

**Мулик Т. О.**, кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри аналізу та статистики, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

ORCID ID: 0000-0003-1109-2265

e-mail: mulyk\_t\_o@ukr.net

### Витрати як базова складова системи обліку та аналізу виробництва продукції тваринництва

**Анотація.** У статті досліджено витрати як базову складову системи обліку та аналізу виробництва продукції тваринництва. Продемонстровано, яку роль відіграє тваринницька галузь у продовольчому забезпеченні населення, розвитку аграрного виробництва й економіки країни. Проаналізовано обсяги виробництва продукції та поголів'я сільськогосподарських тварин. Визначено, що основними об'єктами обліку та аналізу, контроль за якими належить до компетенції підприємства, є витрати. Проведено критичну оцінку близьких за змістом категорій: «витрати», «затрати» та «собівартість». Досліджено такі поняття як: центри витрат, місця їх виникнення, центри відповідальності. На основі опрацювання П(С)БО 16 «Витрати» проведено структурування витрат підприємства. Визначено мету, завдання та джерела аналізу витрат у галузі тваринництва, а також особливості даної галузі, які необхідно враховувати при організації обліку та аналізу.

**Ключові слова:** витрати; центр витрат; облік виробництва; аналіз витрат; продукція тваринництва.

**Mulyk Tetiana**, Candidate of Economic Sciences, PhD, Associate Professor, Head of the Analysis and Statistics Department, Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia.

### Costs as a Basic Component of the System of Accounting and Analysis of Livestock Production

**Abstract. Introduction.** The need to ensure efficient production of livestock products dictates the need to improve accounting and analytical support for the management of this process, and in particular the costs that are the main factor in the formation of the cost of livestock products.

**Purpose.** The purpose of the article is to assess current trends in the livestock industry and study the essence of the concept of "costs", determine their economic content and their importance as a basic component of the system of accounting and analysis of livestock production.

**Results.** The article examines the costs as a basic component of the system of accounting and analysis of livestock production. The role of the livestock industry in food security, development of agricultural production and the country's economy has been demonstrated. Production volumes and livestock has been analyzed. It has been noted that in today's conditions, the peculiarity of the industry is the reduction of production and livestock, which occurs in farms of all forms of ownership. It has been determined that the main objects of accounting and analysis, control of which belongs to the competence of the enterprise, are costs. A critical assessment of similar categories: as "costs", "costs" and "cost" has been introduced. It has been established that cost management in essence is the management of all economic activities of the organization, as it covers all aspects of production processes carried out at the enterprise. Accordingly, the main tasks of accounting for production costs has been identified. Concepts such as: cost centers, places of their origin, responsibility centers has been studied. Based on the development of P (S) BU 16 "Costs" structuring of the enterprise costs has been made. The purpose, objectives and sources of cost analysis in the field of animal husbandry and the features of this industry, which must be considered in the organization of accounting and analysis has been determined.

**Conclusions.** The process of production of livestock products is accompanied by the incurrance of costs, which either form the cost of finished products, or are recognized as expenses of the period. The costs incurred before the sale of products are often called costs. This indicates that the category of "costs" is decisive and fundamental for the interpretation and development of the essence of the concepts of "costs" and "cost". This understanding allows to eliminate the ambiguity of interpretation in the categorical apparatus of accounting and to build a concept of organization of accounting and analysis in general and in the field of animal husbandry, in particular.

**Keywords:** environment; environmental protection; ecology; natural resource potential; agriculture.

**JEL Classification:** M 41, O 13. Q12, Q13.

**Постановка проблеми.** Піднесення галузі тваринництва виступає важливим, пріоритетним завданням уряду, науковців та практиків. За словами віце-президента Національної академії аграрних наук Михайла Гладія, стратегія розвитку тваринництва на період до 2030 року задовольнить потреби внутрішнього ринку та збільшить експортний

потенціал галузі на 10-12%. Нею передбачено пріоритетні напрями розвитку тваринництва, форми державної підтримки, механізми стимулювання виробництва у фермерському секторі та на інвестиційно привабливих підприємствах, що можуть збільшити продуктивність тварин і конкурентоспроможність виробництва.

Вважаємо, що дієве управління та державне регулювання галузі потребує належного інформаційного забезпечення. Необхідна повноцінна та якісна інформація щодо управління виробничими витратами, витратами на біологічні перетворення у тваринництві, формування собівартості продукції тваринництва, забезпечення прибуткової діяльності агровиробників, а на вищих рівнях управління – умов зонального розвитку підгалузей тваринництва за рівнем витрат на продукцію, забезпечення агрології, стабільної державної підтримки підгалузям, що найбільше її потребують, та загалом рівних економічних умов для всіх учасників аграрного ринку. Отже, необхідність забезпечення ефективного виробництва продукції тваринництва диктує потребу в удосконаленні обліково-аналітичного забезпечення управління даним процесом, та зокрема витратами, які виступають основним чинником формування собівартості продукції тваринництва.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Економічну природу та змістове наповнення витрат як об'єктів обліку та аналізу досліджували як класики, так і сучасні вчені, серед яких закордонні та вітчизняні дослідники.

Фундаментально-теоретичні розробки в галузі формування витрат та теорії вартості здійснено у працях таких економістів, як У. Петті, А. Сміта, Д. Рікардо, К. Менгера, Е. Бем-Баверка, Д. Кейнса, Шумпетера та інших. Питання, пов'язані з теорією та практикою формування й управління витратами, підвищення їх ефективності на сучасному етапі розвитку сільськогосподарського виробництва, знайшли своє відображення в наукових працях таких учених як: М. Ф. Огійчук, М. Т. Білуха, М. М. Коцупатрий, В. Г. Линник, В. К. Савчук, В. В. Сопко, Л. К. Сук, В. Б. Моссаковський, Н. Л. Правдюк, Дерій В. А., І. В. Замула, Т. О. Мулик, Я. П. Іщенко, Л. В. Гуцаленко, Подолянчук О. А. та інших. Проте система формування та розвитку конкурентоспроможного виробництва продукції тваринництва за допомогою таких важелів як облік та аналіз досі не налагоджена і потребує поглибленого вивчення та подальших наукових розробок.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є проведення оцінки сучасних тенденцій розвитку галузі тваринництва та дослідження сутності поняття «витрати», визначенні їх економічного змісту, а також значення як базової складової системи обліку та аналізу виробництва продукції тваринництва.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Тваринницька галузь відіграє важливу роль у продовольчому забезпеченні населення, розвитку аграрного виробництва й економіки країни. Ця галузь в Україні зазнає швидких змін, нарощуючи свої промислові потужності, та все більше переходить на

інтенсивні форми господарювання. Водночас сучасне промислове тваринництво без належного управління несе серйозні ризики для утримання тварин, якості води, повітря, ґрунтів, біорізноманіття та здоров'я людей.

Так, як відмічає Л. Болтянська, за нинішніх умов в Україні існує значна кількість проблем повноцінного та ефективного функціонування ринку продукції тваринництва, зокрема: необґрунтована державна політика, яка підкріплюється низькою прибутковістю виробництва продукції галузі та відповідно невисокою конкурентоспроможністю, ціновий диспаритет, недосконалість податкових, фінансових та бюджетних важелів, зниження умов життя сільського населення тощо [1].

Попри певні економічні важелі щодо стимулювання виробництва продукції тваринництва та досягнення зоотехнічної науки, стан справ у колісах потужній в Україні галузі постійно погіршується, особливо в останні роки. У першу чергу це стосується таких сегментів, як молочне і м'ясне скотарство, вівчарство та свинарство, де ліквідовано значну частку сільськогосподарських підприємств, продовжується спад поголів'я тварин у господарствах усіх організаційних форм власності [2].

Через підвищення вартості матеріально-технічних засобів виробництва відбувається зростання собівартості продукції, що за відсутності чіткої цінової політики, зменшення державної підтримки розвитку тваринництва, послаблення державного регулювання ринку продукції тваринницького походження призводить до зменшення мотивації ведення цієї галузі сільськогосподарського виробництва. Ринок продукції тваринництва характеризується ціновою нестабільністю, низьким рівнем внутрішнього споживання та недостатньо розвинутою інфраструктурою [2].

Характерною рисою галузі тваринництва є те, що вона функціонує у великому діапазоні – від промислового до натурального виробництва. Ринок продукції всіх видів характеризується незбалансованістю попиту і пропозиції та нерівномірністю внутрішнього споживання. Особливістю є зменшення обсягів виробництва продукції і поголів'я сільськогосподарських тварин, яке відбувається у господарствах усіх форм власності (табл. 1, табл. 2).

Так, за статистичними даними, у 2019 р. у порівнянні з показниками 2014 р. в усіх категоріях господарств України чисельність поголів'я корів зменшилась на 474,2 тис. голів або на 20,4% і становила 1788,5 тис. гол., свиней – на 22,1% (5727,4 тис. гол.), овець і кіз – на 12,2% (1204,5 тис. гол.). Спостерігається збільшення поголів'я птиці, що за період дослідження зросло на 3,4% або на 7,2 млн гол. і у 2019 році становило 220,5 млн голів.

Таблиця 1 Кількість сільськогосподарських тварин в Україні, тис. голів

Періоди	Види тварин, тис. голів				
	велика рогата худоба		свині	вівці та кози	птиця, млн голів
	усього	у т. ч. корови			
2014	3884,0	2262,7	7350,7	1371,1	213,3
2015	3750,3	2166,6	7079,0	1325,3	204,0
2016	3682,3	2108,9	6669,1	1314,8	201,7
2017	3530,8	2017,8	6109,9	1309,3	204,8
2018	3332,9	1919,4	6025,3	1268,6	211,7
2019	3092,0	1788,5	5727,4	1204,5	220,5
Відхилення 2019/2014, в т.ч.					
абсолютне, +/-	-792	-474,2	-1623,3	-166,6	7,2
відносне, %	-20,4	-21,0	-22,1	-12,2	3,4

Джерело: дані Державної служби статистики [3]

Динаміку змін чисельності поголів'я сільськогосподарських тварин в Україні за період 2014-2019 рр. представлено на рис. 1-2.

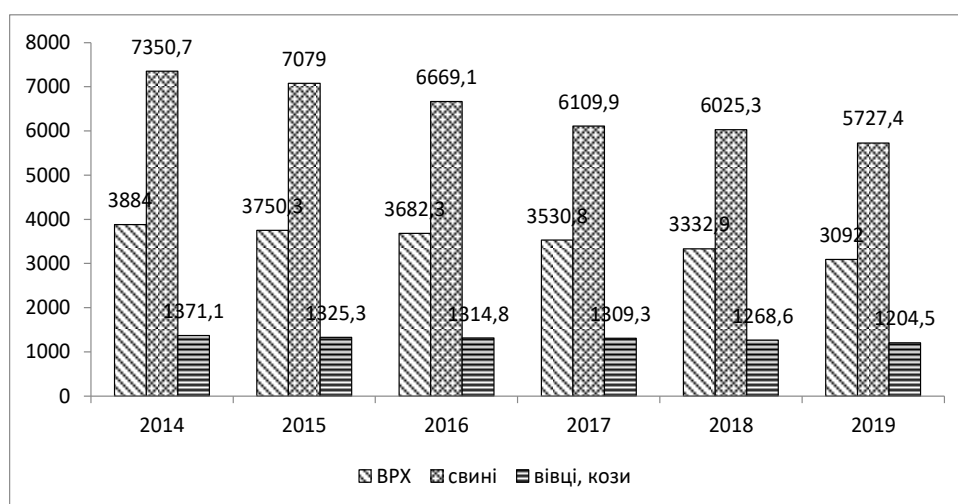


Рисунок 1 – Динаміка змін чисельності поголів'я сільськогосподарських тварин в Україні за період 2014-2019 року, тис. голів

Джерело: дані Державної служби статистики [3]

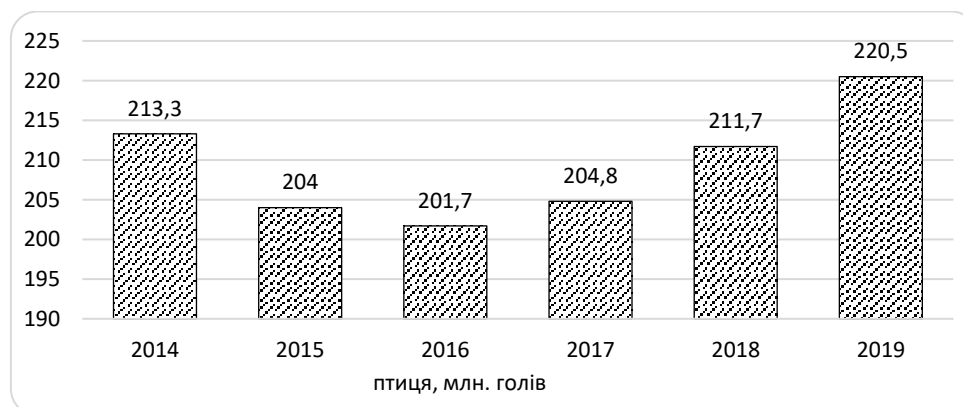


Рисунок 2 – Динаміка змін чисельності птиці в Україні за період 2014-2019 року, млн голів

Джерело: дані Державної служби статистики [3]

В Україні також має тенденцію до зменшення виробництва продукції тваринництва. Так, виробництво молока зменшилося на 1469,6 тис. т або

на 13,2 % і у 2019 р. становило – 9663,26 тис. т. Виробництво яєць зменшилося на 2909,8 млн шт. або на 14,9 % і у 2019 р. становило 16677,5 млн штук.

Виробництво вовни зменшилося на 868 т. або на 33,4 % і у 2019 р. становило 1734 т, а виробництво м'яса навпаки зросло на 132,8 тис. т або на 5,6 % і у 2019 р. становило 2492,2 тис. т.

Таблиця 2 Виробництво основних видів продукції тваринництва в Україні

Роки	Виробництво основних видів продукції тваринництва			
	м'ясо (у забійній масі), тис. т	молоко, тис. т	яйця, млн шт	вовна, т
2014	2359,6	11132,8	19587,3	2602
2015	2322,6	10615,4	16782,9	2270
2016	2323,6	10381,5	15100,4	2072
2017	2318,2	10280,5	15505,8	1967
2018	2354,9	10064,0	16132,0	1908
2019	2492,4	9663,2	16677,5	1734
Відхилення 2019/2014, у т. ч.				
абсолютне, +,-	132,8	-1469,6	-2909,8	-868
відносне, %	5,6	-13,2	-14,9	-33,4

Джерело: дані Державної служби статистики

Вищевикладене свідчить, що необхідно роботи певні кроки, які сприятимуть розвитку та поліпшуватимуть діяльність галузі тваринництва, а також забезпечуватимуть ефективне управління витратами в даній галузі.

Як свідчить практика, основними об'єктами обліку та аналізу, контроль за якими належить до компетенції підприємства, безсумнівно є витрати, методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації, про які визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[4]. Згідно нього, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [4].

Дослідження сучасного стану теорії та практики обліку витрат вказують на наявність проблем, які потребують наукового вирішення, зокрема [5]:

1) різні підходи до трактування категорії "витрати", у тому числі підміна поняттям "затрати", нечіткість розкриття в П(С)БО.

2) фактична наявність різних систем визнання, оцінки та визначення складу витрат за бухгалтерським та податковим законодавством, а також для цілей фінансового та управлінського обліку.

3) відсутність єдиної класифікації витрат, у тому числі наявність відмінностей в групуванні витрат за П(С)БО та Податковим кодексом.

4) вибір оптимальної системи побудови рахунків для цілей фінансового та управлінського обліку з двох альтернатив: англосаксонської моделі (використання інтегрованої системи обліку, що передбачає наявність однієї системи рахунків та включення до неї рахунків виробничого обліку) та континентальної (європейської) моделі, що характеризується наявністю двох автономних систем рахунків для фінансового та управлінського обліку.

5) методологічна складність оцінки та розподілу загальновиробничих витрат, у т.ч. визначення постійних та змінних витрат, бази розподілу, нормальної потужності підприємства тощо.

6) низький рівень документального забезпечення формування та обліку витрат виробничих підприємств, що впливає на їх достовірну оцінку як для цілей бухгалтерського й управлінського обліку, так і оподаткування.

7) складність створення та забезпечення автоматизованих систем обліку та управління витратами, які дозволяли б ефективно керувати господарськими процесами.

Управління витратами за своєю сутністю є управлінням всією господарською діяльністю організації, оскільки охоплює всі сторони виробничих процесів, що здійснюються на підприємстві. Відповідно до цього, Н. А. Адамов виділяє наступні завдання обліку витрат на виробництво:

– забезпечення адміністрації організації інформацією для прийняття управлінських рішень;

– спостереження та контроль за фактичним рівнем витрат у порівнянні їх з нормативами та плановими обсягами з метою виявлення відхилень та формування економічної стратегії на майбутнє;

– розрахунок собівартості виготовленої продукції для оцінки готової продукції та розрахунку фінансових результатів;

– виявлення та оцінка фінансових результатів виробничої діяльності структурних підрозділів [6].

Сьогодні на вітчизняних сільськогосподарських підприємствах практично відсутня цілісна система управління витратами, що негативно позначається на прибутковості їх діяльності. Для розв'язання окресленої проблеми В. Б. Моссаковський пропонує проект концепції управління витратами в сільськогосподарських підприємствах, в якому розглядає організаційні засади побудови управління витратами, облік виконання завдань, порядок здійснення оперативного контролю за діяльністю

підрозділів, підбиття підсумків діяльності підрозділів та матеріальне стимулювання виконавців. На нашу думку, концепція розроблена для приведення системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах відповідно до особливостей їх діяльності та потреб сьогодення, оцінки впровадження в аграрну сферу досягнень науки, техніки та передового досвіду [7].

Дослідження практичних аспектів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, і зокрема тваринницької, на підприємствах аграрної сфери засвідчує, що в обліковій системі підприємства формується інформація про виробничі витрати за видами сільськогосподарської продукції.

За даними бухгалтерського обліку підприємства складають та подають до органів державної статистики звітність ф. № 50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», затверджену Наказом Держстату від 24.07.2017 р. № 17.4–12/18 [8]. Дія нормативно-правового акту поширюється на всі підприємства, які займаються виробництвом сільськогосподарської продукції, незалежно від форми їх власності та підпорядкованості. У звітній формі, серед іншого, подаються відомості про структуру виробничої собівартості у розрізі видів продукції сільського господарства. Необхідність подання звітності у затвердженій статистичними органами формі зобов'язує сільськогосподарські підприємства дотримуватись уніфікованої методики обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції.

Оцінка правових актів та навчально-наукової літератури дає підстави стверджувати, що серед вчених-економістів, як вітчизняних, так і закордонних, не сформувалося єдиного бачення щодо визначення економічної суті витрат. Це призводить до виникнення суперечностей при трактуванні категорій обліку, особливо це стосується таких близьких за змістом категорій як «витрати», «затрати» та «собівартість». На підставі аналізу методичних положень та економічної літератури можна відзначити, що проблема визначення сутності категорій «витрати», «затрати» та «собівартість» та особливостей їх виникнення, на сьогодні виступає об'єктом гострих наукових дискусій.

Так, В. Я. Фаріон під витратами розглядає сукупність використаних у процесі основної та іншої звичайної діяльності ресурсів, виражених у вартісних вимірниках, обрахованих за прийнятими в галузі правилами і мотивованих цілями отримання прибутку, а також зменшення зобов'язань підприємства перед бюджетом, банками та іншими кредиторами [9].

На думку В. В. Сопко та О. В. Сопко, витрати виникають у процесі господарської діяльності підприємств у зв'язку з використанням під час виробництва продукції відмінних за своїми властивостями ресурсів [10, с. 263]. Подібною є позиція Н. М. Ткаченко, яка до витрат відносить використані в

процесі діяльності підприємства засоби виробництва. На думку вченого, витрати можна вважати втіленням виконаної у процесі виробництва праці [11, с. 350]

Скрипник М. І. стверджує, що затрати мають місце до реалізації продукції, товарів, послуг, а витрати належать до реальної продукції і товарів та віднімаються з одержаного доходу [12]. Варто погодитись з точкою зору В. А. Дерія, який зазначає, що поняття «затрати» доцільно вживати лише тоді, коли йдеться про затрати конкретного, матеріалів (кілограмів, центнерів, тонн, одиниць), реальних грошей на придбання товарно-матеріальних цінностей [13].

Витрати, як стверджує В. С. Лень, необхідно розглядати як зусилля, а нетто-виручку як результати цих зусиль. Зусилля накопичуються у товарних запасах, незавершеному виробництві, а їх зіставлення з результатами можливе лише в момент реалізації продукції чи підписання контракту на продаж. Для зіставлення зусиль та результатів проводять калькуляцію собівартості продукції [14].

За твердженням Л. В. Нападівської, термін «затрати» в цілому обумовлений системою управлінського обліку, оскільки вартість витрачених матеріалів у фінансовому обліку визнається витратами тільки тоді, коли вироблена продукція реалізована, а у момент відпуску матеріалів не відбувається ні зменшення активів, ні збільшення зобов'язань, а лише трансформація одного виду ресурсу (матеріалу) в інший (незавершене виробництво) [15].

Суб'єкти господарювання проводять свою діяльність з метою отримання прибутку, а, отже, будь-які понесені підприємством витрати націлені на отримання певного результату. Джерелом відшкодування понесених підприємством витрат є прибуток на величину якого безпосередньо впливає собівартість. Під собівартістю продукції (робіт, послуг) в загальному сенсі розуміють виражені в грошовій формі витрати на її виробництво та збут.

Відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, собівартість продукції – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг [16].

«Під затратами виробництва слід розуміти узагальнений показник, на відміну від собівартості, яка характеризує конкретний об'єкт», – зазначає М. І. Скрипник. «Собівартість продукції – це економічна категорія, яка відображає рівень понесених поточних затрат на виробництво та реалізацію продукції, виражених в грошовому вимірнику», – підсумовує автор [12].

Пархоменко В. М. дає таке визначення: «собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів,

сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки й платежі» [17].

Отже, на підставі проведених досліджень проведемо систематизацію обліково-економічної сутності категорій «витрати», «затрати» та «собівартість» в системі обліку сільськогосподарського підприємства, а також розкриємо їх взаємозв'язок, взаємозалежність та взаємообумовленість (рис. 3).

Затрати підприємства				
Нейтральні			Виробничі витрати	
			Основні	Додаткові
Вироблені сторонніми організаціями продукція, роботи, послуги	Надані сторонніми підприємствами послуги та роботи не виробничого характеру	Враховані у звітному періоді та здійснені в попередніх звітних періодах, чи будуть здійснені в майбутніх періодах	Витрати на виробництво, які включені в собівартість незавершеного виробництва та готової продукції	
			Фактична собівартість виготовленої продукції	
Витрати підприємства				

Рисунок 3 – Економічна характеристика затрат та витрат підприємства в рамках інформації про витрати підприємства [10, 11, 15].

Через розвиток сфери контролю витрат надзвичайно важливого значення набувають об'єкти контролю, а саме: центри витрат, місця їх виникнення, центри відповідальності тощо. Попри те, що дані поняття вже давно стали об'єктами наукових досліджень та пошуків, в оточенні вчених і досі не сформувалася єдина думка щодо трактування їх сутності. Деякі науковці свідчать про існування принципових відмінностей між цими поняттями, інші ж вважають їх тотожними.

Зокрема, В.Б. Івашкевич стверджує, що «місця витрат слід розглядати як сукупність первинних центрів виникнення витрат у сфері виробництва» [18]. Розподіл витрат за місцями їх виникнення забезпечує точне віднесення загальної суми витрат до їх носіїв, дозволяє аналізувати відхилення від плану та контролювати рентабельність за центрами відповідальності [18]. На практиці утворення багатьох центрів витрат, за дослідженням Є. Калюги, дає змогу підприємствам частину витрат на експлуатацію та утримання обладнання, а також інших непрямих витрат відносити безпосередньо на ці центри витрат, що створює умови для їх прямого віднесення або точнішого непрямого розподілу за об'єктами калькулювання. За твердженням автора, центри витрат в найбільш загальному сенсі є місцями, де ці витрати виникають. Своєю чергою, місця виникнення витрат відрізняються від центрів витрат чітко визначеною позицією в організаційній структурі господарюючого суб'єкта [19].

В економічній літературі останнім часом поряд з поняттями місце виникнення витрат, центр витрат використовується також поняття «центр відповідальності». Керімов В.Є. трактує центри

відповідальності як сегмент організації, за яким доцільно акумулювати облікову інформацію про його діяльність. Автор дає йому назву «центр звітності», а центри витрат пропонує розділити на центри регульованих та довільних витрат [20].

Отже, на основі ґрунтовного аналізу спеціальної навчально-наукової літератури, методичних рекомендацій, а також законодавчих актів з питань бухгалтерського обліку необхідно констатувати, що на сьогодні відсутні чітко визначенні підходи до тлумачення поняттєвого апарату управлінського обліку. Науковці по-різному підходять до визначення сутнісних ознак та меж застосування понять «витрати», «собівартість» та «затрати», а вітчизняне законодавство визначає та нормативно закріплює зміст лише перших двох термінів. На основі опрацювання П(С)БО 16 «Витрати» проведено структурування витрат підприємства (рис. 4).

В управлінні витратами важлива роль відводиться економічному аналізу. Аналіз відіграє важливу роль та значення у підготовці інформації для планування та прогнозування результатів діяльності підприємства й оцінювання якості та обґрунтованості планових показників, у перевірці та об'єктивному оцінюванні виконання їх. Аналіз – найширше поняття, яке лежить в основі будь-якого пізнання явищ природи і суспільства, а способи аналізу – основа дослідження змісту, сутності, будови, зміни й розвитку економічних, політичних, соціальних, природних та інших явищ і процесів. Він є частиною будь-якого науково-практичного пошуку у поясненні та розв'язанні наявних невідповідностей і проблем [21].



Рисунок 4 – Класифікація витрат діяльності аграрних підприємств для прийняття управлінських рішень [4]

Основна мета аналізу – це пошук можливостей нарощування виробництва продукції тваринництва, поліпшення її асортименту і якості. На рис. 5. представимо узагальнений перелік завдань аналізу.

Здійснюючи аналіз виробництва продукції тваринництва, необхідно враховувати особливості розвитку цієї галузі, а саме:

– виробництво продукції значною мірою залежить від біологічних особливостей тварин;

– розвиток даної галузі тісно пов'язаний з розвитком рослинництва;

У тваринництві ширше застосовуються різні форми організації виробництва (від великих тваринницьких комплексів до індивідуального підряду) [22].

#### Завдання аналізу виробництва продукції тваринництва:

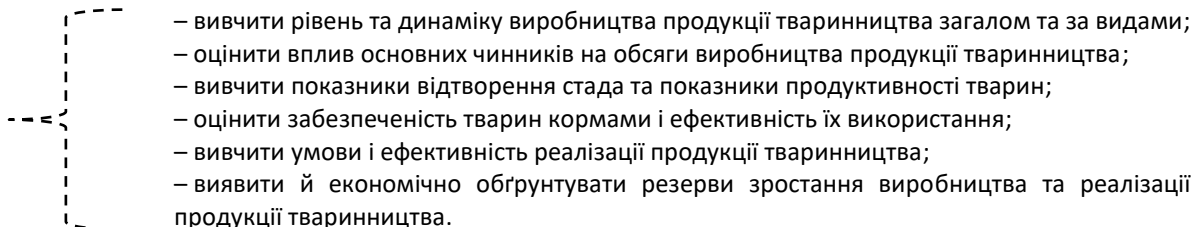
- 
- вивчити рівень та динаміку виробництва продукції тваринництва загалом та за видами;
  - оцінити вплив основних чинників на обсяги виробництва продукції тваринництва;
  - вивчити показники відтворення стада та показники продуктивності тварин;
  - оцінити забезпеченість тварин кормами і ефективність їх використання;
  - вивчити умови і ефективність реалізації продукції тваринництва;
  - виявити й економічно обґрунтувати резерви зростання виробництва та реалізації продукції тваринництва.

Рисунок 5 – Завдання аналізу виробництва продукції тваринництва [22]

Джерелами аналізу виробництва продукції тваринництва виступають: 1. Фінансова звітність; 2. Статистична звітність: Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств – форма 50 сг. (річна); Звіт про виробництво продукції тваринництва, кількість сільськогосподарських тварин і забезпеченість їх кормами – форма № 24-сг. (річна); Звіт про реалізацію продукції сільського господарства – форма 21-заг (річна, місячна); Звіт про надходження сільськогосподарських тварин на переробні підприємства – форма 11 заг (квартальна); Звіт про надходження молока сирого на переробні підприємства форма 13 заг (квартальна); Звіт про виробництво продукції тваринництва та кількість сільськогосподарських тварин – форма № 24-сг.(місячна). 3. Дані обліку, різна довідкова література тощо.

**Висновки.** Таким чином, за результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що процес виробництва продукції тваринництва супроводжується понесенням витрат, які або формують собівартість готової продукції, або визнаються витратами періоду. Витрати, понесені до моменту реалізації виробленої продукції, часто називають затратами. Зазначене свідчить про те, що категорія «витрати» є визначальною та основоположною для трактування та розвитку сутності понять «затрати» і «собівартість». Таке розуміння дозволяє усунути двозначність трактування в категоріальному апараті бухгалтерської науки та вибудовувати концепцію організації обліку та аналізу загалом та у галузі тваринництва, зокрема.

#### Література:

1. Болтянська Л.О. Тенденції розвитку галузі тваринництва в Південному регіоні України. *Науковий вісник Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного*. 2020. Вип. 10, том 1. DOI: 10.31388/2220-8674-2020-1-26.
2. Тваринництво України: стан, проблеми, шляхи розвитку (1991–2017–2030 рр.) / за ред. акад. НААН М. І. Башенка. К.: Аграр. наука, 2017. 160 с.
3. Державна служба статистики: офіційний сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 01.08.2020).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 Витрати": наказ Мінфіну від 31.12.99 р. N 318.
5. Мулик Т. О., Ковальчук Т. А. Вплив особливостей бурякоцукрового виробництва на організацію обліку витрат. *Науковий огляд*. 11(21) 2015. URL: <http://oaji.net/articles/2016/797-1453990142.pdf>.
6. Адамов Н. А., Рогуленко Т. М., Амучиева Г. А. Основы управленческого учета. СПб: Питер, 2010. 112 с.
7. Моссаковский В. Концепція побудови управління витратами у сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 6. С. 32-42.
8. Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження N 50-сг (річна) "Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств": наказ Держстату від 24.07.2017 № 17.4–12/18.
9. Фаріон В. Я. Сутність витрат як економічної категорії. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2013. Вип. 1. С. 44-48. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei\\_2013\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_1_8) (дата звернення: 01.08.2020).
10. Сопко В.В., Сопко О.В. Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови: навч.-метод. посіб. Київ, 2003. 448 с.
11. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. 6-те вид. Київ, 2004. 784 с.
12. Скрипник М. І. Сутність витрат як економічної категорії. *Вісник ЖДТУ*; Серія : Економічні науки. 2009. № 4 (50). С. 159-165.
13. Дерій В.А. Термін "витрати" та його трактування для потреб обліку і контролю. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1(26). С. 154-160.
14. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: 3-тє видання. навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2008. 608 с.
15. Нападовська Л. В. та інші Управлінський облік: навч. посіб. Київ. нац. торг.-екон. ун-т. К., 2006. 346 с.



16. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Мінагрополітики від 18.05.2001 N 132.
17. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік, внутрішній контроль і економічний аналіз витрат на поліпшення якості продукції: проблеми теорії та методології: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 560 с.
18. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат. *Бухгалтерский учет*. 2000. № 5. С. 15-18.
19. Калюга Є. В. Витрати бюджету як об'єкт бухгалтерського обліку *Science Rise*. 2015. № 12(1). С. 31-35. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/text\\_2015\\_12\(1\)\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/text_2015_12(1)_7) (дата звернення: 01.08.2020).
20. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет на производственном предприятии: Учебник. [4-е изд., изм. и доп.] М.: Издательско-Торговая корпорация "Дашков и Ко", 2004. 580 с.
21. Мулик Т. О., Мулик Я.І. Методичний інструментарій аналізу фінансової безпеки підприємств в системі економічних аспектів виробництва біопалива. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*. Вінниця: РВВ ВНАУ. 2016 (13). № 9. С. 91-102.
22. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2017. 288 с.

#### References:

1. Boltianska, L. O. (2020). Trends in the development of the livestock industry in the Southern region of Ukraine. *Naukovyi visnyk Tavriiskoho derzhavnogo ahrotekhnolohichnoho universytetu imeni Dmytra Motornoho*, 10. DOI: 10.31388/2220-8674-2020-1-26 [in Ukrainian].
2. Bashchenka, M. I. (2017). *Tvarynystvo Ukrainy: stan, problemy, shliakhy rozvytku (1991–2017–2030 rr.)*. K.: Ahrar. nauka [in Ukrainian].
3. Derzhavna sluzhba statystyky. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua/> [in Ukrainian].
4. Ministry of Finance of Ukraine (1999). Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 "Vytraty" (Order No. 318, December 31) [in Ukrainian].
5. Mulyk, T. O. & Kovalchuk, T. A. (2015). Influence of features of beet-sugar production on the organization of the account of expenses. *Naukovyi ohliad*, 11(21). Retrieved from: <http://oaji.net/articles/2016/797-1453990142.pdf> [in Ukrainian].
6. Adamov, N. A., Rohulenko, T. M. & Amuchyeva, H. A. (2010). Fundamentals of management accounting. SPB: Pyter. [in Russ.].
7. Mossakovskiy, V. (2009). The concept of building cost management in agricultural enterprises. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 6, 32-42 [in Ukrainian].
8. Derzhstat (2017). Roziasnennia shchodo formy derzhavnogo statystychnoho sposterezhennia N 50-sh (richna) "Zvit pro osnovni ekonomichni pokaznyky roboty silskohospodarskykh pidpriemstv" (Order No. 17.4–12/18, July 24) [in Ukrainian].
9. Farion, V. Ya. (2013). The essence of costs as an economic category. Bulletin of the Chernivtsi Trade and Economic Institute. *Ekonomichni nauky*, 1, 44-48. Retrieved from: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei\\_2013\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_1_8) [in Ukrainian].
10. Sopko, V. V. & Sopko, O. V. (2003). *Bukhhalterskyi oblik: osnovy teorii ta kontseptualni zasady pobudovy* [Accounting: basics of theory and conceptual principles of construction]. Kyiv [in Ukrainian].
11. Tkachenko, N. M. (2004). *Bukhhalterskyi finansovyi oblik na pidpriemstvakh Ukrainy* [Financial accounting at the enterprises of Ukraine]. Kyiv [in Ukrainian].
12. Skrypnyk, M. I. (2009). The essence of costs as an economic category. *Visnyk ZhDTU; Seriya: Ekonomichni nauky*, 4 (50), 159-165 [in Ukrainian].
13. Derii, V. A. (200). The term "costs" and its interpretation for accounting and control purposes. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*, 1(26), 154-160 [in Ukrainian].
14. Len, V. S. & Hlyvenko, V. V. (2008). *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: osnovy ta praktyka* [in Ukrainian]. K.: Tsentri uchbovoi literatury [in Ukrainian].
15. Napadovska, L. V. (2006). *Upravlinskyi oblik*. Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t [in Ukrainian].
16. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii z planuvannia, obliku i kalkuliuvannia sobivartosti produktsii (robit, posluh) silskohospodarskykh pidpriemstv: nakaz Minahropolityky vid 18.05.2001 N 132 [in Ukrainian].
17. Parkhomenko, V. M. (2010). *Bukhhalterskyi oblik, vnutrishnii kontrol i ekonomichnyi analiz vytrat na polipshennia yakosti produktsii: problemy teorii ta metodologii* [Accounting, internal control and economic analysis of costs to improve product quality: problems of theory and methodology]. Zhytomyr: ZhDTU [in Ukrainian].
18. Yvashkevych, V. B. (2000). Organization of management accounting for centers of responsibility and places of formation of costs. *Bukhhalterskyi uchet*, 5, 15-18 [in Ukrainian].
19. Kaliuha, Ye. V. (2015). Budget expenditures as an object of accounting *Science Rise*, 12(1), 31-35. Retrieved from: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/text\\_2015\\_12\(1\)\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/text_2015_12(1)_7) [in Ukrainian].
20. Kerymov, V. (2004). *Bukhhalterskyi uchet na proyzvodstvennom predpriyatii* [Accounting at a manufacturing enterprise]. M.: Yzdatel'sko-Torhovaia korporatsiia "Dashkov y Ko" [in Ukrainian].
21. Mulyk, T. O., Mulyk, Ya. I. (2016). Methodical tools for the analysis of financial security of enterprises in the system of economic aspects of biofuel production. *Ekonomika. finansy. menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, 9, 91-102 [in Ukrainian].
22. Mulyk, T. O., Materynska, O. A., Plonsak, O. L. (2017). *Analiz hospodarskoi diialnosti* [Analysis of economic activity]. Kyiv: Tsentri uchbovoi literatury [in Ukrainian].

