МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Анастасія Олегівна Вахрушева

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

«Бухгалтерський облік і аналіз довгострокових біологічних активів»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н. доц. Ірина ПОЛІЩУК

_____
(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

_____
(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП……3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ……...6
1.1 Економічна сутність поняття «довгострокові біологічні активи»……..6
1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аналізу операцій з довгостроковими біологічними активами……12
1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит операцій з довгостроковими біологічними активами……...19
1.4. Динаміка розвитку галузі та місце ТОВ «Птахофабрика Травнева» в ній…….24
Висновки до розділу 1…….30
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ПТАХОФАБРИКА ТРАВНЕВА»…….....34
2.1. Економічно-організаційна характеристика підприємства та організація бухгалтерського обліку на ньому……...34
2.2. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на підприємстві…….38
2.3. Оподаткування операцій з довгостроковими біологічними активами……47
2.4. Відображення інформації про довгострокові біологічні активи в звітності……...50
Висновки до розділу 2…….53
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТОВ «ПТАХОФАБРИКА ТРАВНЕВА»……57
3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності підприємства……...57
3.2. Інформаційне та методичне забезпечення економічного аналізу надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві……...62
3.3. Аналіз надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві……70
Висновки до розділу 3…….75
ВИСНОВКИ…….78
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……85
ДОДАТКИ……94

ВСТУП

Актуальність досліджуваної теми зумовлюється тим, що біологічні активи, які є важливою складовою сільськогосподарського виробництва, відіграють важливу роль у розвитку економіки та аграрного сектору. У зв'язку з цим, прийняття нових нормативно-правових документів з обліку біологічних активів призвело до суттєвих змін у поточному обліку виробництва.

Оптимізація процесів бухгалтерського обліку виникла внаслідок виділення довгострокових біологічних активів у самостійну обліково-аналітичну групу та впровадження абсолютно нового порядку обліку. Це призвело до значних змін на всіх етапах облікового процесу, зокрема у вдосконаленні первинного, аналітичного і синтетичного обліку, враховуючи тенденції розвитку національної системи бухгалтерського обліку та вимог управління до якості облікової інформації в умовах сучасного функціонування сільського господарства.

Питання бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів стали предметом особливої уваги українських науковців, а саме: С. Голова, М. Дем’яненка, В. Жук, І. Костирко, В. Моссаковського, М. Огійчук, Л. Сук та інших. У даних працях розглядають питання, пов'язані з особливостями обліку біологічних активів, формуванням доходів і витрат, визначенням фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах, а також формуванням інформації у статистичній і фінансовій звітності.

Проте організаційні аспекти обліку та аналізу довгострокових біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах залишаються предметом обговорення.

Незважаючи на великі досягнення у науковій сфері обліку та аналізу біологічних активів, існують теоретичні, методологічні, практичні та організаційні питання, які потребують подальших досліджень та практичних рішень. Зокрема, необхідно більше уваги приділяти обліково-аналітичній

сутності довгострокових активів, розробляти теоретико-методологічні засади їх обліку з урахуванням вимог МСФЗ.

Оціночні методи потребують поліпшення, існують актуальні завдання щодо уточнення та розширення класифікації таких активів, а також розробки методичних засад контролю та ефективного використання, що зумовило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень, а також розробка рекомендацій з удосконалення методики обліку та аналізу довгострокових біологічних активів на рівні підприємства.

Відповідно до мети дослідження було визначено ряд завдань:

- визначити економічну сутність поняття «довгострокові біологічні активи»;

- здійснити анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аналізу операцій з довгостроковими біологічними активами;

- охарактеризувати Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит операцій з довгостроковими біологічними активами;

- навести динаміку розвитку галузі та місце ТОВ «Птахофабрика Травнева» в ній;

- провести економічно-організаційну характеристику підприємства та дослідити організацію бухгалтерського обліку на ньому;

- проаналізувати організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на підприємстві;

- розкрити процес оподаткування операцій з довгостроковими біологічними активами;

- охарактеризувати порядок відображення інформації про довгострокові біологічні активи в звітності;

- провести оцінку основних аналітичних показників діяльності підприємства;

- визначити інформаційне та методичне забезпечення економічного аналізу надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві;

- здійснити аналіз надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку і аналізу довгострокових біологічних активів. Об'єктом дослідження є господарська діяльність ТОВ «Птахофабрика Травнева».

Методами дослідження кваліфікаційної роботи є абстрактно-логічний метод, методи спостереження, групування та статистичний метод Також застосовуються методи порівняння, узагальнення, аналізу, синтезу та моделювання.

Інформаційною базою дослідження є праці українських та зарубіжних науковців, наукові публікації за темою дослідження, нормативно-правові документи, офіційні статистичні матеріали, Інтернет-ресурси, дані поточного бухгалтерського обліку, а також статистична та фінансова звітність ТОВ «Птахофабрика Травнева».

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, які охоплюють 11 підрозділів, висновків до кожного розділу, загальних висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг кваліфікаційної роботи становить 84 сторінки.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

1.1 Економічна сутність поняття «довгострокові біологічні активи»

Поняття «біологічні активи» є відносно новим у практиці здійснення бухгалтерського обліку в Україні. У сучасній економічній літературі майже відсутні визначення поняття «довгострокові біологічні активи», крім наведених у МСБО 41 і НП(С)БО 30.

Відповідно до МСБО 41 біологічні активи – це жива тварина або рослина [44]. Дане визначення не можна вважати коректним, адже воно не розкриває і не конкретизує об’єкт бухгалтерського обліку, оскільки не кожна тварина або рослина є активом і, відповідно, об’єктом обліку.

Відповідно до НП(С)БО 30 біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [47].

На основі ретельного критичного аналізу та узагальнення існуючої термінології, Кузьмович П.М. пропонує наступне визначення біологічних активів: «біологічні активи – це сукупність біологічних ресурсів, які підприємство достовірно оцінює, контролює та ідентифікує, і які, піддаючись біологічним перетворенням, можуть виробляти сільськогосподарську продукцію та/або поточні і додаткові біологічні активи, приносячи економічні вигоди» [38, с. 34-35].

Класифікація є одним з методів пізнання об'єктів чи явищ, що передбачає їх поділ на класи на основі визначених загальних ознак та закономірностей зв'язків. Правильність обрання ознак класифікації може визначати порядок обліку об'єкта. Об'єктом бухгалтерського обліку

біологічних активів у тваринництві можуть бути види тварин чи однорідні групи біологічних активів, які включають певні статевовікові (технологічні) групи.

Зокрема, Брик Г.В. у своїй роботі вказує, що важливою частиною активів сільськогосподарських підприємств є біологічні активи, що охоплюють тварин основного стада, довгострокові насадження, тварин на вирощуванні і відгодівлі, а також урожай на стадії дозрівання. Біологічні активи грають значущу роль у соціально-економічному розвитку економіки загалом і сільськогосподарського сектора зокрема. Тому введення П(С)БО 30 «Біологічні активи», який регулює облік лише активів у сільському господарстві, є важливим і обґрунтованим. Незважаючи на позитивні моменти впровадження цього стандарту, в обліковій діяльності аграрних підприємств виникає ряд методологічних проблем [7, с. 36].

Автор також зазначає, що в сучасних умовах господарювання аграрні підприємства, при веденні обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції, стикаються з рядом методологічних труднощів. Особливу проблему становить оцінка активів за справедливою вартістю, що виникає через нестабільність державної політики щодо формування закупівельних цін на сільськогосподарську продукцію, відсутність інформації про вартість біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку, відсутність методичного забезпечення формування справедливої вартості цих об'єктів обліку та інші фактори.

З урахуванням трудомісткості та високих витрат на процес оцінки біологічних активів за справедливою вартістю, використання цього підходу є виправданим для великих сільськогосподарських підприємств. Однак для невеликих аграрних утворень доцільно розглядати альтернативні методи оцінки з внесенням відповідних змін до П(С)БО [7, с. 37-38].

Кузьмович П.М. акцентує увагу на тому, що важливого значення для ведення бухгалтерського обліку біологічних активів має чітке розуміння їх

економічного змісту та класифікації з нормативної та наукової точок зору [38, с. 35].

В табл. 1.1 наведено підходи науковців до визначення сутності поняття «біологічні активи».

Таблиця 1.1

Підходи науковців до визначення сутності поняття «біологічні активи»*

Джерело	Визначення
Вороновська О.В. [11, с. 39]	До біологічних активів відносяться всі об'єкти біосфери, що використовуються у діяльності підприємства
Жук В.М. [22, с. 7]	Біологічні активи – живі організми (рослини, тварини), які вирощуються підприємством з метою отримання сільськогосподарської продукції або утримуються ним з метою отримання інших вигод
Замула І.В. [24, с. 26]	Біологічні активи – це біологічні складники екосистем, які мають фізичну або потенційну корисність для підприємства
Клименко О.П. [31, с. 22]	Біологічні активи – це біологічні ресурси, достовірно оцінені та контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Остапчук О.В. [54]	Біологічні активи – це живі істоти та організми в сільському господарстві, що здатні рости, розвиватися, містять «активне начало», яке за відповідних умов може створювати живий організм
Пасенко А.П. [58, 82]	Біологічний актив – це сукупність природних (біологічних) ресурсів, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або поточні і додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Перевозник Н.В. [59, с. 73]	Біологічні активи – це живі рослини, тварини, а також інші біологічні ресурси, контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди

*Джерело: розроблено автором на основі аналізу наукових праць

Отже, за результатами розгляду підходів науковців до сутності поняття «біологічні активи» можна зробити висновок, що дана категорія є однією із найскладніших та найважливіших у господарській діяльності підприємств у галузі сільського господарства.

Класифікація біологічних активів є логічно побудованою системою активів сільськогосподарського підприємства, де кожен структурний елемент має певний ступінь самостійності та має певне призначення відносно даної системи.

За видами господарської діяльності біологічні активи поділяються на сільськогосподарські та інші біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.

Сільськогосподарські активи охоплюють біологічні активи, призначені для виробництва сільськогосподарської продукції, і додаткові біологічні активи, призначені для продажу або використання у сільськогосподарській діяльності. Щодо інших біологічних активів, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, їх вважають запасами, якщо вони не використовуються в сільськогосподарській діяльності і утримуються для подальшого продажу або іншого невизначеного використання.

Типову класифікацію біологічних активів наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Типова класифікація біологічних активів*

Ознаки	Види
За видом господарської діяльності	- сільськогосподарські біологічні активи - інші біологічні активи
За галуззю виробництва	- біологічні активи рослинництва - біологічні активи тваринництва
За ознакою зрілості	- зрілі - незрілі
В залежності від можливості одержання сільськогосподарської продукції	- споживчі біологічні активи - біологічні активи носії
За строком використання	- поточні - довгострокові
За методом оцінки	- оцінені за справедливою вартістю - оцінені за первісною вартістю
За характером відображення зносу	- біологічні активи, що амортизуються - біологічні активи, що не амортизуються
За правом власності	- власні - орендовані

*Джерело: розроблено автором на основі [31, с. 26-27]

Довгострокові біологічні активи – це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в іншій спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців.

Довгострокові біологічні активи відображаються на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», який призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів [26].

Класифікацію довгострокових біологічних активів наведено на рис. 1.1.

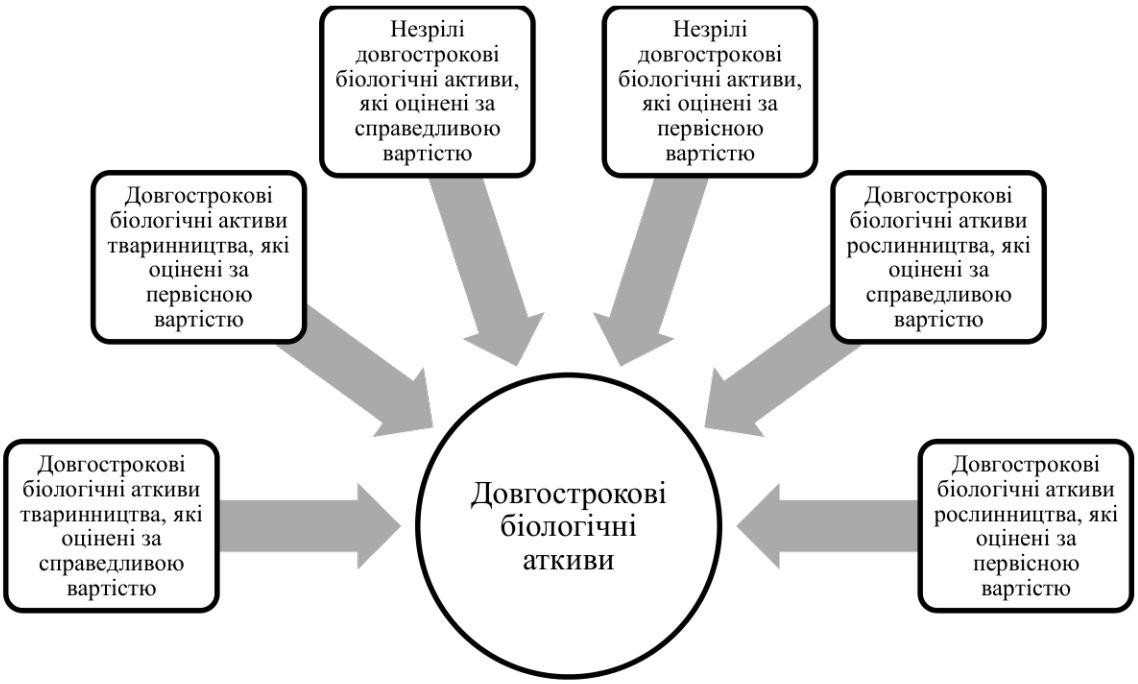


Рис. 1.1. Класифікація довгострокових біологічних активів*

Джерело: розроблено автором на основі [2, с. 24-25]

До незрілих довгострокових біологічних активів відносяться біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі), які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи визначеної якості, зокрема, багаторічні насадження (сади, виноградники, ягідники тощо), що не досягли пори плодоношення.

Бухгалтерський облік біологічних активів у рослинництві може включати в себе види сільськогосподарських рослин, такі як зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля і інші, або групи біологічних активів, які складаються з підвидів чи окремих культур.

У випадку тваринництва об'єктом бухгалтерського обліку можуть бути різні види тварин, такі як велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл, або групи біологічних активів, які включають певні статевовікові (технологічні) групи, наприклад, корови і бики плідники основного стада, свині і хряки плідники основного стада.

У бухгалтерському обліку незрілих довгострокових біологічних активів можуть бути враховані види багаторічних насаджень. Крім того, окремі біологічні активи в тваринництві можуть додатково характеризуватися їхньою живою масою, якщо це можна достовірно визначити на дату балансу, наприклад, велика рогата худоба, свині та ін.

Сільськогосподарська продукція представляє собою актив, який виникає в результаті відокремлення від біологічного активу і призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю, та поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою або первісною вартістю, представляють собою елементи сільськогосподарської діяльності. Ця діяльність визначається як процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

Економічні вигоди від використання біологічного активу визначаються його фізичними якостями. Біологічний актив визнається запасом, якщо він утримується для продажу або його напрям використання не визначено. Якщо біологічний актив використовується в іншій діяльності, йому може бути призначений статус основного засобу, якщо очікуваний строк його

використання перевищує один рік або операційний цикл, якщо він триває довше за рік.

Біологічні активи відіграють ключову роль у гарантуванні продовольчої безпеки країни і забезпеченні виробничого процесу аграрних підприємств. Їхнє значення полягає в тому, що вони становлять основну складову виробництва продукції сільськогосподарських підприємств і виступають основним джерелом отримання ресурсів для цих підприємств. Стан і ефективність використання біологічних активів є важливою умовою успішної діяльності підприємства.

Таким чином, можна зробити висновок, що біологічні активи є незмінними компонентами та об'єктами бухгалтерського обліку в діяльності сільськогосподарського підприємства.

1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аналізу операцій з довгостроковими біологічними активами

Джерелами інформації щодо організації обліку та аналізу довгострокових біологічних активів є вітчизняне законодавство, яке складається з системи нормативно-правових активів та документації сільськогосподарського підприємства.

До складу документації підприємства, яка підлягає аналізу, входять установчі документи, звітність, Головна книга, оборотно-сальдова відомість, регістри обліку та первинні документи.

Звітність, облікові регістри та первинні документи, що застосовуються на сільськогосподарських підприємствах мають свої специфічні відмінності від форм, які застосовуються на підприємствах інших галузей, вони пов'язані зі специфікою даної галузі та об'єктів, що обліковуються, зокрема біологічними активами.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності інформації про довгострокові біологічні активи, перш за все регламентуються Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» [23], а також Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [47] та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [44], але при її відображенні слід також враховувати вимоги інших НП(С)БО.

У практиці бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів в Україні необхідно користуватися міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку та фінансово-господарського контролю, які успішно застосовуються на сучасних сільськогосподарських підприємствах.

Принципи бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів включають ряд основоположних принципів та підходів, спрямованих на систематизацію, точність та об'єктивність обліку цих активів. Основні принципи такого обліку та аналізу включають:

- принцип історичної вартості: довгострокові біологічні активи в бухгалтерському обліку визначаються на основі їхньої первісної вартості або вартості придбання. Це стосується витрат на придбання, розробку та вирощування біологічних активів;

- принцип узгодженості: інформація про довгострокові біологічні активи має бути узгодженою і відображати реальну економічну сутність та фінансовий стан підприємства;

- принцип об'єктивності: інформація про довгострокові біологічні активи в бухгалтерському обліку є об'єктивною та достовірною. Для цього використовуються об'єктивні методи оцінки та відображення;

- принцип установлення спрощень: враховує можливість використання спрощених методів оцінки та відображення для деяких категорій довгострокових біологічних активів, що сприяє полегшенню обліку та зменшенню адміністративних та фінансових витрат;

- принцип систематизації та деталізації: забезпечує розкриття в бухгалтерському обліку достатньої деталізації інформації щодо довгострокових біологічних активів, щоб забезпечити адекватний аналіз та контроль за їхнім станом [21, с. 17-18].

Під час аналізу довгострокових біологічних активів також важливо враховувати їхню природу, життєвий цикл, вартість у ринкових умовах, технологічні аспекти та інші фактори, які можуть впливати на їхню ефективність та вартість.

Міністерством фінансів України було з метою регламентування правил та порядку бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів розробляються національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Вони базуються на законодавстві України про бухгалтерський облік та міжнародних вимогах до його ведення, а також професійній термінології, прийнятій у світовій практиці.

Нормативно-правові акти, якими слід керуватися при здійсненні бухгалтерського обліку та аналізу операцій з довгостроковими біологічними активами на підприємстві наведено у Додатку А.

З таблиці, яку наведено у Додатку А можна зробити висновок, що процес бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів регулюється кодексами, законами України, постановами та положеннями, наказами Міністерства фінансів України та Міністерства аграрної політики.

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів відіграє ключову роль у діяльності сільськогосподарських підприємств для ведення облікового процесу.

Отже, можна зробити висновок, що діяльність підприємства з обліку та аналізу довгострокових біологічних активів має регулюватися нормативно-правовими актами для уникнення випадків порушення правил їх ведення.

Як вже зазначалося, поняття «біологічні активи» є відносно новим об’єктом бухгалтерського обліку, тому з метою формування раціональної та

ефективної методики бухгалтерського обліку необхідно визначити належність даного поняття до процесу обліку та аналізу.

На думку Бондур Т.О., «оцінка за історичною вартістю є пріоритетним підходом до оцінки статей звітності та ведення поточного бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів, що визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», у П(С)БО та МСФЗ» [6, с. 56].

Бєсєда О.Л. стверджує, що «питання оцінки довгострокових біологічних активів є досить складним, адже за запропонованими методиками досить складно визначити їх справедливу вартість» [5, с. 77].

Михайлов М.Г. у своїх працях зазначає, що «довгострокові біологічні активи (ДБА) – це усі біологічні активи, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та / або додаткові біологічні активи чи приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, крім тварин на вирощуванні та відгодівлі» [9, с. 263].

Гнатюк А.А. визначає, що «до складу довгострокових біологічних активів відносяться багаторічні насадження (плодово-ягідні насадження усіх видів тощо), робоча та продуктивна худоба. При цьому вони не входять до складу основних засобів підприємства» [13, с. 60].

В іншій своїй праці Гнатюк А.А. акцентує увагу на тому, що «з метою проведення оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції рекомендується створення на підприємствах постійно діючих Комісій з визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції» [12, с. 50].

Гончаренко Н.В. стверджує, що «незрілі біологічні активи переводяться до складу довгострокових на початку плодоношення, при цьому оцінюючись за справедливою вартістю зменшену на суму витрат на місці продажу» [16, с. 205].

В іншій своїй праці Гончаренко Н.В. окреслює проблеми та перспективи обліку біологічних активів та стверджує, що «не менш важливою проблемою є те, що в сільськогосподарських підприємствах застосовуються спеціалізовані форми первинних документів, більшість з яких не відповідає вимогам нового стандарту. Потрібно розробити нові форми, які будуть забезпечити керівника та бухгалтерію інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень» [15, с. 92].

Каспрук М.Я. та Жидовська Н.М. зазначають, що «одним із методичних прийомів бухгалтерського обліку, який застосовується для визначення стану зберігання і збереженості поголів'я є інвентаризація, в процесі якої можна встановити недостачі і надлишки поголів'я за статево-віковими групами, вірогідність облікових і звітних даних про живу масу молодняка, правильність оприбуткування приплоду і тварин, придбаних у населення та ін.» [28, с. 70-71].

Клименко О.П. у своїй праці «Оцінка біологічних активів та її вплив на фінансові результати» зазначає, що «особливості обліку біологічних активів полягають у формуванні аналітичних даних, а також у методиці оцінки об’єктів. Відповідно до ПСБО 30 «Біологічні активи», придбані (отримані) біологічні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з витрат, фактично понесених господарством на їх отримання» [33, с. 107].

В іншій своїй праці Клименко О.П. акцентує увагу на тому, що «при організації обліку біологічних активів у тваринництві враховують ряд особливостей обліку, що визначаються сезонними умовами сільськогосподарського виробництва» [31, с. 95].

Кугай І.П. стверджує, що «первісна вартість безоплатно одержаних біологічних активів дорівнює їх справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов’язаних з доведенням їх до стану. На справедливу вартість безоплатно отриманих – інший операційний дохід» [35, с. 91].

Сук П.Л. наводить визначення поняття «біологічний актив»: «біологічний актив – це «явище життя», тобто живі тварини або рослини, які здатні до біологічної трансформації. З ходом часу біологічні активи можуть поліпшувати свої якості (відбувається ріст рослин) або їх погіршувати (плодовий сад старіє і втрачає продуктивність)» [76, с. 85].

В іншій своїй праці Сук П.Л. стверджує, що «довгострокові біологічні активи рослинництва можуть бути реалізовані лише разом із землею, на якій вони знаходяться, що в даний час практикується дуже рідко» [75, с. 77].

Кузик Н.П. зазначає, що «елементи наказу про облікову політику мають чітко відображати підходи до розмежування біологічних активів, додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції та тих, які будуть оцінюватись за справедливою вартістю чи за первісною вартістю» [36, с. 181].

Кузьмович П.М. акцентує увагу на тому, що «багаторічні насадження поділяють на довгострокові біологічні активи й незрілі довгострокові біологічні активи. До довгострокових біологічних активів належать багаторічні насадження, зокрема сади, виноградники, плантації хмелю та ягідних культур тощо в плодоносному віці. До початку плодоношення молоді насадження відносяться до незрілих довгострокових біологічних активів» [37, с. 129].

Лукава І.М. у своїх дослідження доводить, що «зміни в обліку господарської діяльності, що продиктовані нормативно-правовими документами П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів, в недостатній мірі враховують характерні особливості галузі рослинництва» [39, с. 148].

Огійчук М.Ф. зазначає, що «біологічні активи – це об’єкти бухгалтерського обліку, які в процесі діяльності оцінюються, вимірюються, мають вартісне визначення та за своїм економічним змістом і призначенням відносяться до господарських засобів підприємства» [51, с. 97].

Скрипан О.П. зазначає, що «в аграрному секторі специфічними об'єктами обліку є земля, біологічні активи і біологічні перетворення, сільськогосподарська продукція тощо».

Скиба О.І. акцентує увагу на тому, що «оцінка біологічних активів за справедливою вартістю на практиці може викликати труднощі, але, як вважають провідні економісти, має велике значення для інвестиційної привабливості сільського господарства України» [73, с. 180].

Шкуліпа Л.В. зазначає, що «більшість вчених звертають увагу на необхідності удосконалення П(С)БО 30. В процесі підготовки пропозицій щодо внесення змін до згаданого стандарту, слід значну увагу приділити обліковому висвітленню галузевої специфіки аграрного сектору відповідно до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку» [81, с. 90].

Дослідження існуючих теоретичних та науково-методичних розробок, аналіз нормативно-правової бази та порівняння їх із ситуацією, яка склалася на ринку сільськогосподарської продукції та біологічних активів в Україні, дозволило визначити основні напрями для подальших досліджень. Однією з найбільш складних проблем залишається визначення справедливої вартості біологічних активів, а також встановлення собівартості біологічних активів як незавершеного виробництва.

У результаті можна зробити висновок, що велика кількість українських науковців приділяє увагу дослідженню та глибокому аналізу системи обліку довгострокових біологічних активів. Це робиться з метою поліпшення та правильного відображення цих активів у фінансовій звітності підприємства, спрямованого на уникнення викривлень у господарських операціях.

Проте, не дивлячись на значні наукові досягнення, залишається велика кількість невирішених питань та суперечностей, зокрема при оцінці довгострокових біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю. Складністю використання поняття «біологічні активи» у практиці сучасних українських підприємств є те, що вони часто

ґрунтуються на недосконалій організації, яка наводиться у П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Проведене дослідження сучасного стану бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів сільськогосподарських підприємств показали, що будь-які організаційній підходи до їх оцінки практично відсутні. Однак слід зазначити, що вирощування сільськогосподарської продукції – це шлях до створення успішних АПК, які є найбільш досконалою формою організації виробництва.

1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит операцій з довгостроковими біологічними активами

За МСФЗ 41 біологічні активи – це живі тварини або рослини, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [44].

Довгострокові біологічні активи мають такі особливості:

- вони піддаються біологічним перетворенням, тобто росту, дегенерації, продукуванню та відтворенню;

- їхня вартість змінюється внаслідок біологічних перетворень, а також зміни цін на сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи;

- їхня оцінка на дату балансу здійснюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж.

Основним МСФЗ, який регулює облік довгострокових біологічних активів, є МСФЗ 41 «Сільське господарство».

У МСФЗ 41 визначено такі основні вимоги до обліку довгострокових біологічних активів, що наведено на рис. 1.2.

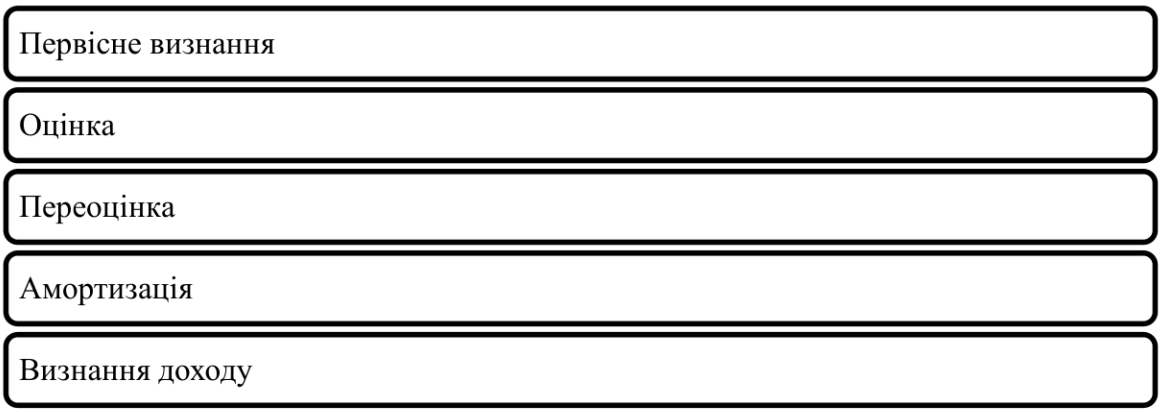


Рис. 1.2. Вимоги до обліку довгострокових біологічних активів згідно МСФЗ 41 «Сільське господарство»*

*Джерело: розроблено автором на основі [41]

Довгострокові біологічні активи визнаються активом, якщо:

- є ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з цим активом;

- вартість активу може бути достовірно визначена.

Первісною вартістю довгострокових біологічних активів є їх справедлива вартість на дату придбання або створення.

Оцінка довгострокових біологічних активів:

- оцінка довгострокових біологічних активів на дату балансу здійснюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж;

- справедлива вартість довгострокових біологічних активів визначається на основі ринкових цін або, якщо таких цін немає, методом експертної оцінки;

Переоцінка довгострокових біологічних активів:

- довгострокові біологічні активи підлягають переоцінці, якщо їхня справедлива вартість суттєво відрізняється від їхньої балансової вартості;

- переоцінка довгострокових біологічних активів здійснюється шляхом коригування їхньої балансової вартості на різницю між їхньою справедливою вартістю та балансовою вартістю на дату переоцінки.

Амортизація довгострокових біологічних активів:

- довгострокові біологічні активи, які мають обмежений строк корисного використання, підлягають амортизації протягом цього строку;

- сума амортизації довгострокових біологічних активів визначається шляхом розподілу їхньої балансової вартості за вирахуванням ліквідаційної вартості на відповідний строк корисного використання.

Визнання доходу від довгострокових біологічних активів:

- дохід від довгострокових біологічних активів визнається в момент їхнього продажу або в момент переведення їх до запасів;

- при продажу довгострокових біологічних активів дохід визнається в сумі їхньої справедливої вартості на дату продажу;

- при переведенні довгострокових біологічних активів до запасів дохід визнається в сумі їхньої справедливої вартості на дату переходу [41].

Отже, довгострокові біологічні активи є важливим елементом сільськогосподарської діяльності. МСФЗ 41 «Сільське господарство» забезпечує єдиний підхід до обліку та аналізу довгострокових біологічних активів, що сприяє підвищенню прозорості та достовірності фінансової звітності.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) – це міжнародні професійні стандарти для здійснення аудиторської діяльності, які видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів через Раду з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості.

Призначення МСА, які регулюють довгострокові біологічні активи, полягає у забезпеченні:

- високого рівня гарантій щодо якості аудиторських послуг;

- високого іміджу професії аудитора;

- взаємозв’язку між окремими елементами та процесами аудиторського циклу;

- вирішення спірних питань між аудиторами та замовниками їх послуг, встановлення рівня відповідальності аудиторів;

- розуміння користувачів аудиторської інформації процесу аудиторської перевірки.

МСА, які регулюють облік та аудит довгострокових біологічних активів, включають:

1. МСА 500 «Процедури перевірки, які застосовуються до всіх аудитів фінансової звітності»: цей стандарт встановлює загальні принципи та вимоги до аудиту фінансової звітності, включаючи вимоги до процедур перевірки, які застосовуються до всіх аспектів фінансової звітності, незалежно від того, чи є вони фінансовими активами, зобов'язаннями, власним капіталом, прибутком або збитками [68].

2. МСА 540 «Аудити фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи та продукти їх первинної переробки»: цей стандарт встановлює вимоги до аудиту фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи та продукти їх первинної переробки [4].

МСА 540 містить вимоги до аудитора щодо [4]:

- розуміння бізнесу та середовища, у якому працює підприємство, яке веде облік біологічних активів;

- оцінки ризиків суттєвих помилок у фінансовій звітності, пов'язаних з біологічними активами;

- розробки та виконання процедур перевірки, необхідних для зменшення ризиків суттєвих помилок до прийнятного рівня;

- отримання доказів, достатніх для надання впевненості щодо того, чи відображені біологічні активи та продукти їх первинної переробки у фінансовій звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

МСА 540 вимагає від аудитора отримати розуміння бізнесу та середовища, у якому працює підприємство, яке веде облік біологічних активів. Це включає розуміння [4]:

- природи біологічних активів, включаючи їхні біологічні процеси та економічні характеристики;

- стратегії та політики підприємства щодо управління біологічними активами;

- методів оцінки, які використовує підприємство для обліку біологічних активів.

Аудитор також повинен оцінити ризики суттєвих помилок у фінансовій звітності, пов'язаних з біологічними активами. Ця оцінка ризиків повинна включати розгляд наступних факторів:

- складність облікових процедур, пов'язаних з біологічними активами;

- наявність ненадійної інформації про біологічні активи;

- наявність значних змін у біологічних активах або методах їх обліку.

Для зменшення ризиків суттєвих помилок до прийнятного рівня аудитор повинен розробити та виконати процедури перевірки, необхідні для отримання достатніх доказів. Ці процедури перевірки можуть включати:

- перевірку наявності та достовірності первинних документів, які підтверджують облікові записи щодо біологічних активів;

- перевірку правильності оцінки біологічних активів;

- перевірку наявності та оцінки резервів на зменшення вартості біологічних активів.

МСА 540 також вимагає від аудитора отримати докази, достатні для надання впевненості щодо того, чи відображені біологічні активи та продукти їх первинної переробки у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ. Ці докази повинні бути отримані з урахуванням значущості біологічних активів для фінансової звітності.

МСА, які регулюють облік та аудит довгострокових біологічних активів, забезпечують аудиторам основу для надання впевненості щодо того, чи відображені біологічні активи та продукти їх первинної переробки у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ. Ці стандарти є важливим інструментом для підвищення якості аудиту фінансової звітності, у якій міститься інформація про біологічні активи.

1.4. Динаміка розвитку галузі та місце ТОВ «Птахофабрика Травнева» в ній

Підприємства, які здійснюють діяльність у галузі сільського господарства, станом на сьогоднішній день забезпечують продукцією більшу частину споживачів та займають провідні місця на ринку. Галузь птахівництва є виробником таких основних продуктів харчування як м'ясо та яйця. Також щодня зростає актуальність питання щодо забезпечення продовольчої безпеки населення України, що можливо вирішити шляхом надання можливостей для закупівлі продуктів харчування за помірними цінами, а з іншого – створення сприятливих умов для сільськогосподарських підприємств, які є виробниками курятини, для безперебійної роботи щодо забезпечення рентабельності виробничих процесів із урахуванням стрімкого зростання вартості усіх ресурсів та суттєвих змін у логістичних процесах постачання курятини.

Статистику регіональних ринків у загальному обсязі продукції сільського господарства наведено на рис. 1.3.

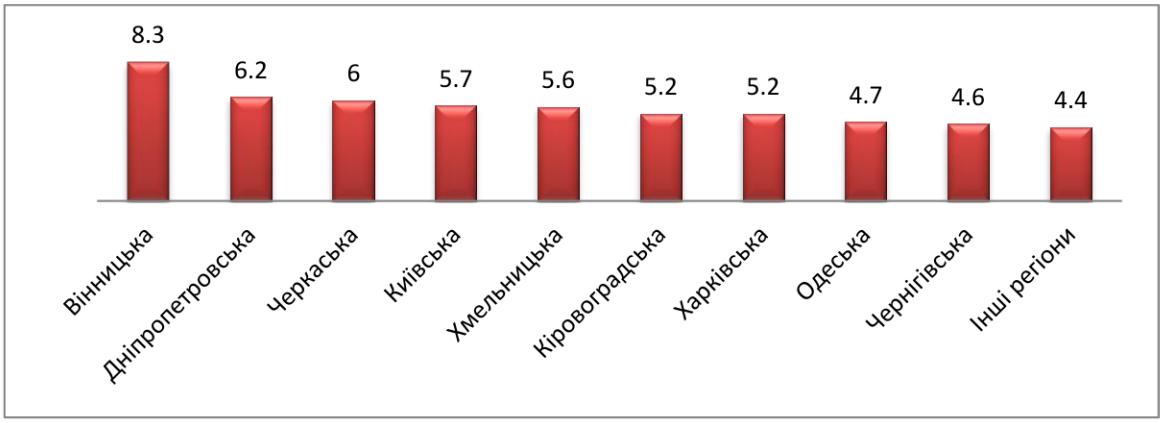


Рис. 1.3. Статистика регіональних ринків у загальному обсязі продукції сільського господарства станом на початок 2022 року*

*Джерело: розроблено автором на основі [55]

З рис. 1.3 можна зробити висновок, що станом на початок 2022 року найбільша частка у загальному обсязі продукції сільського господарства

сконцентрована у Вінницькій (8,3%), Дніпропетровській (6,2%) та Черкаській (6,0%) областях. Частка у розмірі більше 5,5% припадає на дві області – Київську (5,7%) та Хмельницьку (5,6%) відповідно. Частку у межах від 4,5 до 5,4% мають чотири області – Кіровоградська (5,2%), Харківська (5,2%), Одеська (4,7%), Чернігівська (4,6%). Так, інші регіони мають позначку менше 4,4%, що свідчить про їх незначні обсяги вирощування продукції сільського господарства у загальному обсязі країни.

Станом на початок 2022 року підприємствами України було вирощено 67,9% сільськогосподарської продукції, а приватними господарствами – 32,1% відповідно. Більшу частину сільськогосподарської продукції (від 85 до 70% частки всього виробництва країни) було вирощено підприємствами Вінницької, Дніпропетровської, Київської, Полтавської, Сумської, Хмельницької, Черкаської, Чернігівської областей. Якщо розглядати структурний розподіл сільськогосподарської продукції, то у 2021 році загалом по Україні було вирощено 81,4% продукції рослинництва та 18,6% продукції тваринництва [55].

Регіональний ринок продукції тваринництва можна поділити за демографічною та географічною структурою, а також певними соціальними та економічними обставинами. Спираючись на дослідження науковців [8, с. 63-64], можна виділити наступний регіональний розподіл меж території України, що наведено на рис. 1.4.

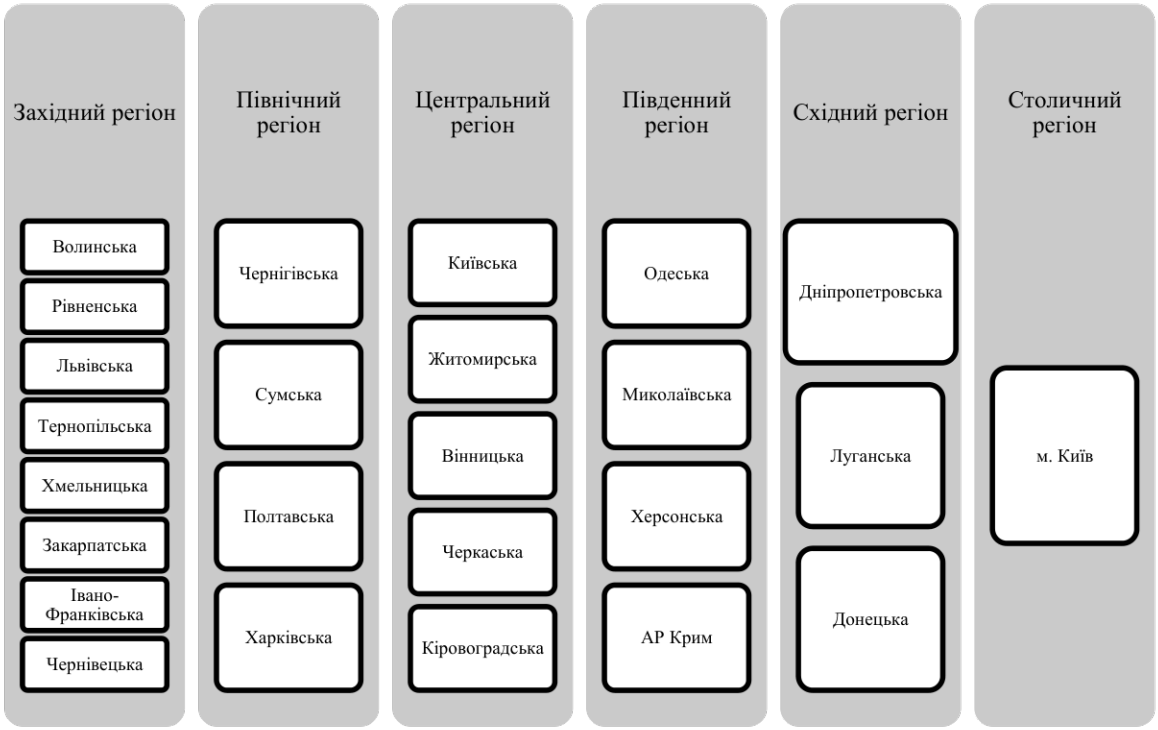


Рис. 1.4. Регіональний розподіл меж території України*

*Джерело: розроблено автором на основі [8, с. 63-64]

Враховуючи регіональний поділ території України частка виробництва продукції тваринництва за 2021 рік склала 53,7% продукції, яка була вироблена підприємства, та 46,3% продукції, яка була вироблена господарствами населення.

Якщо порівнювати структуру виробництва продукції тваринництва в динаміці, то порівнюючи з 2015 роком у 2021 році спостерігається незначене скорочення (0,2%) кількості вирощених сільськогосподарських тварин усіма категоріями підприємств та господарств населення. За цей же період частка вирощених тварин господарствами населення зменшилася майже на 13%. Значне місце серед продукції тваринництва займає м’ясо птиці, адже серед усіх видів м’яса на нього припадає від 40 до 48% всього виробництва за 2015-2021 рр. У 2021 році було вирощено 2644 тис. голів великої рогатої худоби, 5608,8 тис. голів свиней та 202243,1 тис. голів птиці усіх видів [55].

Найбільше продукції тваринництва виробляється в Україні підприємства, які розташовані у Західному та Центральному регіонах

(Додаток Б). У Західному регіоні лідером є Волинська область, а у Центральному – Дніпропетровська область. Забезпечення населення України продукцією птахівництва є пріоритетним завданням у забезпеченні продовольчої безпеки.

Згідно з досліджень, що наведено у Додатку Б, загальне виробництво м'яса усіх видів протягом 2021 року в порівнянні з 2015 роком має тенденції до зростання та падіння одночасно в залежності від регіонів. Зростання можна спостерігати у Західному (35,11%), Східному (15,07%) та Центральному (17,73%) регіонах, а зменшення – у Південному (23,24%) та Північному (4,91%) регіонах.

Тенденції виробництва м'яса птиці відрізняються від ситуації з виробництвом м'яса усіх видів за регіонами України: збільшення обсягів виробництва м'яса птиці спостерігається у Західному (40,51%), Східному (41,91%), Центральному (17,62%) та Північному (4,35%) регіонах, а суттєве скорочення відбувається у Південному регіоні (95,24%). Детальний аналіз ситуації на основі зміни темпів виробництва м'яса пиці, так і часток виробництва за регіонами за 2015-2021 рр. наведено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Аналіз ситуації на основі зміни темпів виробництва м'яса птиці та часток виробництва за регіонами України за 2015-2021 рр.*

Регіони	2015 рік		2021 рік		Темпи змін обсягів виробництва,%	Темпи змін часток, %
	Обсяги виробництва, тис. тон	Частка у загальному обсязі виробництва,%	Обсяги виробництва, тис. тон	Частка у загальному обсязі виробництва,%		
Західний	148,60	15,4	208,80	17,3	40,51	12,3
Східний	169,9	17,8	241,1	19,98	41,91	12,3
Центральний	624,70	64,56	734,80	60,9	17,62	-5,7
Південний	4,20	0,04	0,20	0,02	-95,24	-50,0
Північний	20,70	2,2	21,60	1,8	4,35	-18,2
Всього	968,1	100	1206,5	100	24,6	x

*Джерело: розроблено автором на основі [55]

Результати розрахунків показують, що в різних регіонах України спостерігаються різні тенденції виробництва м'яса птиці. У Західному та Східному регіонах спостерігається зростання виробництва м'яса птиці як в абсолютних, так і в відносних показниках. Однак темпи зростання в цих регіонах не однакові. У Центральному та Північному регіонах спостерігається зростання виробництва м'яса птиці в абсолютних показниках, але зменшення в відносних показниках. У Південному регіоні спостерігається різке скорочення виробництва м'яса птиці як в абсолютних, так і в відносних показниках. Потреби населення в м'ясі птиці в цьому регіоні перекриваються за рахунок поставок з інших регіонів. Таким чином, у виробництві м'яса птиці в Україні спостерігається тенденція до концентрації виробництва в Західному та Східному регіонах, а також до зменшення виробництва в Південному регіоні.

Більшість м'яса птиці в Україні виробляється в Центральному (Вінницька, Київська, Черкаська області) та Східному (Дніпропетровська область) регіонах. У Центральному регіоні пропозицію м'яса птиці формують підприємства Київської, Вінницької та Черкаської областей, де розташовані основні виробничі потужності Агро-індустріального холдингу «МХП». Це підприємство з 2015 року займає лідируючі позиції на регіональних ринках та за обсягами експорту продукції птахівництва. У Дніпропетровській області пропозицію на регіональному ринку формують ТОВ «Птахофабрика Травнева», ТОВ «Агро-Овен», ПрАТ «Оріль-Лідер», ТОВ «ПК «Дніпровський». Більшу частину Західного регіону формують підприємства Волинської області, зокрема, ПрАТ «Володимир-Волинська птахофабрика», ТОВ «Луцька аграрна компанія», Агропромислова група «Пан Курчан». Північний регіон представлений в основному підприємствами Харківської та Сумської областей. Інноваційні процеси та постійне удосконалення матеріально-технічної бази існуючих підприємств птахівництва у регіонах дали певний поштовх щодо збільшення обсягів вирощування птиці на таких підприємствах.

У сучасних умовах на обсяги виробництва продукції птахівництва в Україні впливають як зовнішні, так і внутрішні фактори.

До зовнішніх факторів, які не контролюються державою, належать:

- зміни природно-кліматичних умов, які можуть вплинути на рівень урожайності зернових, що є основною кормовою базою для птиці;

- зміни демографічної ситуації в країні, зокрема, зростання населення може призвести до збільшення попиту на м'ясо птиці;

- військова агресія російської федерації проти України, яка призвела до руйнування інфраструктури, в тому числі підприємств птахівництва, а також до порушення логістичних ланцюгів.

До зовнішніх факторів, які частково або повністю контролюються державою, належать:

- інвестиційна та кредитна політика, яка може сприяти розвитку птахівництва або, навпаки, стримувати його;

- поступове зростання цін на паливо, електроенергію та інші комунальні послуги, яке може підвищити собівартість виробництва продукції птахівництва;

- зміни в системі оподаткування, які можуть вплинути на прибутковість підприємств птахівництва;

- рівень доходів населення, який визначає попит на м'ясо птиці;

- обсяги імпорту продукції сільського господарства, які можуть конкурувати з вітчизняною продукцією птахівництва;

- нестабільність політичної, фінансової і грошово-кредитної та економічної ситуації в країні, яка може негативно позначитися на діяльності підприємств птахівництва [Шанін, с. 10-11].

Оскільки ТОВ «Птахофабрика Травнева» є лідируючим підприємством з виробництва курятини в Дніпропетровській області, то доцільним є провести подальший розгляд організації та методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів на ньому.

Висновки до розділу 1

У результаті дослідження теоретичних положень бухгалтерського обліку та аналізу надходження та вибуття довгострокових біологічних активів з'ясовано наступне:

1. Біологічні активи – це живі організми, які піддаються біологічним перетворенням, тобто росту, розвитку, зміні кількості та якості. Вони можуть давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити інші економічні вигоди. Довгострокові біологічні активи – це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи протягом періоду, що перевищує 12 місяців. До довгострокових біологічних активів рослинництва належать багаторічні насадження, а також сільськогосподарські рослини, що не досягли фази збирання врожаю. До довгострокових біологічних активів тваринництва належать тварини, які ще не досягли репродуктивного віку, а також молодняк тварин основного стада. Біологічні активи відіграють важливу роль у сільськогосподарському виробництві. Вони є основним джерелом отримання продукції та ресурсів для сільськогосподарських підприємств.

2. Біологічні активи відіграють ключову роль у процесі виробництва сільськогосподарської продукції та забезпечують економічні вигоди підприємству протягом тривалого періоду часу. В Україні облік біологічних активів регулюється Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», яке відповідає міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Проте, на практиці існує ряд проблем, пов'язаних з обліком та аналізом довгострокових біологічних активів. Однією з найбільших проблем є визначення справедливої вартості біологічних активів. Справедлива вартість є основою для оцінки біологічних активів у фінансовій звітності, але її визначення на практиці може бути досить складним і трудомістким завданням. Іншою проблемою є відсутність уніфікованих підходів до організації обліку та аналізу довгострокових

біологічних активів. На практиці кожне підприємство самостійно розробляє методику обліку та аналізу, що може призводити до викривлень у фінансовій звітності. Для вирішення цих проблем необхідні подальші дослідження та впровадження у практику сучасних методів обліку та аналізу довгострокових біологічних активів.

3. МСФЗ 41 «Сільське господарство» визначає основні вимоги до обліку довгострокових біологічних активів. Зокрема, довгострокові біологічні активи визнаються активом, якщо: є ймовірність отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цим активом; вартість активу може бути достовірно визначена. Первісною вартістю довгострокових біологічних активів є їх справедлива вартість на дату придбання або створення. Оцінка довгострокових біологічних активів на дату балансу здійснюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж. Довгострокові біологічні активи підлягають переоцінці, якщо їхня справедлива вартість суттєво відрізняється від їхньої балансової вартості. Переоцінка здійснюється шляхом коригування балансової вартості біологічних активів на різницю між їхньою справедливою вартістю та балансовою вартістю на дату переоцінки. Довгострокові біологічні активи, які мають обмежений строк корисного використання, підлягають амортизації протягом цього строку. Сума амортизації визначається шляхом розподілу балансової вартості біологічних активів за вирахуванням ліквідаційної вартості на відповідний строк корисного використання. Дохід від довгострокових біологічних активів визнається в момент їхнього продажу або в момент переведення їх до запасів. При продажу довгострокових біологічних активів дохід визнається в сумі їхньої справедливої вартості на дату продажу. При переведенні довгострокових біологічних активів до запасів дохід визнається в сумі їхньої справедливої вартості на дату переходу.

МСА 540 «Аудити фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи та продукти їх первинної переробки» встановлює вимоги

до аудиту фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи. Зокрема, аудитор повинен: отримати розуміння бізнесу та середовища, у якому працює підприємство, яке веде облік біологічних активів; оцінити ризики суттєвих помилок у фінансовій звітності, пов'язаних з біологічними активами; розробити та виконати процедури перевірки, необхідні для зменшення ризиків суттєвих помилок до прийнятного рівня; отримати докази, достатні для надання впевненості щодо того, чи відображені біологічні активи та продукти їх первинної переробки у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ. МСА 540 є важливим інструментом для підвищення якості аудиту фінансової звітності, у якій міститься інформація про біологічні активи.

4. За останні роки в Україні спостерігається зростання виробництва сільськогосподарської продукції та продуктів харчування. Однак ці позитивні зміни не відбуваються рівномірно по всій країні. Найбільше виробництво продукції тваринництва зосереджено у Західному та Східному регіонах. У Західному регіоні лідером є Волинська область, а у Східному – Дніпропетровська область. Тенденції з виробництва м'яса птиці відрізняються від ситуації з виробництвом м'яса всіх видів за регіонами. У Західному, Східному, Центральному та Північному регіонах спостерігається збільшення обсягів виробництва, а у Південному регіоні – суттєве скорочення. У Західному регіоні виробництво м'яса птиці зросло на 40,51%, у Східному – на 41,91%, у Центральному – на 17,62%, а у Північному – на 4,35%. У Південному регіоні виробництво м'яса птиці скоротилося на 95,24%. Значні обсяги виробництва продукції птахівництва, які виробляються підприємствами України, зосереджені у Центральному (Вінницька, Київська і Черкаська області) та Східному регіоні (Дніпропетровська область). Зовнішні фактори, що впливають на виробництво продукції птахівництва, поділяються на контрольовані та неконтрольовані державою. У важкі часи галузі птахівництва вкрай потрібна державна підтримка для створення умов для ефективного функціонування.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ПТАХОФАБРИКА ТРАВНЕВА»

2.1. Економічно-організаційна характеристика підприємства та організація бухгалтерського обліку на ньому

ТОВ «Птахофабрика Травнева» – підприємство, яке виробляє охолоджену якісну курятину та реалізує її у південно-східному регіоні України.

За останні роки на підприємстві, яке має 40-річну історію (колишня назва – «Синельніківська птахофабрика»), було відновлено виробництво і впроваджено нову стратегію роботи, яка базується на принципах якості, сервісності та клієнтоорієнтованості.

Сьогодні на птахофабриці використовується виключно високоякісний збалансований комбікорм власного виробництва. Курятина є свіжою, натуральною та неін'єктованою. Окрім курячої тушки промислової обробки підприємство також пропонує «курку по-домашньому», під час виробництва якої використовується винятково ручна праця [56].

Головне правило підприємства – виробляти смачне, натуральне м’ясо.

Перевагами ТОВ «Птахофабрика Травнева» є:

- курятина птахофабрики має відмінні смакові властивості та органолептичні показники, притаманні натуральному м’ясу;

- птиця вигодовується якісними кормами, виготовленими за власною рецептурою під суворим контролем фахівців з якості;

- на підприємстві не використовуються гормони росту, консерванти ін’єкції для курей.

Загальну характеристику ТОВ «Птахофабрика Травнева» наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Загальна характеристика ТОВ «Птахофабрика Травнева»*

Зміст необхідних відомостей	Інформація
Повна та скорочена назва підприємства	Товариство з обмеженою відповідальністю «Птахофабрика Травнева» ТОВ «Птахофабрика Травнева»
Дата проведення державної реєстрації	28.12.2017
Код ЄДРПОУ	41840023
Юридична адреса	52560, Дніпропетровська обл., Синельниківський р-н, с. Луб'янка, вул. Травнева, 1
Вид діяльності (основний)	01.47 Розведення свійської птиці
Інші види діяльності	01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур 10.12 Виробництво м'яса свійської птиці 10.91 Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах 46.32 Оптова торгівля м'ясом і м'ясними продуктами 68.10 Купівля та продаж власного нерухомого майна 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна 68.32 Управління нерухомим майном за винагороду або на основі контракту
Статутний капітал	1 400 000 грн.
Форма власності	Приватна, 0%
Керівник	Лупой Роман Олександрович

*Джерело: розроблено автором на основі [83]

Місія підприємства: бути лідером ринку з розведення свійської птиці завдяки постійному підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності та ефективності бізнес-процесів.

Основними стратегічними напрямами діяльності ТОВ «Птахофабрика Травнева» є:

- здійснювати контроль за витратами виробництва на розведення свійської птиці;

- вкладати кошти в побудову високотехнологічних виробничих підрозділів та закуповувати лише високоякісне обладнання;

- займатися збільшенням земельного банку;

- просувати продукцію підприємства на національних та міжнародних ринках.

Організація роботи бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева» є важливою складовою управління фінансовими аспектами підприємства, а також організації обліку та контролю. Для забезпечення ефективної роботи бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева» здійснює ряд наступних заходів:

1. На підприємстві розроблено оптимальну лінійну структуру бухгалтерської служби з урахуванням його потреб. Вона включає головного бухгалтера, заступника головного бухгалтера, бухгалтера з виробництва, бухгалтера з оплати праці та касира. Також на бухгалтерську службу підприємства покладено завдання з формування й подання аналітичних звітів, здійснення контролю за фінансовими показниками та виробничою діяльністю, а також з проведення касових операцій.

Організаційну структуру бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева» наведено на рис. 2.1.

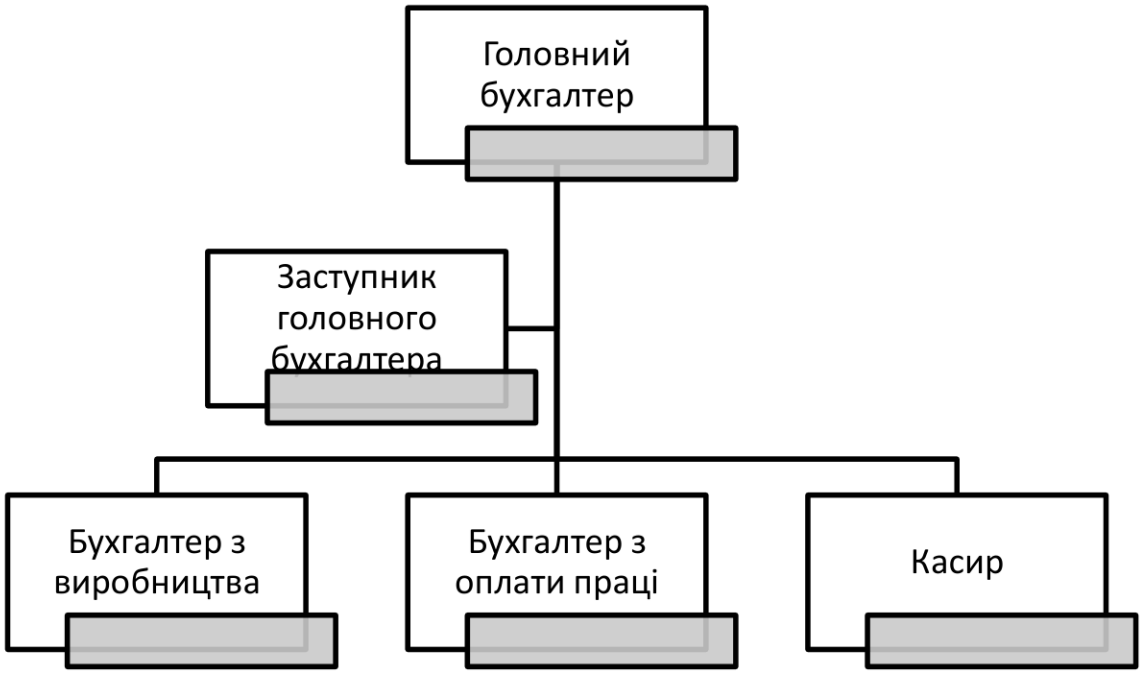


Рис. 2.1. Організаційна структура бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева»*

*Джерело: розроблено автором на основі власних досліджень

2. На підприємстві визначено внутрішні процедури та правила обліку, які використовує у своїй роботі бухгалтерська служба. Одним із таких документів є Положення про облікову політику ТОВ «Птахофабрика Травнева». Завдяки даному Положенню бухгалтери уникають помилок при обліку, а також забезпечується однаковий підхід до обліку і контролю фінансових операцій.

3. Бухгалтерська служба підприємства використовує сучасні бухгалтерські програми та системи для ведення обліку фінансових результатів. Вони полегшують процес обробки даних, зменшують ризик помилок та забезпечують зручний доступ до облікової інформації.

Якісні характеристики бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева» наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Якісні характеристики бухгалтерської служби

ТОВ «Птахофабрика Травнева»*

Посада	Наявність вищої освіти	у т.ч. за фахом	Рік закінчення ЗВО	Підвищення кваліфікації	Вік працівника	Програмні продукти, якими володіє
Головний бухгалтер	Так	Так	2003	Так	42	1С «Бухгалтерія» MEDok
Заступник головного бухгалтера	Так	Так	2014	Так	31	1С «Бухгалтерія» MEDok
Бухгалтер з оплати праці	Так	Так	2016	Так	28	BAS Бухгалтерія
Бухгалтер з виробництва	Так	Так	2010	Так	37	1С «Бухаглтерія» MEDok
Касир	Так	Так	2018	Так	26	-

*Джерело: розроблено автором на основі власних досліджень

4. Бухгалтерська служба постійно вивчає зміни у податковому законодавстві України та дотримується всіх податкових зобов’язань, які стоять перед підприємством. Правильне ведення податкового обліку

допомагає ТОВ «Птахофабрика Травнева» уникати штрафів та проблем з податковими органами.

5. Бухгалтерська служба підприємства проводить ретельний аналіз фінансової діяльності підприємства, виявляє тенденції та ризики, а також вживає необхідних заходів для покращення фінансової стабільності.

6. На підприємстві забезпечується постійне навчання та підвищення кваліфікації для працівників бухгалтерської служби, оскільки у бухгалтерському обліку постійно відбувається велика кількість змін, яких мають дотримуватися бухгалтери у своїй роботі.

7. На підприємстві забезпечується ефективна комунікація між бухгалтерською службою та іншими підрозділами підприємства, а також зовнішніми партнерами (наприклад, інвестори, аудитори, банківські установи та податкові органи).

Взаємозв’язок бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева» з іншими структурними підрозділами наведено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Взаємозв’язок бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева» з іншими структурними підрозділами*

*Джерело: розроблено автором на основі власних досліджень

8. Бухгалтерська служба використовує автоматизовані системи для оптимізації всіх бухгалтерських операцій, таких як опрацювання рахунків, оплата податків, нарахування заробітної плати.

9. На підприємстві забезпечується захист облікових даних від несанкціонованого доступу та зберігаються резервні копії важливих фінансових документів.

10. Бухгалтерська служба постійно слідкує за змінами у національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку й фінансової звітності, а також вчасно адаптує практику своєї діяльності відповідно до них.

В цілому можна сказати, що бухгалтерська служба ТОВ «Птахофабрика Травнева» повністю відповідає вимогам, які встановлені стосовно неї на підприємстві, а її працівники якісно виконують поставлені перед ними завдання. Бухгалтерська служба повністю оснащена усім необхідним матеріально-технічним забезпеченням, програмами для електронного документообігу та ведення бухгалтерського обліку, а також засобами зв’язку.

2.2. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на підприємстві

Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» включає в себе процес збирання, обробки, узагальнення, представлення та аналізу фінансових даних, а також забезпечення їх кількості та якості для управління господарською діяльністю підприємства. Саме від якості організації бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів залежить повнота, достовірність і своєчасність отриманих даних, які використовуються бухгалтерською службою для управління всіма процесами на підприємстві.

Метою організаційного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» є поєднання процедур бухгалтерського обліку та фінансово-економічного аналізу, формування відповідного обсягу інформації, а також узагальнення результатів діяльності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Саме тому бухгалтерська служба застосовує навички ефективного накопичення інформації, оскільки вміння володіти та правильно застосовувати методи й засоби її отримання, обробки та передачі є основою успіху роботи підприємства.

Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів є однією зі складових загальної системи управління підприємством, яка базується на даних бухгалтерського обліку і виконується працівниками бухгалтерської служби ТОВ «Птахофабрика Травнева». Його суть полягає в об'єднанні всіх обліково-аналітичних операцій у цілісний процес для формування рекомендацій з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на підприємстві здійснюється із застосуванням структурного підходу, який дозволяє розглядати рахунки як складні об'єкти, що складаються з великої кількості підсистем.

Основними функціями організаційного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» є:

- облікова функція, яка призначена для відображення фактів господарської діяльності підприємства та формування інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень;

- аналітична функція, роль якої полягає у застосуванні різних видів аналізу господарської діяльності підприємства з використанням необроблених аналітичних даних;

- контрольна функція, яка допомагає підприємству здійснювати перевірку результатів господарської діяльності та ефективності використання і збереження довгострокових біологічних активів.

У ТОВ «Птахофабрика Травнева» підставою для належної організації бухгалтерського обліку господарських операцій з довгостроковими біологічними активами є розроблені форми первинних документів. Первинні документи складаються бухгалтерською службою в процесі здійснення господарської операції або після її завершення.

Облікові документи на підприємстві складаються на паперових або машинних носіях та мають такі обов'язкові реквізити:

- назва документу;

- дата і місце складання;

- найменування підприємства, від імені якого складено документ;

- зміст господарських операцій, а також їх обсяг в одиницях виміру;

- посади осіб, які відповідають за здійснення господарських операцій із довгостроковими біологічними активами;

- особисті підписи та інші дані, за якими можна ідентифікувати відповідальних за здійснення господарських операцій.

При складанні облікових документів ТОВ «Птахофабрика Травнева» керується Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88 Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [46].

У ТОВ «Птахофабрика Травнева» після запису всіх даних у первинні документи проводять підсумки за місяць щодо загальної вартості кількості тварин, а залишок виводиться на початок наступного місяця, що відображається у кількісних показниках (кілограмах живої маси, головах).

Перелік первинних документів ТОВ «Птахофабрика Травнева» з обліку довгострокових біологічних активів наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Типові форми первинних документів ТОВ «Птахофабрика Травнева» з обліку довгострокових біологічних активів*

Назва первинного документа	Призначення
Тваринництво	
Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада) (ф. №ДБАСГ-2)	Документальне оформлення формування основного стада тварин
Акт списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибракування тварин) (ф. ДБАСГ-4)	Вибракування продуктивної та робочої худоби, інших тварин при втраті ними господарсько-корисних якостей
Акт приймання-передачі основних засобів(внутрішнього переміщення) (ф. 03СГ-1)	Оформлення надходження придбаних або безоплатно одержаних (в тому числі і в якості внеску до статутного капіталу) довгострокових біологічних активів

*Джерело: розроблено автором на основі аналізу типових форм первинних документів ТОВ «Птахофабрика Травнева»

Основне стадо продуктивної і робочої худоби у ТОВ «Птахофабрика Травнева» поповнюється як за рахунок переведення молодняку, вирощеного на підприємстві, так і шляхом придбання племінних тварин у інших підприємств. При формуванні основного стада з вирощеного молодняку на підприємстві складається Відомість зважування тварин, де фіксується вага тварин перед їх переведенням, а також Акт на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів. Переведення молодняку в основне стадо здійснюється у порядку та в терміни, встановлені нормативними актами.

У процесі обліку довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» використовує рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи», який призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів.

Характеристику рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Характеристика рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»*

Назва субрахунку	Характеристика
161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваної вартості на момент продажу. Аналітичний облік ведеться за категоріями довгострокових біологічних активів
162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити, тому оцінюють за П(С)БО 7 «Основні засоби», 28 «Знос активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів рослинництва
163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, оцінених за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці реалізації. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів тваринництва
164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів у тваринництві, справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити, і тому їх оцінка здійсненна за П(С)БО 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва
165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»	Ведеться Облік наявності та руху незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, що обліковуються за рахунком 21 «Поточні біологічні активи»), які оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів
166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю»	Ведеться Облік незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, яких облік відбувається за рахунком 21 «Поточні біологічні активи»), справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити, і тому вони оцінюються за сумою витрат, понесених на їх вирощування. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів

*Джерело: розроблено автором на основі [62]

При формуванні основного стада за рахунок дорослої продуктивної і робочої худоби до його витрат включають вартість худоби і витрати на

доставку її у ТОВ «Птахофабрика Травнева», на основі: рахунків-фактур, товарно-транспортних накладних, племінних свідоцтв, дорожніх листів вантажних автомобілів тощо. Відповідно роблять записи на дебеті субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» і на кредиті наступних субрахунків:

- 631 – на купівельну вартість придбаних тварин для поповнення основного стада;

- 208 – на вартість витрачених кормів у дорозі;

- 2342 – на вартість послуг власного автотранспорту;

- 372 – на суму дрібних витрат підзвітних сум, пов’язаних із придбанням худоби та інших.

Після того, коли всі витрати, пов'язані з придбанням худоби для основного стада, будуть обліковані, тварини зараховуються до складу довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева». Це робиться за допомогою наступних бухгалтерських записів:

- дебет субрахунку 163 «Довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» або 164 «Довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю»;

- кредит субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Для більш детального обліку тварин на субрахунках 163 та 164 ТОВ «Птахофабрика Травнева» використовує субрахунки другого порядку:

- 1631, 1641: продуктивна худоба за видами;

- 1632, 1642: робоча худоба.

Це дозволяє підприємству вести більш детальний облік тварин за видами, віком, продуктивністю, контролювати зміни у вартості тварин за видами та групами, а також оцінювати ефективність їх використання.

За дебетом рахунка 16 «Довгострокові біологічні активи» на підприємстві відображається надходження довгострокових біологічних активів в кореспонденції з кредитом рахунків 155 «Придбання (вирощування)

довгострокових біологічних активів» – на вартість зарахованої худоби до складу довгострокових біологічних активів, 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» – на вартість безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів.

У табл. 2.4 наведено кореспонденцію рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи».

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»*

За дебетом з кредитом рахунків:		За кредитом з дебетом рахунків:	
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»
15	«Капітальні інвестиції»	18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»
18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	21	«Поточні біологічні активи»
		28	«Товари»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	42	«Додатковий капітал»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал		
		85	«Інші затрати»
42	«Додатковий капітал»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
46	«Неоплачений капітал»	97	«Інші витрати»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»		
53	«Довгострокові зобов’язання з оренди»		
71	«Інший операційний дохід»		
74	«Інші доходи»		

*Джерело: розроблено автором на основі [49]

Довгострокові біологічні активи у ТОВ «Птахофабрика Травнева» списуються з балансу в разі їх вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі та передачі в якості внеску до статутного капіталу інших сільськогосподарських підприємств, вибракування продуктивної худоби з основного стада при втраті нею продуктивності або падежу тварин.

Однією з причин зменшення кількості довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева» є саме вибракування продуктивної худоби в результаті втрати нею продуктивності, падіж тварин, їх реалізація.

Для вибракування продуктивної і робочої худоби з основного стада внаслідок старості, хвороби або значного зниження продуктивності на підприємстві створюється спеціальна комісія, до складу якої входить заступник директора підприємства, зоотехнік, завідувач ферми та головний бухгалтер. Комісія оглядає тварин, котрих вибраковують зі складу основного стада, і складає відповідний первинний документ.

Вибракування дорослої продуктивної і робочої худоби з основного стада у ТОВ «Птахофабрика Травнева» оформляють Актом на вибракування тварин з основного стада, в якому вказують дату складання і номер документа, інвентарний номер (кличку) тварини, її вік, живу масу та балансову вартість, причину вибракування тощо.

Списання довгострокових біологічних активів на підприємстві здійснюється на підставі первинних документів:

- Акту на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) ф. ДБАСГ-3;

- Акту на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин) ф. ДБАСГ-4, затверджені наказом Міністерства аграрної політики від 21.02.2008 № 73 [43].

Синтетичний облік довгострокових біологічних активів на підприємстві ведеться в Журналі-ордер № 4 А с.-г. В кінці місяця кредитовий оборот рахунку 16 з Журнальну-ордера № 4 А с.-г. переноситься в Головну книгу.

З метою організації аналітичного обліку довгострокових біологічних активів та підготовки інформації для приміток до фінансової звітності на підприємстві ведеться Відомість № 4.2 с.-г.

Кореспонденцію рахунків з обліку руху довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з руху довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева»*

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Ліквідовано довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю:		
	- на суму зносу	134	162
	- на суму залишкової вартості	976	162
2	Відображено доходи від ліквідації довгострокових біологічних активів	209	746
3	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією довгострокових біологічних активів	976	661, 65, 741
4	Переведено тварин, вибракуваних із основного стада, на відгодівлю	213	163
5	Списано собівартість реалізованих довгострокових біологічних активів, які оцінені за справедливою вартістю	901	163
6	Списано знос реалізованих довгострокових біологічних активів, які оцінені за первісною вартістю	134	162
7	Списано собівартість реалізованих довгострокових біологічних активів, які оцінені за первісною вартістю	972	162
8	Списано вартість безоплатно переданих довгострокових біологічних активів	949	163

*Джерело: розроблено автором на основі [49]

Також в умовах повномасштабної війни в Україні ТОВ «Птахофабрика Травнева» здійснює ряд нетипових операцій з довгостроковими біологічними активами, які стосуються проведення їх інвентаризації. Інвентаризацію довгострокових біологічних активів тваринництва, куди входять дорослі продуктивні тварини та робоча худоба, на підприємстві проводять щоквартально (на 1 квітня, на 1 липня, на 1 вересня та перед складанням річної фінансової звітності). Нестачі й втрати довгострокових біологічних активів списують у дебет субрахунка 976 з кредиту відповідного субрахунку до рахунка 16 «Довгострокові біологічні активи). Надлишки довгострокових біологічних активів списують у дебет відповідного субрахунку до рахунку 16 з кредиту субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

У табл. 2.6 наведено приклад відображення обліку недостач довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева».

Таблиця 2.6

Приклад відображення обліку недостач довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева»

№ з/п	Зміст господарської операції	Підстава	Дебет	Кредит	Сума
1	Списано одну голову ВРХ: - на суму накопиченого зносу - залишкову вартість	Акт списання довгострокових БА тваринництва (№ДБАСГ-4)	 134 976	 164 164	 2500 4500
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	976	641	900
3	Прийнято рішення, що збитки відкодовуватиме винна особа	Бухгалтерська довідка	072	-	7000
4	Визначено суму збитків, яка підлягає відшкодуванню винною особою	Заява працівника про визнання вини та готовність відшкодувати збитки	375	746	6000

*Джерело: розроблено автором на основі [25]

Отже, основними елементами організаційного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева» є первинні та зведені облікові документи, регістри бухгалтерського обліку, внутрішня звітність та фінансова звітність підприємства.

Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів як компонент інформаційного забезпечення управління ТОВ «Птахофабрика Травнева» дає змогу роз'яснювати функціональні задачі управління, забезпечуючи керівництво повною та достовірною інформацією про господарські процеси та зв'язки підприємства з зовнішнім середовищем.

2.3. Оподаткування операцій з довгостроковими біологічними активами

У сучасних умовах глобалізації та інтеграції України в світову економічну систему підвищуються вимоги до підприємств щодо ведення бухгалтерського обліку, оскільки він є ключовою фінансовою ланкою управлінської інформаційної системи. Важливість цього підкреслюється ст. 44 (п. 44.1) Податкового кодексу України, де зазначається, що «для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством» [64].

Статтею 3 (ч. 2) Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що «фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтується на даних бухгалтерського обліку» [23].

ТОВ «Птахофабрика Травнева», яка відповідно до ст. 121 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [23] застосовує міжнародні стандарти фінансової звітності, веде облік доходів і витрат та визначає об'єкт оподаткування з податку на прибуток за такими стандартами з урахуванням положень Податкового кодексу (абзац другий пункту 44.2 статті 44 Податкового кодексу України) [64].

Згідно чинного законодавства, а саме Податкового Кодексу України [64] українські сільськогосподарські підприємства мають право обрати одну з двох можливих систем оподаткування своєї діяльності: загальна система оподаткування (сплата податку на прибуток); спрощена система оподаткування (сплата єдиного податку четвертої групи). ТОВ

«Птахофабрика Травнева» здійснює сплату податку на основі загальної системи оподаткування.

Одним із основних податків як у загальній, так і спрощеній системі оподаткування для сільськогосподарського підприємства виступає податок на додану вартість (ПДВ), який також сплачує ТОВ «Птахофабрика Травнева».

Податок на додану вартість відносно аграрної галузі слугує головним інструментом державної підтримки та розвитку галузі. Зокрема, завдяки відшкодуванню ПДВ спостерігається значне нарощування доходів, а відповідно і прибутку та рентабельності підприємств, відбувалося зменшення потреби у кредитних ресурсах та зменшення потреби у державній підтримці. Щодо галузі тваринництва, то відшкодування ПДВ є чи не єдиним способом збереження галузі, з одного боку завдяки відшкодуванню, а з іншого боку за рахунок здешевлення вартості кормів [53, с. 288].

В Україні згідно податкового законодавства справляння податку на додану вартість передбачало, що до 1 січня 2016 року всі суми нарахованого ПДВ сільськогосподарські підприємства не сплачували до бюджету, а залишали у себе для розвитку власної діяльності. З 2016-й року для них введено в дію перехідні положення, згідно яких механізм сплати нарахованих сум зобов'язань по ПДВ наступний (у т.ч. і для ТОВ «Птахофабрика Травнева»):

- операції з зерновими і технічними культурами – 85% до державного бюджету, 15% на спецрахунок;

- операції з продукцією тваринництва – 20% до державного бюджету, 80% на спецрахунок;

- операції з іншими сільськогосподарськими товарами та послугами – 50% до державного бюджету, 50% на спецрахунок.

З 1 січня 2017 року ТОВ «Птахофабрика Травнева», як сільськогосподарське підприємство-платник ПДВ, перейшло на загальну

систему нарахування і сплати даного податку, тобто всі суми зобов'язань повністю сплачуються підприємством до державного бюджету.

Для ТОВ «Птахофабрика Травнева», яке знаходяться на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток (основна ставка 18%), об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового Кодексу України [64].

Для цілей оподаткування податком на прибуток до ТОВ «Птахофабрика Травнева», основною діяльністю якої є виробництво сільськогосподарської продукції, є дохід від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік, що перевищує 50% загальної суми доходу.

Нормами Податкового Кодексу України (п. 138.3.3.) встановлено мінімально допустимі строки амортизації для окремих груп, а саме для групи 16 «довгострокові біологічні активи» – 7 років [64].

Узагальнюючи результати дослідження оподаткування операцій з довгостроковими біологічними активами у ТОВ «Птахофабрика Травнева», варто зазначити, що в контексті змін у податковому законодавстві та стандартах бухгалтерського обліку, ситуація з обліком і оподаткуванням агропідприємств в Україні має деякі проблеми. Останніми роками аграрний сектор країни стикається з більшим податковим тиском через скасування спеціальних умов оподаткування ПДВ та збільшення ставок єдиного податку для сільськогосподарських виробників, що негативно впливає на економічні результати ТОВ «Птахофабрика Травнева».

Для забезпечення стійкого розвитку аграрний підприємств (у т.ч. ТОВ «Птахофабрика Травнева») варто розглянути можливість розробки нових

підходів до системи оподаткування, враховуючи специфіку їх діяльності. Один зі шляхів – введення різних пільгових умов оподаткування ПДВ для різних категорій сільськогосподарських виробників з урахуванням їхньої спеціалізації та рентабельності.

2.4. Відображення інформації про довгострокові біологічні активи в звітності

Довгострокові біологічні активи відіграють важливу роль у функціонуванні ТОВ «Птахофабрика Травнева» та у формуванні інформаційної бази для управління ними. Ці активи можуть бути вирощені підприємством з метою отримання сільськогосподарської продукції або утримуватись ним з іншою метою [15, с. 93].

Належна фіксація фактів про наявність довгострокових біологічних активів є необхідною складовою системи обліку у ТОВ «Птахофабрика Травнева», що базується на документуванні та складанні звітності.

Дані, зазначені в первинних документах, використовуються ТОВ «Птахофабрика Травнева» для складання інформації в журналах-ордерах № 8 (за рахунком – «Поточні біологічні активи») та № 4 А (за рахунком – «Довгострокові біологічні активи»), а також у відомостях № 3. Ця інформація використовується для ведення аналітичного та синтетичного обліку.

Інформація про довгострокові біологічні активи відображається у фінансовій звітності через баланс. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», баланс є звітом про фінансовий стан підприємства, який показує активи, зобов'язання і власний капітал на певну дату. Метою складання балансу є надання користувачам повної, достовірної та об'єктивної інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату [50].

Порядок відображення інформації про довгострокові біологічні активи у балансі ТОВ «Птахофабрика Травнева» наведено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Порядок відображення інформації про довгострокові біологічні активи у балансі ТОВ «Птахофабрика Травнева»

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Мінфіну від 28.03.2013 р. №433)	
Назва розділу	Розділ I «Необоротні активи»
Рядок 1020 «Довгострокові біологічні активи»	Відображається справедлива вартість довгострокових біологічних активів. Наводиться залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, при цьому в додаткових статтях окремо наводяться їх первісна вартість та сума накопиченої амортизації (у дужках)

*Джерело: розроблено автором на основі [42, 50]

Витрати і доходи, що виникають від первісного визнання довгострокових біологічних активів, відображаються у Звіті про фінансові результати. Згідно з НП(С)БО 1, цей звіт, також відомий як звіт про сукупний дохід, включає в себе інформацію про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Метою складання цього звіту є забезпечення користувачів фінансової звітності повною, достовірною та об'єктивною інформацією про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Порядок відображення ТОВ «Птахофабрика Травнева» доходів і витрат від первісного визнання довгострокових біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаної унаслідок сільськогосподарської діяльності наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Порядок відображення ТОВ «Птахофабрика Травнева» доходів і витрат від первісного визнання довгострокових біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаної унаслідок сільськогосподарської діяльності у звіті про фінансові результати

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	
Звіт про фінансові результати	
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Мінфіну від 28.03.2013 р. №433)	
Назва розділу	Розділ I «Необоротні активи»
У новій формі Звіту про фінансові результати доходи і витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, отриманих внаслідок сільськогосподарської діяльності, не вказуються прямо, але записуються у додаткових рядках. Стаття "Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції" наводиться у додатковому рядку 2122 і включає дохід, отриманий внаслідок сільськогосподарської діяльності. Стаття "Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції" наводиться у додатковому рядку 2182 і включає витрати, пов'язані з первісним визнанням біологічних активів і сільськогосподарської продукції	

*Джерело: розроблено автором на основі [42, 50]

Бухгалтерська фінансова звітність є основним джерелом інформації про майновий і фінансовий стан ТОВ «Птахофабрика Травнева», а також про результати його виробничо-господарської діяльності за звітний період. Вона відображає всі суттєві зміни в структурі господарських засобів, джерел їх утворення, а також результати фінансово-господарської діяльності у комплексному форматі, що дозволяє користувачам приймати обґрунтовані рішення. Бухгалтерська фінансова звітність, базуючись на узагальнених даних бухгалтерського обліку, є посередником між підприємством та зовнішнім середовищем і задовольняє потреби користувачів у необхідній інформації та можливостях її засвоєння.

Висновки до розділу 2

У результаті аналізу організації та методичного забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на прикладі ТОВ «Птахофабрика Травнева» було з’ясовано, що:

1. ТОВ «Птахофабрика Травнева» – це підприємство з 40-річною історією, яке за останні роки відновило виробництво і впровадило нову стратегію роботи, що базується на принципах якості, сервісності та клієнтоорієнтованості. Перевагами ТОВ «Птахофабрика Травнева» є смачне та натуральне м’ясо (курятина має відмінні смакові та органолептичні показники, птиця вигодовується якісними кормами без гормонів росту, консервантів та ін'єкцій), власне виробництво (використання високоякісного збалансованого комбікорму власного виробництва, пропонується «курка по-домашньому» з ручною обробкою).

ТОВ «Птахофабрика Травнева» має ефективну організацію роботи бухгалтерської служби, що зумовлюється її оптимальною організаційною структурою, використанням бухгалтерами сучасних бухгалтерських програм, постійним навчанням та підвищенням кваліфікації працівників бухгалтерії, ефективною комунікацією з іншими підрозділами та партнерами, автоматизацією бухгалтерських операцій, захистом облікових даних та відповідністю національним та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Завдяки ефективній організації бухгалтерської служби, підприємство має чітку картину свого фінансового стану, що дозволяє йому успішно розвиватися та нарощувати виробничі потужності.

2. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на ТОВ «Птахофабрика Травнева» відповідає вимогам нормативних актів України і забезпечує повноту, достовірність та своєчасність інформації про довгострокові біологічні активи; відповідність обліку довгострокових біологічних активів НП(С)БО 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів»; ефективне

управління довгостроковими біологічними активами; контроль за збереженням та використанням довгострокових біологічних активів. Основними елементами організаційного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на ТОВ «Птахофабрика Травнева» є: первинні та зведені облікові документи, регістри бухгалтерського обліку, внутрішня звітність, фінансова звітність. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів дає змогу підприємству підвищити ефективність управління довгостроковими біологічними активами, зменшити ризики, пов'язані з їх використанням, підвищити конкурентні позиції підприємства на ринку сільськогосподарської продукції.

3. Сільськогосподарські підприємства в Україні можуть обирати загальну систему оподаткування або сплачувати єдиний податок четвертої групи. ТОВ «Птахофабрика Травнева» використовує загальну систему оподаткування та сплачує податок на прибуток (18%) та ПДВ. З 1 січня 2017 року ТОВ «Птахофабрика Травнева» перейшло на загальну систему нарахування і сплати ПДВ. Зміни в податковому законодавстві та стандартах бухгалтерського обліку створюють певні проблеми для агропідприємств. Аграрний сектор стикається з більшим податковим тиском, що негативно впливає на економічні результати ТОВ «Птахофабрика Травнева». Для вирішення даної проблеми на рівні держави слід розробити нові підходи до системи оподаткування, враховуючи специфіку діяльності аграрних підприємств, а також ввести пільгові умови оподаткування ПДВ для різних категорій сільськогосподарських виробників.

4. Довгострокові біологічні активи ТОВ «Птахофабрика Травнева» обліковуються на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи». Інформація про довгострокові біологічні активи відображається у балансі та Звіті про фінансові результати. Також підприємством використовуються первинні документи, журнали-ордери № 8 та № 4 А, відомість № 3. Довгострокові біологічні активи на підприємстві відображаються за справедливою вартістю.

ТОВ «Птахофабрика Травнева» наводить залишкову вартість, первісну вартість та суму накопиченої амортизації. Доходи і витрати від первісного визнання довгострокових біологічних активів на підприємстві не вказуються прямо. Для цього використовуються додаткові рядки 2122 та 2182. Бухгалтерська фінансова звітність ТОВ «Птахофабрика Травнева» є основним джерелом інформації про його майновий і фінансовий стан. Вона відображає всі суттєві зміни в структурі господарських засобів, джерел їх утворення, а також результати фінансово-господарської діяльності. Звітність використовується користувачами для прийняття обґрунтованих рішень щодо діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТОВ «ПТАХОФАБРИКА ТРАВНЕВА»

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності підприємства

Аналіз є необхідною і важливою складовою процесу управління. Основна його мета – дати об'єктивну оцінку фінансового стану, фінансових результатів, ефективності фінансової діяльності ТОВ «Птахофабрика Травнева» з тим, щоб прийняти ефективні управлінські рішення.

Основними завданнями оцінки основних аналітичних показників діяльності ТОВ «Птахофабрика Травнева» є:

- визначення фінансової стійкості підприємства;

- проведення дослідження щодо ефективності використання майна підприємства;

- дослідження щодо забезпечення підприємства власними оборотними коштами;

- розрахунок рентабельності підприємства, проведення об’єктивної оцінки динаміки та стану ліквідності, фінансової стійкості та платоспроможності підприємства.

Для дослідження основних показників діяльності підприємства використовують горизонтальний і вертикальний аналіз.

Горизонтальний (часовий) аналіз полягає в порівнянні абсолютних величин за статтями балансу вартості активів за два і більше суміжних періоди, як правило, початок і кінець місяців, кварталів, років.

Вертикальний аналіз – це структурний аналіз абсолютних величин балансу, який дає змогу за даними відносних величин вивчити структуру

активів, тобто частку (відсоток) окремих їх видів у загальній сумі розділів та в цілому за балансом.

Проведемо аналіз основних показників діяльності ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр., що наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Аналіз основних показників діяльності ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр.*

Показники	Роки			Відхилення	
	2021	2022	2023	+/-	%
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	195418	165084	185402	-10016	-5,12
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	161606	124858	137306	-24300	-15,04
Валовий прибуток	33812	40226	48096	14284	42,27
Інші операційні доходи	49454	16786	29285	-20169	-40,78
Адміністративні витрати	7676	7281	7739	63	0,82
Витрати на збут	0	0	174	174	100
Інші операційні витрати	127008	121798	121354	-5654	-4,45
Фінансовий результат від операційної діяльності	-51418	-72067	-51886	-468	0,91
Фінансовий результат до оподаткування	-51418	-72067	-51886	-468	0,91
Чистий фінансовий результат	-51418	-72067	-51886	-468	0,91
Основні засоби	15270	14632	16070	800	5,24
Оборотні активи	41360	26080	34658	-6702	-16,21
Власний капітал	-538967	-611034	-662920	-123953	23,00
Поточні зобов’язання і забезпечення	652526	694789	748201	95675	14,65
Валюта балансу	113559	83775	85281	-28278	-24,88
Матеріальні витрати	118863	143330	156602	37739	31,77
Витрати на оплату праці	33199	29653	28005	-5194	-15,64
Середня кількість працівників	313	301	291	-22	-7,03
Середньорічна вартість основних засобів	15794,5	14951	15351	-443,5	-2,81
Середньорічна вартість оборотних засобів	42571,5	33720	30369	-12202	-28,65
Середньорічна вартість активів	127465	98657	84518	-42947	-33,69
Рентабельність продукції	17,32	24,36	25,93	8,61	49,71
Рентабельність продажу	-26,31	-43,64	-28,02	-1,71	6,49
Рентабельність підприємства	-40,35	-73,06	-61,41	-21,06	52,14
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	0,06	0,03	0,04	-0,02	-33,33
Коефіцієнт автономії	-74,2	-72,9	-77,7	-3,5	4,72
Коефіцієнт оборотності оборотних засобів	1,49	1,10	1,98	0,49	32,89

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
Тривалість операційного циклу	649	713	403	-246	-37,83
Матеріаломісткість	60,81	86,79	84,52	23,71	38,99
Зарплатомісткість	17,00	17,97	15,11	-1,89	-11,12
Продуктивність праці	624,68	548,51	636,86	12,18	1,95
Фондовіддача	1,53	1,67	2,19	0,66	43,14
Фондомісткість	-0,03	-0,02	-0,02	0,01	33,33
Фондоозброєність	0,37	0,56	0,46	0,09	24,32

*Джерело: розроблено автором на основі [83]

З табл. 3.1 можна зробити висновок, що протягом 2021-2023 рр. у ТОВ «Птахофабрика Травнева» спостерігаються наступні тенденції:

- чистий дохід від реалізації продукції зменшився на 5,12% у 2023 році порівняно з 2021 роком, але залишається стабільним у порівнянні з 2022 роком;

- собівартість реалізованої продукції також зменшилася на 15,04% у 2023 році порівняно з 2021 роком, що може свідчити про певні ефективності у виробничому процесі, але потребує уваги для подальшого зменшення;

- валовий прибуток значно зросли на 42,27% у 2023 році порівняно з 2021 роком, що свідчить про покращення рентабельності виробництва;

- інші операційні доходи зменшилися на 40,78% у 2023 році порівняно з 2021 роком, що може вказувати на зміни в додаткових джерелах доходів або на ефективність додаткових операцій;

- адміністративні витрати зросли незначно на 0,82% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- витрати на збут з'явилися у 2023 році, що може свідчити про розширення збутової діяльності підприємства;

- інші операційні витрати зменшилися на 4,45% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- фінансовий результат від операційної діяльності та фінансовий результат до оподаткування показали позитивне відхилення на 0,91% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- чистий фінансовий результат також зріс на 0,91% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- основні засоби зросли на 5,24% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- оборотні активи зменшилися на 16,21% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- власний капітал зменшився на 23,00% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- поточні зобов'язання і забезпечення збільшилися на 14,65% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- валюта балансу зменшилася на 24,88% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- матеріальні витрати зросли на 31,77% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- витрати на оплату праці зменшилися на 15,64% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- середня кількість працівників зменшилася на 7,03% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- середньорічна вартість основних засобів зменшилася на 2,81% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- середньорічна вартість оборотних засобів зменшилася на 28,65% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- середньорічна вартість активів зменшилася на 33,69% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- рентабельність продукції зросла на 49,71% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- рентабельність продажу зросла на 6,49% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- рентабельність підприємства зросла на 52,14% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) зменшився на 33,33% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- коефіцієнт автономії зменшився на 4,72% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- коефіцієнт оборотності оборотних засобів зросла на 32,89% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- тривалість операційного циклу зменшилася на 37,83% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- матеріаломісткість зросла на 38,99% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- зарплатомісткість зменшилася на 11,12% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- продуктивність праці зросла на 1,95% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- фондовіддача зросла на 43,14% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- фондомісткість збільшилася на 33,33% у 2023 році порівняно з 2021 роком;

- фондоозброєність зросла на 24,32% у 2023 році порівняно з 2021 роком.

Отже, з проведеного аналізу можна сказати, що в цілому ТОВ «Птахофабрика Травнева» демонструє певне покращення у фінансових показниках та ефективності виробництва протягом розглянутого періоду. Однак деякі показники, такі як зменшення коефіцієнта автономії та збільшення матеріаломісткості, можуть потребувати додаткового аналізу та управлінських заходів для вирішення.

Для подолання негативних тенденцій можна розглянути такі заходи:

1. Підвищення ефективності управління оборотними активами шляхом оптимізації запасів та забезпечення більш ефективного використання ресурсів.

2. Підвищення власного капіталу через залучення інвестицій або оптимізацію фінансової стратегії.

3. Аналіз та оптимізація витрат для зменшення матеріаломісткості та збільшення ефективності виробництва.

4. Посилення контролю за адміністративними та операційними витратами з метою оптимізації та зниження загальних витрат.

Загальною стратегією повинно бути поєднання позитивних тенденцій для підтримки росту та зменшення негативних тенденцій для покращення фінансового стану підприємства.

3.2. Інформаційне та методичне забезпечення економічного аналізу надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві

Важливу роль в процесі прийняття управлінських рішень у ТОВ «Птахофабрика Травнева» займають результати проведеного аналізу господарської діяльності та конкретних господарських засобів, які забезпечують основну діяльність підприємства. Його здійснення потребує одержання всієї необхідної інформації.

Пуцентейло П. та Гуменюк О. вважають, що інформація – це відомості про стан системи та навколишнього середовища, які сприймаються людиною або спеціальним пристроєм [72, с. 76].

Створення інформаційного забезпечення є досить важливим для підприємства, оскільки його функціонування забезпечить якісний збір та переробку інформації. Поняття «інформаційне забезпечення» висвітлено у науковій праці Демиденка С.Л. та Томчука Р.Р. Автори зазначають, що інформаційне забезпечення – це сукупність форм документів, нормативної бази та реалізованих рішень щодо обсягів, розміщення та форм існування інформації, яка використовується в інформаційній системі [20, с. 817].

При організації інформаційної системи необхідно дотримуватися вимог, які сприятимуть її ефективній діяльності, а саме [20, с. 817]:

- цілісність;
- ймовірність;
- контроль;
- захист від несанкціонованого доступу;
- гнучкість;
- стандартизація та уніфікація;
- адаптивність;
- мінімізація введення та виведення інформації.

Інформаційне забезпечення аналізу довгострокових біологічних активів становить собою постійну взаємодію таких складових: інформаційних потоків (інформаційна система), комунікативне середовище та інформаційні технології (передача даних).

Інформаційні потоки про довгострокові біологічні активи надходять до ТОВ «Птахофабрика Травнева» із зовнішніх та внутрішніх джерел, що наведено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Джерела інформаційних потоків про довгострокові біологічні активи ТОВ «Птахофабрика Травнева»*

*Джерело: розроблено автором на основі [20, с. 817]

Передача інформації у ТОВ «Птахофабрика Травнева» здійснюється завдяки спеціальній електронно-обчислювальній техніці та інших технологічних розробок. Високий рівень технологічного оснащення на підприємстві сприяє якісній та оперативній роботі інформаційного забезпечення аналізу. Впровадження інновацій сприяє виникненню таких позитивних зрушень, як підвищення якості інформації, збільшення продуктивності праці, зниження вартості товарів і послуг, зменшення витрат, ефективне використання даних, прийняття якісних управлінський рішень.

Досить важливо перед проведенням аналізу довгострокових біологічних активів переконатися у правильності та правдивості інформації, тобто необхідно ретельно вивчити всі джерела, котрі будуть задіяні при проведенні розрахунків. Фахівці повинні вміти фільтрувати інформацію і значну увагу приділяти саме тій, яка має найбільший вплив на аналіз.

Ефективна діяльність інформаційного забезпечення довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева» потребує постійного вдосконалення (рис. 3.2).



Рис. 3.2 Напрями вдосконалення інформаційного забезпечення довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева»*

*Джерело: розроблено автором на основі [72, с. 79]

Для ТОВ «Птахофабрика Травнева» досить важливо проводити аналіз довгострокових біологічних активів. Основним етапом, який забезпечує здійснення аналізу є вивчення інформаційного забезпечення. Основним джерелом, одержання даних про довгострокові біологічні активи є фінансова звітність, а саме: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Примітки до річної фінансової звітності.

Також інформацію про довгострокові біологічні активи можна отримати завдяки вивченню рахунку на якому здійснюється облік довгострокових біологічних активів: 16 «Довгострокові біологічні активи» та субрахунків, які до них відкриваються відповідно до специфіки діяльності підприємства.

Однак, слід зазначити, що інформації, поданої у фінансовій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку, недостатньо для проведення якісного обліку. Саме тому ТОВ «Птахофабрика Травнева» необхідно створити таку обліково – аналітичну систему, в якій інформація буде формуватися оперативно та підлягатиме аналізу керівниками підрозділів та іншими спеціалістами, котрі безпосередньо пов’язані з діяльністю довгострокових біологічних активів.

Проведення аналізу є одним з основних складових, який має вагому роль при прийнятті управлінських рішень у ТОВ «Птахофабрика Травнева». Особливо його роль є важливою, коли суб’єкт господарювання зайнятий у галузі сільського господарства і використовує в своїй діяльності специфічні господарські засоби – довгострокові біологічні активи.

Метою аналізу довгострокових біологічних активів є оцінювання стану, структури та динаміки біологічних активів, визначення забезпеченості підприємства ними та пошуку резервів раціонального їх використання [3, с. 24].

Основними завданнями, що постають перед аналізом довгострокових біологічних активів є:

- вивчення стану, складу та структури довгострокових біологічних активів;

- виявлення змін у структурі довгострокових біологічних активів в динаміці;

- дослідження впливу факторів на діяльність довгострокових біологічних активів;

- виявлення резервів, які сприятимуть поліпшенню діяльності довгострокових біологічних активів;

- розробка якісних управлінських рішень на основі одержаних результатів.

Аналіз довгострокових біологічних активів може бути як порівняльним, так і факторним, що наведено на рис. 3.3.

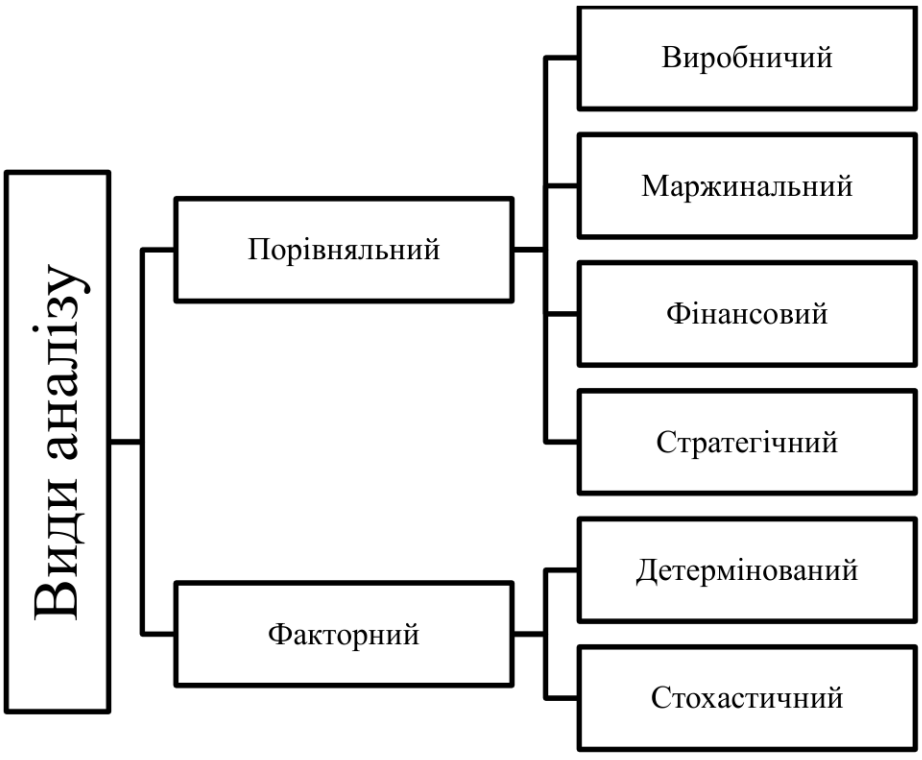


Рис. 3.3. Види аналізу довгострокових біологічних активів*

*Джерело: розроблено автором на основі [19, с. 157]

Порівняльний аналіз дозволяє зрівнювати дані про біологічні активи з загальними даними інших подібних за галузями підприємств. Результати, отримані від проведеного аналізу за даним методом, дозволяють виявити

конкурентів та порівнювати результати господарської діяльності з іншими суб'єктами господарювання.

На стан довгострокових біологічних активів впливає значна кількість факторів, які можуть мати позитивний та негативний вплив на їх діяльність. Тому з метою виявлення таких факторів проводиться факторний аналіз.

Дослідити показники структури та динаміки довгострокових біологічних активів можна за допомогою горизонтального та вертикального аналізу. Найбільш поширеним є горизонтальний, який застосовувався і при аналізі основних економічних показників ТОВ «Птахофабрика Травнева».

Здійснення аналізу довгострокових біологічних активів здійснюється поетапно. Науковці у своїх працях виділяють три етапи: підготовчий, основний та завершальний, що наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Етапи проведення аналізу довгострокових біологічних активів

№ з/п	Етап	Характеристика
1	Підготовчий	На даному етапі здійснюється вивчення мети та цілей проведення аналізу. Проводить вибір методів, прийомів та інформації, необхідні для аналізу та його систематизації
2	Основний	Здійснюється статистична обробка та узагальнення даних. Проводиться аналіз структури та складу довгострокових біологічних активів в динаміці та за окремими видами, розраховується ефективність їх використання
3	Завершальний	На даному етапі формуються результати аналізу та вносяться рекомендації та пропозиції щодо поліпшення використання довгострокових біологічних активів у господарській діяльності

*Джерело: розроблено автором на основі [30, с. 237]

Підготовчий етап економічного аналізу довгострокових біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах може відбуватися як одноразово, так і періодично залежно від мети економічного аналізу. Якщо мова йде про постійний аналітичний супровід управління довгостроковими біологічними активами, то підготовчий етап економічного аналізу є прерогативою організації даної системи на підприємстві та формування її взаємозв'язку із іншими інформаційними підсистемами для яких

економічний аналіз виступає як інформаційним джерелом, тобто генератором інформації, та її споживачем. Відповідно й визначається мета економічного аналізу довгострокових біологічних активів, після чого запропоновано розуміти: формування інформаційного ресурсу про поведінку виробничих витрат та ефективність управління ними через обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків та формування напрямів розвитку. Відповідно об'єктом є довгострокові біологічні активи, а предметом – причинно-наслідкові зв'язки стану довгострокових біологічних активів. В цілому підготовчий етап має сформувати організаційно-методичні положення, які б забезпечили інформацією відповідних внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів. В окремих випадках економічний аналіз може мати разовий характер, за умови, що потрібно оцінити окремі види довгострокових біологічних активів або дати відповідь на конкретне питання. В таких випадках підготовчий етап стане основою усіх наступних.

Основний етап пов'язаний із безпосереднім застосування аналітичних процедур суб'єктом-виконавцем системи економічного аналізу довгострокових біологічних активів. У цілому зазначений етап має регулюватися методичними рекомендаціями з економічного аналізу довгострокових біологічних активів (документ, що визначає порядок застосування аналітичних процедур, їх сукупність за кожним завданням економічного аналізу). Особливістю зазначеного етапу є оцінка відхилень відповідно до класифікатора й відповідно встановлення причинно-наслідкових зв'язків через застосування методології факторного аналізу.

Завершальний етап аналізу довгострокових біологічних активів рекомендується завершити складанням аналітичної записки, яка включає в себе такі розділи:

- опис застосованої методики та її обґрунтування;

- опис інформаційного забезпечення та підтвердження його достовірності;

- представлення отриманих результатів та їх опис;

- опис виявлений відхилень;

- опис факторів впливу на стан виробничих витрат та обґрунтування причинно-наслідкових зв’язків;

- обґрунтування заходів щодо подолання відхилень;

- представлення варіантів зміни параметрів управління довгостроковими біологічними активами

В наукових працях виділено основні показники, які використовуються при аналізі довгострокових біологічних активів, що наведено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Показники аналізу довгострокових біологічних активів*

№ з/п	Показник	Формула розрахунку	Характеристика
Показники ефективності відтворення довгострокових біологічних активів			
1	Коефіцієнт надходження довгострокових біологічних активів	$Кнад = \frac{ДБАнад}{ДБАк.р.}$	Показує частину активів, які надійшли за звітний період
2	Коефіцієнт вибуття довгострокових біологічних активів	$Квиб = \frac{ДБАвиб.}{ДБАп.р.}$	Частка вартості активів, яка вибула за звітний період
3	Коефіцієнт приросту довгострокових біологічних активів	$Кпр = \frac{ДБАнад.-ДБА\ виб.}{ДБАп.р.}$	Характеризує приріст довгострокових біологічних активів протягом року
Показники ефективності використання довгострокових біологічних активів			
4	Коефіцієнт виробничої віддачі довгострокових біологічних активів	$Квід = \frac{ЧД}{ДБА}$	Відображає дохідність довгострокових біологічних активів
2	Коефіцієнт виробничої місткості довгострокових біологічних активів	$Кміст = \frac{ДБА}{ЧД}$	Характеризує середню вартість довгострокових біологічних активів, що припадає на 1 грн чистого доходу від реалізації продукції

*Джерело: розроблено автором на основі [10, с. 32]

Отже, для ТОВ «Птахофабрика Травнева» важливо проводити дослідження структури біологічних активів, тобто визначати частку довгострокових біологічних в загальній вартості біологічних активів та їх динаміку, а також аналізувати довгострокових біологічних активів в динаміці.

3.3. Аналіз надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві

Оскільки основну діяльність ТОВ «Птахофабрика Травнева» забезпечують біологічні активи, то для підвищення якості прийнятих управлінських рішень необхідно проводити аналіз їх структури та динаміки, що наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз довгострокових біологічних активів

ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр.*

№ з/п	Показник	Одиниця виміру	Розрахунок, джерело інформації	Роки			Відхилення	
				2021	2022	2023	+/-	%
1	Біологічні активи – усього	тис. грн.	Ф5, ряд. 1430	239592	127053	91604	-147988	-61,8
2	Довгострокові біологічні активи – усього:	тис. грн.	Ф5, ряд. 1410	192061	108503	81241	-110820	-57,7
2.1	робоча худоба	тис. грн.	Ф5, ряд. 1411	1206	914	855	-351	-29,1
2.2.	продуктивна худоба	тис. грн.	Ф5, ряд. 1412	190855	107589	80386	-114069	-57,8
3	Частка ДБА у загальній вартості БА	%	$\frac{\text{ДБА}}{\text{БА}}$ х 100%	80,16	85,40	88,69	8,53	10,6
4	Частка робочої худоби у складі ДБА	%	$\frac{\text{РХ}}{\text{ДБА}}$ х 100%	0,63	0,84	1,05	0,42	66,7
5	Частка продуктивної худоби у складі БА	%	$\frac{\text{ПХ}}{\text{ДБА}}$ х 100%	99,37	99,16	98,95	-0,42	-0,4
6	Коефіцієнт надходження ДБА	грн/грн	$\text{Кнад} = \frac{\text{ДБАнад}}{\text{ДБАк.р.}}$	1,14	1,29	0,15	-0,99	-86,8
7	Коефіцієнт вибуття ДБА	грн/грн	$\text{Квиб} = \frac{\text{ДБАвиб}}{\text{ДБАп.р.}}$	1,44	1,16	0,37	-1,07	-74,3
8	Коефіцієнт приросту ДБА	грн/грн	$\text{Кпр} = \frac{\text{ДБАнад}-\text{ДБАвиб}}{\text{ДБАпр.}}$	2,20	-0,43	-0,25	-2,45	-11,4
9	Коефіцієнт виробничої віддачі ДБА	грн/грн	$\text{Квід} = \frac{\text{ЧД}}{\text{ДБА}}$	1,92	1,88	2,09	0,17	8,9
10	Коефіцієнт виробничої місткості ДБА	грн/грн	$\text{Кміст} = \frac{\text{ДБА}}{\text{ЧД}}$	0,52	0,53	0,48	-0,04	-7,7

*Джерело: розроблено автором на основі [83]

З табл. 3.4 можна зробити висновок, що протягом 2021-2023 рр. у ТОВ «Птахофабрика Травнева» спостерігається значне зменшення у вартості довгострокових біологічних активів, яке становить 57,7%. Особливо помітне зменшення спостерігається у вартості продуктивної худоби (-57,8%). У той же час, частка довгострокових біологічних активів у загальній вартості зросла на 10,6%. Варто звернути увагу на тенденцію зменшення коефіцієнта надходження та вибуття довгострокових біологічних активів, що може вказувати на проблеми в управлінні даними активами.

Динаміку структури довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр. наведено на рис. 3.4.

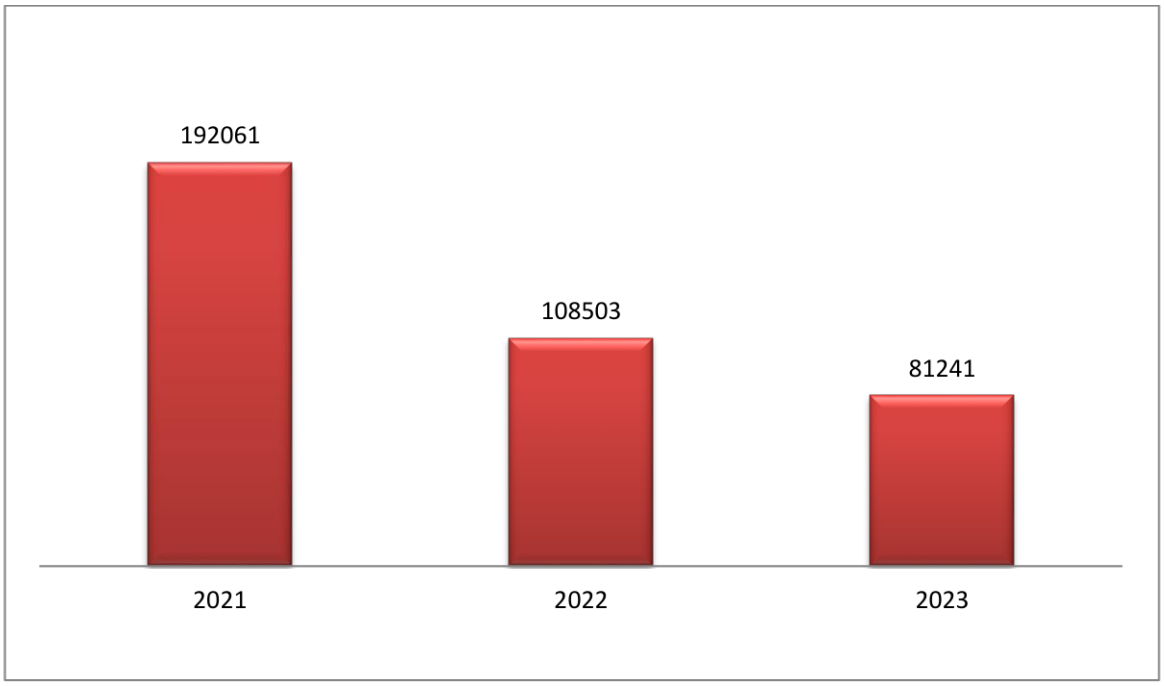


Рис. 3.4. Динаміка структури довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр., тис. грн.*

*Джерело: розроблено автором на основі [83]

З рис. 3.4 можна зробити висновок, що протягом аналізованого періоду в структурі довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева», спостерігається постійне їх зменшення (-57,8% за 2021-2023 рр.).

В обліковій системі ТОВ «Птахофабрика Травнева» склад довгострокових біологічних активів представлений робочою та продуктивною худобою, що наведено на рис. 3.5.

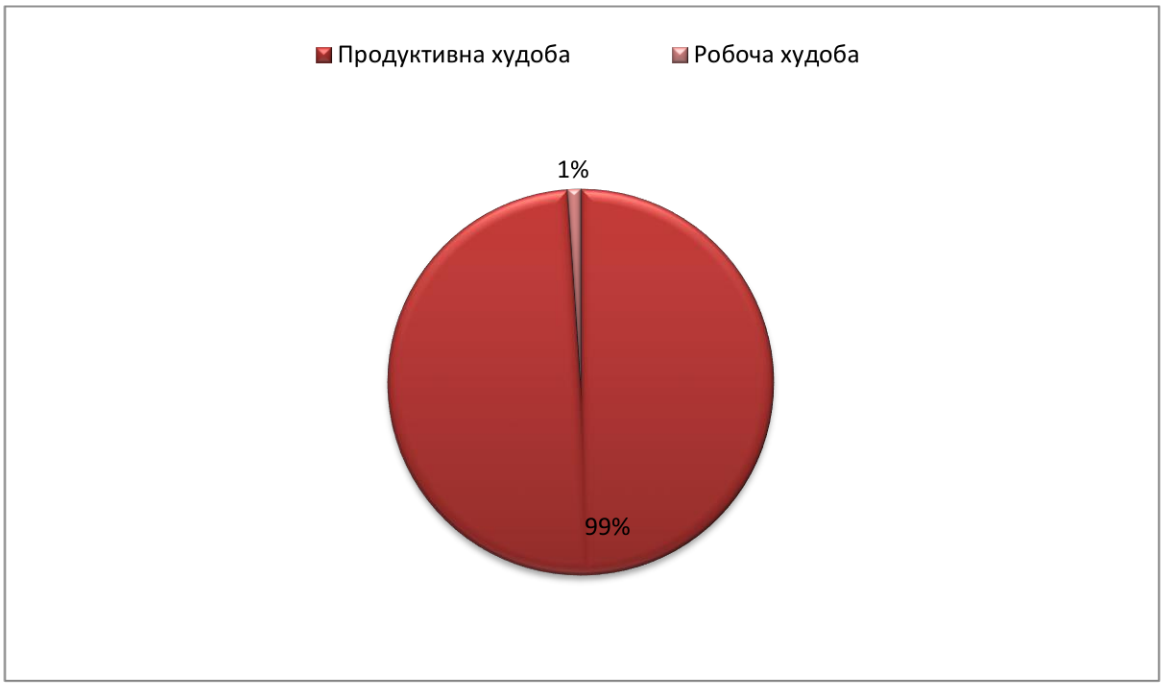
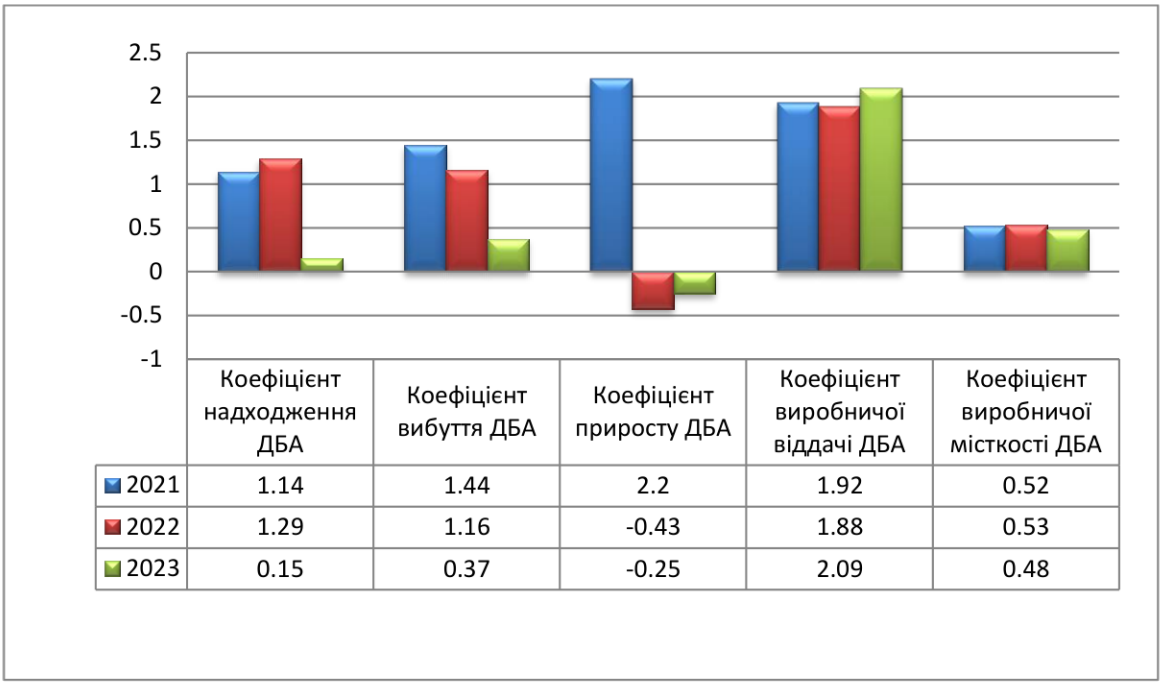


Рис. 3.5. Склад довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» у 2023 році, %*

*Джерело: розроблено автором на основі [83]

Отже, основну частку довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева» складає продуктивна худоба, а саме велика рогата худоба молочного напряму, яка забезпечує основну діяльність досліджуваного підприємства. Робоча худоба є незначною у складі даного виду активів.

Оскільки довгострокові біологічні активи мають важливе значення в господарській діяльності ТОВ «Птахофабрика Травнева», то було проведено розрахунки коефіцієнту надходження, вибуття, приросту, виробничої віддачі та виробничої місткості довгострокових біологічних результатів, що наведено на рис. 3.6.



	Коефіцієнт надходження ДБА	Коефіцієнт вибуття ДБА	Коефіцієнт приросту ДБА	Коефіцієнт виробничої віддачі ДБА	Коефіцієнт виробничої місткості ДБА
2021	1.14	1.44	2.2	1.92	0.52
2022	1.29	1.16	-0.43	1.88	0.53
2023	0.15	0.37	-0.25	2.09	0.48

Рис. 3.6. Динаміка коефіцієнтів ефективності відтворення та ефективності використання довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр., грн/грн*

*Джерело: розроблено автором на основі проведених розрахунків

Аналізуючи дані рисунку 3.6, можна зробити висновок, що майже всі коефіцієнти знижуються. Негативна динаміка коефіцієнта надходження довгострокових біологічних активів свідчить про відсутність значних надходжень даних активів на підприємство.

Така ж динаміка спостерігається і відносно коефіцієнта вибуття. У 2022 р. відносно 2021 р. його зниження відбулося на 19,45%, а в 2023 р. на 68,1% порівняно із 2021 р. Це означає, що в 2023 р. продаж худоби сповільнився.

Про неефективне використання довгострокових біологічних активів свідчить коефіцієнт приросту, який у 2021 р. та 2023 р. набуває від'ємних значень. Така динаміка зумовлена перевищенням вартості вибулих довгострокових біологічних активів над тими, що надійшли.

Коефіцієнт виробничої віддачі у 2023 р. зріс на 0,21 грн/грн відносно 2022 р., тобто довгострокові біологічні активи підвищили свою дохідність.

Зниження коефіцієнта виробничої місткості означає, що підприємство неефективно використовує наявні активи, і дохід, отриманий від їх використання, може бути нижчий.

Після проведення аналізу надходження та вибуття довгострокових біологічних активів на підприємстві, сформуємо аналітичну записку за результатами дослідження:

Аналітична записка

Тема «Аналіз надходження та вибуття довгострокових біологічних активів у ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр.».

Мета: провести аналіз структури, динаміки та ефективності використання довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» для визначення проблемних питань та розробки рекомендацій щодо підвищення ефективності управління цими активами.

1. Опис застосованої методики та її обґрунтування: для аналізу використано методику фінансового аналізу, включаючи розрахунок відхилень, відсоткових змін, а також розрахунок коефіцієнтів ефективності використання довгострокових біологічних активів.

2. Опис інформаційного забезпечення та підтвердження його достовірності: інформаційною базою дослідження виступає фінансова звітність ТОВ «Птахофабрика Травнева» за 2021-2023 рр., яка розміщена в реєстрі YouControl.

3. Представлення отриманих результатів та їх опис: за результатами аналізу встановлено значне зменшення у вартості довгострокових біологічних активів, зокрема продуктивної худоби. Виявлені також показники ефективності використання активів, які свідчать про неефективне управління ними.

4. *Опис виявлених відхилень:* відхилення показників відбулися у напрямку зменшення вартості довгострокових біологічних активів та погіршення їх ефективності використання.

5. Опис факторів впливу на стан довгострокових біологічних активів та обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків: негативна динаміка зумовлена недостатньою увагою до управління довгостроковими біологічними активами, можливими проблемами у господарюванні з худобою та неефективним використанням ресурсів.

6. Обґрунтування заходів щодо подолання відхилень: необхідно вдосконалити стратегію управління довгостроковими біологічними активами, вдосконалити систему контролю за їх використанням та виявленням можливих проблем.

7. Представлення варіантів зміни параметрів управління довгостроковими біологічними активами: можливими варіантами можуть бути оптимізація годівлі та утримання худоби, вдосконалення процесів вирощування та підвищення продуктивності.

Висновок: результатами проведеного аналізу ТОВ «Птахофабрика Травнева» можна зробити висновок, що підприємство неефективно використовує довгострокові біологічні активи, що зумовлює виникнення збитків, а, отже, випливає на зниження фінансової стійкості, що в майбутньому може призвести до одержання збитків. Все це вимагає уваги керівництва, розробки стратегій для покращення ситуації та підвищення ефективності господарювання підприємства.

Висновки до розділу 3

У результаті дослідження організаційно-методичного забезпечення аналізу надходження та вибуття довгострокових біологічних активів ТОВ «Птахофабрика Травнева» було з'ясовано, що:

1. ТОВ «Птахофабрика Травнева» протягом 2021-2023 рр. продемонструвало певне покращення у фінансових показниках та ефективності виробництва. Позитивні тенденції: збільшення валового прибутку на 42,27% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зростання

рентабельності продукції, рентабельності продажу та рентабельності підприємства; зменшення собівартості реалізованої продукції на 15,04% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зменшення інших операційних витрат на 4,45% у 2023 році порівняно з 2021 роком; збільшення фондовіддачі на 43,14% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зростання продуктивності праці на 1,95% у 2023 році порівняно з 2021 роком. Негативні тенденції: зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 5,12% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зменшення власного капіталу на 23,00% у 2023 році порівняно з 2021 роком; збільшення матеріаломісткості на 38,99% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зменшення коефіцієнта автономії на 4,72% у 2023 році порівняно з 2021 роком. Для подолання негативних тенденцій підприємству було запропоновано підвищити ефективність управління оборотними активами, збільшити власний капітал, проводити аналіз та оптимізацію витрат для зменшення матеріаломісткості, посилити контролю за адміністративними та операційними витратами.

2. Аналіз довгострокових біологічних активів (ДБА) є важливою складовою частиною фінансового аналізу на птахофабриках. Інформаційне забезпечення даного аналізу ґрунтується на даних фінансової звітності, бухгалтерського обліку та інших джерелах. Основні етапи аналізу довгострокових біологічних активів включають в себе підготовчий – визначення мети та завдань, вибір методів та інформації; основний – здійснення статистичної обробки та узагальнення даних, аналіз структури та складу довгострокових біологічних активів, розрахунок показників ефективності; завершальний: формування результатів аналізу, розробка рекомендацій щодо покращення використання довгострокових біологічних активів. Методи аналізу довгострокових біологічних активів включають в себе порівняльний, факторний, горизонтальний, вертикальний. До показників аналізу довгострокових біологічних активів належать: коефіцієнт надходження, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, коефіцієнт виробничої віддачі, коефіцієнт виробничої місткості.

3. У ТОВ «Птахофабрика Травнева» протягом 2021-2023 рр. спостерігається значне зменшення у вартості довгострокових біологічних активів, що становить 57,7%. Це свідчить про неефективне управління даними активами. Основні проблеми, виявлені в ході аналізу: зменшення вартості довгострокових біологічних активів, особливо продуктивної худоби, негативна динаміка коефіцієнтів надходження та вибуття довгострокових біологічних активів, неефективне використання довгострокових біологічних активів, що свідчить про їх низьку дохідність. Також було запропоновано рекомендації щодо покращення ситуації, а саме: вдосконалити стратегію управління довгостроковими біологічними активами, вдосконалити систему контролю за їх використанням та виявленням можливих проблем, оптимізувати годівлю та утримання худоби, вдосконалити процеси вирощування та підвищення продуктивності. Важливо, щоб керівництво ТОВ «Птахофабрика Травнева» вжило заходів для вирішення виявлених проблем. Це допоможе підприємству підвищити ефективність використання довгострокових біологічних активів, а отже, й покращити свої фінансові показники.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження бухгалтерського обліку та аналізу довгострокових біологічних активів було з'ясовано наступне:

1. Біологічні активи – це живі організми, які піддаються біологічним перетворенням, тобто росту, розвитку, зміні кількості та якості. Вони можуть давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити інші економічні вигоди. Довгострокові біологічні активи – це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи протягом періоду, що перевищує 12 місяців. До довгострокових біологічних активів рослинництва належать багаторічні насадження, а також сільськогосподарські рослини, що не досягли фази збирання врожаю. До довгострокових біологічних активів тваринництва належать тварини, які ще не досягли репродуктивного віку, а також молодняк тварин основного стада. Біологічні активи відіграють важливу роль у сільськогосподарському виробництві. Вони є основним джерелом отримання продукції та ресурсів для сільськогосподарських підприємств.

2. В Україні облік біологічних активів регулюється Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», яке відповідає міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Проте, на практиці існує ряд проблем, пов'язаних з обліком та аналізом довгострокових біологічних активів. Однією з найбільших проблем є визначення справедливої вартості біологічних активів. Справедлива вартість є основою для оцінки біологічних активів у фінансовій звітності, але її визначення на практиці може бути досить складним і трудомістким завданням. Іншою проблемою є відсутність уніфікованих підходів до організації обліку та аналізу довгострокових біологічних активів. На практиці кожне підприємство самостійно розробляє методику обліку та аналізу, що може призводити до викривлень у фінансовій звітності. Для вирішення цих проблем необхідні

подальші дослідження та впровадження у практику сучасних методів обліку та аналізу довгострокових біологічних активів.

3. МСФЗ 41 «Сільське господарство» визначає основні вимоги до обліку довгострокових біологічних активів. Зокрема, довгострокові біологічні активи визнаються активом, якщо: є ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з цим активом; вартість активу може бути достовірно визначена. Первісною вартістю довгострокових біологічних активів є їх справедлива вартість на дату придбання або створення. Оцінка довгострокових біологічних активів на дату балансу здійснюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж. Довгострокові біологічні активи підлягають переоцінці, якщо їхня справедлива вартість суттєво відрізняється від їхньої балансової вартості. Переоцінка здійснюється шляхом коригування балансової вартості біологічних активів на різницю між їхньою справедливою вартістю та балансовою вартістю на дату переоцінки. Довгострокові біологічні активи, які мають обмежений строк корисного використання, підлягають амортизації протягом цього строку. Сума амортизації визначається шляхом розподілу балансової вартості біологічних активів за вирахуванням ліквідаційної вартості на відповідний строк корисного використання. Дохід від довгострокових біологічних активів визнається в момент їхнього продажу або в момент переведення їх до запасів. При продажу довгострокових біологічних активів дохід визнається в сумі їхньої справедливої вартості на дату продажу. При переведенні довгострокових біологічних активів до запасів дохід визнається в сумі їхньої справедливої вартості на дату переходу.

МСА 540 «Аудити фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи та продукти їх первинної переробки» встановлює вимоги до аудиту фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи. Зокрема, аудитор повинен: отримати розуміння бізнесу та середовища, у якому працює підприємство, яке веде облік біологічних

активів; оцінити ризики суттєвих помилок у фінансовій звітності, пов'язаних з біологічними активами; розробити та виконати процедури перевірки, необхідні для зменшення ризиків суттєвих помилок до прийнятного рівня; отримати докази, достатні для надання впевненості щодо того, чи відображені біологічні активи та продукти їх первинної переробки у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ. МСА 540 є важливим інструментом для підвищення якості аудиту фінансової звітності, у якій міститься інформація про біологічні активи.

4. За останні роки в Україні спостерігається зростання виробництва сільськогосподарської продукції та продуктів харчування. Однак ці позитивні зміни не відбуваються рівномірно по всій країні. Найбільше виробництво продукції тваринництва зосереджено у Західному та Східному регіонах. У Західному регіоні лідером є Волинська область, а у Східному – Дніпропетровська область. Тенденції з виробництва м'яса птиці відрізняються від ситуації з виробництвом м'яса всіх видів за регіонами. У Західному, Східному, Центральному та Північному регіонах спостерігається збільшення обсягів виробництва, а у Південному регіоні – суттєве скорочення. У Західному регіоні виробництво м'яса птиці зросло на 40,51%, у Східному – на 41,91%, у Центральному – на 17,62%, а у Північному – на 4,35%. У Південному регіоні виробництво м'яса птиці скоротилося на 95,24%. Значні обсяги виробництва продукції птахівництва, які виробляються підприємствами України, зосереджені у Центральному (Вінницька, Київська і Черкаська області) та Східному регіоні (Дніпропетровська область). Зовнішні фактори, що впливають на виробництво продукції птахівництва, поділяються на контрольовані та неконтрольовані державою. У важкі часи галузі птахівництва вкрай потрібна державна підтримка для створення умов для ефективного функціонування.

5. ТОВ «Птахофабрика Травнева» – це підприємство з 40-річною історією, яке за останні роки відновило виробництво і впровадило нову стратегію роботи, що базується на принципах якості, сервісності та

клієнтоорієнтованості. Перевагами ТОВ «Птахофабрика Травнева» є смачне та натуральне м’ясо (курятина має відмінні смакові та органолептичні показники, птиця вигодовується якісними кормами без гормонів росту, консервантів та ін'єкцій), власне виробництво (використання високоякісного збалансованого комбікорму власного виробництва, пропонується «курка по-домашньому» з ручною обробкою).

ТОВ «Птахофабрика Травнева» має ефективну організацію роботи бухгалтерської служби, що зумовлюється її оптимальною організаційною структурою, використанням бухгалтерами сучасних бухгалтерських програм, постійним навчанням та підвищенням кваліфікації працівників бухгалтерії, ефективною комунікацією з іншими підрозділами та партнерами, автоматизацією бухгалтерських операцій, захистом облікових даних та відповідністю національним та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Завдяки ефективній організації бухгалтерської служби, підприємство має чітку картину свого фінансового стану, що дозволяє йому успішно розвиватися та нарощувати виробничі потужності.

6. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на ТОВ «Птахофабрика Травнева» відповідає вимогам нормативних актів України і забезпечує повноту, достовірність та своєчасність інформації про довгострокові біологічні активи; відповідність обліку довгострокових біологічних активів НП(С)БО 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів»; ефективне управління довгостроковими біологічними активами; контроль за збереженням та використанням довгострокових біологічних активів. Основними елементами організаційного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів на ТОВ «Птахофабрика Травнева» є: первинні та зведені облікові документи, регістри бухгалтерського обліку, внутрішня звітність, фінансова звітність. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів дає змогу підприємству підвищити

ефективність управління довгостроковими біологічними активами, зменшити ризики, пов'язані з їх використанням, підвищити конкурентні позиції підприємства на ринку сільськогосподарської продукції.

7. Сільськогосподарські підприємства в Україні можуть обирати загальну систему оподаткування або сплачувати єдиний податок четвертої групи. ТОВ «Птахофабрика Травнева» використовує загальну систему оподаткування та сплачує податок на прибуток (18%) та ПДВ. З 1 січня 2017 року ТОВ «Птахофабрика Травнева» перейшло на загальну систему нарахування і сплати ПДВ. Зміни в податковому законодавстві та стандартах бухгалтерського обліку створюють певні проблеми для агропідприємств. Аграрний сектор стикається з більшим податковим тиском, що негативно впливає на економічні результати ТОВ «Птахофабрика Травнева». Для вирішення даної проблеми на рівні держави слід розробити нові підходи до системи оподаткування, враховуючи специфіку діяльності аграрних підприємств, а також ввести пільгові умови оподаткування ПДВ для різних категорій сільськогосподарських виробників.

8. Довгострокові біологічні активи ТОВ «Птахофабрика Травнева» обліковуються на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи». Інформація про довгострокові біологічні активи відображається у балансі та Звіті про фінансові результати. Також підприємством використовуються первинні документи, журнали-ордери № 8 та № 4 А, відомість № 3. Довгострокові біологічні активи на підприємстві відображаються за справедливою вартістю. ТОВ «Птахофабрика Травнева» наводить залишкову вартість, первісну вартість та суму накопиченої амортизації. Доходи і витрати від первісного визнання довгострокових біологічних активів на підприємстві не вказуються прямо. Для цього використовуються додаткові рядки 2122 та 2182. Бухгалтерська фінансова звітність ТОВ «Птахофабрика Травнева» є основним джерелом інформації про його майновий і фінансовий стан. Вона відображає всі суттєві зміни в структурі господарських засобів, джерел їх утворення, а також результати фінансово-господарської діяльності. Звітність

використовується користувачами для прийняття обґрунтованих рішень щодо діяльності підприємства.

9. ТОВ «Птахофабрика Травнева» протягом 2021-2023 рр. продемонструвало певне покращення у фінансових показниках та ефективності виробництва. Позитивні тенденції: збільшення валового прибутку на 42,27% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зростання рентабельності продукції, рентабельності продажу та рентабельності підприємства; зменшення собівартості реалізованої продукції на 15,04% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зменшення інших операційних витрат на 4,45% у 2023 році порівняно з 2021 роком; збільшення фондовіддачі на 43,14% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зростання продуктивності праці на 1,95% у 2023 році порівняно з 2021 роком. Негативні тенденції: зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 5,12% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зменшення власного капіталу на 23,00% у 2023 році порівняно з 2021 роком; збільшення матеріаломісткості на 38,99% у 2023 році порівняно з 2021 роком; зменшення коефіцієнта автономії на 4,72% у 2023 році порівняно з 2021 роком. Для подолання негативних тенденцій підприємству було запропоновано підвищити ефективність управління оборотними активами, збільшити власний капітал, проводити аналіз та оптимізацію витрат для зменшення матеріаломісткості, посилити контролю за адміністративними та операційними витратами.

10. Аналіз довгострокових біологічних активів (ДБА) є важливою складовою частиною фінансового аналізу на птахофабриках. Інформаційне забезпечення даного аналізу ґрунтується на даних фінансової звітності, бухгалтерського обліку та інших джерелах. Основні етапи аналізу довгострокових біологічних активів включають в себе підготовчий – визначення мети та завдань, вибір методів та інформації; основний – здійснення статистичної обробки та узагальнення даних, аналіз структури та складу довгострокових біологічних активів, розрахунок показників ефективності; завершальний: формування результатів аналізу, розробка

рекомендацій щодо покращення використання довгострокових біологічних активів. Методи аналізу довгострокових біологічних активів включають в себе порівняльний, факторний, горизонтальний, вертикальний. До показників аналізу довгострокових біологічних активів належать: коефіцієнт надходження, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, коефіцієнт виробничої віддачі, коефіцієнт виробничої місткості.

11. У ТОВ «Птахофабрика Травнева» протягом 2021-2023 рр. спостерігається значне зменшення у вартості довгострокових біологічних активів, що становить 57,7%. Це свідчить про неефективне управління даними активами. Основні проблеми, виявлені в ході аналізу: зменшення вартості довгострокових біологічних активів, особливо продуктивної худоби, негативна динаміка коефіцієнтів надходження та вибуття довгострокових біологічних активів, неефективне використання довгострокових біологічних активів, що свідчить про їх низьку дохідність. Також було запропоновано рекомендації щодо покращення ситуації, а саме: вдосконалити стратегію управління довгостроковими біологічними активами, вдосконалити систему контролю за їх використанням та виявленням можливих проблем, оптимізувати годівлю та утримання худоби, вдосконалити процеси вирощування та підвищення продуктивності. Важливо, щоб керівництво ТОВ «Птахофабрика Травнева» вжило заходів для вирішення виявлених проблем. Це допоможе підприємству підвищити ефективність використання довгострокових біологічних активів, а отже, й покращити свої фінансові показники.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андросенко О.О. Бухгалтерський облік і аналіз в управлінні витратами : автореф. дис. на здоб. ступ. канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / О.О. Андросенко. – К. : НАСО, 2015. – 23 с.

2. Андрушко Р. Особливості обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва / Р. Андрукшо // Облік і фінанси. – 2013. – № 10. – С. 21–28.

3. Атамас О.П., Січева Д.В. Питання організації бухгалтерського (фінансового) обліку на сільськогосподарських підприємствах. Журнал науковий огляд. 2019. № 6. С.6 – 13.

4. Аудити фінансових звітів, у яких міститься інформація про біологічні активи та продукти їх первинної переробки (МСА 540). URL: https://mof.gov.ua/

5. Бєсєда О.Л. Особливості обліку біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах/ О.Л. Бєсєда// Економічний аналіз. – 2009. - №6. – С.74-78.

6. Бондур Т.О. Оцінка біологічних активів та продукції рослинництва/ Т.О. Бондур// Економічний аналіз. – 2010. - №6. – С.52-67.

7. Брик Г. В. Проблеми оцінки біологічних активів за справедливою вартістю / Г. В. Брик // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2013. - № 1(3). С. 36-42.

8. Буряк Р. І. Дослідження та прогнозування кон’юнктури ринку продукції птахівництва України. Науковий вісник НУБІП України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. 2017. № 260. С. 41–53.

9. Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах.: Навчальний посібник/ За ред.. Михайлова М. Г. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 472 с.

10. Верига Ю.А., Токаюк Л.О. Обліково – аналітичний аспект управління біологічними активами тваринництва. Економічні студії. 2021. № 3. С. 28 – 32.

11. Вороновська В. О. Еколого-економічний аспект П(С)БО 30 «Біологічні активи» / В. О. Вороновська // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України : стан та перспективи : Тези доп. II Міжнар. наук.-практ. конф., 19-20 жовтня 2006 р. – К. : «Юр-Агро-Веста», 2006. – С. 39-40.

12. Гнатюк А.А. Проблемні питання визначення справедливої вартості біологічних активів/ А.А. Гнатюк// Економічний аналіз. – 2010. - №6. – С.49-51.

13. Гнатюк А.А. Шляхи удосконалення документального оформлення операцій з необоротними матеріальними активами / А. А. Гнатюк // Облік і фінанси АПК. – 2011. - №3. – С.57-62.

14. Голов С. Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 11. – С. 87–90

15. Гончаренко Н. В. Аналіз ефективності використання біологічних активів: методичні проблеми і шляхи вирішення / Н. В. Гончаренко // Вісник Сумського національного аграрного університету. - 2011. - № 5/2 (47). - С. 92-96.

16. Гончаренко Н.В. Облік довгострокових активів рослинництва: стан і напрямки удосконалення / Н.В. Гончаренко// Теоретичні та прикладні питання економіки. – 2011. - №2. – С.202-207.

17. Гончаренко Н. Проблеми та перспективи обліку біологічних активів в сільському господарстві/ Н. Гончаренко// Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2010. - №3. – С.90-93.

18. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №435-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text

19. Гуторова А.Г. Методичні прийоми обліку та аналізу операцій з біологічними активами сільськогосподарського підприємства. Облік,

контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : тези VII Всеукр. наук.- практ. конф., м. Вінниця, 20 березня 2019 р. Вінниця, 2019. С. 156 – 159.

20. Демиденко С.Л., Томчук Р.Р. Організація інформаційного забезпечення аналізу господарської діяльності. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 17. С. 816 – 819.

21. Дерев'янко С. Актуальні питання обліку поточних біологічних активів / С. Дерев'янко, Т. Олійник //Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2010. –№ 12. – С. 16–20.

22. Жук В.М. Методичні рекомендації з організації обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції за ринковою (справедливою) вартістю / За ред. Жука В.М. // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 1. – С. 5–22.

23. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

24. Замула І. В. Біологічні активи в Україні : концептуальний підхід / І. В. Замула // Зимові читання, присвячені ідеям П. П. Німчинова та І. В. Малишева : Збірник тез та текстів виступів на Четвертій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І. В. Малишеву, д.е.н., проф. П. П. Німчинову. – Житомир : ЖТДУ, 2006. – С. 25-27.

25. Інвентаризація біологічних активів: консультація. URL: https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-gospodarski-operacii-v-agrosektori-35-inventarizaciya-biologichnix-aktiviv

26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №z0893-99. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

27. Канцуров О. О. Облік сільськогосподарської діяльності відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» / О.О. Канцуров // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 11. – С.91–95.

28. Каспрук М.Я., Жидовська Н.М. Проблемні аспекти організації обліку довгострокових біологічних активів тваринництва / М.Я. Каспрук, Н.М. Жидовська // Економічний аналіз. – 2010. - №6. – С.68-73.

29. Касьяненко О. І., Фотіна Т. І. Ефективність застосування екологічних заходів при виробництві продукції птахівництва. Проблеми зооінженерії та ветеринарної медицини. 2014. № 28 (2). С. 163–168.

30. Качмар О.В., Сметана І.Б. Організаційні засади аналізу поточних біологічних активів в сучасних умовах глобалізації економіки. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: тези Всеукр. наук. конф., м. Київ, 24 березня 2017 р. Київ, 2017. С. 236 – 240.

31. Клименко О.П. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку довгострокових біологічних активів тваринництва/О.П. Клименко// Вісник ЖДТУ – 2011 № 1. – С.94-97.

32. Клименко О.П. Організація і методика контролю поточних біологічних активів тваринництва / О. Клименко // «Облік і фінанси АПК». – 2012. –№ 8. – С. 20–29.

33. Клименко О.П. Оцінка біологічних активів та її вплив на фінансові результати / О.П. Клименко// Вісник ЖДТУ – 2011 № 2. – С.105-110.

34. Конституція України від 28.06.1996 № 254 к/96-ВР із змінами і доповненнями. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text

35. Кугай І.П. Особливості оцінки біологічних активів/І.П. Кугай// Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2009. - №2. – С.90-93.

36. Кузик Н.П. Особливості аудиту поточних біологічних активів та актуальні питання його удосконалення/Н.П. Кузик// Облік і фінанси АПК. – 2011. - №3. – С.180-183.

37. Кузьмович П.М. Особливості обліку багаторічних насаджень відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи»/ П.М. Кузьмович// Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. - №1. – С.126-133.

38. Кузьмович П.М. Поняття біологічних активів та їх класифікація [Текст] / П.М. Кузьмович // Облік і фінанси АПК. – 2010. – №4. – С.32 – 37.

39. Лукава І.М. Організація обліку в рослинництві відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи»/І.М. Лукава// Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. - №1. – С.147-149.

40. Мельник Б. А. Стан та резерви збільшення обсягів виробництва продукції птахівництва. Тваринництво України. 2002. No 2. С. 10–12.

41. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29. 12. 2006 р. № 1315. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text

42. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Мінфіну від 28.03.2013 р. №433). URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text

43. Методичні рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів: Наказом міністерства аграрної політики України від 21.02.2008 р. №73. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/119913___669463

44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» від 30.06.2017 року. URL: https://ips.ligazakon.net/document/MU17055

45. Моссаковський В. Облік біологічних активів / В. Моссаковський //Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №4. – С. 38–48.

46. Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88 Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text

47. Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 р. №790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

48. Наказ Міністерства аграрної політики від 21.02.2008 № 73 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів». URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/119913___669463

49. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. №1219 Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text

50. Національний (стандарт) положення бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

51. Огійчук М. Оцінка біологічних активів за національними та міжнародними стандартами / М. Огійчук// Вісник ХТУ. – 2010. – № 12. – С. 27–30.

52. Огійчук М.Ф. Проблеми застосування аналітичного обліку біологічних активів/ М.Ф. Огійчук// Облік і фінанси АПК. – 2009. - №1. – С.95-99.

53. Олійник О.В. Зміни в системі оподаткування та їх вплив на тенденції економічного розвитку аграрного сектора економіки / О. В. Олійник, О. Ю. Скоромна // Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. - 2016. - № 2. - С. 285-291.

54. Остапчук О. Удосконалення обліку поточних біологічних активів тваринництва / О. Остапчук // Електронне наукове фахове видання: Ефективна економіка. – 2012. – № 11.

55. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/

56. Офіційний сайт ТОВ «Птахофабрика Травнева». URL: https://snp.in.ua/

57. Палюх М. Нові підходи до організації обліку на підприємствах агропромислового виробництва / М. Палюх, О. Скирпан // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 56–58.

58. Пасенко В.В. Проблемні питання обліку фінансових результатів за П(С)БО 30 «Біологічні активи» та їх врегулювання. Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: тези доп. ІІ Міжнар. наук.- практ. конф. (19–20 жовтня 2006 р.). К.: Юр-Агро-Веста, 2006. С. 82–84.

59. Перевозник Н.В. Біологічні активи як обліково-аналітична та економічна категорія. Формування ринкових відносин в Україні. 2007. № 6(73). С. 115–118.

60. Перевозник Н.В. Класифікація біологічних активів в обліку та звітності Формування ринкових відносин в Україні. 2007. № 8(75). С. 71–76.

61. Пиріжок С.Є. Біологічні активи: визначення поняття. Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірник тез та текстів виступів на Сьомій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. Ч. 1. Житомир: ЖДТУ, 2009. С. 51–56.

62. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text

63. Плахтій І. Поточні біологічні активи тваринництва: особливості відображення в обліку / І. Плахтій// ННІ «Аграрна економіка». – 2013. № 13. – С. 6–12.

64. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. №2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.11.1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.11.006 р. № 415. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06

68. Поняття й види аудиторських доказів (МСА 500). URL: https://proaudit.com.ua/audit/mijnarodni_standarti_auditu/ponyattya-i-vidi-auditorskix-dokaziv.html

69. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №116. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text

70. Про затвердження регістрів та Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу: Наказ Міністерства аграрної політики України від 07.03.2001 р. № 49. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN3048

71. Про затвердження типової форми первинного обліку»: Наказ Міністерства статистики України №192 від 21.06.96 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0192202-96#Text

72. Пуцентейло П., Гуменюк О. Інформаційне забезпечення аналітичної діяльності в управлінні підприємством. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2019. № 1 – 2. С. 74 – 82.

73. Скиба О.І. Облік довгострокових біологічних активів/О.І. Скиба//Економіка – 2010. - №1. – С.178-184.

74. Сук Л. Облік поточних біологічних активів / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 8. – С. 42–48.

75. Сук Л.К. Облік реалізації довгострокових біологічних активів /Л.К. Сук// Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2010. - №3. – С.73-80.

76. Сук П. Л. Прийоми аудиту біологічних активів рослинництва/ П.Л. Сук// Облік і фінанси АПК. – 2011. - №1. – С.85-87.

77. Формування попиту та пропозиції на ринках основних видів тваринницької продукції / Ільчук М. М., Коновал І. А., Кирилюк О. Ф., Гурська І. С. Київ : ЗАТ «Нічлава», 2012. 363 с.

78. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 №435-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text

79. Циганок Ю. В. Сучасний стан виробництва продукції птахівництва в підприємствах Північно-Західного регіону України. Вісник ЖНАЕУ. 2010. № 2 (27). С. 272–285.

80. Шанін О. В. Проблеми і чинники конкурентоспроможності продукції вітчизняних підприємств галузі птахівництва. Агросвіт. 2018. № 4. С. 7–14.

81. Шкуліпа Л.В. Порівняльний аналіз П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство» / Л.В. Шкуліпа// Облік і фінанси АПК. – 2011. - №3. – С.89-95.

82. Ярошенко Ф. І. Птахівництво України: проблеми і перспективи розвитку: монографія. Київ: Аграрна наука, 2004. 500 с.

83. YouControl: сервіс моніторингу реєстраційних даних українських компаній. ТОВ «Птахофабрика Травнева». URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/41840023/