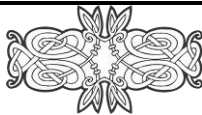


ПІДПРИЄМНИЦТВО,
ТОРГІВЛЯ ТА БІРЖОВА
ДІЯЛЬНІСТЬ



ENTREPRENEURSHIP,
TRADE AND EXCHANGE
ACTIVITIES

Колоша Валерій. Організаційно-економічні заходи відтворення поголів'я великої рогатої худоби в сільськогосподарських підприємствах. *Економічний дискурс*. 2022. Випуск 3-4. С. 106-115.
DOI: <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2022-2-10>

УДК 004.01:657:338.432.5:637.1
JEL Classification: L86, M11, O32, Q12

Колоша Валерій
к.е.н., директор ПСП «Піськівське»
с. Піски Чернігівська обл.
E-mail: buxoblik@ukr.net
ORCID: 0000-0003-3946-6775

УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕФЕКТИВНІСТЮ ВИРОБНИЦТВА В МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ

Анотація

Вступ. Розвиток ринкових відносин в аграрній сфері, приєднання України до Світової організації торгівлі та поява певних ризиків для сільськогосподарських підприємств зумовлюють необхідність створення такої інформаційної системи, яка б забезпечувала надходження достовірної й оперативної інформації для прийняття своєчасних управлінських рішень керівництвом з метою підвищення ефективності виробництва й реалізації молока в сільськогосподарських підприємствах. У цих умовах управлінський облік є важливим інструментом управління агробізнесом і підвищення його якості.

Методи. Діалектичний метод застосовано для уточнення та поглиблення змісту понять у сфері інформаційного-облікового забезпечення управління ефективністю виробництва в молочному скотарстві. Аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, ідеалізація та узагальнення як загальнологічні методи наукового пізнання застосовано для розвитку положень методології та праксеометодології бухгалтерському обліку в молочному скотарстві.

Результати. Доведено, що з метою підвищення оперативності управління виробництвом у молочному скотарстві має бути й удосконалення системи бюджетування та контролю витрат. На підприємствах, що спеціалізуються на виробництві молока, у бюджеті витрат передбачають усі витрати на утримання корів і вирощування нетелей для основного стада. Запропоновано форми внутрішньої звітності для відображення даних нормативного обліку за центрами відповідальності. Зокрема, розроблено «Відомість розрахунку відхилень у молочному тваринництві», в якій відображаються відхилення від норм, не враховані в первинних документах, що дасть можливість проводити оперативний аналіз виявлених відхилень.

Перспективи. В умовах повоєнного етапу розвитку сільського господарства, що буде характеризуватися диверсифікацією виробництва, пріоритетним напрямку діяльності більшості господарств корпоративного сектору аграрної економіки буде молочне скотарство. В зв'язку з цим постане посилення ролі інформаційно-

облікового забезпечення розвитку вищезазначеної галузі аграрної економіки, фінансування якої буде здійснюватися на засадах державно-приватного партнерства.

Ключові слова: інформаційно-аналітичне забезпечення, облік, молочне скотарство, сільськогосподарське підприємство, ефективність.

Вступ.

Розвиток ринкових відносин в аграрній сфері, приєднання України до Світової організації торгівлі та поява певних ризиків для сільськогосподарських підприємств зумовлюють необхідність створення такої інформаційної системи, яка б забезпечувала надходження достовірної й оперативної інформації для прийняття своєчасних управлінських рішень керівництвом з метою підвищення ефективності виробництва й реалізації молока в сільськогосподарських підприємствах. У цих умовах управлінський облік є важливим інструментом управління агробізнесом і підвищення його якості.

Технологічні та зообіологічні особливості, властиві галузі, й недостатня розробленість організаційно-методичних положень формування системи управлінського обліку ускладнюють організацію інформаційного забезпечення системи управління виробничими процесами, знижують оперативність управління.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Дослідження обліково-інформаційного забезпечення розвитку молочного скотарства здійснені у працях Ю.С. Бездушної, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, М.М. Коцупатрого, В.Г. Лінника, І.В. Малишева, О.М. Петрука, Н.Л. Правдюк, О.Г. Сокола, Л.К. Сука, Ю.С. Цал-Цалка та ін. Разом із тим недосконалість теорії, методології та практики бухгалтерського обліку як основи обліково-інформаційного забезпечення сталого розвитку молочного скотарства зумовила окреслення напрямів наукового пошуку, актуальність теми дослідження.

Мета.

На основі узагальнення досліджень науковців запропонувати практичні рекомендації по удосконаленню інформаційно-аналітичного забезпечення управління ефективністю виробництва в молочному скотарстві.

Методологія дослідження.

Діалектичний метод застосовано для уточнення та поглиблення змісту понять у сфері інформаційного-облікового забезпечення управління ефективністю виробництва в молочному скотарстві. Аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, ідеалізація та узагальнення як загальнологічні методи наукового пізнання застосовано для розвитку положень методології та праксеометодології бухгалтерському обліку в молочному скотарстві.

Результати.

Удосконалення методичного забезпечення управлінського обліку в молочному скотарстві пов'язане з класифікацією витрат, здійснюваних у межах цієї галузі. Нині застосування традиційних методів обліку витрат і калькуляції собівартості сільськогосподарської продукції не повною мірою відповідає сучасним вимогам ринку та не сприяє достовірності її розрахунку.

До численних заходів, спрямованих на підвищення оперативності управління виробництвом в молочному скотарстві, слід віднести й удосконалення системи бюджетування та контролю витрат. Як відомо, бюджет являє собою оперативний фінансовий план короткострокового періоду, розроблений до одного року (як правило, в межах кварталу або місяця), що відображає витрати і надходження фінансових ресурсів у процесі здійснення конкретних видів господарської діяльності. Елементом бюджетування є сукупність індикативних показників, що забезпечують порівняння фактичних даних із запланованими величинами [1].

В основу системи управління витратами на підприємстві покладено складання виробничого бюджету як традиційного інструмента планування й контролю витрат. Бюджет у молочному скотарстві формують із розрахунку на 1 голову великої рогатої худоби або на 1 т молока.

Доцільніше використовувати перший підхід, оскільки від молочного стада отримують ще й іншу продукцію – приплід, гній. Термін бюджету визначається керівництвом підприємства на тиждень, місяць, квартал, але не більше одного року. Бюджетний період залежить від значного переліку чинників, а саме: об'єктів виробництва й реалізації, технології та циклу виробництва, асортименту продукції, сезонності, оборотності запасів, наявності ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових), рівня підприємницького ризику і державного регулювання (податкових ставок, тарифів відрахувань у позабюджетні фонди, облікової ставки банківського відсотка тощо). При цьому чим короткотерміновіший бюджет, тим він надійніший, достовірніший та точніший [2].

Практика сільського господарства свідчить, що найраціональніше складати бюджет витрат на місяць. Це підтверджується тим, що в бухгалтерському обліку витрати також підраховують щомісяця. Такий підхід дозволить глибше аналізувати діяльність підрозділів через порівняння фактичних і планових показників.

На підприємствах, що спеціалізуються на виробництві молока, у бюджеті витрат передбачають усі витрати на утримання корів і вирощування нетелей для основного стада. Корми, паливо, електроенергію, матеріальні ресурси оцінюють за цінами, що склалися на ринку на поточний момент, послуги сторонніх організацій – за цінами відповідних укладених договорів.

У бюджеті витрат значною є частка витрат на проведення ветеринарного обслуговування, в тому числі на племінну роботу, на поточний ремонт тваринницьких приміщень, технічне обслуговування машин і обладнання тощо. Витрати на транспортні послуги включають в себе оплату за транспортне перевезення власним або залученим транспортом: вивезення гною, перевезення кормів із поля та підстилки, молока на переробне підприємство, худоби до пункту реалізації.

Таким чином, завданням бюджетування витрат є повне документальне відображення ресурсів, спрямованих на виробництво продукції для можливого планування оптимальної величини грошових коштів. Вплив окремих факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на процес виробництва молока вимагає застосування сільськогосподарськими підприємствами гнучкого бюджету. Особливість тут полягає в тому, що при його формуванні враховують зміни обсягів виробництва молока за звітний період.

Важливим є критерій управління витратами за місцями їх виникнення, в основі яких лежить результат використання ресурсів з бізнес-процесів, – можливість впливати на їхній розмір.

Бізнес-процеси як об'єкти обліку витрат визначені відповідно до процесів біотрансформації біологічних активів; їх покладено в основу виділення МВВ (місця виникнення витрат). При цьому всі операції згруповано за бізнес-процесами, які виконують різні функції по відношенню до повного циклу виробництва продукції.

Запропоновано порядок ідентифікації трьох видів продукції молочного скотарства як об'єктів калькулювання собівартості в межах управлінського обліку, а саме: основної продукції (молоко), супутньої продукції (приплід, приріст живої маси) та побічної (гній) з використанням групування витрат за фізіологічними групами згідно з технологією виробництва.

Методика формування витрат за місцем їх виникнення передбачає розподіл витрат між видами продукції з використанням розрахункових коефіцієнтів енергії на продукцію, обчислених як сума енергії надою молока, приросту живої маси й енергії, витраченої на вирощування теля.

Витрати виробничих бізнес-процесів підлягають розподілу при калькулюванні собівартості продукції на основну продукцію, пов'язану і побічну. Характеризуючи МВВ «Цех отелення корів» з точки зору технології виробництва молока на тваринницькій фермі, зазначимо, що фізіологічні процеси, що відбуваються в організмі тварин, спрямовані на отримання приплоду, а молоко,

одержуване в цей період, непридатне для переробки і використовується на випоювання телят, отже, витрати даного МВВ доцільно безпосередньо відносити на вартість приплоду.

Далі по технологічному ланцюжку виробництва молока знаходиться у МВВ «Цех роздоювання корів». У цей період корови дають до 65–70% молока від усього обсягу за період лактації, отже, витрати на утримання цеху роздоювання слід повністю відносити на вартість молока.

У цеху виробництва молока, в якому корови знаходяться від 101 до 305 днів після отелення, відбуваються фізіологічні процеси, спрямовані на формування плоду і на виробництво молока, удій якого до кінця даного періоду знижується. Базою для розподілу витрат МВВ «Цех виробництва молока» рекомендується використовувати розрахункові коефіцієнти енергії на продукцію, що враховують суму енергії надою молока, приросту живої маси й енергії, витраченої на розвиток плоду.

У цеху сухостійних корів, коли інтенсивно розвивається плід, молоко не виробляється. Виходячи із цього, витрати по даному МВВ слід відносити на вартість приплоду.

Це дозволить забезпечити цілісність і правдивість всієї інформації, уникнути дублювання використання даних, поліпшити своєчасний обмін інформацією між усіма структурними підрозділами.

Формування витрат в управлінському обліку за місцями їх виникнення й обчислення собівартості продукції по повноті враховуються витрат «директ-костинг» розроблена схема бюджетування витрат у молочному скотарстві. Основним розрахунковим документом її є технологічна карта, що надає інформацію для складання бюджетів витрат по всіх бізнес-процесах.

До розрахунку слід включати показники якісного характеру – це продуктивність праці, продуктивність тварин.

Запропоновані форми бюджетів витрат відображають деякі особливості застосування запропонованого формату, а саме:

- 1) бюджет за місцем виникнення витрат відноситься до бюджетів натурально-вартісного типу;
- 2) бюджет за місцем виникнення витрат містить елементи гнучкого бюджету, оскільки при його розрахунку використовують нормативні показники в розрахунку на одну голову (на одиницю продукції), що дозволяє скоригувати бюджет з урахуванням фактичного обсягу виробництва або кількості обслуговуваних тварин;
- 3) бюджет за місцем виникнення витрат передбачає взаємозв'язок між функціональними й операційними бюджетами.

Зважаючи на специфіку формування бюджетів прямих витрат у молочному скотарстві, що вимагає інформації фінансового, управлінського та зоотехнічного обліку, запропоновано створити на підприємстві бюджетну комісію, в яку повинні входити фахівці всіх управлінських структур. Розроблені рекомендації щодо формування процесу бюджетування відображені в запропонованому документі «Положення про бюджетування», де відображено склад бюджетної комісії, її функції, повноваження й обов'язки, регламент роботи.

У молочному скотарстві продукція надходить протягом року порівняно рівномірно, проте її оцінюють за плановою собівартістю з коригуванням наприкінці року до рівня фактичної. Це не дає керівникові підприємства об'єктивної і достовірної інформації про рівень витрат на продукцію. Основною причиною, яка не дозволяє щомісяця вести собівартість цієї галузі, нині є застосування планової собівартості кормів.

З метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень, щодо виробництва і реалізації молока в сільськогосподарських підприємствах вважаємо за доцільне здійснювати розрахунок собівартості молока щомісяця: у перші два квартали витрачені корми мають фактичну собівартість, оскільки вони є перехідними з минулого року, наступні чотири місяці використовуються пасовищні корми, а в останні три місяці (жовтень–грудень) худобі згодують корми поточного року виробництва, які мають планову (нормативну) собівартість, наближену до справедливої вартості.

Калькуляційні розрахунки дозволять щомісяця розраховувати фактичну собівартість продукції молочного скотарства, оцінити вплив на динаміку результатів діяльності кожного центру відповідальності, аналізувати відхилення і приймати відповідні управлінські рішення.

Як свідчать проведені розрахунки, спостерігається сезонність формування собівартості, зокрема за рахунок сезонних коливань вартості кормів. Ця обставина пояснюється особливостями технологічного процесу виробництва молока, зокрема використання для годівлі зелених кормів. Подібна ситуація складається й щодо інших статей витрат.

У нинішніх умовах господарювання для підприємств молочного скотарства центральним повинен бути принцип: найточніша калькуляція не та, до якої включають всі витрати підприємства, а та, в яку відносять витрати, що безпосередньо забезпечують випуск продукції. Вирішити це завдання можна за допомогою системи «директ-костинг». Однак застосування елементів системи «стандарт-кост» у частині нормування витрат дозволить оперативно контролювати діяльність центрів відповідальності та своєчасно приймати рішення щодо усунення виявлених невідповідностей [3]. Названі системи мають свої переваги й недоліки.

Дослідження специфічних особливостей молочного тваринництва дозволило розробити основні напрями удосконалення інформаційної системи управління в умовах ринкової конкуренції на базі застосування нормативного обліку витрат.

На практиці значна частина застосовуваних норм, як і за командно-адміністративної системи, заснована на сформованих умовах діяльності підприємства, тобто норми і нормативи складаються на рівні фактично досягнутих витрат виходячи з існуючої технології виробництва, наявних виробничих, матеріальних і трудових ресурсів. Такі норми включають всі невикористані резерви економії витрат, допускаючи невинуваті технологічні відходи і втрати [4].

Норми витрат повинні бути науково обґрунтованими, враховувати виробничий потенціал підприємства і водночас відповідати вимогам ринку. Це означає, що при нормуванні витрат потрібно виходити з того, що продукція молочного тваринництва буде реалізована за реальними ринковими цінами. Для цього після визначення ринкової ціни на вироблену продукцію необхідно встановити мінімальний розмір прибутку й розрахувати допустимий розмір собівартості. Даний підхід до нормування витрат у молочному тваринництві передбачає наявність такої собівартості молока, яка при ціні, заданій ринком, дозволить підприємству отримати прибуток. Основним завданням системи нормативного обліку витрат повинно стати управління витратами в процесі виробництва продукції з метою досягнення запланованого рівня собівартості та прибутку. При цьому якість молока має відповідати вимогам споживачів.

На практиці норми і нормативи переглядаються при здійсненні різних заходів (зміна технологічного процесу, технічне переоснащення ферм та ін.). В умовах, коли сільськогосподарське підприємство є збитковим, невжиття будь-яких заходів має визначати перегляд норм і нормативів, а має бути навпаки, ринково-орієнтовані норми і нормативи повинні визначати перегляд всього виробничого процесу і проведення першочергових заходів.

У цілому переваги нового підходу до визначення нормативних витрат полягають в інтеграції нормативного обліку в стратегічний управлінський облік, у врахуванні зовнішніх (ринкових), а не виключно внутрішніх факторів, в осмисленні працівниками підприємства кожного чинника формування собівартості, допустимої з точки зору ринку.

Одним із напрямів удосконалення організації нормативного обліку в молочному тваринництві з метою формування інформаційної бази управління є розмежування фактичних і нормативних витрат, відхилень від норм, фінансових результатів не тільки в цілому по господарству, а й по структурних підрозділах всередині молочної галузі, які є центрами відповідальності.

При організації обліку за центрами відповідальності важливе значення має розробка методики трансфертного ціноутворення, як інструменту оцінки діяльності центрів відповідальності і трудових колективів підрозділів сільськогосподарських економічних суб'єктів. На думку вчених,

внутрішньогосподарські трансфертні (договірні) ціни повинні бути вище технологічної (фермської) собівартості продукції і нижче її ціни продажу стороннім організаціям [5].

При їх визначенні необхідно враховувати рівень або суму змінних, умовно-змінних і постійних витрат підрозділу (центру), частку постійних витрат сільськогосподарського підприємства, що відносяться до підрозділу з розрахунку (залежно від обраної моделі формування собівартості – повної або виробничої). Використання запропонованих моделей трансфертних цін, на думку дослідників, дозволяє оцінити за цими центрами рівень рентабельності вироблених видів продукції, окупність змінних витрат доходом (продукцією) підрозділу і внесок його в кінцеві результати в цілому по організації; планувати обсяги виробництва з урахуванням наявних ресурсів і встановлювати оптимальні межі реалізаційних цін на продукцію [6]. Проте, на нашу думку, використання вищезазначених методик трансфертного ціноутворення має суб'єктивний підхід і не відображає реального внеску кожного центру відповідальності в кінцевий результат господарської діяльності аграрного формування. Трансфертні ціни будуть визначатися на основі нормативної собівартості, а в кінці звітного року здійснюватиметься коригування до фактичної собівартості, що в умовах прояву деструктивних явищ в економіці країни призводить до утворення незіставних у часі результатів і не дає змоги визначити щомісячні результати при виробництві та збуті молока.

Для вирішення даної проблеми необхідно брати в розрахунок той фінансовий результат, який можливо отримати при самостійній реалізації використаної продукції. Для цього продукція, що відпускається одними галузями та підрозділами господарства іншим, має бути оцінена за тими самими цінами, за якими вона реалізується сторонніми організаторами, тобто за ринковими цінами.

Формування внутрішньогосподарських розрахункових цін на основі ринкових цін сприятиме відображенню дійсних виробничих витрат, полегшить облік виробничих запасів і матеріальних цінностей, не буде потрібним коригування умовних оцінок предметів праці, які у процесі виробництва, що дасть можливість проводити щомісячне калькулювання собівартості продукції молочного тваринництва. Також це усуне існуючу розмежованість оціночних показників діяльності окремих ділянок виробництва і зробить можливим застосування наскрізних показників, які забезпечують єдність критеріїв оцінки роботи як підприємства в цілому, так і його складових галузей і підрозділів.

Важливим елементом ефективного функціонування нормативного обліку за центрами відповідальності є розробка внутрішніх форм звітності для відображення даних по підрозділах сільськогосподарського підприємства. Застосовувані в нині в молочному скотарстві реєстри аналітичного обліку (особистий рахунок підрозділу, відомість аналітичного обліку витрат на виробництво, виробничий звіт по тваринництву) не відповідають вимогам обліку витрат за нормативним методом і не дають можливості вести поточний оперативний контроль за раціональним та економним використанням виробничих ресурсів, отримувати інформацію про витрати за породами і віковими групами тварин.

З огляду на це для відображення інформації за центрами відповідальності пропонується до впровадження виробничий звіт, що відповідає сучасним вимогам інформаційного забезпечення управління і умовам застосування нормативного методу обліку. Виробничий звіт складається з трьох розділів. У першому розділі наводяться відомості про витрати на виробництво за статтями витрат. Другий розділ призначений для відображення інформації про вихід основної, сполученої та побічної продукції в кількісному вираженні. Третій розділ виробничого звіту призначений для визначення показників, що характеризують результати діяльності підрозділу та його внесок у виробничу діяльність підприємства. У цьому розділі підраховується сума прибутку, отриманого в результаті виробництва шляхом вирахування з вартості отриманої продукції в оцінці за трансфертними (ринковими) цінами всіх витрат. Усі показники розглядаються в розрізі нормативних і фактичних величин, порід і вікових груп тварин.

Дієвість системи нормативного обліку в молочному тваринництві великою мірою залежить від складу застосовуваної номенклатури причин відхилень. Перелік причин відхилень,

затверджений чинними нормативними документами, орієнтований на промислове виробництво, не враховує специфіку молочного тваринництва і укрупнений за своїм змістом. В економічних дослідженнях з нормативного обліку в сільському господарстві перелік причин відхилень залишається недостатньо розробленим [7].

З існуючих способів виявлення відхилень від норм в умовах технології та організації виробничого процесу в молочному тваринництві застосовні тільки способи документування й інвентаризації. З точки зору оперативного отримання інформації про відхилення найбільш прийнятним способом є метод документування.

При витрачанні кормів метод сигнального документування дозволяє фіксувати лише ті відхилення, які виникають при додатковому понадлімітному відпусканні кормів або їх заміні, а факти їх використання не за призначенням, розкрадання або економія документально не оформляються. Після отримання всіх витратних і сигнальних документів наприкінці місяця подібні відхилення виявляються працівниками бухгалтерії розрахунковим шляхом у відомостях при порівнянні фактичних витрат з нормативними, як на одиницю, так і на весь обсяг виробленої продукції. Різниця між відхиленнями, виявленими у звіті про використання кормів, і документовані є величиною неврахованих відхилень.

Існуюча практика обліку витрат на оплату праці виключає можливість оперативного контролю за ретельним дотриманням працівниками операцій технологічного процесу, проведення аналізу причин, що вплинули на якість і кількість одержаної продукції. Така ситуація пояснюється відсутністю зоотехнічного обліку виконуваних робіт з їх термінами і якістю з боку бригадирів і зоотехніків, а також непристосованістю первинних документів з обліку витрат на оплату праці для відображення цих показників у бухгалтерському обліку. Відсутність в обліку показників якості виконуваних робіт впливає на оцінку вкладеної в них праці працівників, оскільки працю в цьому випадку оцінюють виходячи з обсягу одержаної продукції без урахування її якості, тобто за єдиними розцінками оплачується якісна і неякісна робота [8]. У даному випадку під якісною роботою слід розуміти отримання молока в необхідній кількості та встановленої якості. Аналіз виробничої діяльності деяких підприємств показав, що іноді навіть в одному господарстві різні бригади і ланки мають великі відхилення в продуктивності молочного стада за інших рівних умов. За існуючих методів бухгалтерського обліку оперативно виявити причини таких явищ неможливо. Все це призводить до неправильного підрахунку заробітної плати працівників тваринництва, а також до неврахованих відхилень у виробничому процесі, які спотворюють собівартість продукції.

Практика застосування сигнального документування передбачає виявлення відхилень лише в кількості витрати, враховуючи вартісний фактор, що в ринкових умовах неприпустимо. Вважається, що нормативний облік є лише інструментом контролю виробничих витрат, а відхилення у вартості кормів або ставки заробітної плати не залежать від ферм, бригад, ділянок. На наш погляд, вартісний фактор безпосередньо залежить від виробничих підрозділів, адже витрати – це оцінена витрата ресурсів.

Зазначені недоліки перетворюють нормативний облік на формальність. Вони знецінюють головну перевагу нормативного методу – його оперативність і можливість управління формуванням собівартості.

Для усунення недоліків методу документування розроблена і рекомендована до впровадження «Відомість розрахунку відхилень у молочному тваринництві», що виконує функцію оперативного звіту структурного підрозділу про виявлені відхилення, форма якого дозволяє виявляти відхилення витрат від їх норм, не враховані первинними документами, проводити оперативний аналіз виявлених відхилень.

Впровадження відомості розрахунку відхилень у молочному скотарстві, забезпечуючи єдність поточного, оперативного обліку й економічного аналізу, підвищить оперативність і аналітичність системи обліку відхилень, значно скоротить невраховані відхилення, забезпечить

тісну взаємодію між різними підрозділами та працівниками, буде мотивувати орієнтовану на ринок поведінку співробітників шляхом постійної оцінки впливу своєї діяльності на кінцевий результат.

Для виконання функцій контролю необхідно оперативну звітність для цілей внутрішньогосподарського управління розділити на три види: комплексні звіти, звіти по ключових позиціях, аналітичні звіти.

Комплексні звіти для управління і контролю характеризують діяльність всього підприємства. Вони надаються щомісяця і в цілому за рік. У комплексних звітах відобразатимуться витрати і результати діяльності підприємства в цілому і за центрами відповідальності.

Висновки і перспективи.

Молочне скотарство є найважливішою галуззю сільськогосподарського виробництва. У сучасних умовах критерієм життєздатності підприємств молочного скотарства є рентабельна робота, що визначає їх конкурентоспроможність і фінансову стійкість. Незважаючи на вжиті урядом заходи щодо запобігання спаду виробництва продукції тваринництва в Україні і підвищення ефективності галузі, помітних і суттєвих позитивних зрушень не спостерігається. У цих умовах зростає значимість управлінського обліку як основної інформаційної бази для прийняття своєчасних і ефективних управлінських рішень.

Практика управлінського обліку на підприємствах молочного скотарства не повною мірою відповідає сучасним вимогам. З метою удосконалення системи управлінського обліку в них рекомендується: проводити групування витрат з урахуванням функцій управлінського обліку; застосовувати систему формування витрат за місцями їх виникнення, ввести в практику сільськогосподарських підприємств методику обліку витрат в інтегрованій системі бухгалтерського обліку з виявленням відхилень фактичних значень від нормативних; використовувати запропонований спосіб обчислення собівартості продукції молочного скотарства на рівні змінних витрат; здійснювати бюджетування на підприємстві відповідно до виділених місць виникнення витрат на основі бізнес-процесів. Підвищення рівня інформованості керівників буде сприяти прийняттю виважених управлінських рішень для заходів, спрямованих на підвищення ефективності виробництва молока та контролю за їх виконанням.

Список використаних джерел

1. Свиноус І. В., Радько В. І., Свиноус Н. І., Присяжнюк Н. М., Гаврик О. Ю. Інформаційно-облікове забезпечення управлінням молочним скотарством сільськогосподарських підприємств. *Агроевіт*. 2022. № 9-10. С. 21–28.
2. Гнатишин Л., Прокопишин О., Малецька О. Специфіка побудови системи обліку у тваринництві. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2019. № 26. С. 81-86.
3. Ібатуллин М. І. Організаційно-методичні підходи удосконалення статистичного обліку в тваринництві. *Інноваційна економіка*. 2016. № 1-2. С. 235-239.
4. Солоненко І. М. Удосконалення первинного обліку біологічних активів у тваринництві. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2013. Вип. 21. С. 289-292.
5. Яловега Л. В. Проблематика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції молочного скотарства. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7427> (дата звернення: 14.09.2022).
6. Людвенко Д. В. Урахування концепції сталого розвитку у розбудові бухгалтерського обліку тваринництва. *Науково-практичний журнал «Науковий погляд: економіка та управління»*. 2020. № 1 (67). С. 168-172.
7. Гнатишин Л., Свинтус І., Протоцька Т. Організація бухгалтерського обліку в умовах інформаційних та комунікаційних технологій. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК*. 2022. №29. С. 21-25.
8. Довжик О. О., Гаркуша С. А. Управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: особливості побудови. *Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки*. 2014. №4. С. 124-135.

Статтю отримано: 23.09.2022 / Рецензування 06.11.2022 / Прийнято до друку: 30.12.2022

Valeriy Kolosha

Ph.D. (in Economics), Director
PSP «Piskivske»

v. Pisky, Chernihiv region, Ukraine

E-mail: buxoblik@ukr.net

ORCID: 0000-0003-3946-6775

IMPROVEMENT OF INFORMATION AND ANALYTICAL SUPPORT FOR MANAGEMENT OF PRODUCTION EFFICIENCY IN DAIRY CATTLE BREEDING

Abstract

Introduction. The development of market relations in the agrarian sphere, the accession of Ukraine to the World Trade Organization and the emergence of certain risks for agricultural enterprises necessitate the creation of such an information system that would ensure the receipt of reliable and operational information for the adoption of timely management decisions by the management in order to increase the efficiency of milk production and sale in agricultural enterprises. Under these conditions, management accounting is an important tool for managing agribusiness and improving its quality.

Methods. The dialectical method is used to clarify and deepen the content of concepts in the field of information and accounting support for the management of production efficiency in dairy cattle breeding. Analysis, synthesis, induction, deduction, abstraction, idealization and generalization as general logical methods of scientific knowledge are used to develop the provisions of methodology and praxeomethodology of accounting in dairy farming.

The results. It has been proven that in order to improve the efficiency of production management in dairy farming, the system of budgeting and cost control should also be improved. At enterprises specializing in milk production, the cost budget includes all costs for keeping cows and raising heifers for the main herd. Internal reporting forms are proposed for displaying regulatory accounting data by responsibility centers. In particular, the "Report on the calculation of deviations in dairy farming" has been developed, which displays deviations from the norms not taken into account in the primary documents, which will make it possible to conduct an operational analysis of the detected deviations.

Discussion. In the conditions of the post-war stage of agricultural development, which will be characterized by the diversification of production, the priority direction of activity of most farms in the corporate sector of the agrarian economy will be dairy farming. In this connection, the role of information and accounting support for the development of the above-mentioned branch of the agrarian economy will be strengthened, the financing of which will be carried out on the basis of public-private partnership.

Keywords: information and analytical support, accounting, dairy farming, agricultural enterprise, efficiency.

References

1. Svyynous, I. V., Radko, V. I., Svyynous, N. I., Prysyzhnyuk N. M. i Havryk O. Yu. (2022). Informatsiyno-oblikove zabezpechennya upravlinnyam molochnym skotarstvom silskohospodarskykh pidpryemstv [Information and accounting support for the management of dairy herds of agricultural enterprises]. *Ahrosvit* [Agroworld], 9-10, 21-28. (in Ukr.).
2. Hnatyshyn, L., Prokopyshyn, O. i Maletska O. (2019). Spetsyfika pobudovy systemy obliku u tvarynnytsvtvi [The specifics of building an accounting system in animal husbandry]. *Visnyk Lvivskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu. Seriya : Ekonomika APK* [Bulletin of the Lviv National Agrarian University. Series: Economy of agriculture], 26, 81-86. (in Ukr.).
3. Ibatullin, M. I. (2016). Orhanizatsiyno-metodychni pidkhody udoskonalennya statystychnoho obliku v tvarynnytsvtvi [Organizational and methodical approaches to improving statistical accounting in animal husbandry]. *Innovatsiyna ekonomika* [Innovative economy], 1-2, 235-239. (in Ukr.).
4. Solonenko, I. M. (2013). Udoskonalennya pervynnoho obliku biolohichnykh aktyviv u tvarynnytsvtvi [Improvement of primary accounting of biological assets in animal husbandry]. *Zbirnyk naukovykh prats Podilskoho derzhavnogo ahrarno-tekhnichnoho universytetu* [Collection of scientific works of the Podilsk State Agrarian and Technical University], 21, 289-292. (in Ukr.).
5. Yaloveha, L. V. (2019). Problematyka obliku vytrat i kalkulyvannya sobivartosti produktsiyi molochnoho skotarstva [Problems of cost accounting and cost calculation of dairy cattle production]. *Efektivna ekonomika* [Efficient economy] — URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7427> (in Ukr.).
6. Lyudvenko, D. V. (2020). Urakhuvannya kontseptsiyi staloho rozvytku u rozbrodovi bukhhalterskoho obliku tvarynnytsvtva [Taking into account the concept of sustainable development in the development of livestock

accounting]. *Naukovo-praktychnyy zhurnal «Naukovyy pohlyad: ekonomika ta upravlinnya»* [Scientific and practical magazine "Scientific view: economics and management"], 1 (67), 168-172. (in Ukr.).

7. Hnatyshyn, L., Svyntus, I., Prototska T. (2022). Orhanizatsiya bukhgalterskoho obliku v umovakh informatsiynykh ta komunikatsiynykh tekhnolohiy [Organization of accounting in the conditions of information and communication technologies]. *Visnyk Lvivskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu. Seriya: Ekonomika APK* [Bulletin of the Lviv National Agrarian University. Series: Economy of agro-industrial complex], 29, 21-25. (in Ukr.).

8. Dovzhyk, O. O., Harkusha, S. A. (2014). Upravlinsky oblik na silskohospodarskykh pidpryyemstvakh: osoblyvosti pobudovy [Management accounting at agricultural enterprises: peculiarities of construction]. *Visnyk KHNAU. Seriya : Ekonomichni nauky* [Bulletin of KHNAU. Series: Economic sciences], 4, 124-135. (in Ukr.).

Received: 09.23.2022 / Review 11.06.2022 / Accepted 12.30.2022

