

О. Ю. Гаврик,
к. е. н., доцент, Білоцерківський національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0001-9816-0253

DOI: 10.32702/2306-6814.2021.4.36

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО УДОСКОНАЛЕННЯ ВЕДЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ — ВИРОБНИКІВ ПРОДУКЦІЇ СВИНАРСТВА

О. Gavryk,
PhD in Economics, Associate Professor, Bila Tserkva National Agrarian University

METHODICAL APPROACHES TO THE IMPROVEMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING
IN AGRICULTURAL ENTERPRISES — PRODUCERS OF PIG PRODUCTS

У статті розглядаються шляхи удосконалення обліку в сільськогосподарських підприємствах — виробників продукції свинарства. Аналіз особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств переконує, що існуюча система обліку витрат організована не на належному рівні й не дозволяє повною мірою досягати стратегічних цілей суб'єкта господарювання. Нами систематизовано основні недоліки обліку витрат у сільськогосподарських підприємствах

На підставі узагальнення вищезазначеного можливо зробити висновок, що нині спостерігається суттєва відмінність між підходами до розрахунку основних показників ефективності виробництва продукції свинарства. Це дає змогу констатувати, що існуючі методики розрахунку показників ефективності розвитку галузі свинарства не адаптовані до сучасних економічних умов господарювання.

Запропонована класифікація дозволяє розглядати біологічні активи як об'єкт управління сільськогосподарського підприємства, приймати і реалізовувати оперативні-стратегічні рішення щодо ефективності розвитку свинарства за схемою "біологічні активи — біотрансформації біологічних активів".

Вважаємо, що визначення справедливості вартості можливе на основі оцінки біологічних активів майна сільськогосподарського підприємства. Пропонується доповнювати діючі методики розрахунку вартості біологічних активів включенням до них відтворювальних якісних параметрів, зокрема, коефіцієнтів якості, які впливають на вартість продуктів забою; племінні, відтворювальні й відгодівельні характеристики свиней, які визначають їх закупівельну ціну.

Встановлено, що на величину норми обслуговування впливає велика низка чинників, які ще не всі виявлені, досліджені та враховані під час розрахунку норм обслуговування.

Під час вивчення витрат часу на свинарських фермах тип годівлі тварин потрібно характеризувати не тільки за кількісним складом компонентів раціону, а й за якісною характеристикою станом кожного з них.

The article considers ways to improve accounting in agricultural enterprises — producers of pig products. The analysis of the peculiarities of the activity of agricultural enterprises shows that the existing system of cost accounting is not organized at the proper level and does not allow to fully achieve the strategic goals of the business entity. We have systematized the main shortcomings of cost accounting in agricultural enterprises.

Based on the generalization of the above, it is possible to conclude that now there is a significant difference between the approaches to calculating the main indicators of efficiency of pig production. This makes it possible to state that the existing methods of calculating the efficiency of the pig industry are not adapted to modern economic conditions.

The proposed classification allows to consider biological assets as an object of management of an agricultural enterprise, to make and implement operational and strategic decisions on the effectiveness of pig production under the scheme "biological assets — biotransformation of biological assets".

We believe that the determination of fair value is based on the assessment of biological assets of the agricultural enterprise. It is proposed to supplement the current methods of calculating the value of biological assets by including reproducible quality parameters, in particular, quality coefficients that affect the cost of slaughter products; breeding, reproductive and fattening characteristics of pigs, which determine their purchase price.

It is established that the value of the service rate is influenced by a large number of factors, which are not all identified, studied and taken into account in the calculation of service standards.

Different combinations of factors are organizational and technological options for the conditions of work on farms. Their influence on the value of the service rate is different. Therefore, time standards and service standards should be developed for each specific option.

Service standards should be developed separately for each sex and age group of pigs: breeding boars, suckling sows, single, pregnant sows, piglets 2-4 months of age, repair young stock, livestock for fattening.

When studying the time spent on pig farms, the type of animal feeding should be characterized not only by the quantitative composition of the components of the diet, but also by the qualitative characteristics of the condition of each of them.

Ключові слова: свинарство, сільськогосподарські підприємства, управлінський облік, ефективність, нормування.

Key words: pig breeding, agricultural enterprises, management accounting, efficiency, rationing.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Посилення глобалізаційних та інтеграційних процесів загострило перед товаровиробниками продукції свинарства два основних завдання — підвищення якості продукції та зниження її собівартості. Актуальність їх зумовлено тим, що продукція українського свинарства має найвищу у світі собівартість виробництва, яка, за оцінкою експертів, досягає в середньому 110—120 дол. США за 1 ц живої ваги. Для порівняння зазначимо, що у провідних країнах світу собівартість становить відповідно 70—80 дол. США. Отже, в нинішніх умовах функціонування вітчизняних підприємств на ринку продукції свинарства посилюється конкуренція як за якісними, так й економічними параметрами, що потребує створення більш досконалого інформаційного забезпечення.

Облік і внутрішній контроль господарської діяльності організації відіграють особливу роль у виявленні резервів виробництва. Це обумовлено тим, що в процесі виконання господарських операцій виникає величезна кількість оперативної інформації, на основі якої приймаються відповідні управлінські рішення. Однак будь-яка інформація повинна бути не тільки необхідною і доцільною, а й формуватися з найменшими витратами праці і часу. Досвід економічно розвинених країн свідчить, що ця проблема успішно вирішується завдяки поділу всієї системи бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський облік. Суть такого поділу полягає в тому, що фінансовий облік охоплює інформацію, яка використовується не тільки для внутрішнього управління, а й повідомляється зовнішнім користувачам, вод-

ночас як управлінський облік охоплює всі види облікової інформації, необхідної для управління в межах самого підприємства.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

У розробку питань формування і функціонування управлінського обліку внесок зробили вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, М.Ф. Кропивко, В.Г. Лінник, Ю.Я. Литвин, Л.В. Нападовська, О.В. Олійник, М.С. Пушкар, П.Т. Саблук, В.В. Солко, Л.К. Сук, М.Г. Чумаченко, В.О. Шевчук, В.П. Ярмоленко та інші; зарубіжні дослідники: К. Друрі, Р. Ентоні, Дж. Ріс, Т. Скоун, Я.В. Соколов, Ч.Т. Хорнгрен, А. Яругова. Проте в умовах швидкоплинних змін внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування сільськогосподарських підприємств-виробників продукції свинарства постає необхідність щодо удосконалення методичних підходів до ведення управлінського обліку.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення ведення управлінського обліку сільськогосподарськими підприємствами-виробниками продукції свинарства.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Нині сільськогосподарські підприємства не використовують повністю можливості для отримання додаткового доходу за рахунок збільшення обсягів реалізації, зниження собівартості вирощування свиней і, відповідно, закупівельних цін на живих тварин. Поділяємо думку науковців про те, що високий рівень собівартості продукції свинарства зумовлений кількома причинами [1]. По-перше, перевитрати коштів на корми і ветпрепарати. По-друге, у багатьох господарствах застосовуються спрощені варіанти технології, а також не сформовано систему достовірного обліку й належного контролю технологій на свиноконкомплексах. По-третє, у країні не проводяться ефективні заходи протидії поширенню епізоотичних хвороб, зокрема АЧС, сільгосптоваровиробники в окремих випадках вдаються до спрощення системи біобезпеки на фермах.

Зазначимо, що залежно від величини і типу господарств корпоративного сектору аграрної економіки — виробників продукції свинарства, стратегії управління суб'єкта господарювання, використовуваної технології розведення та вирощування сільськогосподарських тварин можна виділити такі напрями обліку: фінансовий облік — орієнтований на відображення інформаційних потоків по галузях тваринництва та на суб'єкта господарювання; управлінський облік — ведеться по статеві-вікових групах сільськогосподарських тварин; племінний облік — передбачає визначення племінної цінності свиноматок і кнурців.

Аналіз особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств переконує, що існуюча система обліку витрат організована не на належному рівні й не

дозволяє повною мірою досягати стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

Важливим чинником забезпечення ефективного розвитку свинарства в сільськогосподарських підприємствах є додержання науково обґрунтованих вимог організації відтворення поголів'я, зокрема досягнення багатоплідності. На основі чинних нормативно-правових актів під цим показником розуміють кількість живих порослят у гнізді при народженні. Водночас на практиці розрізняють також як загальну кількість усіх народжених, у тому числі мертвонароджених і муміфікованих порослят. Для вирощування залишають тварин із живою масою не нижче 800—1000 г. Узагальнення результатів практичної діяльності сільськогосподарських підприємств-виробників продукції свинарства дало змогу встановити, що порослят із малою вагою тіла утилізують, а в обліку реєструють як мертвонароджених з метою підвищення показників збереженості порослят у підсисному періоді [2]. Вважаємо, що для отримання об'єктивних даних про багатоплідність свиноматок необхідно забезпечити комплексне врахування таких показників: загальна кількість народжених порослят, у тому числі кількість життєздатних, мертворожених і муміфікованих; мінімальна вага порослят, яких залишають для подальшого утримання, середня їх кількість під свиноматкою, збереженість порослят за підсисний період.

Вихід повноцінних м'ясних частин вважається одним із базових показників, що впливає на величину рентабельності переробників і, відповідно, безпосередньо впливає на рівень закупівельних цін. Він може розраховуватися від живої маси (як у США) або від маси туші (як в Україні або в країнах ЄС). Під нею розуміють забиту тварину в шкірі з головою, ногами, без внутрішніх органів і внутрішнього жиру (виходячи з цього визначення повинен бути виведений із м'яса у відповідності органів, внутрішнього жиру). Необхідно зауважити, що у ДСТУ 4718:2007 тлумачення "туша" взагалі відсутнє.

Зазначимо, що показники виходу повноцінних м'ясних частин на основі використання методики, яка діє у США, та ультразвукового сканера становлять у середньому 46—51 %, тобто на 7—10 % нижче, ніж під час визначення за європейською (вітчизняною) методикою, розрахованих не від живої маси, а від маси туші. Для корекції показників рекомендується використовувати коефіцієнти переведення живої маси в забійну, який становить у США 0,7, у країнах ЄС — 0,795, в Україні — 0,75 [3]. Такі відмінності у величині коефіцієнтів переведення, на нашу думку, зумовлені різними методичними підходами до визначення терміна "туша".

Такий оцінювальний показник як "середньодобовий приріст живої маси", свиней, в тому числі на відгодівлі, повною мірою не відображає ефективність здійснення відповідного технологічного процесу. Ознайомлення зі специфікою розвитку свинарства у ТОВ "Екогенетикс" переконує, що вищезазначений показник становить для свиней на вирощуванні — 420 г, свиней на відгодівлі — 900 г. Вважаємо, що об'єктивними показниками, які комплексно характеризують ефективність технології відгодівлі, є середній вік і жива маса свиней при забої.

У свинарстві важливим показником, який безпосередньо впливає на закупівельну ціну, є товщина шпика, визначення якого необхідне для встановлення категорії

вгодваності товарних свиней, племінних ознак свиноматок і кнурців. У практиці країн світу застосовують дві методики визначення товщини шпику: на рівні 6—7-го грудного хребця (Україна та інші країни СНД) та 10—11-го (США, Канада та інші країни світу). Проте, як свідчать результати дослідження науковців, товщина шпика на рівні 10—11-го хребця у середньому в 1,8 рази більша, ніж між 6—7 грудним хребцем [4].

Отже, на підставі узагальнення вищезазначеного можливо зробити висновок, що нині спостерігається суттєва відмінність між підходами до розрахунку основних показників ефективності виробництва продукції свинарства. Це дає змогу констатувати, що існуючі методики розрахунку показників ефективності розвитку галузі свинарства не адаптовані до сучасних економічних умов господарювання. Вважаємо, що з метою пошуку резервів збільшення обсягів виробництва продукції свинарства в корпоративному секторі аграрної економіки важливим є застосування бенчмаркінгу як альтернативного методу стратегічного планування, відповідно до якого завдання визначаються, базуючись не на досягнутому рівні, а на аналізі показників конкурентів. Він дає можливість визначити сильні і слабкі сторони підприємства; виявити ті методи роботи, які потрібно удосконалити; порівняти свої досягнення із показниками конкурентів, у тому числі іноземних товаровиробників; удосконалити бізнес-процеси, підвищити якість продукції та ефективність виробництва, зменшити витрати тощо. Отже, у нинішніх умовах постає потреба оцінки приросту та живої ваги свиней на вирощуванні й відгодівлі.

Відповідно до п. 12 П(С)БО 30 при первісному визнанні вартості сільськогосподарських тварин сільгоспдприємства можуть застосовувати два альтернативних методи оцінки приросту живої маси свиней: за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані на місці продажу витрати [5], або за виробничою собівартістю згідно із П(С)БО 16 [6].

Як відомо, справедлива вартість — це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату (п. 4 П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств") [7]. Отже, визначення справедливої вартості приросту живої маси свиней має ґрунтуватися на цінах активного ринку.

Однак цю вартість слід зменшити на очікувані в місці продажу витрати, тобто на суму витрат, пов'язаних із продажем сільгосппродукції на активному ринку. До них, зокрема, належать: комісійні винагороди продавцям і брокерам, непрямі податки, що сплачуються при реалізації продукції (наприклад, ПДВ) (п. 4 П(С)БО 30).

Зазначимо, що згідно із п. 4 П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" активним є ринок, якому притаманні такі умови; предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною [8].

Якщо діє кілька активних ринків, оцінка має базуватися на даних того ринку, де підприємство планує продавати свою продукцію (свиней) (п. 13 П(С)БО 30). Якщо активного ринку немає, справедливу вартість можна визначити одним із способів, передбачених п. 14 П(С)БО 30: за останньою ринковою ціною операції з такими активами (за відсутності суттєвих негативних змін у тех-

нологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство); ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням їх індивідуальних характеристик; додатковими показниками, які характеризують рівень цін на продукцію.

Очевидно, що оцінку приросту живої маси свиней не можна покласти лише на бухгалтерську службу. До цього процесу слід залучити спеціалістів, які знають відповідний ринок та мають певний доступ до інформації про ціни або можуть експертним шляхом визначити стан біологічного активу для його правильної оцінки. Тому доцільно наказом керівника підприємства створити постійно діючу комісію у складі не менше трьох осіб: головного бухгалтера (або його заступника), галузевих спеціалістів (зоотехніка, завідувача ферми) тощо.

Комісія зобов'язана збирати інформацію для формування бази і обґрунтувань визначеної справедливої вартості. Із цією метою можна використовувати дані про ціни, беручи їх із попередніх контрактів купівлі-продажу свиней, укладених у звітному періоді; прайси, рекламні проспекти інших сільгоспвиробників; інформаційні бюлетені, веб-сайти, періодичні видання тощо.

Слід відзначити практичну значущість введеного стандарту МСБО 41 "Сільське господарство" [9], в якому синтезовано особливості сільського господарства в такій унікальній характеристиці сільськогосподарської діяльності, як біотрансформація біологічних активів.

Для визначення справедливої вартості біологічних активів необхідно провести класифікацію їх за віковими та якісними ознаками, що будуть основою для формування цін на них.

Запропонована класифікація дозволяє розглядати біологічні активи як об'єкт управління сільськогосподарського підприємства, приймати і реалізовувати оперативні-стратегічні рішення щодо ефективності розвитку свинарства за схемою "біологічні активи — біотрансформації біологічних активів".

Вважаємо, що визначення справедливості вартості можливе на основі оцінки біологічних активів майна сільськогосподарського підприємства. Пропонується доповнювати діючі методики розрахунку вартості біологічних активів включенням до них відтворювальних якісних параметрів, зокрема, коефіцієнтів якості, які впливають на вартість продуктів забою; племінні, відтворювальні й відгодівельні характеристики свиней, які визначають їх закупівельну ціну.

На підставі традиційних показників якості продукції свинарства автором обґрунтовано доцільність урахування наступних рівнозначних показників, що впливають на визначення справедливої ціни: коефіцієнта екстер'єру — при реалізації племінних свиноматок, а також ремонтних свинок, оскільки вони будуть впливати на відтворення поголів'я; коефіцієнта забійного виходу — при визначенні забійної ваги тварини. Як свідчать результати наукових досліджень якість продукції суттєво впливає порода свиней; коефіцієнта молочності — при визначенні вартості свиноматок за наявності відповідного зоотехнічного обліку і ветеринарного контролю стану тварин; коефіцієнта категорії — тільки при здаванні тварин на забій на основі застосування ДСТУ 4718:2007 "Свині для забою"; коефіцієнта знижок — при врахуванні знижок живої маси.

Використання запропонованих коефіцієнтів дасть можливість провести оцінку біологічних активів галузі свинарстві за справедливою ціною й отримати результат, який відражатиме реальну вартість свиней. Така оцінка може бути використана суб'єктом господарювання при визначенні вартості майна з метою застави.

Велике значення на організацію управлінського обліку має групування витрат, тому продуктивні витрати (плановані) повинні включатися в собівартість, а непродуктивні — покриваються за рахунок додаткового продукту, а отже, не повинні брати участь у формуванні собівартості продукції. Різноманіття здійснених в суб'єкті господарювання витрат неможливо правильно спланувати (нормувати) без належної науково-обґрунтованої їх класифікації. Крім того, економічно обґрунтована класифікація витрат має велике значення для визначення факторів, що впливають на собівартість і прийняття на цій основі управлінських рішень. В економічній літературі єдиної думки про те, за якими ознаками слід класифікувати витрати виробництва, і яке значення має той чи інший ознака для вирішення обліково-аналітичних і управлінських завдань до теперішнього часу не вироблено.

Під час групування витрат важливо враховувати технологічні особливості галузі, а також роль і значення окремих видів витрат у процесі формування собівартості продукції та їх цільового призначення. Раціональна організація аналітичного обліку вимагає розробки обґрунтованої номенклатури статей витрат. Під час групування за калькуляційними статтями важливо враховувати технологічні особливості свинарства, а також роль і значення окремих видів витрат у процесі формування собівартості продукції та їх цільового призначення.

У практичній діяльності більшість сільськогосподарських підприємств застосовують метод оцінки біологічних активів свинарства за виробничою собівартістю. Відповідно протягом звітного періоду (як правило, рік) приріст живої маси свиней оприбутковують за плановою собівартістю, а при складанні звітних калькуляцій доводять її рівень до фактичної (виробничої) собівартості.

Водночас основою визначення планової собівартості є технологічні карти. На підставі переліку передбачених у картах технологічних процесів, нормативів затрат праці, матеріальних та інших ресурсів тощо можна обчислити планову суму витрат виробництва і запланований вихід продукції. Однак установлений розмір доцільно періодично переглядати для забезпечення максимального наближення планових (нормативних) витрат до фактичних.

Зазначимо, що на процес нормування праці у свинарстві впливають переважно специфічні особливості свинарства, характерні для цієї галузі тваринництва. Так, тварини з урахуванням їхнього віку потребують певного раціону годівлі й догляду. Для кожного віку тварин використовують відповідне устаткування, що пов'язано з біологічними особливостями їх функціонування. Норми обслуговування тварин потрібно розраховувати по кожній їх статеві-віковій групі.

У свинарстві технологічні операції мають різну тривалість, окремі види робіт виконують один раз на місяць, квартал, рік. Наприклад, операції "годовля" та "чищен-

ня" здійснюється щодня протягом року з різною кратністю виконання. Такі роботи, як осіменіння (парування) тварин, приймання опоросів, приймання і передавання тварин, зважування, білення приміщень мають разовий характер.

Для встановлення норми обслуговування потрібно визначити середньорічні затрати часу на обслуговування 10 голів тварин за день і тільки тоді розраховувати норму обслуговування. Як правило, на фермах тварин групують за статтю, віком, виробничим напрямом. Закріплення за працівником однорідних груп тварин сприяє досягненню вищої продуктивності праці. Якщо на фермі за працівником закріплені змішані групи тварин, слід встановлювати місцеві норми обслуговування або чисельність працівників. Кількість тварин, яких може обслуговувати один працівник за день, залежить від характеру поділу праці на фермі. Чим більше обов'язкових видів робіт виконує працівник, тим більше часу він витрачає на обслуговування 10 голів.

Затрати праці на обслуговуванні свиней залежать від дії численних нормоутворюючих чинників, які можна поділити на такі групи.

Технологічні: кратність виконання робіт, тип годівлі (сухі, вологі, рідкі корми, кормосуміші), система або спосіб утримання тварин, виробничий напрям і призначення, місткість приміщення, тип устаткування та ін.

Природні: вид, стать, вік тварин, тривалість зимового і літнього періодів, продуктивність.

Організаційно-зоотехнічні: спосіб роздавання кормів, видалення гною, чищення приміщення, напування, тривалість утримання тварин, умови випасання.

Соціально-економічні: тривалість робочого дня, режим робочого дня, форма розподілу і кооперації праці, обов'язки виконавців.

Різні поєднання чинників являють собою організаційно-технологічні варіанти умов виконання робіт на фермах. Їх вплив на величину норми обслуговування різний. Тому розробляти нормативи часу та норми обслуговування слід для кожного конкретного варіанта.

Норми обслуговування доцільно розробляти окремо для кожної статево-вікової групи свиней: кнурі-плідники, свиноматки підсисні, холості, поросні, поросята 2—4-місячного віку, ремонтний молодняк, поголів'я на відгодівлі.

Кожна тваринницька ферма має свій тип спеціалізації: із закінченим циклом виробництва, відгодівельна, репродукторна. Норми обслуговування певних груп свиней різняться на 5—30%. Так, на репродукторній фермі норма обслуговування свиноматок підсисних — 42 гол., із закінченим циклом виробництва — 60 гол. (на 30% вища) [10].

Одним із важливих технологічних чинників є спосіб утримання свиней, що виявляє свій вплив на норму обслуговування по всіх статево-вікових групах тварин. Так, при груповому способі утримання кнурів-плідників норми обслуговування на 12—15%, вищі ніж при індивідуальному. Різняться також затрати часу на чищення всіх елементів приміщення, в тому числі станків при різних способах утримання тварин. Так, при дрібногруповому без вигулу способі утримання відгодівельного поголів'я свиней витрати часу на чищення станків вруч-

ну становлять 2,13 хв при великогруповому — 1,32 хв. Отже, різниця у витратах часу є суттєвою.

Частка витрат часу на чищення станків у загальних затратах часу на обслуговування 10 гол. свиней досягає 40—50 %. При великогруповому способі утримання норма обслуговування зростає на 30—32 %.

На різних типах ферм тварин утримують у станках різних конструкцій, що значно впливає на трудомісткість виконання робіт. У станках типу ОСМ-120, де свиноматку утримують у фіксованому положенні, тобто вона не може повернутися, трудомісткість виконання робіт по чищенню станків, прийманню опоросів у 2—2,5 раза нижча, ніж при утриманні у станках звичайної конструкції.

На величину норми обслуговування впливає також тип годівлі тварин. У свинарстві прийнято такі типи годівлі: сухий, вологий, рідкі кормосуміші, комбінований. При сухому типі годівлі норми обслуговування на 11—15 % вищі, ніж при вологому. При різних типах годівлі використовують різні кормороздавачі. Крім того, добова норма вологих і сухих кормів з розрахунку на одну голову також різна. Наведене зумовлює неоднакові витрати часу на роздавання певного виду кормів.

Під час вивчення впливу щільності утримання свиней та витрат часу на чищення станків виявлено, що незалежно від того, яка кількість поголів'я утримується в станку (в оптимальних межах), витрати часу на чищення станків відчутно не змінюються, а з розрахунку на 10 гол. свиней вони зростають із збільшенням площі станка з розрахунку на голову. Це пов'язано з тим, що свині, яку б їх кількість не утримували в станку, використовують для своєї життєдіяльності всю площу станка, тому чистити доводиться весь станок.

Результати дослідження свідчать, що по кожній статеві-віковій групі тварин збільшуються витрати часу на чищення станків з розрахунку на 10 гол. Чим більша площа станка припадає на голову, тим вищі витрати часу на 10 гол. Цей нормоутворюючий чинник можна врахувати лише для конкретного випадку, оскільки щільність утримання тварин часто змінюється внаслідок їх вибракування або переведення в інші групи. Тому нормативи часу і норми обслуговування слід розробляти за умови оптимальної щільності утримання, яка дозволяє одержати високий рівень продуктивності тварин.

Витрати часу значно різняться на виконання робіт по обслуговуванню тварин, яких утримують у приміщеннях різної місткості.

У сільськогосподарських підприємствах-виробниках продукції свинарства спостерігається, що чим більша місткість приміщення, тим менші витрати часу на виконання робіт по обслуговуванню відгодівельного поголів'я свиней. Така ж залежність спостерігається по всіх статево-вікових групах.

Під час чищення станків водою спостерігається аналогічна залежність, тобто витрати часу з розрахунку на 10 гол. свиней зменшуються у разі збільшення місткості приміщення. Тут теж треба брати до уваги умови праці. На свиновідгодівельних комплексах тиск води в системі водогону достатній, щоб струмінь швидко змив гній у канал. Крім того, можна чистити станки водою із шланга, не заходячи в них. Під час годівлі всі тварини знаходяться біля годівниць, тому станок залишається вільним.

Струменем води безпосередньо з проходу оператор змиває гній на щільну підлогу і через неї в канал. Цього не можна зробити в станках, організованих інакше і розміщених у приміщеннях малої місткості. Крім того, тиск води в системі водогону майже завжди низький, тому витрати часу на чищення станків великі.

Із збільшенням місткості приміщень витрати часу на чищення проходів і тамбурів зменшуються. У приміщеннях малої місткості, як часто вказується в спостережних листах, проходи мають дефекти. Крім того, витрати часу з розрахунку на 10 гол. свиней на чищення проходів і тамбурів залежать від величини норми обслуговування. При однаковій чи майже однаковій площі проходів і тамбурів витрати часу на їх чищення будуть вищими там, де нижча норма обслуговування. У приміщеннях малої місткості норми обслуговування, як виявилось, значно нижчі (в 1,8—2,7 раза).

Під час роздавання кормів відгодівельному поголів'ю свиней за допомогою кормороздавачів трубопровід, РКС-3000, КУТ-3,0А, КУТ-3,0БМ, ЗЖВ-1,8 та ін. трудомісткість роздавання 1 ц вологої або сухої кормосуміші зменшується при збільшенні місткості приміщення в 1,5—3 рази.

Для стаціонарних кормороздавачів таке коливання можна пояснити недовантаженістю їх у приміщеннях малої місткості. Так, під час роздавання кормів кормороздавачем РКС-3000 свиням на відгодівлі, що утримувались у приміщенні місткістю 300 гол., витрати часу на роздавання 1 ц вологої кормосуміші становили 12 хв (дані спостережного листа), у приміщеннях місткістю 1000 гол. — 1,24 хв.

Наведені дані свідчать про недоцільність використання потужного кормороздавача у приміщеннях з малою місткістю поголів'я, оскільки його потужність не використовується повністю.

Під час використання мобільних кормороздавачів зменшення трудомісткості роздавання кормів у приміщеннях з великою місткістю можна пояснити тим, що в малих приміщеннях для роздавання всього обсягу кормів кормороздавач повинен робити більше розворотів, що впливає на витрати часу на роздавання 1 ц кормів. У приміщеннях великої місткості розвороти майже відсутні.

ВИСНОВКИ

Правильне прийняття управлінських рішень базується на показниках ефективної організації виробничої діяльності, виявленні найменш ресурсоемних напрямків діяльності. Отримання інформації для визначення цих показників і для складання фінансової та податкової звітності — в цьому полягає основна мета бухгалтерського обліку.

Метод управлінського обліку витрат за скороченою (цеховою) собівартості (метод "директ-костинг"), відповідно до якого на продукцію списуються не всі витрати підприємства, а тільки їх частина — змінні витрати (цехову собівартість) дозволяє через розрахунок маржинального доходу визначати рівень рентабельності продукції.

Вважаємо, що для розвитку свинарства в цілому необхідно не тільки збільшувати кормову базу, вдосконалювати виробничий загалом процес, здійснювати про-

цес відтворення, а й необхідна правильна організація управлінського обліку, що дозволить за допомогою обліку витрат, розрахунку певних нормативів скоротити собівартість продукції свинарства та забезпечити ефективність галузі.

Література:

1. Кошельник В. Собівартість продукції як чинник підвищення прибутковості сільськогосподарських підприємств. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2013. Вип. 34 (1). С. 128—131.

2. Волощук В.М. Використання сучасних інформаційних технологій у сільському господарстві Свинарство. 2017. Вип. 70. С. 43—50.

3. Кравченко, О.І. Гетя А.А. Нові стандарти на свинину: крок вперед чи два кроки назад Тваринництво сьогодні. 2011. № 3. С. 34—42.

4. Гетя А.А. Організація селекційного прогресу в сучасному свинарстві. Полтава: Полтавський літератор, 2009. 192 с.

5. П(С)БО 30 "Біологічні активи", затверджено наказом міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

6. П(С)БО 16 "Витрати", затверджено наказом міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

7. П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств", затверджено наказом міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>

8. П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" затверджено наказом міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 "Сільське господарство" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_027

10. Методичні положення та норми продуктивності у свинарстві [Демчак І.М., Завалевська В.О., Микитюк Д.М. та ін.]. К.: НДІ "Укргропромпродуктивність", 2014. 310 с.

References:

1. Koshel'nyk, V. (2013), "Cost of production as a factor in increasing the profitability of agricultural enterprises", Zbirnyk naukovykh prats' Cherkas'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky, vol. 34 (1), pp. 128—131.

2. Voloschuk, V. M. (2017), "The use of modern information technology in agriculture", Svynarstvo, vol. 70, pp. 43—50.

3. Kravchenko, O. I. and Hetia, A. A. (2011), "New standards for pork: a step forward or two steps back", Tvarynnytstvo s'ohodni, vol. 3, pp. 34—42.

4. Hetia, A. A. (2009), Orhanizatsiia selektsijnoho prohresu v suchasnomu svynarstvi [Organization of selection progress in modern pig breeding], Poltavsk'kyj literator, Poltava, Ukraine.

5. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "P(S)BO 30 "Biological assets", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (Accessed 01 Feb 2021).

6. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "P(S)BO 16 "Costs", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Accessed 01 Feb 2021).

7. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "P(S)BO 19 "Association of enterprises", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (Accessed 01 Feb 2021).

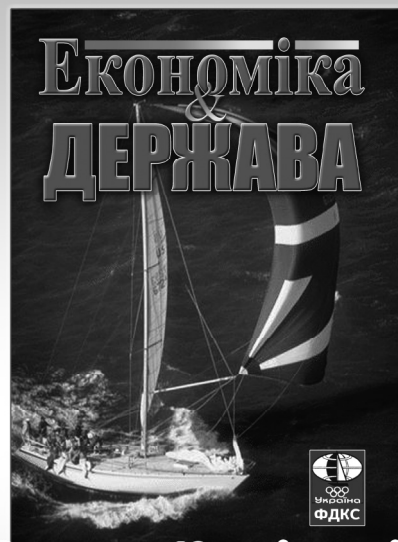
8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "UAS 8 "Intangible assets", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (Accessed 01 Feb 2021).

9. Ministry of Finance of Ukraine (2003), "International Accounting Standard 41 "Agriculture", available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_027 (Accessed 01 Feb 2021).

10. Demchak, I. M. Zavalevs'ka, V. O. and Mykytiuk, D. M. (2014), Metodychni polozhennia ta normy produktyvnosti u svynarstvi [Methodical provisions and productivity norms in pig breeding], NDI "Ukrahroprom-produktyvnist'", Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 04.02.2021 р.

Науково-практичний журнал
«ЕКОНОМІКА ТА ДЕРЖАВА»



Передплатний індекс: 01751

Виходить 12 разів на рік

наукове фахове видання України

З ПИТАНЬ ЕКОНОМІКИ

(Категорія «Б»)

Наказ Міністерства освіти і науки України від 28.12.2019 №1643

Спеціальності – **051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.**

www.economy.in.ua

e-mail: economy_2008@ukr.net

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73