибуття тварин за різними каналами. Підсумкові дані використовуються для складання Звіту про рух тварин і птиці (форма № ПБАСГ-13).

8. Журнал реєстрації приплоду та вирощування молодняку (форма № ПБАСГ-14) – фіксує дані про народження, вирощування та оцінку тварин до моменту їх вибуття. Журнал ведеться на кожен структурний підрозділ, пронумерований, прошнурований, скріплений печаткою і підписаний відповідальними особами.

Облік поточних біологічних активів у ***** ведеться на рахунку 21 «Поточні біологічні активи», який узагальнює інформацію про наявність і рух тварин, птиці, звірів, кролів, бджіл та відповідних рослинних активів, оцінених за справедливою вартістю.

На рахунку 21 «Поточні біологічні активи» відображається облік надходження та вибуття поточних біологічних активів. За дебетом рахунка фіксується надходження активів, у тому числі приріст живої маси молодняку

Таблиця 2.5

Структура рахунка 21 «Поточні біологічні активи»

Назва рахунка	Назва субрахунку	Призначення
21 «Поточні біологічні активи»	212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»	Ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, оцінених за справедливою вартістю з урахуванням очікуваних витрат на продаж на відповідному ринку
	213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	Ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, тому їх оцінка здійснюється відповідно до положень П(С)БО 9 «Запаси».

тварин, а за кредитом — вибуття активів у результаті передачі на переробку, продажу, безоплатної передачі та інших операцій.

Рахунок 21 включає наступні субрахунки:

- 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю»;
- 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою вартістю»;
- 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю».

На субрахунок 212 ведеться облік наявності та руху біологічних активів тваринництва, оцінених за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Субрахунок 213 призначений для обліку біологічних активів, справедливую вартість яких визначити достовірно неможливо; їх оцінка здійснюється відповідно до П(С)БО 9 «Запаси».

Об'єктами обліку поточних біологічних активів тваринництва в ***** є дорослі кури та їх молодняк. Також у складі активів враховуються тварини, передані громадянам на вирощування за договорами, а також прийняті від населення для реалізації. Не включається до складу поточних біологічних активів поголів'я основного стада продуктивної худоби та робоча худоба (корови, бугаї, свиноматки, кнури тощо).

Первісне визначення додаткових біологічних активів, їх наявність та рух також відображається на рахунку 21, зокрема на субрахунках 212 та 213. Аналітичний облік ведеться за матеріально відповідальними особами (фермами) та за виробничо-віковими групами тварин.

Книга обліку руху тварин і птиці на фермі (форма № ПБАСГ-12) є основним джерелом для складання щомісячного Звіту про рух тварин і птиці (форма № ПБАСГ-13), у якому зазначаються наявність тварин та їх жива маса на початок місяця, рух протягом місяця та залишок на кінець звітного періоду.

Крім загальних облікових реєстрів, господарство використовує спеціалізовані форми для племінної роботи, зокрема: «Кількісні та якісні показники продуктивності стада» та «Звіт про результати бонітування великої

рогатої худоби м'ясного напрямку». Після закінчення звітної періоду перший примірник Звіту разом із первинними документами передається в бухгалтерію, другий залишається на фермі у зоотехніка або завідувача.

На підставі форми № ПБАСГ-13 складається Журнал-ордер № 8 с.-г. Для аналітичного обліку поточних біологічних активів рослинництва використовується Журнал-ордер № 8 с.-г. та Відомість № 8.2 с.-г., де накопичуються дані за фермами про наявність та рух поголів'я за каналами надходження та вибуття за місяць та наростаючим підсумком з початку року.

У Відомості № 8.2 ведеться аналітичний облік тварин, прийнятих від населення для реалізації, за видами худоби. Підсумкові дані субрахунків 212 і 213 за кредитом у розрізі кореспондуючих рахунків переносяться до Журналу-ордеру № 8 с.-г. та розносяться у Головній книзі.

Типова кореспонденція рахунків з обліку руху поточних біологічних активів тваринництва наведена в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Типова кореспонденція рахунків з обліку поточних біологічних активів тваринництва

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	I. Облік надходження поточних біологічних активів тваринництва		
1.	Оприбутковано приплід від продуктивних та робочих тварин	21	23
2.	Оприбутковано молодняк тварин, придбаний від інших підприємств:		
	- вартість тварин	21	631
	- податок на додану вартість	641	631
3.	Списані витрати з придбання молодняку тварин на вирощуванні та відгодівлі		
	- вартість транспортних послуг сторонніх організацій	21	685
	- податок на додану вартість	641	685

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
4.	Оприбутковано молодняк тварин, придбаний підзвітними особами:		
	- вартість придбання	21	372
	- податок на додану вартість	641	372
5.	Одержано від учасника (засновника) підприємства як внесок до статутного капіталу молодняк тварин	21	46
6.	Надійшов безкоштовно отриманий молодняк тварин від інших підприємств	21	718
7.	Поставлені на відгодівлю тварини, вибракувані з основного стада	21	163,164
8.	Оприбутковано раніше не врахованих на балансі тварин, а також їх надлишків, виявлених при інвентаризації	21	719
9.	Надійшов молодняк тварин у рахунок погашення заборгованості за претензіями	21	374
10.	Оприбутковано приріст живої маси тварин на вирощуванні та відгодівлі	21	23
	II. Облік вибуття поточних біологічних активів тваринництва		
1.	Переведено молодняк тварин до складу довгострокових біологічних активів	155	21
2.	Оприбутковано до складу довгострокових біологічних активів продуктивні тварини	163	155
3.	Реалізовано покупцям молодняк тварин:		
	- за обліковими цінами	901	21
	- за цінами реалізації	361	701
	- податок на додану вартість	701	641
4.	Передано молодняк тварин працівникам у рахунок оплати праці або як натуральну оплату:		
	- за обліковими цінами	901	21
	- за цінами реалізації	66	701
	- податок на додану вартість	701	641

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
5.	Передано молодняк тварин як внесок до статутного капіталу:		
	- за обліковими цінами	14	21
	- на різницю між балансовою і справедливою вартістю за умови, що балансова вартість менша справедливої	14	746
6.	При інвентаризації виявлена нестача тварин на вирощуванні та відгодівлі	947	21
	Одночасно	072	-
7.	Віднесена вартість тварин на винну особу	375	716
	Одночасно	-	072
8.	Відображено суму податку на додану вартість та інших платежів до бюджету	716	641
9.	Відшкодування винними особами нестачі молодняку тварин аналогічними тваринами	21	375
10.	Пред'явлена постачальникам претензія по тваринах, які оприбутковані у господарстві	374	21
11.	Передано тварин безкоштовно іншим підприємствам		
	- вартість тварин	949	21
	- податок на додану вартість	949	641

Розглянемо загальну схему обліку поточних біологічних активів тваринництва у ***** на рис. 2.2 .



Рис.2.2 Загальна схема обліку поточних біологічних активів тваринництва у *****

2.4.Методика обчислення собівартості продукції поточних біологічних активів

На відміну від інших галузей тваринництва, цілорічне та рівномірне виробництво продукції у птахівництві, а також встановлені біологічні строки вирощування птиці, дозволяють визначати собівартість продукції щомісячно. Важливим аспектом є розмежування продукції на основну та побічну, що забезпечується роздільним обліком витрат на вирощування окремих технологічних груп птиці.

Відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики від 18.05.2001 р. № 132 (далі – Методрекомендації № 132), об'єктами калькуляції продукції птахівництва є:

- за дорослим стадом – яйця, 1 тис. шт.;
- за молодняком на вирощуванні – приріст живої маси, 1 ц, та жива маса птиці, 1 ц;
- з інкубації – добовий молодняк, 1 тис. голів.

Номенклатура об'єктів калькуляції та калькуляційні одиниці можуть уточнюватися на підприємстві залежно від чисельності поголів'я, технології та організації виробництва.

Загальноприйнятою є така послідовність визначення собівартості продукції птахівництва:

1. Розрахунок собівартості продукції батьківського стада птиці;
2. Розрахунок собівартості продукції промислового стада;
3. Калькуляція собівартості добового молодняку птиці;
4. Визначення фактичної собівартості приросту живої маси та собівартості живої маси молодняку;
5. Калькуляція собівартості продукції забою птиці.

У процесі вирощування птиці окрім основної продукції отримують побічну продукцію, вартість якої зменшує витрати на виробництво основної продукції та оприбутковується лише у разі її використання або реалізації.

Наприклад:

- послід, що підлягає внутрішньогосподарському використанню або реалізації, оцінюється виходячи з нормативно-розрахункових витрат на його видалення та сушіння;
- яйця-бій для виробництва яєчного порошку оцінюються залежно від прямого подальшого використання: у разі використання у власній діяльності – за ціною можливого використання, у разі реалізації – за справедливою вартістю.

Вибракувані яйця батьківського стада, непридатні для інкубації, використовуються як товарні й оцінюються за собівартістю промислового

стада або за реалізаційною ціною. Яйця від молодняку птиці також вважаються побічною продукцією та оцінюються аналогічно яйцям-бою.

Калькуляція собівартості продукції

1. Собівартість яєць батьківського та промислового стада
Для визначення собівартості 1 тис. шт. яєць із загальної суми витрат на утримання певного стада віднімають вартість побічної продукції, а залишок ділять на кількість яєць.

Витрати на утримання батьківського стада – 600 000 грн.
Отримано: племінних яєць – 450 000 шт.; выбракуваних харчових – 20 000 шт. (11 800 грн); битих – 1 000 шт. (500 грн); посліду – 11 т (1 100 грн).

- Загальна сума витрат на інкубаційні яйця: $600\,000 - 11\,800 - 500 - 1\,100 = 586\,600$ грн.
- Собівартість 1 тис. шт. інкубаційних яєць: $586\,600 / 450\,000 \times 1\,000 = 1\,303,55$ грн.
- Витрати на утримання промислового стада – 370 450 грн.
Отримано: товарних яєць – 610 000 шт.; битих – 12 000 шт. (6 000 грн); послід – 10 т (1 000 грн).
- Загальна сума витрат: $370\,450 - 6\,000 - 1\,000 = 363\,450$ грн.
- Собівартість 1 тис. шт. товарних яєць: $363\,450 / 610\,000 \times 1\,000 = 595,82$ грн.

2. Собівартість приросту живої маси та живої маси молодняку птиці
Для молодняку визначають собівартість приросту живої маси. Собівартість 1 ц живої маси (С, грн.) обчислюють за формулою:

$$C = \frac{ВП_{\text{поч}} + ВП_{\text{інк}} + В + ВП_{\text{над}} - ВП_{\text{заг}}}{М_{\text{кін}} + М_{\text{виб}} - М_{\text{заг}}} =$$

де:

- ВП_{поч} – вартість птиці на початок періоду, грн;
- ВП_{інк} – вартість поголів'я від інкубації, грн;

- В – витрати на вирощування групи птиці (за вирахуванням вартості побічної продукції);
- ВПнад – вартість птиці, що надійшла зі сторони, грн;
- ВПзаг – вартість загиблого поголів'я, грн;
- Мкін – жива маса на кінець періоду, ц;
- Мвиб – жива маса вибулого поголів'я, ц;
- Мзаг – жива маса загиблого поголів'я, ц.

В табл. 2.7 наведено приклад визначення собівартості приросту живої ваги курей у *****.

Таблиця 2.7

Визначення собівартості приросту живої ваги курей у *****

Показник	Джерело даних	Кількість год/жива вага, ц	Вартісний показник, грн
Залишок на початок звітної періоду	Книга обліку руху курей Оборот по дебету рахунку 213	850/150	300000
Приплід	Акти на оприбуткування приплоду	200/2	
Приріст живої ваги	Дані про зважування курей, розрахунки визначення приросту живої ваги	-/100	
Витрати на утримання курей	Оборот по дебету рахунку 2311	-	100000
Виробнича собівартість 1 ц приросту	Оборот по дебету рахунку 2311, приріст	-	$100000 / (2+100) = 980,3$
Виробнича собівартість 1 ц живої ваги	Оборот по дебету рахунку 2311	-	$(300000 + 100000) / (150+2+100) = 1587,3$

Отже, виробнича собівартість приросту живої ваги курей у ***** становить приблизно 980 грн за 1 ц. Саме на основі цієї вартості бухгалтерська служба оцінює поточні біологічні активи в птахівництві та формує відповідні записи на субрахунку 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю».

2.5. Контроль наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва

Галузеві особливості сільського господарства суттєво впливають на організацію та технологію виробництва, а отже — на побудову бухгалтерського обліку і контролю. До специфічних об'єктів обліку, відсутніх у інших галузях народного господарства, відносяться поточні біологічні активи.

Введення змін щодо бухгалтерського обліку тварин на сільськогосподарських підприємствах зумовило виникнення проблеми здійснення контролю поточних біологічних активів. При проведенні контролю операцій із поточними біологічними активами слід враховувати такі особливості:

- у сільському господарстві особливе значення має облік приплоду та приросту отриманих від тварин;
- списання (вибуття) тварин у бухгалтерському обліку відображається як забій або падіж;
- можливі операції з переведення тварин із групи «Поточні біологічні активи» у «Довгострокові біологічні активи»;
- для перевірки матеріально-відповідальних осіб особливу увагу слід звертати на правильність визначення середньодобового надою молока, приросту живої маси за видами тварин та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції.

Дослідження показують, що наразі не розроблено законодавчо встановлених методичних рекомендацій щодо контролю біологічних активів у сільському господарстві. Через це контролюючі органи застосовують загальні нормативно-правові акти при організації та методиці проведення перевірок, що підкреслює необхідність удосконалення відповідної нормативної бази.

Щодо форм контролю діяльності підприємств, перевірки податкової інспекції та контрольно-ревізійних управлінь спрямовані на виявлення порушень у фінансово-господарській діяльності підприємств. У свою чергу, аудит виступає формою контролю, що дозволяє виявляти неточності та порушення, надаючи рекомендації щодо їх усунення без застосування фінансових санкцій. Для сільськогосподарських підприємств аудит є доцільним інструментом контролю достовірності фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку.

Внутрішній контроль спрямований на збереження майна підприємства, забезпечення достовірності фінансової та управлінської звітності, ефективність і результативність діяльності, а також дотримання законодавства і внутрішніх правил. Метою внутрішнього контролю є надання керівництву впевненості у досягненні встановлених завдань [3].

Відомі дослідники (В.М. Яценко, Н.О. Пронь [8]) оцінюють стан внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах України як незадовільний. Часто спостерігаються порушення, зокрема зловживання службовим становищем, невиконання або неякісне виконання службових обов'язків, неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації продукції.

Для ефективної системи внутрішнього контролю адміністрація підприємства повинна забезпечити:

1. надійну інформацію для управління діяльністю;
2. збереження активів і документів;
3. ефективність господарської діяльності;
4. відповідність обліковим принципам;
5. надійну систему бухгалтерського обліку.

Система внутрішнього контролю визначає внутрішні правила та процедури, спрямовані на забезпечення стабільного функціонування підприємства, дотримання внутрішньогосподарської політики, збереження та

раціональне використання активів, запобігання фальсифікаціям та помилкам, точність і повноту бухгалтерських записів, а також своєчасну підготовку надійної фінансової інформації.

Особливу увагу слід приділяти внутрішньому контролю поточних біологічних активів. Для цього необхідно:

- затвердити накази, положення, інструкції та забезпечити їх дотримання працівниками;
- визначити відповідальних за правильність оформлення документів та достовірність їх даних;
- розподілити обов'язки з перевірки оформлення, приймання-передачі, списання поточних біологічних активів, правильності інвентаризаційних відомостей та обліку втрат, недостач тощо.
- Н.Г. Здирко пропонує для ефективної системи внутрішнього контролю:
- розробити внутрішні стандарти контролю;
- автоматизувати процес контролю;
- удосконалити нормативно-правову базу;
- запровадити посаду внутрішнього аудитора для посилення контрольної функції за фінансовою звітністю та розподілом прибутку [1].

Внутрішній аудит в сільському господарстві є більш поглибленим порівняно із зовнішнім аудитом та враховує специфіку підприємства, форми звітності і не оприлюднюється зовнішнім аудиторам. Він підпорядкований керівництву підприємства, допомагаючи ефективно виконувати функції і досягати цілей [5, 6].

Основні об'єкти внутрішнього аудиту включають:

- стан і ведення бухгалтерського обліку;
- фінансову звітність;
- поточні біологічні активи;
- платоспроможність і фінансову стійкість;
- систему управління підприємством;

- роботу економічних та технічних служб;
- оподаткування;
- внутрішньогосподарський контроль;
- достовірність проектно-кошторисної документації [7].

Суб'єктом проведення внутрішнього аудиту може бути структурний підрозділ підприємства або штатний працівник. Проте в умовах сучасного сільського господарства ведення аудиту однією особою є малоймовірним через:

- небажання підприємств утримувати власного аудитора;
- низьку забезпеченість кваліфікованими аудиторами;
- відсутність єдиної методики контролю.

Характеристику видів контролю розглянемо в табл.2.8.

Мета контролю біологічних активів — забезпечення обґрунтованого висновку про законність, достовірність та доцільність операцій з біологічними активами, а також правильність їх обліку відповідно до облікової політики підприємства.

Завдання контролю включають:

- перевірку первинних даних;
- дотримання законодавства;
- документальне оформлення операцій;
- перевірку фактичної наявності активів;
- контроль відображення надходження, реалізації та списання на рахунках обліку;
- перевірку нарахування амортизації довгострокових активів;
- виявлення необґрунтованих списань і продажу за зменшеною ціною;
- оцінку фінансових результатів від реалізації активів;
- аналіз джерел фінансування та використання активів.

Основні завдання контролю поточних біологічних активів:

Таблиця 2.8

Характеристика видів контролю поточних біологічних активів

	Вид контролю	Сутність контролю	Відповідальний за проведення	Джерела контролю
Часовий критерій контролю	Попередній	Сприяє обґрунтованості управлінських рішень, запобігає незаконним і неефективним витратам та забезпечує дотримання вимог законодавства	Особи, відповідальні за організацію та проведення контролю: керівник підприємства та призначений спеціаліст	Джерела та документи для контролю включають: чинне законодавство, накази підприємства, зокрема «Про облікову політику», первинні документи з обліку поточних біологічних активів, Головну книгу, фінансову звітність, акти та довідки попередніх ревізій тощо.
	Поточний	Проводиться під час реалізації управлінського рішення і сприяє виявленню та усуненню порушень чинного законодавства, мінімізуючи їхні наслідки	Контроль покладається на керівника підприємства та уповноваженого спеціаліста, відповідального за його проведення	
	Наступний	Перевірка господарських операцій після їх проведення дозволяє оцінити дотримання норм законодавства та своєчасно виявити помилки і похибки контролю	Суб'єкти зовнішнього контролю: ревізійна комісія підприємства, Державна податкова служба та інші органи державного контролю спеціального спрямування	
Інформаційне забезпечення контролю	Документальний	Визначається правильність і достовірність відображення господарських операцій у бухгалтерському та статистичному обліках	Суб'єкти контролю: внутрішня ревізійна комісія підприємства, податкові органи, спеціалізовані державні контролюючі установи	
	Фактичний	Перевіряється відповідність даних, наведених у бухгалтерській та статистичній звітності, фактичному стану активів і зобов'язань на звітну дату	Суб'єкти контролю: ревізійна комісія підприємства, Державна податкова служба та інші органи спеціалізованого державного нагляду	

Джерело: складено автором на основі [30, 31]

- перевірка точності та достовірності даних у бухгалтерському програмному забезпеченні;
- контроль своєчасності надходження та списання активів;

- визначення кола матеріально-відповідальних осіб;
- контроль дотримання законодавства та внутрішньогосподарських норм;
- перевірка проведення інвентаризацій і організації обліку на полях або в загонах.

Контроль на всіх рівнях управління сільськогосподарськими підприємствами залишається актуальним питанням як для керівництва, так і для державних контролюючих органів. Особливої важливості набуває контроль поточних біологічних активів, оскільки він є ефективним механізмом запобігання негативним наслідкам, що можуть виникнути через недотримання встановлених стандартів обліку та звітності або некоректне ведення бухгалтерських записів. Відсутність належного контролю може призвести до дефіциту продукції, зниження попиту, збитковості та навіть до банкрутства підприємства. Відповідно, для виробників сільськогосподарської продукції на початкових етапах діяльності особлива увага повинна приділятися організації контролю, оскільки його ефективне впровадження дозволяє мінімізувати витрати на штрафні санкції, додаткове виробництво та інші непередбачені витрати.

Об'єктами контролю біологічних активів є: групи біологічних активів, їх первісна і справедлива вартість, правильність документального оформлення операцій, достовірність аналітичного та синтетичного обліку, відповідність відображення вартості активів у фінансовій звітності, правильність нарахування амортизації довгострокових активів, ефективність використання біологічних активів, організація обліку та стан внутрішнього контролю.

Регулювання обліку та контролю біологічних активів здійснюється на підставі:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV;
- Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: П(С)БО 1, 2, 3, 5, 7, 15, 16, 28, 30;

- Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів (наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315);
- Методичних рекомендацій з інвентаризації активів сільськогосподарських підприємств (наказ Мінагрополітики України від 04.12.2003 р. № 37-27/14023);
- Плану рахунків бухгалтерського обліку (наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291).

Джерелами інформаційного забезпечення контролю є: накази про облікову політику, розпорядчі документи керівництва щодо руху біологічних активів (накази, розпорядження, акти, службові записки), статутні документи, первинні облікові документи та реєстри, акти попередніх ревізій, аудиторські висновки, Головна книга, фінансова звітність (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Примітки до фінансової звітності), страхові поліси та інша документація.

Основні ревізійні процедури при контролі біологічних активів включають: перевірку наявності та стану активів, аналіз бухгалтерських записів та первинних документів, спостереження за проведенням інвентаризації, опитування працівників та третіх осіб, перевірку арифметичної достовірності записів, самостійну інвентаризацію та інші контрольні процедури, а також аналіз ефективності використання активів.

Методичні прийоми контролю охоплюють інвентаризацію, обстеження, спостереження, дослідження документів, формальні, логічні, експертні, зустрічні, арифметичні, нормативні, взаємні перевірки, хронологічний аналіз господарських операцій, опитування, оцінку документів за даними кореспондуючих рахунків, статистичні та економічні методи аналізу.

3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА

3.1. Облікова політика підприємства в контексті оптимізації витрат і результатів виробництва поточних біологічних активів

Облікова політика підприємства формується на підставі національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та методичних рекомендацій і полягає у виборі принципів, методів та процедур, пов'язаних із оцінкою та обліком статей фінансової звітності.

Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 635 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємств» визначає перелік елементів облікової політики, які мають бути відображені у розпорядчому документі підприємства, зокрема й *****.

При цьому слід відзначити, що серед перерахованих елементів відсутні прямі посилання на порядок обліку біологічних активів.

Відповідно до п. 3.26 Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику державного підприємства та акціонерного товариства (наказ Мінагрополітики України № 217 від 22.06.2016 р.), у документі рекомендується визначати об'єкти обліку біологічних активів, на підставі чого формується робочий План рахунків підприємства. Положення П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів (наказ Мінфіну України від 29.12.2006 р. № 1315) визначають порядок оцінки біологічних активів на дату проміжного та річного балансу. У документі облікової політики рекомендується також зазначати метод визначення справедливої вартості біологічних активів.

Для формування достовірної справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції на момент первісного визнання або на

звітну дату рекомендується створення постійно діючих комісій оцінки. До складу таких комісій можуть входити профільні спеціалісти, керівники виробничих підрозділів, матеріально-відповідальні особи та бухгалтери, відповідальні за певний напрямок обліку.

З прийняттям Податкового кодексу України та внесенням змін до П(С)БО 30 основними елементами облікової політики щодо біологічних активів стали:

1. Об'єкти обліку біологічних активів. Хоча додаток до П(С)БО 30 наводить види біологічних активів, для визначення об'єктів обліку цього переліку недостатньо.

2. Методи оцінки біологічних активів на дату первісного визнання та дату балансу. Біологічні активи тваринництва, як довгострокові, так і поточні, доцільно оцінювати за справедливою вартістю, оскільки існує активний ринок їх реалізації. З 2011 р. П(С)БО 30 дозволяє оцінювати додаткові біологічні активи та сільськогосподарську продукцію як за справедливою вартістю, так і за виробничою собівартістю або за прямими витратами згідно з П(С)БО 16 «Витрати».

3. Методи визначення справедливої вартості біологічних активів та продукції. Методичні рекомендації пропонують: аналіз контрактів, метод аналогів, прийняття цін, експертну оцінку комісією, сторонню професійну оцінку. Підприємство може самостійно визначати джерела інформації та методику аналізу для встановлення справедливої вартості, включаючи останні ринкові ціни, ціни на подібні активи з урахуванням їх характеристик, додаткові показники рівня цін та теперішню вартість майбутніх чистих грошових надходжень. Склад і порядок використання таких показників мають бути відображені у розпорядчому документі облікової політики.

4. Перелік біологічних активів із активним ринком. Інформація необхідна для визначення активів, що оцінюються за справедливою вартістю.

5. Склад та функції комісій з оцінки біологічних активів. Комісії забезпечують формування достовірної справедливої вартості та розподіл відповідальності між працівниками. У малих господарствах функції комісій можуть виконувати постійно діючі комісії з інвентаризації.

Ведення бухгалтерського обліку біологічних активів залишається проблемним через неповне впровадження вимог П(С)БО у аграрному секторі. Поліпшення ситуації забезпечується правильною обліковою політикою, зокрема розділом щодо методики обліку та оцінки біологічних активів.

Формування ефективної облікової політики здійснюється поетапно:

- Організаційний етап: створення виконавчого органу та закріплення обов'язків;
- Підготовчий: визначення стратегічних та тактичних напрямів діяльності, об'єктів обліку;
- Аналіз зовнішніх факторів: вивчення чинників, що впливають на господарську діяльність;
- Розробка облікової політики: вибір її елементів, формування інформаційного забезпечення;
- Заключний: затвердження документа, впровадження облікової політики та контроль за її виконанням.

Облікова політика розробляється на тривалий період і змінюється лише за потреби у зв'язку зі зміною статутних вимог або нормативних актів. Основні зміни, що впроваджує П(С)БО 30:

- введення нових об'єктів обліку — «Біологічні активи» (живі рослини і тварини, вирощувані для отримання продукції або інших вигод);
- введення нових рахунків: 16 «Довгострокові біологічні активи» та 21 «Поточні біологічні активи»;
- оцінка активів за справедливою вартістю;
- зміни у фінансовій та статистичній звітності;
- новий порядок визначення фінансового результату діяльності.

Належна організація первинного обліку забезпечує контроль правильності операцій, наявності та стану збереження запасів і їх руху. Всі операції, включно з обліком та рухом поточних біологічних активів, повинні бути оформлені первинними документами в момент їх здійснення або одразу після завершення.

Процес документування та форм первинних, проміжних і підсумкових даних повинен бути чітко структурованим. Упорядкованість цього процесу забезпечується системою документообороту, яка у сучасних умовах комп'ютеризації охоплює рух первинних даних.

Всі інструкції щодо документування операцій з обліку поточних біологічних активів повинні бути письмово зафіксовані у вигляді робочих інструкцій, які додаються до зразків документів. Інструкції можуть мати текстову або синоптичну форму та надаються всім виконавцям. Робочий альбом форм первинних документів, що містить перелік зразків документів і реєстрів обліку, складає головний бухгалтер і зберігає в бухгалтерії поряд з іншими нормативними документами.

За доцільності, окремі первинні документи можуть бути перероблені у накопичувальні для використання протягом місяця (наприклад, Акт на оприбуткування приплоду тварин).

3.2. Організаційні засади вдосконалення обліку і контролю поточних біологічних активів тваринництва

Внутрішній контроль на сільськогосподарських підприємствах, що здійснюють діяльність у сфері тваринництва, є ключовим інструментом забезпечення їх ефективного функціонування, збереження й приросту активів, зокрема поточних біологічних активів, а також мінімізації ризиків господарської діяльності. Його роль особливо зростає в умовах конкурентного середовища, оскільки саме внутрішній контроль формує інформаційне

підґрунтя для реалізації стратегії стабільного розвитку підприємства та підвищення рівня його рентабельності.

Разом з тим результати проведених досліджень свідчать, що на багатьох підприємствах галузі тваринництва система внутрішнього контролю залишається недостатньо організованою та методично не забезпеченою, що зумовлює потребу в її ґрунтовному теоретичному осмисленні та практичному вдосконаленні. Значна кількість теоретико-методичних аспектів, пов'язаних із контролем поточних біологічних активів, усе ще не набули системного висвітлення в науковій літературі й потребують подальших досліджень.

Найпроблемнішою ланкою у функціонуванні такої системи є організація та методика внутрішнього контролю поточних біологічних активів тваринництва, адже саме ці активи характеризуються високою динамічністю, біологічною мінливістю, тривалим виробничим циклом і значними ризиками втрат. Внутрішній контроль у цій сфері покликаний попередити нецільове використання й втрачені вигоди, а також забезпечити належне збереження майна від знищення, розкрадання та знецінення.

Для формування ефективної системи внутрішнього контролю адміністрація підприємства повинна забезпечити низку ключових умов, серед яких:

1. Створення достовірної, повної та оперативної інформаційної бази, що формується не лише з облікових, але й з виробничо-технологічних даних. Така інформація повинна бути релевантною для прийняття управлінських рішень та відображати реальний стан господарської діяльності.
2. Налагодження раціональної системи документообігу, яка гарантує збереження матеріально-технічної бази, ресурсного потенціалу та забезпечує прозорість руху поточних біологічних активів.
3. Визначення системи критеріїв ефективності діяльності, на основі яких формуються стратегічні орієнтири підприємства та оцінюються результати роботи окремих структурних підрозділів.

4. Побудова надійної бухгалтерської системи, яка виступає інформаційним ядром підприємства та забезпечує комунікацію між підрозділами, підтримує централізоване або децентралізоване прийняття управлінських рішень.

Внутрішній контроль здійснюється силами самого підприємства відповідно до внутрішніх правил, процедур і регламентів, затверджених керівництвом. Його завданням є забезпечення раціонального використання майна, правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової інформації та відповідності операцій встановленим нормам.

Організація внутрішнього контролю передбачає:

- дотримання встановлених наказів, положень та інструкцій, що регулюють порядок обліку та контролю біологічних активів. Як зазначає Т.М. Сторожук, відповідальність за організацію внутрішнього контролю покладається на керівника та головного бухгалтера, а виконання окремих функцій може бути передано спеціальному підрозділу внутрішнього контролю;
- забезпечення умов для правильного ведення обліку поточних біологічних активів та неухильного виконання працівниками вимог внутрішнього розпорядку;
- персональну відповідальність посадових осіб за правильність оформлення первинних документів щодо наявності й руху поточних біологічних активів;
- здійснення контролю за документальним оформленням операцій приймання-передачі, списання, переміщення, інвентаризації, а також втрат, нестач та лишків.

Основними об'єктами внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства є:

- організаційна структура підприємства та система комунікацій між підрозділами;

- система управління підприємством та функціонування економічних і технічних служб;
- процес планування, нормування витрат та механізми стимулювання працівників;
- стан організації та ведення бухгалтерського обліку;
- поточні біологічні активи тваринництва (молодняк на вирощуванні, тварини на відгодівлі, вибраквані тварини, ремонтний молодняк);
- система оподаткування та правильність розрахунків із бюджетом;
- достовірність і повнота фінансової звітності;
- показники фінансової стійкості, платоспроможності та забезпеченості підприємства ресурсами;
- ефективність використання матеріально-технічної бази.

Результати дослідження практики внутрішнього контролю на підприємствах Вінницької області, зокрема у *****, дозволили сформувати організаційно-методичні положення контролю поточних біологічних активів, що можуть бути використані як модель для впровадження на подібних підприємствах.

Установлено, що метою внутрішнього контролю операцій із поточними біологічними активами тваринництва є формування об'єктивного висновку про законність, доцільність та достовірність таких операцій, а також перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики підприємства.

У межах дослідження було визначено перелік завдань і об'єктів контролю, а також сформовано класифікацію методів документального та фактичного контролю, що застосовуються для оцінювання операцій із поточними біологічними активами (див. табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Завдання та об'єкти контролю операцій підприємства з поточними біологічними активами тваринництва

Завдання контролю	Об'єкт контролю	Прийоми документального і фактичного контролю
1	2	3
Перевірка первинної інформації щодо поточних біологічних активів тваринництва	Групування поточних біологічних активів тваринництва відповідно до їх виробничих та біологічних характеристик	Застосування формальних, арифметичних і нормативно-правових методів контролю у поєднанні з взаємною та зустрічною перевіркою
Контроль за дотриманням вимог чинного законодавства під час здійснення операцій з поточними біологічними активами тваринництва	Організаційні засади ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього контролю поточних біологічних активів тваринництва на сільськогосподарських підприємствах	Застосування методів спостереження, опитування управлінського персоналу та взаємної формальної перевірки
Контроль достовірності та правильності оформлення документів щодо операцій з поточними біологічними активами тваринництва	Класифікаційні групи поточних біологічних активів у тваринництві	Застосування методів формальної, арифметичної та нормативно-правової контролю
Перевірка фактичного стану та наявності груп поточних біологічних активів тваринництва на підприємстві	Класифікаційні групи поточних біологічних активів у тваринництві	Проведення інвентаризації об'єктів поточних біологічних активів тваринництва
Контроль правильності і своєчасності відображення господарських операцій з поточними біологічними активами тваринництва на рахунках бухгалтерського обліку	Огляд об'єктів поточних біологічних активів тваринництва та аналіз господарських операцій, що проводяться, для забезпечення точності обліку	Застосування взаємної та арифметичної перевірки, відновлення кількісного зумовленого обліку та проведення хронологічної перевірки
Встановлення фактів продажу поточних біологічних активів за зниженою ціною та необґрунтованого їх списання.	Об'єкти поточних біологічних активів тваринництва та господарські операції, пов'язані з їх реалізацією, безоплатною передачею та іншим вибуттям	Проведення арифметичної і нормативно-правової перевірки та застосування зустрічної перевірки для забезпечення достовірності облікових даних
Перевірка достовірності оцінки фінансових результатів операцій з реалізації поточних біологічних активів тваринництва фізичним особам і суб'єктам господарювання	Фінансові показники, що характеризують доходи та витрати підприємства від реалізації поточних біологічних активів тваринництва та інших способів їх використання	Забезпечення достовірності облікових даних через арифметичну та нормативно-правову перевірку з одночасним застосуванням зустрічної перевірки

Продовження табл.3.1

1	2	3
Контроль правильності відображення змін вартості поточних біологічних активів тваринництва	Оцінка первісної та справедливої вартості поточних біологічних активів тваринництва та аналіз господарських операцій з їх переоцінки	Проведення арифметичної і нормативно-правової перевірки та використання методів взаємної перевірки для забезпечення достовірності облікових даних
Визначення джерел фінансування та процедур придбання або вирощування поточних біологічних активів тваринництва	Аналіз показників фінансової звітності, що відображають джерела фінансування створення поточних біологічних активів тваринництва, з метою забезпечення прозорості облік	Здійснення арифметичної, нормативно-правової та взаємної перевірки, логічної звірки та застосування аналітичних процедур
Аналіз ключових показників щодо використання поточних біологічних активів тваринництва для оцінки ефективності їх застосування в господарській діяльності	Оцінка економічних показників ефективності і результативності застосування поточних біологічних активів тваринництва в господарській діяльності	Застосування логічної перевірки та аналітичних процедур для забезпечення достовірності облікових даних

У ***** було проведено порівняльний аналіз документів, що використовуються для обліку поточних біологічних активів у тваринництві, та вимог, визначених Методичними рекомендаціями №73 [15]. Результати проведеного порівняльного аналізу наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Порівняльна характеристика документів з обліку поточних біологічних активів тваринництва у *****

Документ	Термін зберігання (роки)	Застосування	
		По нормативу	На підприємстві
1	2	3	4
Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. №ПБАСГ-3)	3	+	+
Відомість зважування тварин (ф. №ПБАСГ-10)	3	+	-
Розрахунок визначення приросту (ф. №ПБАСГ-11)	3	+	+

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4
Звіт про рух тварин і птиці на фермі (ф. №ПБАСГ-13)	3	+	+
Акт на переведення тварин з групи в групу (ф. №ПБАСГ-9)	3	+	+
Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж) (ф. №ПБАСГ-6)	3	+	+

Отже, у ***** застосовуються практично всі основні уніфіковані форми первинних документів для обліку поточних біологічних активів у тваринництві. Використання типових форм документів у повному обсязі забезпечує повноту обліку біологічних активів та підвищує ефективність контрольних функцій облікового процесу.

Встановлено, що на зміну справедливої вартості молодняку тварин у порівнянні з оцінкою на момент оприбуткування впливають два основні фактори: зміна живої ваги та інших якісних характеристик, а також кон'юнктура цін на активному ринку.

На нашу думку, документальним підтвердженням справедливої вартості додаткових біологічних активів тваринництва (молодняк на відгодівлі) на звітну дату можуть слугувати: Розрахунок визначення приросту (ф. № ПБАСГ-11) або Бухгалтерська довідка (табл. 3.3).

Вибір конкретного документу для обліку залежить від обраного методу визначення справедливої вартості біологічних активів. У разі оцінки молодняку на основі вартості однієї голови на активному ринку доцільним є застосування Бухгалтерської довідки.

Таблиця 3.3

Бухгалтерська довідка №__ визначення справедливої вартості

Структурний підрозділ	ППП працівника за яким закріплені тварини	Облікова група тварин	Справедлива вартість на__ (дата попередньої оцінки), грн.	Справедлива вартість на __, грн.	Зміна справедливої вартості, грн.	Кореспонденція рахунків	
						дебет	кредит
Всього:							
Метод визначення справедливої вартості							

З огляду на це, особливу увагу слід приділяти внутрішньогосподарському контролю, який дозволяє своєчасно виявляти та мінімізувати негативні явища як у виробничому процесі, так і в обліковій діяльності.

Під час проведення інвентаризацій необхідно дотримуватись положень «Методичних рекомендацій з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств».

Серед виявлених недоліків системи контролю на досліджуваному підприємстві – відсутність документального затвердження строків та умов проведення інвентаризацій. У нормативно-правових актах рекомендується відображати ці аспекти в обліковій політиці підприємства через їхню суттєвість. З урахуванням цього, нами запропоновано строки проведення інвентаризації для поточних біологічних активів тваринництва ***** (табл. 3.4).

Дотримання визначених строків експлуатації дозволяє підвищити порівнянність даних, на основі яких можливо здійснювати ретроспективний та перспективний аналіз для оцінки ефективності реалізації стратегії

Таблиця 3.4

**Запропонована частота проведення інвентаризації поточних
біологічних активів тваринництва на *******

№ з/п	Частота інвентаризації	Об'єкт	Строки проведення
1	Щокварталу	Молодняк тварин свинарства, скотарства та птахівництва, тварини на відгодівлі, ремонтний молодняк, птиця висиджуванні	На 01.04.20XX року; На 01.07.20XX року; На 01.09.20XX року; На 31.12.20XX року
2	Раз на рік	Яйця птиці в інкубаторах	На 01.01.20XX року

Джерело: авторська розробка

підприємства. Керівництву та головному бухгалтеру доцільно порівнювати не лише фактичні та планові показники наявності поточних біологічних активів рослинництва та тваринництва, а й своєчасність операцій, наприклад переведення ремонтного молодняка у основне стадо чи переміщення тварин у старші вікові групи.

Увага інвентаризаційної комісії має зосереджуватися не лише на кількісних та якісних характеристиках біологічних активів, а й на наявності інвентарних номерів тварин. У разі їх відсутності матеріальні відповідальні особи повинні надати пояснення щодо походження тварин, адже існує ризик утримання на фермах тварин, що належать співробітникам.

Таким чином, інвентаризація виступає для ***** ключовим і найефективнішим інструментом контролю поточних біологічних активів.

3.3. Автоматизація обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва

Птахівництво має ряд специфічних характеристик, які ускладнюють ведення обліку в ручному режимі, зокрема:

- масовість процесів – облік тисяч і десятків тисяч голів птиці на різних етапах вирощування (курчата, молодняк, несучки, ремонтний молодняк тощо);

- висока частота біологічних трансформацій – швидкі зміни вікових та виробничих груп;
- значна кількість господарських операцій – щоденний облік падежу, переведення у вікові групи, списання кормів, адаптація даних по продуктивності (несучість, приріст маси);
- необхідність точного контролю біобезпеки та простежуваності поголів'я.

За таких умов автоматизація стає не просто інструментом оптимізації, а об'єктивною потребою для забезпечення прозорості та точності облікових процесів.

Автоматизація обліку поточних біологічних активів у птахівництві є необхідною умовою ефективного функціонування сучасного аграрного підприємства. Вона забезпечує комплексний контроль виробничих процесів, сприяє підвищенню прозорості та точності облікових даних, формує передумови для оптимізації собівартості та підвищення прибутковості виробництва.

Основні напрями автоматизації обліку в птахівництві:

1. Електронна ідентифікація та реєстрація поголів'я.

Сучасні програми для тваринницьких підприємств дають змогу формувати електронні картки для кожної партії або окремої птиці (у випадку племінного поголів'я). Застосовуються:

- QR-коди на клітках і секціях;
- електронні браслети (рідше – для високопродуктивних несучок);
- RFID-мітки для батьківських стад.

Це дозволяє автоматично фіксувати переміщення, зміну вікових груп, продуктивність.

2. Автоматизовані системи збору первинних даних.

На підприємствах типу ***** можуть використовуватися:

- датчики споживання кормів;

- вагові системи для контролю приросту;
- автоматизовані системи збору даних про несучість;
- датчики мікроклімату (температура, вологість, вентиляція).

Отримані дані автоматично передаються до облікової системи, формуючи первинні документи: акти, оборотні відомості, відомості списання кормів тощо.

3. Інтеграція автоматизованих систем з бухгалтерським обліком.

Сучасні ERP-системи (BAS АГРО, FeedLine, Poultry Manager тощо) забезпечують:

- автоматичне формування типових форм первинних документів (ПБАСГ-8, ПБАСГ-11, акти переведення та вибракування);
- розрахунок собівартості вирощування птиці в режимі реального часу;
- формування довідок про справедливую вартість біологічних активів відповідно до МСБО 41;
- автоматичне ведення аналітичного обліку по партіях і вікових групах.

4. Оцінка поточних біологічних активів у автоматизованих системах.

Автоматизація дає змогу оперативно визначати справедливую вартість молодняку та несучок за такими параметрами:

- приріст живої маси;
- фактичне споживання кормів;
- рентабельність партії;
- ринкові ціни на птицю;
- вікова структура.

Система автоматично формує:

- Розрахунок визначення приросту (ф. № ПБАСГ-11);
- Бухгалтерську довідку щодо зміни справедливої вартості;
- Звіт про рух поточних біологічних активів;
- Акт інвентаризації птиці.

5. Автоматизація процесів інвентаризації поголів'я.

Завдяки використанню мобільних сканерів та QR-кодів інвентаризація птиці стає:

- швидшою;
- менш трудомісткою;
- точнішою;
- з мінімальним ризиком людської помилки.

Комісія фіксує фактичну чисельність без друкованих списків, дані одразу передаються до системи, формуючи електронні інвентаризаційні описи.

6. Переваги автоматизації для підприємства.

Автоматизація обліку в птахівництві забезпечує:

- оперативний контроль руху біологічних активів;
- зменшення ручної роботи та ризиків помилок;
- достовірність даних для управлінських рішень;
- підвищення ефективності виробничих процесів;
- оптимізацію витрат кормів, енергоносіїв, праці;
- своєчасне виявлення відхилень (падіння, зниження продуктивності, погіршення мікроклімату). Схему автоматизації обліку розглянемо на рис.3.1.

Завдяки автоматизованим системам керівництво може в реальному часі оцінювати стан виробництва та приймати стратегічні рішення щодо формування вікової структури поголів'я, завантаження приміщень, економії кормів, підвищення продуктивності несучок тощо.

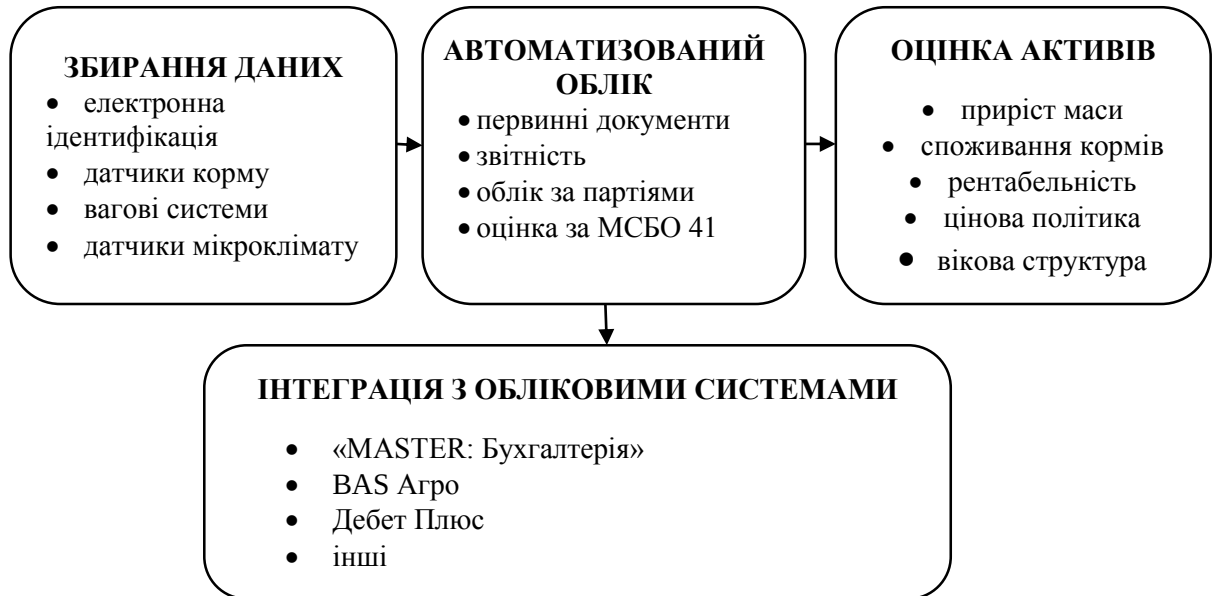


Рис.3.1.Схема автоматизації обліку поточних біологічних активів

Впровадження комп'ютерної техніки суттєво змінює організацію бухгалтерського обліку, зокрема способи обробки первинних даних, швидкість формування звітної інформації, впорядкування облікових даних, їх одноразове зберігання та багаторазове використання. Використання технічних засобів обробки інформації завжди пов'язане з оптимальним розподілом робіт між людиною та машиною [22, с.149-151].

Сучасні комп'ютерні форми обліку базуються на персональних комп'ютерах і обчислювальних мережах, а ефективність їх застосування визначається як набором технічних засобів, так і організаційною структурою використання. Професійні автоматизовані робочі місця (АРМ) є ключовим інструментом взаємодії спеціаліста з інформаційними системами та забезпечують адаптацію до конкретної предметної сфери. При організації АРМ бухгалтера важливим є обґрунтований вибір обчислювальних машин, що на практиці часто здійснюється інтуїтивно. Аналізуючи досвід *****, для обліку поточних біологічних активів тваринництва немає необхідності у високопродуктивних та дорогих ЕОМ, оскільки їх ресурси будуть використовуватись частково.

Одним із ключових завдань автоматизації бухгалтерського обліку є впровадження методів автоматизованого документування первинної облікової інформації. Це забезпечує формування та підготовку даних для автоматизованої обробки, а також надання інформації за запитом бухгалтера. Автоматизована обробка дозволяє вести зведений облік без попереднього ручного накопичення даних, зменшувати потік паперових документів та переходити до безпаперової технології обліку.

Особливості комп'ютеризованого документування включають:

- накопичення та первинну обробку даних безпосередньо на робочих місцях облікових працівників;
- об'єднання процесів складання первинного документа та його введення у комп'ютерну базу даних;
- автоматичну реєстрацію первинної інформації за допомогою датчиків, ваг, лічильників тощо, що дозволяє отримувати звітні дані без ручного накопичення.

Електронний документ створюється, обробляється та зберігається у комп'ютерному вигляді. Передача документа від одного комп'ютера до іншого забезпечує збереження його структури, таблиць, графіків і рисунків, що дозволяє легко інтегрувати його до інших документів та обробляти в мережі підприємства. Документи реєструються через реєстраційну картку на екрані комп'ютера і зберігаються в електронному архіві протягом встановленого терміну, що забезпечує компактність, швидкий пошук і формування підбірок за заданою темою.

Комп'ютеризація не змінює принцип подвійного запису, а лише реалізує його шляхом кодування всіх облікових операцій та автоматичного формування різнорівневих показників. Записана один раз інформація може багаторазово використовуватися для аналітики та розрахунку дебетових і кредитових оборотів.

Для обліку поточних біологічних активів тваринництва доцільно застосовувати персональні комп'ютери, що значно спрощує ведення аналітичного обліку та формування облікових регістрів у цифровому вигляді (рис. 3.2).

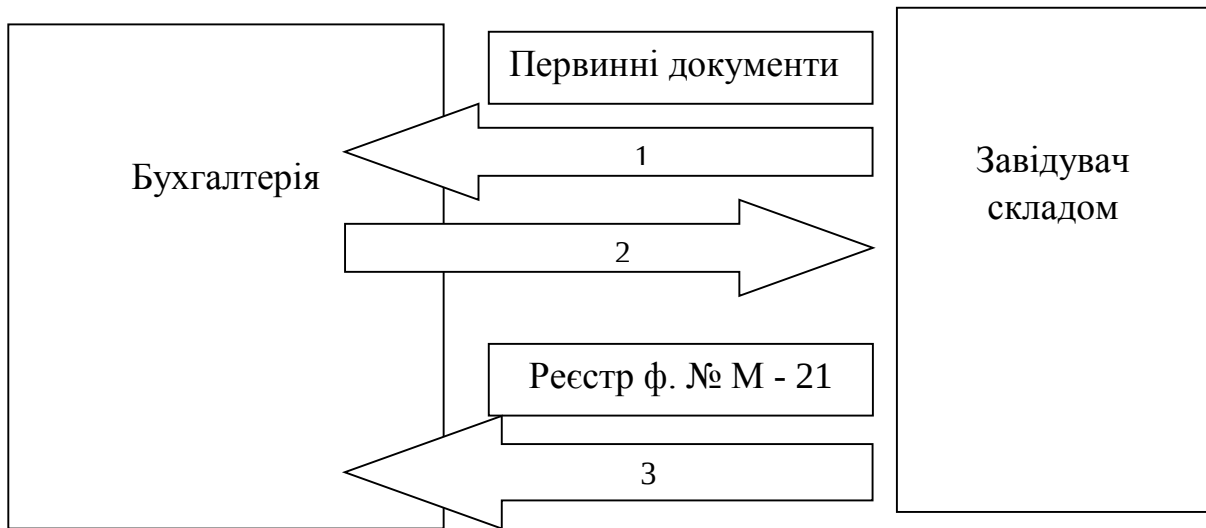


Рис. 3.2 Схема організації обліку поточних біологічних активів тваринництва за умови застосування комп'ютера в *****

Пояснення схеми обліку та контролю поточних біологічних активів у *****

1. Надходження та вибуття активів. Всі первинні документи на надходження та вибуття тварин щоденно або раз на кілька днів, а відомості зважування та розрахунки приросту — по закінченні місяця — передаються матеріально відповідальними особами до бухгалтерії. Дані вносяться безпосередньо в комп'ютерну систему.

2. Перевірка та контроль. Працівник бухгалтерії систематично, зазвичай більше одного разу на тиждень (декаду), перевіряє на фермі у присутності завferмою правильність і своєчасність внесення даних з первинних документів. Підтвердження здійснюється підписом, а виявлені розбіжності та недоліки усуваються негайно.

3. Реєстрація документів. Первинні документи приймаються від завferмою та реєструються бухгалтерією у спеціальному реєстрі (ф. № М-21). Цей документ складається в одному примірнику матеріально відповідальною особою та передається разом з усіма первинними документами до бухгалтерії.

Для ефективного ведення обліку і контролю поточних біологічних активів можуть застосовуватись спеціалізовані програмні системи, такі як

MASTER: Бухгалтерія, SAP Business One, AgroOffice. Основною перевагою цих програм для приватних господарств є їх інтегрованість та здатність обмінюватися даними з іншими програмами через універсальний буфер обміну, а також можливість експорту даних у текстовому та табличному форматі Excel.

Особливої уваги потребує ведення аналітичного обліку тварин і птиці на фермі. Для цього необхідне спеціальне налаштування програмного забезпечення з урахуванням специфіки тваринництва. Система дозволяє відстежувати наявність та рух тварин, вести розрахунки з покупцями і постачальниками, контролювати виконання договорів, розрахунки по заробітній платі та взаєморозрахунки з підзвітними особами.

Впровадження автоматизованих інтегрованих систем обліку та контролю дозволяє комплексно вирішувати завдання не лише бухгалтерського обліку, але й контролю, аналізу та планування. Це забезпечує можливість оцінки фактичного стану підприємства, прогнозування та моделювання управлінських рішень на основі достовірної та актуальної інформації.

Автоматизація обліку поточних біологічних активів у галузі птахівництва є одним із ключових напрямів підвищення ефективності управління підприємствами аграрного сектору. Оскільки виробничі процеси у птахівництві відзначаються високою інтенсивністю, значною чисельністю поголів'я та динамічністю біологічних змін (приріст живої маси, зміна поголів'я, вибраковування, падіж тощо), впровадження сучасних інформаційних технологій дозволяє забезпечити достовірне, оперативне та аналітично цінне відображення даних у бухгалтерському обліку та управлінській звітності.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті проведеного дослідження обліку та контролю поточних біологічних активів у ***** можна сформулювати такі висновки:

1. Галузеві особливості сільського господарства істотно впливають на організацію виробництва і побудову бухгалтерського обліку. Поточні біологічні активи тваринництва є специфічними об'єктами обліку, що потребують особливих методів оцінки, документообігу та контролю. Їх відображення регламентується П(С)БО 30 «Біологічні активи», яке визначає порядок визнання, оцінки та розкриття інформації у фінансовій звітності.

2. Відповідно до П(С)БО 30, об'єктами обліку поточних біологічних активів тваринництва є як окремі види тварин (молодняк ВРХ, свині, птиця, сім'ї бджіл тощо), так і однорідні групи біологічних активів, сформовані за статеві-віковими або технологічними ознаками. Це забезпечує більш точне відображення біологічних трансформацій та руху активів у процесі вирощування і відгодівлі.

3. *****, розташоване у Львівській області, спеціалізується на розведенні свійської птиці та використовує 22,5 га орендованих земель для ведення виробничої діяльності. Організаційно-правова форма та структура управління підприємства забезпечують достатню господарську автономію та незалежність при формуванні облікової політики, у тому числі щодо поточних біологічних активів.

4. Проведений аналіз організаційно-економічної діяльності дозволив оцінити ресурсний потенціал підприємства, стан його майнової бази та особливості формування поточних біологічних активів. Це дало змогу визначити фактори, що впливають на ефективність обліку і контролю в умовах сучасного аграрного ринку.

5. Підприємство здійснює діяльність на основі принципів повної господарської самостійності, що включає право укладати договори,

розпоряджатися майном, відкривати банківські рахунки та приймати управлінські рішення щодо організації обліку. Така автономія сприяє гнучкості та адаптивності системи обліку поточних біологічних активів.

6. Наявність значного обсягу операцій з поточними біологічними активами зумовлена спеціалізацією підприємства на птахівництві. Структура майна підприємства характеризується оптимальним поєднанням оборотних та необоротних активів, що забезпечує сталий виробничий процес. При цьому формування оборотних активів відбувається переважно за рахунок власних і позикових ресурсів, що свідчить про стабільність фінансового забезпечення.

7. Аналіз фінансових результатів показав, що у 2022–2024 рр. підприємство демонструє суттєвий ріст обсягів виробництва та реалізації продукції. Чистий дохід зріс у 2,6 рази, валовий прибуток — на 93,2%, чистий прибуток — на 31,6%. Зменшення дебіторської та кредиторської заборгованості підтверджує покращення розрахункової дисципліни та платоспроможності.

8. Дослідження структури майна показало зростання частки оборотних активів, у тому числі виробничих запасів і поточних біологічних активів тваринництва. Підвищення питомої ваги основних засобів свідчить про модернізацію виробничої бази. Водночас зниження коефіцієнта їх оновлення вказує на недостатні темпи технічного переоснащення, що у перспективі може знизити ефективність обліку та контролю.

9. Оцінка ділової активності виявила певне сповільнення оборотності активів та збільшення термінів погашення кредиторської заборгованості. Однак підвищення оборотності власного капіталу та запасів свідчить про ефективне використання ресурсів та оптимізацію роботи з поточними біологічними активами.

10. Фінансова стійкість підприємства залишається достатньою: коефіцієнт автономії становить 0,68. Разом з тим, зниження абсолютної

ліквідності та зменшення мобільності активів сигналізують про необхідність посилення контролю за грошовими потоками.

11. Організація бухгалтерського обліку відповідає вимогам чинного законодавства. Автоматизована форма обліку забезпечує високу швидкість обробки інформації, зменшує трудомісткість процесів, підвищує точність відображення операцій із поточними біологічними активами та покращує якість управлінських рішень.

12. Загалом ***** демонструє стабільний розвиток, ефективне управління та позитивну динаміку фінансових показників. Однак окремі недоліки — уповільнення оборотності активів, низький темп оновлення основних засобів і недостатня ліквідність — потребують удосконалення управління обліковим процесом, модернізації матеріально-технічної бази та вдосконалення контролю.

13. У господарстві облік поточних біологічних активів ведеться на рахунку 21, але частина синтетичних реєстрів і бланків первинної документації використовуються застарілого зразка або у вигляді пристосованих форм через нестачу коштів. Це знижує точність та аналітичні можливості облікової інформації.

Рекомендації щодо удосконалення обліку та контролю поточних біологічних активів

1. Дотримуватися чинних нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в аграрних підприємствах та забезпечити повну відповідність П(С)БО 30 і Методичним рекомендаціям №1315.

2. Забезпечити застосування типових форм первинних документів, затверджених Міністерством фінансів, а також удосконалити наявні форми шляхом запровадження додаткових реквізитів і показників, релевантних для галузі птахівництва.

3. Посилити внутрішній контроль за рухом поточних біологічних активів, забезпечити регулярне проведення інвентаризацій, контроль статеві-вікових груп тварин та перевірку інвентарних номерів.

4. Розробити заходи щодо підвищення продуктивності тварин та оптимізації витрат. Контроль виробничих процесів дозволить зменшити собівартість продукції та підвищити економічну ефективність.

5. Забезпечити поступову модернізацію основних засобів та оновлення технічної бази підприємства, що сприятиме точнішому обліку і більш надійному контролю біологічних активів.

6. Впровадити або розширити використання автоматизованої облікової системи «MASTER: Бухгалтерія», адаптованої до специфіки птахівництва. Це дозволить підвищити оперативність обліку та забезпечити своєчасне отримання аналітичних даних для прийняття управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аграрний сектор економіки України (стан і перспективи розвитку) / М. В. Присяжнюк, М. В. Зубець, П. Т. Саблук та ін. – Київ : ННЦ ІАЕ, 2019. – 1008 с.
2. Андрійчук В. Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу : підручник. – Київ : КНЕУ, 2019. – 779 с.
3. Бутинець Ф. Ф. *Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність* : навч. посіб. Житомир : ЖІТІ, 2013. 480 с.
4. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : підручник. 3-тє вид. / за ред. д-ра екон. наук, проф. П. О. Куцика. Львів : Вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2023. 308 с.
5. Брик М. Своєрідність обліку та контролю поточних біологічних активів у тваринництві. Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України. 2018. Вип. 23. С. 61–65.
6. Воронко Р. М., Редченко К. І., Благун І. Г. Міжнародні системи обліку і звітності та аудиту : навч. посібник. 2-ге вид. Львів : Магнолія-2006, 2022. 528 с.
7. Гаврик О. Ю. Організаційні підходи до формування облікового процесу фермерських господарств. *Агросвіт*. 2024. № 20. С. 66–71. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/issue/view/176> (дата звернення: 24.10.2025).
8. Гаркуша С. А. Автоматизація облікових процесів: впровадження та переваги роботи системи. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. Серія: Економіка і менеджмент. 2012. Вип. 4 (52). С. 60–65.
9. Глухова В. І., Яценко Н. М. Обліковий та управлінський аспекти сутності та класифікації виробничих запасів підприємства. *Інтернаука*. Серія «Економічні науки». 2020. № 10. URL:

<https://www.internauka.com/uploads/public/16061364075160.pdf>

(дата

звернення: 24.10.2025).

10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: www.rada.gov.ua.

11. Грещак М. Г., Коцюба О. С. *Управління витратами* : навч.-метод. посіб. для самот. вивч. дисципліни. Київ : КНЕУ, 2022. 131 с.

12. Дерій В. А. *Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю* : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, Економічна думка, 2019. 272 с. URL: <https://library.wunu.edu.ua/images/stories> (дата звернення: 20.09.2025).

13. Дерій В. А., Лукановська І. Р. Облік витрат у системі управління логістичною діяльністю підприємства. *Економічний аналіз*. 2020. Т. 30, № 1, ч. 2. С. 24–30. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/41850>

14. Задорожний З. М. Формування облікової політики в умовах цифрової трансформації економіки. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2022. № 2. С. 30–36.

15. Економіка підприємства : навч. посіб. / О. М. Бандурка, Є. В. Ковальов, М. А. Садиков, О. С. Маковоз ; за заг. ред. О. М. Бандурки. Харків : ХНУВС, 2017. 192 с.

16. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків : затв. наказом Міністерства фінансів України від 11 серп. 1994 р. № 69. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.10.2025).

17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 16.09.2025).

18. Козаченко А. Ю., Чудак Л. А. Методичні підходи до обліку витрат і калькулювання собівартості продукції аграрних підприємств. *Економіка*.

Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 7. С. 133–140. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN> (дата звернення: 11.09.2025).

19. Кодекс цивільного захисту України від 1 лип. 2013 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 26.09.2025).

20. Конституція України від 28 черв. 1996 р. *Відомості Верховної Ради України.* 1996. № 30. Ст. 141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 26.09.2025).

21. Кудницький О. О., Горинь М. О., Мисак Г. І. Економічна сутність, класифікація та завдання обліку витрат виробництва у сільському господарстві. *Ефективна економіка.* 2023. № 4.

22. Куцик П. О. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : підручник. Львів : Вид-во ЛТЕУ, 2023. 308 с.

23. Куцик П. О., Бачинський В. І., Кузьмінська К. І., Чабанюк О. М. Особливості застосування методу цільового калькулювання собівартості продукції у процесноорієнтованому виробництві. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice.* 2022. Вип. 43(2). С. 25–32.

24. Лобода Н. О., Чабанюк О. М., Кольба Р. В. Діджиталізація як функція облікової діяльності: коронакриза як контекст. 2021. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/01/337.pdf>

25. Ляшенко Г. П., Овсяннікова В. І. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство.* 2022. Вип. 45. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-27>.

26. Людвенко Д.А. Основні проблеми виявлення трансакційних витрат в обліково-інформаційному забезпеченні управління сільськогосподарським підприємством, зайнятим у галузі тваринництва. *Економічний аналіз.* 2020. Т. 30, № 1. С. 126–132.

27. Малюга Н. М. Фінансовий облік : навч. посібник. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2021. 310 с.

28. Маркіна І. А., Вороніна В. Л., Рудич А. І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Держава та регіони*. 2020. № 4 (115). С. 140–147.

29. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18 січ. 2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.09.2025).

30. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 груд. 2006 р. № 1315. URL: <http://uazakon.com> (дата звернення: 13.09.2025).

31. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 берез. 2013 р. № 433. URL: <http://dtkt.com.ua> (дата звернення: 13.09.2025).

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення: 19.11.2025).

33. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів : затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 27 верес. 2007 р. № 701. URL: <http://uazakon.com> (дата звернення: 25.09.2025).

34. Михайлов С. І., Степасюк Л. М., Городенко С. В. Економіка підприємства : навч. посіб. 2-ге вид. Київ : ЦП «Компринт», 2018. 419 с.

35. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, МСБО та тлумачення КТМФЗ) : міжнар. норматив. док. (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 25.09.2025).

36. Мулик Я. Формування та облік маркетингових витрат підприємства. *Економічний дискурс*. 2022. Т. 1, № 1–2. С. 52–63. URL: <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2022-1-6>.

37. Мовчанюк А. В. Економічна сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. *Економіка*

та суспільство. 2021. Вип. 31. URL: <http://lib.udau.edu.ua> (дата звернення: 22.09.2025).

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 7 лют. 2013 р. № 73. URL: <http://dtkt.com.ua> (дата звернення: 22.09.2025).

39. Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні : нормативно-практичний довідник. URL: <http://www.interbuh.com.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

40. Нашкерська Г. В. Методологія і практика оцінювання у фінансовому обліку : монографія. Львів : Видавничий центр ЛНУ імені Івана Франка, 2019. 426 с.

41. Облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції : посібник / В. М. Жук, Б. В. Мельничук, О. П. Панадій та ін. ; за ред. Б. В. Мельничука, О. П. Панадія. – Київ : ННЦ «ІАЕ», 2019. – 144 с.

42. Облік і оподаткування земельних відносин у сільськогосподарській діяльності : наук.-практ. вид. / Ю. С. Бездушна, О. В. Волошина, В. М. Жук та ін. ; за ред. В. М. Жука, Б. В. Мельничука, В. М. Метелиці. – Київ : ННЦ «ІАЕ», 2021. – 200 с.

43. Павлюковець М. П. Розвиток бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств в умовах інтернет-технологій : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2014. 244 с.

44. Павленко О. П., Бурсук Г. Ю. Фінансовий аналіз оборотних активів та оптимізація джерел їх формування. *Молодий вчений*. 2017. № 10. С. 981–984. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_10_223.

45. Палюх М. С., Брик М. М. Особливості обліку біологічних активів з урахуванням міжнародних стандартів. *Інноваційна економіка*. 2018. № 9–10. С. 197–203.

46. Педченко Н., Тітенко Л., Мілька А., Артюх-Пасюта О., Тітенко Ю. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Науковий вісник ПУЕТ*. Серія «Економічні науки». 2023. № 1(107). С. 29–36. URL: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4>
47. Пікуліна Н. Ю., Шило Л. А. Тенденції розвитку інформаційних технологій, що застосовуються в бухгалтерському обліку, аудиті та внутрішньому контролі. *Проблеми економіки транспорту* : зб. наук. праць Дніпропетровського НУЗТ ім. акад. В. Лазаряна. 2013. Вип. 6. С. 68–75.
48. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 07.10.2025).
49. Плекан М. В., Гайдучок Т. С., Головчак Г. В. Переваги та недоліки програм автоматизації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 10–15.
50. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 08.09.2025).
51. Подолянчук О. А., Коваль Н. І., Гудзенко Н. М. *Облік у фермерських господарствах* : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 374 с.
52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листоп. 1999 р. № 290 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.10.2025).
53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 14.09.2025).

54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005р. № 790. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.dtki.ua/ua/accounting/chart-of-account/23423>.

56. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : затв. наказом Міністерства фінансів України від 24 берез. 1995 р. № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

57. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. наказом Міністерства фінансів України від 2 верес. 2014 р. № 879. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

58. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22 січ. 1996 р. № 116. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

59. Правдюк Н. Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств : навч. посіб. – Київ : Центр учбової літератури, 2020. – 647 с.

60. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

61. Про електронний цифровий підпис : Закон України від 22 трав. 2003 р. № 852-IV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

62. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22 трав. 2003 р. № 851-IV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

63. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : наказ Міністерства статистики України від 21 черв. 1996 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

64. Про затвердження типових форм первинного обліку : наказ Міністерства статистики України від 29 груд. 1995 р. № 352. URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

65. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : наказ Мінагрополітики України від 02.07.2001 р. № 189. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.

66. Про захист інформації в автоматизованих системах : Закон України від 5 лип. 1994 р. № 81/94-ВР (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.09.2025).

67. Про Примітки до річної фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 29 листоп. 2000 р. № 302. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00> (дата звернення: 12.09.2025).

68. Річні звіти ***** Городоцького району Львівської області за 2022–2024 рр. (внутрішні матеріали підприємства).

69. Роева О. С., Шепелюк В. А., Жуган В. Інтеграція обліково-аналітичного забезпечення в систему управління виробничими запасами підприємства. *Вчені записки КНЕУ*. 2024. Вип. 37. С. 87–96.

70. Россоха В. В. Методологія та її роль у сучасних економічних дослідженнях. *АгроІнКом*. 2009. № 1–4. С. 50–55.

71. Скрипник С., Лавров Р., Шепель І. Облік і оподаткування суб'єктів малого підприємництва. *Економіка та суспільство*. 2023. № 52. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2579>.

72. Ткаченко О. С., Саванчук Т. М. Управлінський облік як складова природного виробництва у фермерських господарствах. *Економіка та*

суспільство. 2021. Вип. 32. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-4> (дата звернення: 14.08.2025).

73. Томчук В., Михайлишена А. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами. *Економічний аналіз*. 2021. Т. 31, № 3. С. 198–205.

74. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. ; за ред. М. Ф. Огійчука. – Київ : Алерта, 2020. – 1058 с.

75. Цветкова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 3. С. 14–27.

76. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січ. 2003 р. № 435-IV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 26.09.2025).

77. Чабанюк О. М., Лобода Н. О., Кузьмінська К. І. Бухгалтерський облік та прикладні програмні рішення. BAS Бухгалтерія : навч. посібник. Київ : Алерта, 2024. 234 с.

78. Шалімова Н. С., Роева О. С. Проблемні аспекти використання інвентаризації як аудиторської процедури та джерела аудиторських доказів. *Бухгалтерський облік, аналіз, контроль, оподаткування, фінансовий менеджмент: сучасні виклики та перспективи розвитку* : монографія. Кривий Ріг : ФОП Чернявський Д. О., 2018. С. 120–138.

79. Язлюк Б. О., Волошина В. В. Організація обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної автоматизації. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua> (дата звернення: 27.08.2025).

80. Янкова К. О., Подолянчук О. А. Облікове забезпечення управління витратами. Облікове забезпечення формування фінансової звітності в умовах сталого розвитку. Сталий розвиток: виклики та загрози в умовах воєнного

стану : матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 09 черв. 2022 р. – Полтава : Нац. ун-т ім. Юрія Кондратюка, 2022. – С. 179–180.

81.Яловега Л. Біологічні активи тваринництва: обліковий аспект. [URL:http://sophus.at.ua/publ/2013_11_21_22_kampodilsk/sekcija_3_2013_11_21_22/biologichni_aktivi_tvarinnictva_oblikovij_aspekt/37-1-0-756](http://sophus.at.ua/publ/2013_11_21_22_kampodilsk/sekcija_3_2013_11_21_22/biologichni_aktivi_tvarinnictva_oblikovij_aspekt/37-1-0-756) (дата звернення: 27.05.2025).