

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНИХ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КООПЕРАТИВІВ

Анотація. У статті обґрунтовується важливість створення й розвитку виробничих та обслуговуючих кооперативів як господарських утворень, соціально-економічна сутність яких найбільшою мірою сприяє формуванню середнього класу на селі. Виявлено, що облік виробничо-економічних показників є основою аналізу ефективності їх діяльності та прийняття управлінських рішень з метою удосконалення. Визначено особливості обліку. Розроблено пропозиції щодо підвищення ефективності обліку як основи управління кооперативами.

Ключові слова: облік, сільськогосподарські кооперативи, виробничо-економічні показники, діяльність, ефективність, підвищення, удосконалення, управління.

Summary. The article substantiates the importance of the creation and development of production and service cooperatives as economic entities, the socio-economic essence of which most contributes to the formation of the middle class in the countryside. It was found that the accounting of production-economic indicators is the basis of the analysis of the efficiency of their activities and the adoption of management decisions for the purpose of improvement. The features of accounting are determined. Proposals for improving the efficiency of accounting as the basis of co-operative management are developed.

Key words: accounting, agricultural cooperatives, production-economic indicators, activity, efficiency, improvement, improvement, management.

Постановка проблеми. Сільськогосподарські виробничі та обслуговуючі кооперативи (відповідно СВК та СОК) відіграють важливу роль в організації аграрного виробництва. Вони сприяють акумуляції земельних та інших ресурсів дрібних товаровиробників, тим самим підвищуючи їх конкурентоспроможність на аграрних ринках. У такому розумінні кооперативи несуть значне соціальне навантаження, сприяючи формуванню середнього класу на селі. Тому облік і аналіз показників їх діяльності має важливе значення для ефективної роботи та прийняття управлінських рішень щодо перспективних напрямів функціонування й розвитку. Цим визначається актуальність обраної тематики досліджень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання обліку та оподаткування діяльності сільськогосподарських кооперативів перебувають у полі зору А. Андрійчука, В. Гончаренко, В. Горбоноса, Д. Деми, М. Маліка, Л. Молдован, Н. Нечипоренка, П. Саблука, О. Чаянова, Г. Черевка та ін. У їх працях акцентується увага на питаннях організації обліку, його процедур і порядку. Проте обґрунтування виробничо-економічних показників у конкретних умовах визначається специфікою

діяльності того або іншого кооперативу і потребує подальшого поглиблення.

Мета статті — обґрунтування здійснення обліку виробничо-економічних показників сільськогосподарського кооперативу та їх аналізу з метою прийняття виважених управлінських рішень щодо підвищення ефективності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облік та аналіз виробничо-економічних показників діяльності відбувається в умовах типового сільськогосподарського кооперативу. Він спеціалізується, проте, на діяльності з виробництва зерна, молока та м'яса, переробці, наданні ветеринарних послуг [1, с. 92]. Тому висновки щодо ефективності обліку та використання його даних в управлінні можуть являти практичний інтерес і для інших кооперативних підприємств.

Необхідно зазначити, що земельний пайовий фонд кооперативу формується за рахунок пайових внесків (паїв) членів й асоційованих членів кооперативу. Обов'язкові (1,0 % від заробітної плати) і додаткові паї формуються практично лише за рахунок майнових паїв, що їх мали в КСП ті учасники, які виявили бажання стати його членами. За ефективної роботи кооперативу певна частина

© М. А. Кучеренко, 2018

Бібліографія ДСТУ:

Кучеренко М. А. Облік та аналіз виробничо-економічних показників діяльності сільськогосподарських кооперативів / М. А. Кучеренко // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2018. — № 4 (44). — С. 44–48.

References (APA):

Kucherenko, M. A. (2018). *Oblik ta analiz vyrobnycho-ekonomichnykh pokaznykiv diialnosti silskohospodarskykh kooperatyviv* [Accounting and analysis of production and economic indicators of activity of agricultural cooperatives]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 4 (44), 44–48 (in Ukr.).

доходу (прибутку) розподіляється між членами кооперативу й асоційованими членами [2]. Розподіл здійснюється у виді виплат дивідендів на паї та у формі кооперативних виплат з урахуванням участі у діяльності. У структурі землекористування на території господарства переважає рілля (табл. 1).

Незважаючи на ймовірні ризики, ґрунтово-кліматичні умови господарства дозволяють одержувати нормальні врожаї основних сільськогосподарських культур, вирощуваних у цій зоні. Природні властивості ґрунтів та агрокліматичні умови є важливими факторами врожайності сільськогосподарських культур [3, с. 7]. Тому для пра-

Таблиця 1

**Площа та структура землекористування сільськогосподарського виробничого кооперативу «Борозенське»
(розраховано на основі даних обліково-фінансової звітності, 2015–2017 рр.)**

Види земельних угідь	2015 рік		2016 рік		2017 рік	
	площа, га	у % до всієї площі	площа, га	у % до всієї площі	площа, га	у % до всієї площі
Загальна земельна площа	13346,3	100,0	13181,3	100,0	12786,4	100,0
Сільськогосподарські угіддя, з них:	12133,0	90,91	11986,0	90,93	11624,0	90,91
а) рілля;	11213,0	84,01	11307,0	85,79	9967,0	85,75
б) інші землі.	1213,3	9,09	1195,3	9,07	1162,4	9,09
Усього землі у обробці	12133,0	90,91	11986,0	90,93	11624	90,91

вильного управління сільським господарством та аналізу господарської діяльності необхідно мати точні відомості щодо якості земельних угідь.

Згідно з даними табл. 1, у СВК «Борозенське» у звітному році налічувалося 12786,4 га землі. Кооперативне підприємство має державний статус і використовує 1162,4 га несільськогосподарських угідь, або 9,1 % від загальної земельної площі. Розмір сільськогосподарських угідь становить 11624 га, частка яких відповідає 90,9 %. У звітному році розмір ріллі становить 85,8 % від загальної земельної площі. Протягом останніх трьох років, як свідчать облікові дані, відбулися певні зрушення у землекористуванні, а саме: у звітному році порівняно з базисним площа ріллі скоротилась на 249,0 га, або на 2,3 %, а порівняно з минулим 2016 р. — на 3,0 %. Площа сільськогосподарських угідь у загальній площі у 2017 р. порівняно з 2015 р. також дещо зменшилась, що пояснюється зменшенням загальної площі кооперативу.

Загалом, у кооперативі працює 230 працівників. Отже, на кожного з них припадає 50,5 га сільськогосподарських земель та 43,3 га ріллі. Для раціонального використання земельних угідь, трудових ресурсів, засобів виробництва у кооперативах необхідно розвивати кілька галузей. Так, низька спеціалізація, як і невелика кількість галузей в сільськогосподарських підприємствах, — економічно не вигідні та ризиковані. Отже, одночасно з вивченням інших економічних показників необхідно визначити галузеву структуру та спеціалізацію.

Спеціалізація сільськогосподарського кооперативу — це переважний розвиток однієї або кількох галузей у виробництві товарної продукції та/або наданні послуг [4, с. 5]. Спеціалізація сільського господарства — це об'єктивний і за-

кономірний процес, що відбувається на основі впровадження у виробництво досягнень науково-технічного прогресу. Підвищення продуктивності праці та ефективності сільськогосподарського виробництва нерозривно пов'язано з подальшим поглибленням його спеціалізації. Рівень спеціалізації визначають за коефіцієнтом, який розраховують за формулою:

$$K_{cn} = \frac{100}{\sum P_i(2_i - 1)}, \quad (1)$$

де K_c — коефіцієнт спеціалізації; K_{cn} — частка товарної продукції окремих галузей; i — порядковий номер частки товарної продукції ранжованого ряду.

Значення K_c до 0,20 свідчить про низький рівень спеціалізації господарства; 0,21–0,40 — середній; 0,41–0,60 — високий; 0,61 і більше — характерні для поглибленої спеціалізації господарства. Спеціалізація розраховується за показниками, наведеними у табл. 2.

$$K_{cn} = \frac{100}{\sum P_i(2_i - 1)} = \frac{100}{290,06} = 0,34.$$

Згідно з розрахунками, спеціалізація у кооперативі має середній рівень, а її напрям — зерново-технічний, адже зернові й технічні культури займають найбільшу питому вагу у структурі виручки по господарству. Для аналізу соціально-та виробничо-економічної діяльності в табл. 3 наведені облікові дані величини й динаміки відповідних показників діяльності.

Згідно з наведеними даними та проведеними розрахунками, у СВК «Борозенське» у звітному році порівняно з базисним середньорічна кількість працівників зросла на 9 осіб за рахунок розвитку тваринництва. Відбулося скорочення кіль-

Таблиця 2

**Розмір та структура товарної продукції сільськогосподарського виробництва СВК «Борозенське»
(розраховано за даними річної фінансово-облікової звітності)**

Види продукції	Виручка від реалізації, тис. грн.				Питома вага, %	P_i	$(2P_i - 1)$
	2015 р.	2016 р.	2017 р.	в середньому			
Зерно та зернобобові без кукурудзи, усього	27 987,5	46 227,8	28 441,3	34 218,87	49,31	1	49,31
Технічні	20 243,7	18 295,8	16 069,3	18 202,93	26,23	2	78,69
Інша продукція рослинництва	564,9	177,9	100,10	280,97	0,40	6	4,4
Разом по рослинництву	48 796,1	64 701,5	44 610,7	52 702,77	75,94	-	-
Молоко	5 300,5	5 812,5	8 913,70	6 675,56	9,62	3	48,10
М'ясо ВРХ	3 088	5 082	9 281,30	5 817,10	8,38	4	58,66
М'ясо свиней	3 546	3 949	4 964,30	4 153,10	5,98	5	53,82
Мед	16,1	13,1	12,50	13,90	0,02	8	0,3
Інша продукція тваринництва	34,2	29,8	51,10	38,37	0,06	7	0,78
Разом по тваринництву	11 984,8	14 886,4	23 222,9	16 698,03	24,06	-	-
Всього по рослинництву та тваринництву	60780,9	79 587,9	67 833,6	69 400,80	100	-	294,06

Таблиця 3

**Основні соціально- та виробничо-економічні показники діяльності СВК «Борозенське»
(розраховано за даними річної обліково-економічної звітності)**

Показники	Роки			2017 р. % до	
	2015	2016	2017	2015 р.	2016 р.
1. Середньорічна чисельність працівників, осіб	221	192	230	104,07	119,8
з них: у рослинництві, осіб	131	112	120	91,6	107,1
у тваринництві, осіб	90	80	110	122,2	137,5
2. Середньорічне поголів'я тварин, умовні голови	1509	1502	1278	84,7	85,08
3. Вартість валової продукції у порівняних цінах, усього, тис. грн.	49 118,3	79 360,84	103 565,54	210,8	130,5
у т. ч.: рослинництва, тис. грн.	32513,78	63434,93	84 111,95	258,7	132,6
тваринництва, тис. грн.	16454,23	15580,24	19 352,32	117,6	124,2
4. Вироблено валової продукції на 1 середньорічного робітника у сільському господарстві, грн.	222,25	413,34	450,3	202,6	108,9
у т. ч.: рослинництва, грн.	248,2	566,38	700,9	282,3	123,7
тваринництва, грн.	182,82	194,75	175,9	96,2	90,3
5. Середньорічна вартість основних виробничих фондів, тис. грн.	20213,5	22135	29284,5	144,87	132,3
у тому числі основні виробничі фонди с/г призначення, тис. грн.	17383,61	19036,1	25184,67	144,87	132,3
6. Середньорічна вартість оборотних засобів, тис. грн.	36831	46539	9427740,5	255,97	202,6
7. Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	37783,3	61046,8	79665,8	210,85	130,5
8. Наявність енергетичних потужностей, кіловатт	9706,4	9574,4	9299,2	95,8	97,12
9. Енергооснащеність, кВт	80	80	80	100	100
10. Енергоозброєність, кВт	44,92	49,87	40,43	90,0	81,07
11. Фондооснащеність, грн.	1666,00	1846,74	2519,31	151,2	136,5
12. Фондоозброєність, грн.	91463,8	105278,6	127323,91	139,2	120,9
13. Фондовіддача, грн.	2,43	3,58	3,54	145,67	98,9
14. Фондоємкість, грн.	0,41	0,28	0,28	68,3	100
15. Норма прибутку, %	0,96	0,40	0,31	32,3	77,5
16. Валовий прибуток, тис. грн.	1321	26733	35146	+	+
17. Чистий прибуток, тис. грн.	546	27442	29142	+	+
18. Рівень рентабельності усього, %	94,94	149,95	130,2	+	+
19. Фонд оплати праці, усього, тис. грн.	8142,1	5973,1	10635,6	130,6	178,05

кості працівників, зайнятих в рослинництві — на 8,4 %, а у тваринництві — зростання на 22,2 %. Було відмічено скорочення поголів'я тварин на 15,3 %. При цьому вартість валової продукції зросла в 2,1 раза за рахунок зростання ВП у рослинництві в 2,6 раза та в тваринництві — на 17,6 %.

Середньорічна вартість основних виробничих фондів зросла на 9071 тис. грн., або на 44,9 % порівняно з 2015 р. та на 32,3 % порівняно з 2016 р. Середньорічна вартість оборотних засобів у 2016 р. порівняно з 2015 р. зросла на 9 390 909,5 тис. грн. або у 2,5 разів. За рахунок цього виручка від реалізації зросла в 2,1 раза. Енергооснащеність у звітному році становила 80 Квт. Це показує, що на 1 га витрачається 80 Квт енергії. Цей показник у динаміці за три роки не змінився і залишився на рівні 80 Квт. Енергоозброєність у 2017 р. становила 40,43 Квт. Це свідчить, що на 1 працівника витрачається 40,43 Квт електроенергії. Цей показник порівняно з минулим роком скоротився на 10,0 %. При рості виробництва це може свідчити про енергозбереження.

Фондозабезпеченість кооперативу у звітному році становила 2519,31 грн. Це означає, що на 2519,3 грн. основних фондів припадає на 1 га с/г угідь. Цей показник порівняно з 2015 р. зріс на 51,2 %, а порівняно з 2016 р. — на 36,5 %. Фондоозброєність у 2017 р. досягла 127323,91 грн. Це означає, що 127323,91 грн. основних фондів припадає на 1 зайнятого. Цей показник порівняно з 2015 р. зріс на 39,2 %, а в 2016 р. — на 20,9 %. Фондовіддача у звітному році становила 3,54 грн., тобто 3,54 грн. виробленої продукції припадало на 1 грн. вартості основних фондів. Цей показник порівняно з базисним роком зріс на 45,67 %, а з 2015 р. скоротився на 1,1 %.

Фондомісткість у 2017 р. дорівнювала 0,28 грн. Вона показує, що на 0,28 грн. основних фондів припадало 1 грн. виробленої продукції. Цей показник теж не був сталим за останні три роки. Порівняно з 2015 р. він скоротився на 31,7 %, а в 2016 р. не змінився. Згідно з проведеними розрахунками, норма прибутку у звітному році становила 0,31 %, тобто на 1 грн. основних та оборотних засобів отримано 31 коп. чистого прибутку. Цей показник коливався і в 2015 р. становив 96 коп. чистого прибутку, а в 2016 р. — 40 коп. Рівень рентабельності по підприємству у звітному році становив 149,95 %, тобто на 1 грн. повних витрат кооператив отримав 130,2 коп. валового прибутку.

Отримані дані свідчать, що кооперативне підприємство має рівень рентабельності, який перевищує показники фермерських господарств у регіоні. Це говорить про переваги кооперативної форми господарювання порівняно з одноосібною, про раціональну спеціалізацію та диверсифікацію

виробництва [5, с. 210]. Проте у кооперативі є значні резерви для нарощення виробничо-економічних показників за рахунок подальшого ресурсозбереження, підвищення продуктивності праці та оптимізації використання виробничих фондів і оборотних засобів.

Необхідно зазначити, що кооператив веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність і подає її у встановленому порядку відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», П(С)БО, інших нормативно-правових актів та сплачує встановлені податки згідно з Податковим кодексом України, а саме ПДВ, податок на прибуток, військовий збір, єдиний податок [6, с. 90]. Згідно зі штатним розкладом, на підприємстві працюють 14 бухгалтерів, а його організаційно-управлінська структура має такий вид (рис. 1).

Облік у СВК «Борозенське» ведеться у автоматизованій формі бухгалтерського обліку за допомогою програмного забезпечення 1С. Бухгалтерія 7.5, яка базується на принципах журнально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку. Це сучасна форма, тому не зовсім зрозуміло, чому бухгалтерія кооперативу має такі великі штати [7, с. 35]. Так, частка працівників бухгалтерії у загальній кількості становить 6,1 %. До цього слід додати ще 16 осіб фахівців та менеджерів, тобто ще 7,0 %. Якщо склад та кількість фахівців не викликає сумніву, то кількість працівників-бухгалтерів доцільно скоротити принаймні до 5 або майже на 1/3. Це сприятиме економії фонду зарплати й підвищенню прибутковості кооперативу [8, с. 22].

Висновки. Здійснення обліку та аналізу виробничо-економічних показників сільськогосподарського кооперативу дозволило зробити висновки щодо значних його розмірів та землезабезпечення працівників. Однак структура землекористування виявилася гіпертрофованою через велику частку ріллі — майже 86,0 %. Тому закономірно, що і спеціалізацію підприємства формують виробництво зернових і технічних культур. У перспективі з метою уникнення подальшого виснаження ґрунтів та зменшення продуктивності галузі необхідно розвивати тваринницькі виробництва, переробку та сферу послуг.

Резерви підвищення продуктивності у кооперативі криються у зменшенні собівартості виробництва у підвищенні фондооснащеності та зниженні фондоемності виробництва, зменшенні собівартості продукції та підвищенні її рентабельності. Велике значення має оптимізація організаційно-управлінської структури кооперативу та скорочення кількості працівників бухгалтерії, тобто зменшення невиробничих витрат. Тим більше, в обліку у кооперативі засто-

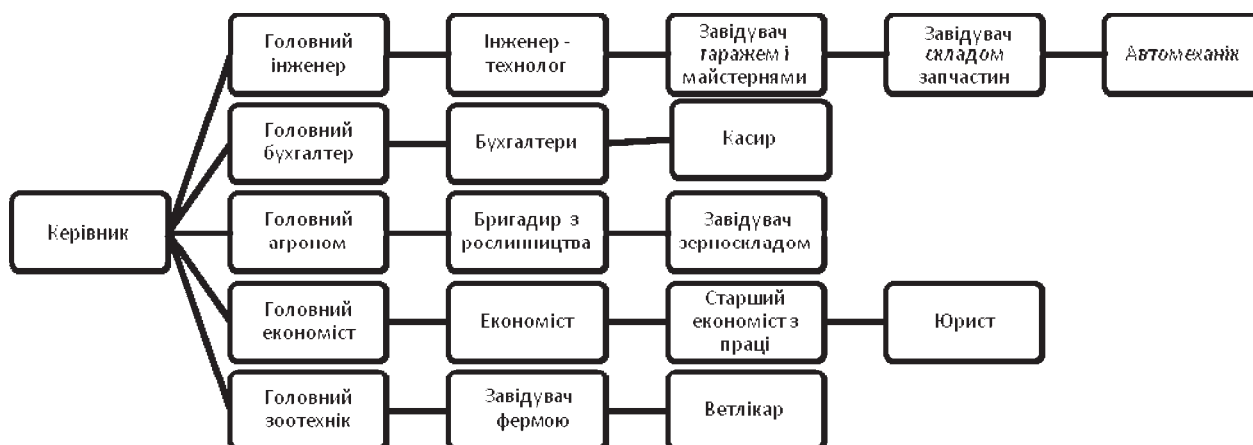


Рис. 1. Організаційно-управлінська структура СВК «Борозенське»

совується сучасне програмне забезпечення, яке дозволяє це зробити.

Література

1. Дема Д. І. До питання неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / Д. І. Дема, О. Д. Дема // Вісник Житомирського національного агроекологічного університету. — 2012. — № 1 (30). — Т. 2. — С. 91–95.
2. Про кооперацію: Закон України № 1087-XV від 04.08.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.
3. Малік М. Й. Проблемні питання розвитку кооперації та інтеграційних відносин в АПК / М. Й. Малік, Ю. Я. Лузан // Економіка АПК. — 2010. — № 3. — С. 3–9.
4. Ігнатенко М. М. Нові вимоги нормативно-законодавчого забезпечення обліку, оцінки та оподаткування використання земельних ресурсів / М. М. Ігнатенко, Н. П. Новак // Економіка та держава. — 2018. — № 2. — С. 4–6.
5. Семчик В. І. Організаційно-правові засади діяльності сільськогосподарської кооперації / В. І. Семчик // Правова держава : щорічник наукових праць. — 2014. — Вип. 9. — С. 210.
6. Мармуть Л. О. Перспективи розвитку національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності / Л. О. Мармуть, С. В. Коваль, О. В. Круковська // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2017. — № 4 (40). — С. 89–92.
7. Шульга О. Розвиток сільської кооперації в Україні / О. Шульга // Вісник КНТЕУ. — 2014. — № 3. — С. 35–36.
8. Томілін О. О. Особливості розвитку вертикальної інтеграції в агропромисловому комплексі / О. О. Томілін // Економіка розвитку. — 2012. — № 4 (64). — С. 20–24.

References

1. Dema, D. I. & Dema, O. D. (2012). *Do py-tannia neprybutkovoho statusu silskohospodarskykh obsluhovuiuchykh kooperatyviv* [On the issue of non-profit status of agricultural service cooperatives]. *Visnyk Zhytomyrskoho natsionalnoho ahroekologichnoho universytetu*, 1 (30), 91–95.
2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2013). About cooperation (The Law of Ukraine). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1087-15> (in Ukr.).
3. Malik, M. Y. & Luzan, Yu. Ya. (2010). *Proble-mni pytannya rozvytku kooperatsiyi ta inte-hratsiynyykh vidnosyn v APK* [Problematic issues of development of cooperation and integration relations in the agro-industrial complex]. *Ekonomika APK*, 3, 3–9 (in Ukr.).
4. Ihnatenko, M. M. & Novak, N. P. (2018). *Novi vymohy normatyvno-zakonodavchoho zabezpechennia obliku, otsinky ta opodatkuvannia vykorystannia zemel-nykh resursiv* [New requirements of normative and legis-lative support of accounting, estimation and taxation of land use]. *Ekonomika ta derzhava*, 2, 4–6 (in Ukr.).
5. Semchik, V. I. (2014). *Orhanizatsiino-pravovi zasady diialnosti silskohospodarskoi kooperatsii* [Or-ganizational and legal bases of activity of agricultural cooperation]. *Pravova derzhava*, 9, 210 (in Ukr.).
6. Marmul, L. O., Koval, S. V. & Krukovska, O. V. (2017). *Perspektyvy rozvytku natsionalnykh standartiv bukhgalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti* [Prospects for the development of national accounting standards and financial reporting]. *Visnyk Berdianskoho univer-sytetu menedzhmentu i biznesu*, 4 (40), 89–92 (in Ukr.).
7. Shulha, O. (2014). *Rozvytok silskoi koopera-tsii v Ukraini* [Development of rural co-operation in Ukraine]. *Visnyk KNTEU*, 3, 35–36 (in Ukr.).
8. Tomilin, O. O. (2012). *Osoblyvosti rozvytku vertykalnoi inte-hratsii v ahropromyslovomu kompleksi* [Features of the development of vertical integration in the agro-industrial complex]. *Ekonomika rozvytku*, 4 (64), 20–24 (in Ukr.).