

“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВИПУСКНА РОБОТА

магістра

(освітній рівень)

на тему:

**“Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств”**

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОО-М2
спеціальність 071 “Облік і
оподаткування”

Шанюк О.М.

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Матковський П. Є.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Щур Р.І

(прізвище та ініціали)

Рецензент Стасюк Н.М

(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2021 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Інститут, факультет Економічний факультет
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень "магістр"
Спеціальність 071 "Облік і оподаткування"
(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ініціали)

"12" жовтня 2020 р.

ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Шанюк Ольга Михайлівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи "Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств"

керівник роботи Матковський Петро Єгорович, д.е.н., доц.

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Строк подання студентом роботи 02.11.2021 р.

3. Вихідні дані до роботи нормативно-правові акти, навчальні посібники та підручники, монографії, статті фахових видань та фінансова звітність суб'єкта господарування

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретичні засади обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств

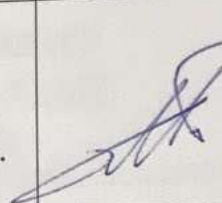
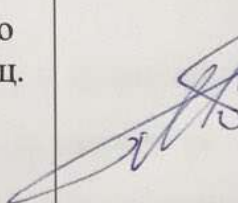
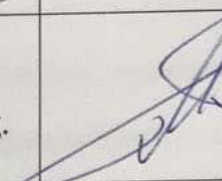
2. Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку операційних витрат сільськогосподарських підприємств

3. Теоретико-прикладні засади аналізу витрат сільськогосподарських підприємств

5. Перелік графічного матеріалу

Таблиці, рисунки, графіки

6. Консультанти розділів роботи

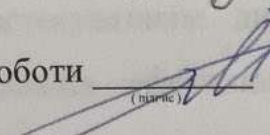
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1. Теоретичні засади обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств	Матковський Петро Єгорович, д.е.н., доц.		17.03.2021 O. Manuk
2. Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку операційних витрат сільськогосподарських підприємств	Матковський Петро Єгорович, д.е.н., доц.		28.05.2021 O. Manuk
3. Теоретико-прикладні засади аналізу витрат сільськогосподарських підприємств	Матковський Петро Єгорович, д.е.н., доц.		15.10.2021 O. Manuk

7. Дата видачі завдання 15.10.2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Написання I розділу дипломної роботи	17.03.2021	Виконано
2.	Написання II розділу дипломної роботи	28.05.2021	Виконано
3.	Написання III розділу дипломної роботи	15.10.2021	Виконано

Студент O. Manuk Манюк О.М.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи  Матковський П.Є.
(підпис) (прізвище та ініціали)

“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ
студентки другого курсу групи ОО-М2
Шанюк Ольги Михайлівни
на тему: “Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств”

Важливою передумовою успішної діяльності сільськогосподарських підприємств є оптимізація витрат операційної діяльності на виробництво продукції, внаслідок чого зростає рівень конкурентоспроможності суб'єкта у даному секторі економіки. Ефективні методи оптимізації операційних витрат чергу сприятимуть забезпеченню можливості ефективного використання ресурсів і їх контролю, сприятимуть аналізу, виявленню процесів, які негативно впливають на діяльність підприємства, що в сукупності сприятиме збільшенню рентабельності.

У дипломній роботі висвітлено питання теоретичних основ та якісних характеристик обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства. Розглянуто методичні особливості обліку та аналізу витрат результатів діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” та вказано напрями удосконалення процесів управління фінансовими результатами підприємства.

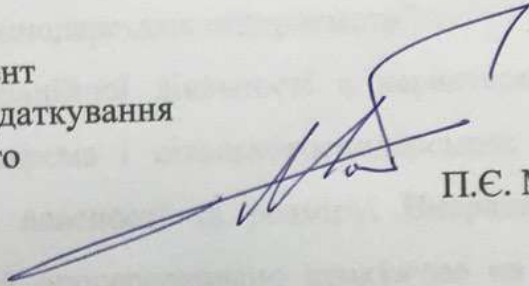
Аналіз витрат операційної діяльності проведено з використанням показників варіації та застосуванням дисперсійного методу, проведено кореляційно-регресійний аналіз ефективності управління операційними витратами.

Дипломна робота Шанюк Ольги Михайлівни: “Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств” виконана самостійно на високому науково-методичному рівні, у роботі наявні пропозиції щодо удосконалення обліку і аналізу витрат операційної діяльності, які впроваджені на ТОВ “Фармгейт Україна”, про що свідчить відповідна довідка.

Вважаю, що дипломна робота є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, виконана відповідно до вимог, які ставляться МОН України до такого виду наукових робіт, має наукову і практичну цінність, допускається до захисту з оцінкою "відмінно", а її автор заслуговує на присвоєння освітнього рівня магістр зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування".

Рецензент:

доктор економічних наук, доцент
професор кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету ім. В. Стефаника



П.С. Матковський

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

студентки другого курсу групи ОО-М2

Шанюк Ольги Михайлівни

на тему: “Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств”

Визначення витрат операційної діяльності є характерним для усіх суб’єктів господарювання, зокрема і сільськогосподарських підприємств, незалежно від їхньої форми власності та розміру. Витрати операційної діяльності впливають прямо й опосередковано практично на всі площини функціонування підприємства, визначаючи його політику ціноутворення, обсяги виробництва, розмір прибутку, показники фінансового стану, конкурентоспроможності продукції та підприємства загалом, ефективність управління кампанією тощо. Загалом витрати операційної діяльності віддзеркалюють ціну усіх залучених підприємством економічних ресурсів, характеризуючи ефективність його діяльності.

Особливістю документування витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства є те, що для них безпосередньо не затверджено типових форм документів. Фінансові результати діяльності підприємства є найважливішими показниками в системі управління підприємством, але дослідження наукових праць вчених показало, що не існує єдиного підходу до класифікації фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Організація аналітичного обліку витрат операційної діяльності пропонується здійснювати за кожним їх видом згідно з рахунками, аналітичний облік загальновиробничих витрат, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних, фінансових витрат, інших та надзвичайних витрат організувати за їх статтями, зокрема.

У дипломній роботі висвітлено питання теоретичних основ та якісних характеристик обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства. Розглянуто методичні особливості обліку та аналізу витрат результатів діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” та вказано напрями удосконалення процесами управління фінансовими результатами підприємства.

Дипломна робота Шанюк Ольги Михайлівни: “Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств” виконана самостійно на високому науково-методичному рівні, у роботі наявні пропозиції щодо удосконалення обліку і аналізу витрат операційної діяльності та шляхи підвищення ділової активності підприємств на прикладі ТОВ “Фармгейт Україна”.

Вважаю, що дипломна робота виконана відповідно до вимог, які ставляться МОН України до такого виду наукових робіт, є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, має наукову і практичну цінність, а її автор заслуговує на присвоєння освітнього рівня магістр за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент:

доктор економічних наук,
професор, професор кафедри фінансів
Прикарпатського національного
університету ім. В. Стефаника



Р.І. Щур

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

студентки другого курсу групи ОО-М2

Шанюк Ольги Михайлівни

на тему: “Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств”

Одним із ключових показників підприємства, що визначає ефективність його діяльності, є фінансовий результат, адже фінансові результати є основою для інвестиційного розвитку сільськогосподарського підприємства, розширення його діяльності та забезпечення досить вигідного місця серед конкурентів своєї галузі.

Ефективність господарської діяльності підприємства незалежно від його форми власності, організаційно-правової форми, галузевих особливостей, масштабів діяльності тощо значною мірою залежить від ефективності організації бухгалтерського обліку та налагодження інформаційних потоків з метою задоволення запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Загальноприйнятий розрахунок прибутку (збитку) через перевищення доходів над фактично понесеними витратами і навпаки не враховує наявних (внутрішніх) витрат, які є обов'язковою складовою при визначенні економічного прибутку, що звужує можливості контролю ефективності використання наявних ресурсів сільськогосподарського підприємства.

Питання, пов'язані з обліком і аналізом витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, є предметом обговорення серед широкого кола науковців і працівників у сфері обліку, економіки та управління підприємством. Саме тому актуальною є необхідність дослідження й формування методичних підходів щодо обліку і аналізу витрат

операційної діяльності підприємств в системі бухгалтерського обліку та потреб управління.

Випускна робота присвячена дослідженню питань пов'язаних з процесом обліку і аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства. Розглянуто питання теоретико-методичних основ дослідження обліку витрат операційної діяльності підприємства. Висвітлено організацію і методику обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства. У процесі дослідження проведено аналіз витрат операційної діяльності та кореляційно-регресійний аналіз в діяльності ТОВ "Фармгейт Україна", визначено основні напрямки підвищення ділової активності досліджуваного підприємства.

Дипломна робота Шанюк Ольги Михайлівни на тему: "Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств" виконана самостійно на високому науково-методичному рівні, у роботі наявні пропозиції щодо удосконалення обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ "Фармгейт Україна".

Вважаю, що випускна робота виконана відповідно до вимог, які ставляться МОН України до такого виду наукових робіт, є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, має наукову і практичну цінність, а її автор заслуговує на відмінну оцінку та присвоєння освітнього рівня магістр за спеціальністю 071 "Облік і оподаткування".

Рецензент
Заступник директора:
ТОВ "Фармгейт Україна"



Стасюк Н.М

РЕФЕРАТ

Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Робота викладена на 113 сторінках, містить 17 рисунків, 18 таблиць, 6 додатків. Список літератури включає 78 найменувань.

НАЗВА ВИПУСКНОЇ РОБОТИ

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Предметом дослідження визначено сукупність організаційно-методичних аспектів ведення бухгалтерського обліку та аналізу витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах.

Об'єктом дослідження виступає процес бухгалтерського обліку та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств (на прикладі ТОВ “Фармгейт Україна”).

Мета і завдання дослідження. Мета випускної роботи полягає в дослідженні організації та методики, рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу операційних витрат сільськогосподарських підприємств.

За допомогою виконання наведених завдань втілюється мета даного дослідження:

- розглянути економічний зміст витрат операційної діяльності сільськогосподарських як об'єкта обліку та аналізу;
- визначити класифікацію витрат операційної діяльності сільськогосподарського сектора;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат підприємства;
- розглянути документальне оформлення обліку витрат операційної діяльності та визначити їх роль у системі управління підприємством;

- описати синтетичний та аналітичний облік витрат підприємств аграрного сектора;
- дослідити управління операційними витратами у діяльності сільськогосподарських підприємств;
- визначити порядок утворення показників фінансової звітності витрат;
- провести аналіз операційних витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством ТОВ “Фармгейт Україна”;
- здійснити кореляційно-регресійний аналіз управління операційними витратами на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”.
- визначити та обґрунтувати пропозиції та рекомендації щодо удосконалення обліку витрат операційної діяльності на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”.

За результатами дослідження сформульовані такі висновки: ТОВ “Фаргейт Україна” має недостатню фінансову стійкість, за результатами проведеного аналізу можемо зробити висновки, що стан фінансової стійкості підприємства не є критичним, однак потребує певних позитивних змін, про що свідчать зниження показників рентабельності, незважаючи на те, що підприємство має добрі результати по окремих показниках.

Одержані результати можуть бути використані у процесі вдосконалення бухгалтерського та аналітичного забезпечення формування, використання аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства.

Рік виконання випускної роботи 2021

Рік захисту роботи 2021

АНОТАЦІЯ

Шанюк Ольга Михайлівна

“Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств”
(на прикладі ТОВ “Фармгейт Україна”)

Випускна робота

Випускна робота на присвоєння класифікації магістра з обліку і оподаткування за освітнім рівнем магістр за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”. Прикарпатський національний університет ім. Василя Стефаника, Івано-Франківськ. – 2021 р.

У роботі розглянуто такі основні поняття, як витрати операційної діяльності, доходи, фінансові результати, фінансова звітність. На базі підприємства було проведено дослідження теоретичних та практичних основ обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств. На основі даних досліджень запропоновано здійснювати оцінку та аналіз фінансового стану ключових показників підприємства з метою ефективного управління доходами та уникнення витрат операційної діяльності на сільськогосподарському підприємстві.

Ключові слова: витрати, операційна діяльність, доходи, фінансові результати, фінансова звітність, підприємство, облік.

ANNOTATION

Shanyuk Olga Mykhailivna “Accounting and cost analysis of agricultural enterprises” (on the example of Pharmgate Ukraine LLC).

Graduation thesis on the assignment of the master's degree in accounting and taxation at the educational level of the master's degree in specialty 071 “Accounting and Taxation”. Precarpathian National University. Vasyl Stefanyk, Ivano-Frankivsk. – 2021.

The master's thesis examines the theoretical aspects of accounting and cost analysis of agricultural enterprises.

The paper considers such basic concepts as operating expenses, income, financial results, financial statements. On the basis of the enterprise the research of theoretical and practical bases of the account and the analysis of expenses of operational activity of the agricultural enterprises has been spent. Based on these studies, it is proposed to assess and analyze the financial condition of key indicators of the enterprise in order to effectively manage income and avoid operating costs at the agricultural enterprise.

Key words: expenses, operating activity, income, financial results, financial reporting, enterprise, accounting.

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

“Фармгейт Україна”

30350, Хмельницька область, Шепетівський район, с. Васьківці, вулиця Шевченка,
2А

Р/р 26001439786 в АТ “Райффайзен Банк Аваль” у місті Києві, МФО 380805

ДОВІКА ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ

Виконана студенткою економічного факультету групи ОО – М2 Шанюк Ольгою Михайлівною, яка навчається за освітньо-професійною програмою підготовки магістрів за спеціальності “Облік і оподаткування”, дипломна робота на тему “Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємства” відповідає загальним вимогам і полягає в обґрунтуванні та розробці теоретичних, методичних та організаційних положень обліку і аналізу витрат операційної діяльності досліджуваного підприємства, аналізу його фінансових результатів заслуговує на увагу. Удосконалення методики аналізу формування витрат операційної діяльності у процесі підвищення прибутковості сільськогосподарського підприємства впроваджено у діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”.

Заступник директора
“Фармгейт Україна”



A handwritten signature in black ink, appearing to be "Stasiuk H. M.", written over the stamp.

Стасюк Н. М.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ Теоретичні засади обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств.....	8
I.	
1.1. Економічний зміст витрат операційної діяльності як об'єкта обліку та аналізу.....	8
1.2. Класифікація витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств.....	18
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат сільськогосподарського підприємства.....	28
Висновки до розділу 1	37
РОЗДІЛ Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку операційних витрат сільськогосподарських підприємств.....	39
II.	
2.1. Організація обліку витрат операційної діяльності на ТОВ “Фармгейт Україна”	39
2.2. Методика обліку витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах	46
2.3. Порядок відображення інформації про витрати у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств....	5
2.4. Напрями удосконалення обліку витрат операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”	61
Висновки до розділу 2	71
РОЗДІЛ Теоретико-прикладні засади аналізу витрат сільськогосподарських підприємств.....	73
III.	
3.1. Аналіз операційних витрат ТОВ “Фармгейт Україна”	73
3.2. Кореляційно-регресійний аналіз ефективності управління операційними витратами на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”	82
3.3. Роль управління операційними витратами у діяльності сільськогосподарських підприємств.....	89
Висновки до розділу 3	98
ВИСНОВКИ.....	100
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	104
ДОДАТКИ.....	113

ВСТУП

Актуальність теми. Зменшення рівня витрат та отримання максимального прибутку є головною метою кожного підприємства в умовах ринкових відносин. Пристосування системи бухгалтерського обліку до міжнародних вимог призводить до перебудови вітчизняної методології введення оперативного обліку, та необхідності перегляду питань що до її організації, зокрема і до питань які стосуються витрат сільськогосподарської діяльності.

На сьогоднішній день в Україні однією з важливих галузей є сільське господарство, воно є життєво-необхідною для кожної людини. Рівень розвитку сільськогосподарської галузі розкриває стан та можливості покращення інших галузей. На сьогоднішній час сільськогосподарська продукція займає більше 80% фонду споживання, тому її виробництво є важливою галуззю життєдіяльності людства. Для нашої країни, яка стала на шлях євроінтеграції, сільське господарство відіграє важливу роль, тому що Україна має великі можливості для покращення економіки в цій галузі.

Для покращення розвитку сільського господарства, потрібно збільшити обсяги виробництва продукції, що в свою чергу забезпечить прибутковість цієї галузі. Однією з необхідних вимог відшкодування витрат операційної діяльності та для забезпечення виробництва необхідними ресурсами, ці чинники потрібні на покращення сільського виробництва. Яка, спричинить зростанням вимог до робітників, які будуть працювати в сільському господарстві, особливе ставлення щодо керівництва, чи раціонально на підприємстві використовують матеріальні та трудові ресурси на обліковій платформі.

Отримані впродовж багатьох років, як теоретичних так і практичних розробок вчених, щодо вдосконалення обліку витрат операційної діяльності які відіграють важливе значення для розвитку вітчизняної теорії обліку та калькулюванню витрат сільськогосподарських підприємств. Дослідження вчених показує, що методика обліку операційних витрат не в повній мірі

відповідає сучасним умовам господарювання сільськогосподарських підприємств. Також потребують значного удосконалення форми документування з обліку витрат операційної діяльності для належного застосування в управлінських та аналітичних процесах обліку сільськогосподарського підприємства. Зміна засад щодо формування бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності та необхідність реорганізації згідно до вимог-національних та міжнародних стандартів, існування великої кількості проблем у діючій практиці обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарської продукції зумовили нас вибрати цей напрям дослідження.

Найважливішою категорією за якої характеризують справедливе використання трудових, фінансових та матеріальних ресурсів є операційні витрати виробництва, вони допоможуть визначити рентабельність та в знаходженні правильних шляхів збільшення прибутковості підприємства. Прибуток являється каталізатором збалансованого функціонування діяльності сільськогосподарського підприємства. Він є основним джерелом інноваційного і інтенсивного розвитку сільськогосподарської галузі, який буде забезпечувати реконструкцію матеріально-технічної бази, модернізацію виробництва, та збільшення якості виробленої аграрної продукції. Для розвитку діяльності кожного підприємства, зокрема, сільськогосподарського великий інтерес викликає прибуток.

Методологічна база даного дослідження здійснюється в різних наукових працях, зарубіжних та вітчизняних вчених з питань, ведення бухгалтерського обліку, аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, нормативно-правові акти, за допомогою яких можна вирішувати поставлені завдання. Вагомий внесок в дослідження проблем організації та методики бухгалтерського обліку, аналізу витрат операційної діяльності, велику увагу приділили в своїх працях відомі українські вчені: В.М. Жук, Р.Ф. Бруханський, М.Я. Дем'яненко, Л.В. Гуцаленко, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, В.П. Завгородній, М.Ф. Огійчук, П.Т.

Саблук, М.В. Кужельний, В.Я. Савченко, В.К. Савчук, І.Д. Лазаришина, М.С. Пушкар, М.М. Коцупатрий, С.Ф. Легенчук, В.Б. Моссаковський, Л.К. Сук, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, Н.М. Ткаченко та інші. Також активно займалися зарубіжні вчені у вирішенні зазначених проблем: А. Бабо, Е.С. Хендріксен, Х. Андерсен, Р. Брейлі, П.С. Безруких, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, Л.А. Бернстайн, І.А. Бланк, Ван Бреда, К. Друрі, Б. Нидлз, А.Д. Шеремет та інші.

Однією з найважливіших умов успішної діяльності сільськогосподарських підприємств є досягнення найбільш вигіднішого рівня витрат операційної діяльності на виробництво продукції, в наслідок є збільшення конкурентоспроможності та виникне потреба у вдосконаленні виробничого процесу. Найбільш правильними підходами що до виникнення операційних витрат і методів їх дослідження, що в свою чергу допоможе забезпечити можливість ефективного використання ресурсів і контролювати, аналізувати процеси, які негативно впливають на діяльність підприємства, головною метою чого є збільшення рентабельності.

Мета і завдання дослідження. Мета випускної роботи полягає в дослідженні організації та методики, рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу операційних витрат сільськогосподарських підприємств.

За допомогою виконання наведених завдань втілюється мета даного дослідження:

- розглянути економічний зміст витрат операційної діяльності сільськогосподарських як об'єкта обліку та аналізу;
- визначити класифікацію витрат операційної діяльності сільськогосподарського сектора;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат підприємства;
- розглянути документальне оформлення обліку витрат операційної діяльності та визначити їх роль у системі управління підприємством;
- описати синтетичний та аналітичний облік витрат підприємств

аграрного сектора;

- дослідити управління операційними витратами у діяльності сільськогосподарських підприємств;
- визначити порядок утворення показників фінансової звітності витрат;
- провести аналіз операційних витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством ТОВ “Фармгейт Україна”;
- здійснити кореляційно-регресійний аналіз управління операційними витратами на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”.
- визначити та обґрунтувати пропозиції та рекомендації щодо удосконалення обліку витрат операційної діяльності на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”.

Об’єктом дослідження виступає процес бухгалтерського обліку та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств (на прикладі ТОВ “Фармгейт Україна”).

Предметом дослідження визначено сукупність організаційно-методичних аспектів ведення бухгалтерського обліку та аналізу витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах.

Методи дослідження. В процесі нашого дослідження у дипломній роботі були використані як загальнонаукові так і спеціальні методи дослідження: діалектичний метод, наукової абстракції, метод індукції і дедукції, оціночний метод, системний аналіз, порівняння, система показників, статико-економічний та методи причинно-наслідкового зв’язку.

Наукова новизна даного дослідження полягає в тому, що в роботі проаналізовано і узагальнено основну наукову та методичну літературу з наданої теми дослідження, врахуючи національні положення (стандарти) та вимоги нормативних документів, обґрунтовано методику ведення бухгалтерського обліку та аналізу формування витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах, обґрунтовано позиції щодо їх удосконалення та здійснено їх аналіз. Результати дослідження мають

практичне значення і можуть бути застосовані на сільськогосподарських підприємствах різних видів та форм власності.

Практичне значення здійснених результатів призводять до того, що на базі теоретичного вивчення і дослідження діяльності сільськогосподарських підприємств розроблені рекомендації для покращення наявної методики бухгалтерського обліку та аналізу витрат операційної діяльності, в результаті чого формуватиметься надання якісної та достовірної інформації для управління підприємством.

Обсяг і структура роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Робота викладена на 113 сторінках, містить 17 рисунків, 18 таблиць, 5 додатки. Список літератури включає 77 найменувань.

РОЗДІЛ І

ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Економічний зміст витрат операційної діяльності як об'єкта обліку та аналізу

Утворення і злагоджене становлення сільськогосподарських підприємств позитивно впливає на витрати та доходи. Через те що, розвиток різних видів діяльності утворює “живильне середовище” для розвитку сільськогосподарського підприємства, та виступає важливим важелем для зміни структури вітчизняної економіки, та каталізатором усього ринкового середовища, що в свою чергу лишається не змінним впродовж тривалого проміжку в часі та змушує змінюватися навколо себе інші явища.

На сьогоднішній день в Україні виділяють такі види діяльності (рис.1.1)

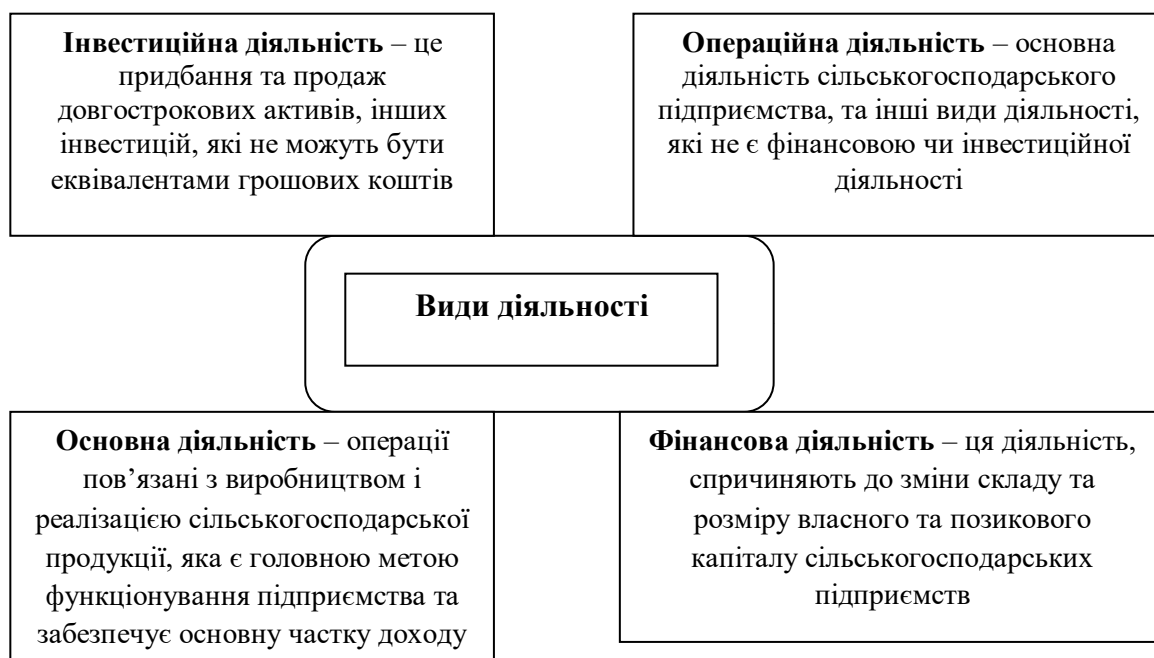


Рис. 1.1. Види діяльності сільськогосподарських підприємства і їх характеристика [1].

Розвиток усіх видів діяльності наведених вище спричиняє становленню

конкуренції, раціональному використанні матеріальних, нематеріальних і трудових ресурсів, та застосуванню сильнодіючих мотивацій для заохочення покупців.

Витрати операційної діяльності – це важливий економічний елемент, який займає особливе місце в управлінні сільськогосподарським підприємством. Тому що вони реалізують вагомий вплив на фінансовий результат, використовуються для розрахунку цінової політики, відображають рівень технології та організації виробництва, порівнюючи витрати та доходи для того щоб оцінити ефективність господарювання сільськогосподарського підприємства. Існують особливості щодо вивчення змісту витрат та доходів операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, які виникають зі специфічним веденням бухгалтерського обліку. Специфіка сільськогосподарської діяльності розкриває особливості щодо впливу на організацію обліку та аналізу витрат операційної діяльності підприємств (рис. 1.2).

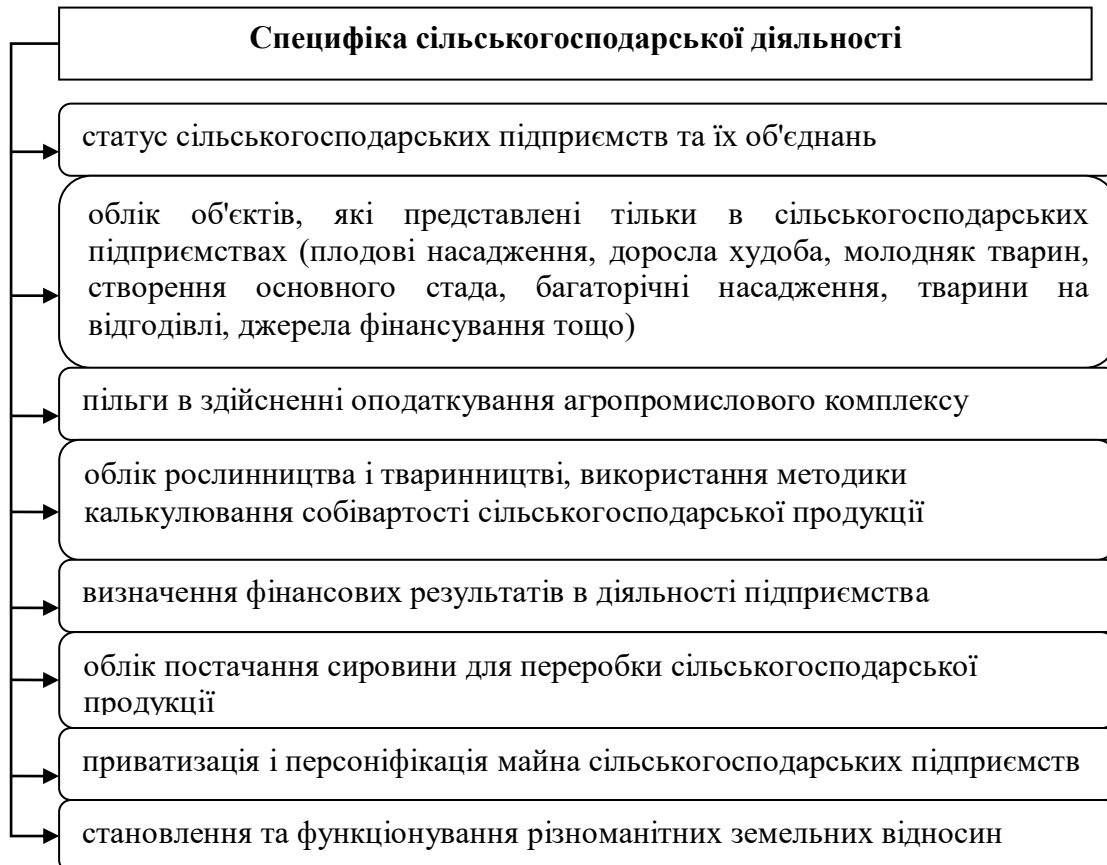


Рис. 1.2. Специфіка сільськогосподарської діяльності [2]

Сільськогосподарська діяльність неможлива без витрат ресурсів діяльності. Існують закономірності розвитку ринкових відносин та логіка розпізнання показують, що на перше місце займають витрати ресурсів, а на другому – результати, які пов’язані з цими ж витратами.

Основною причиною діяльності сільськогосподарського підприємства у ринкових умовах є збільшення прибутку. Існують різні можливості для реалізації стратегічної мети в усіх випадках зменшені витратами виробництва і попитом на сільськогосподарську продукцію, яка виробляється. Здобуття найвигіднішого ефекту з найменшими витратами та економія природних, матеріальних, трудових та фінансових ресурсів залежать від того, як підприємство вирішує питання з управління витратами, яке передбачає пошук різноманітних способів їх зниження [3, 5].

На початковому етапі та протягом тривалого проміжку часу витрати операційної діяльності обліковували “котловим” методом, який означає, що у єдиному бухгалтерському реєстрі на початку звітного періоду ураховували усі засоби, які витрачені на виробництво, незважаючи на ділянку споживання та цільового призначення, в кінцевому етапі ці витрати розподілялися пропорційно прийнятої бази. Недоліком данного методу є те, що надаючи кінцеву суму витрат за певний період, він не показував структуру та не дозволяв визначити, які витрати можуть бути занижені та на яких ділянках виробництва це відбувається.

Підхід щодо управління витратами операційної діяльності, запропонований Емілем Гарке та Джоном Матером Фелсом, враховував утворення певної системи, призначеної для підвищення інформативності даних про витрачені засоби та збільшити контроль за їхнім використанням. Головне нововведення полягає в діліні витрат операційної діяльності на фіксовані (зараз їх називають постійними) та змінні. А також вважається, що при зміні фіксованих витрат, які не будуть залежати напряду від господарських операцій або обсягу виробленої сільськогосподарської продукції. З цього виникла думка, що при мінімальній витраті ресурсів

можливо збільшити обсяг виробництва, тому що умовно-постійні витрати операційної діяльності збільшуються нерівномірно. Виділення з загальної маси витрат та визначення можливості їх нормування, для того щоб встановити норму використання ресурсів на обсяг готової продукції. А також був встановлений точний зв'язок між витратами операційної діяльності на виробництво готової продукції та її собівартістю, що дало поштовх на формування в майбутньому системи “Стандарт-кост”.

Подальшим етапом розвитку теорії управління витратами операційної діяльності була класифікація Джона Маннома. Він ввів загальноекономічне поняття умовно постійних, або накладних витрат, ці витрати безпосередньо віднесені на одиницю виготовленої продукції та на витрати, пов'язані з постачанням необхідної сировини; процесом виробництва; реалізацією готової продукції. Отже виявлення накладних витрат дозволяє надалі виключати нормування та зосередитися на витратах, які пов'язані з виробництвом сільськогосподарської продукції та достовірно вирахувати результат виробництва, який невикривлений невикробничими витратами.

Наступним хто розвинув теорію управління витратами операційної діяльності став Олександр Гамільтон Черч, який зосередився на вченні про розподіл накладних витрат по продуктах в залежності від продуктивності устаткування. Основні ідеї по обліку машинного та робочого часу, полягли в розділенні виробничої ділянки на кілька виробничих центрів в залежності від того, яке устаткування вони використовують просте чи складне або не застосовують його, та розподіляти накладні витрати на основі відпрацьованих машино-годин. Цей метод пов'язаний із залежністю продуктивності з величиною машино-годин, та обсягом продукції, які випускається, також ці ідеї дозволяють визначити собівартість певної продукції та планування витрати на їх випуск.

На початку XX ст. теорія щодо розподілу умовно-постійних витрат відносно калькуляція та обсяг випуску продукції не мав значного запровадження на підприємствах. Тому що той час поняття “собівартість” та

методи щодо розподілу витрат операційної діяльності для деяких керівників лишаються великою таємницею. Найважливішою задачею наступної роботи у сфері управління витратами, а також пошук відповіді на дане питання: у якій відповідності потрібно включати у собівартість умовно-постійні витрати операційної діяльності, в тому числі визначення собівартості і створення систем оперативного контролю та планування витрат за випуском сільськогосподарської продукції.

Основним методом управління витратами операційної діяльності в американських підприємствах десь в середині ХХ ст. виникає концепція “Директ-костінг”, яка ґрунтується на виключенні непрямих витрат за періодом, а також управління умовно змінними витратами. Але якщо точно слідувати теорії “Директ-костінг”, необхідність розподілу накладних витрат операційної діяльності зникає. Суть “Директ-костінгу” у тому, що у основу собівартості відносяться тільки умовно-змінні витрати. Непрямі витрати виключаються з собівартості, вони викликані не тільки процесом виробництва, а в більшості перебігом часу. Як і у теорії так і на практиці існує велика кількість визначень витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства, це зумовлене тим що у господарській діяльності виникають розбіжності підходів, щодо вартості їх оцінки. Визначення сутності “витрат операційної діяльності” видатних вчених наведено у Додатку А.

Розпочнемо з тлумачення визначення “витрати операційної діяльності”, яка є економічною категорією. З історичного аспекту вони виникнули з появою виробництва сільськогосподарської продукції та їх обігу. Тому тлумачення самої сутності витрат операційної діяльності у різному проміжку часу пов’язують з формою власності, функціями торгівлі, типом економіки, економічним устроєм, а також встановленням та розвитком економічної думки [4, с. 52].

Згідно з П(с)БО 16 “Витрати” та наведених в ньому умов визнаються витрати операційної діяльності:

- витрати в бухгалтерському обліку відображаються, як одночасне збільшення зобов'язань і зменшення активів;
- в наслідок зменшення активів, або збільшення зобов'язань що в свою чергу призводить до зменшення власного капіталу;
- протягом звітного періоду витрати відображається, а як шляхи розподілу активів, а активи одержання економічних вигод;
- одночасно з визнанням витрат періоду, а також визнається дохід, вони здійснені для того, щоб його отримати;
- витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами[5].

У фінансовому обліку витрати операційної діяльності показують, як зменшення активів або збільшенням зобов'язань, що пов'язані з причинами, які наведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

**Причини виникнення витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств [6, с. 349]**

Причини зменшення активів, що призведуть до утворення витрат	Причини збільшення зобов'язань, що призведуть до утворення витрат
1. Застосування активів	1. Нарахування заробітної плати
2. Продаж (обмін) активів	2. Здійснення відрахувань на соціальне страхування
3. Безкоштовна передача активів іншим юридичним чи фізичним особам	3. Виникнення заборгованості перед постачальниками
4. Внаслідок нестач або стихійного лиха втрата активів.	4. Поява заборгованості перед підрядниками та кредиторами за виконані роботи та послуги
5. Зменшення вартості активів у результаті уцінки.	5. Поява заборгованості перед бюджетом.
6. Списання через невідповідність встановленим умовам визнання активу.	6. Інші причини
7. Інші причини	

Витрати на виробництво продукції – це сукупність усіх ресурсів сільськогосподарського підприємства, які використовується у всіх стадіях створення готової продукції виробництва. Як ми знаємо, що витрати собівартості виготовленої продукції підприємства формуються завдяки використанню природних ресурсів, палива, енергії, нематеріальних активів,

трудових ресурсів, сировини, основних фондів та інших. Значна частина авторів, характеризують “витрати”, як предмет грошової форми, що пов’язаний з виробництвом та реалізацією продукції.

З точки зору бухгалтерського обліку витрати – це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу[7, с. 16]. Отже, можна дійти висновку, що охарактеризувати витрати операційної діяльності, як складну економічну систему та поєднує два процеси, створення економічних ресурсів та їх використання.

Велика кількість вчених розрізняють два протилежних підходи щодо визначення сутності витрат операційної діяльності економічний та бухгалтерський. Економічні витрати включають в свою структуру грошові кошти та альтернативні витрати, які утворюються внаслідок різноманітних засобів витрачання ресурсів. Економічними витратами операційної діяльності поділяють на явні (зовнішні) та неявні (внутрішні). Бухгалтерські витрати включають в себе зовнішні витрати, які використовуються сільськогосподарським підприємством на оплату, та які зазначаються в результаті витрат, оплату закупленої сировини, палива, виплату заробітної плати. Внутрішні витрати використовують для того, щоб обчислити вартість послуг факторів, які застосовуються в виробництві сільськогосподарської продукції. Також у внутрішні витрати включають ресурси, які використовуються в донному підприємстві, прикладом цього є використання особистого транспорту, та будівель під офіс.

Відомі економісти М.Ф. Ван Бред та Е.С. Хендріксен, зауважують про те, що витрати операційної діяльності є негативним рухом ресурсів та призводить до зменшення прибутку підприємства, але потрібно зауважити що не кожен негативний рух може бути витратами. Більше того, вчені зазначають, що витрати операційної діяльності необхідні для отримання максимального доходу. З цього визначення була розроблена формула прибутку:

Прибуток = Доходи – Витрати

З цієї формули видно, що на кожному підприємстві був прибуток і за певних несприятливих умов руху ресурсів він зменшився, але все сприяло для одержання доходу. З цього слідує, що для розширення діяльності сільськогосподарського підприємства використовують прибуток.

Турила А. М. вважав, що витрати – це грошове вираження величини застосовано-споживаних ресурсів, які необхідні для здійснення виробничо-господарської діяльності а також досягнення поставленої мети підприємства. [8, с. 15-16].

Сучасна зарубіжна теорія виділяє специфічну групу витрат – трансакційні витрати. Відомий вчений Р. Коуза вважає, що це всі витрати, які пов'язані з обміном та захистом власності, із вирішенням головного питання, який суперечливий для кожної сторони . Трансакційні витрати відіграють важливу роль на практиці, оскільки добре організовані ринкові відносини можна одержувати великі економічні результати.

Розглянувши працю вченого В. Аленіцина, який досліджував проблеми витрат сільськогосподарського виробництва, та висвітлив розрахунок “вартості виробництва” пшениці, жита, вівса і ячменю та “вартість даного хліба” .Його праця була написана на основі селянських господарств за такими важливими елементами, як вартість землі, насіння, платежі за землю обробітку землі.

Важливою рисою Української економіки є перехідний стан та її постійний розвиток. На сьогоднішній день поняття “витрати операційної діяльності” є дуже важливим для усіх сільськогосподарських підприємств, та для держави цілому. Величина витрат операційної діяльності являє собою найголовніший резерв отримання максимального прибутку підприємства.

В сучасній економічній теорії можна дуже часто побачити використання таких важливих термінів, як “витрати” і “затрати”. Важливим є те, що одні автори не замислюються над сутністю понять та вживають їх як синоніми, а інші розмежовують дані категорії та пояснюють їх відмінності,

які наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Визначення теренів “затрат” і “витрат” у працях відомих науковців

Автор та праця	Термін “затрати”	Термін “витрати”
Дербін Елізабет [9]	Витрати – вартість, дорівнює витратам на придбання ресурсів.	Затрати – являються синонімом поняття “ресурси”, вони є фактором виробництва та благами необхідними для одержання інших благ.
З. В. Задорожний [10]	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, наслідком яких є зменшення капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його розподілу або вилучення власниками).	Грошовий вираз фінансових, матеріальних та трудових ресурсів, використаних в процесі діяльності з метою одержання економічної вигоди за винятком розрахунків з постачальниками, кредиторів за отримання запасів, товарів, послуг.
Л. В. Нападовська [11]	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов’язань, що призведе до зменшення капіталу.	Вартісний вираз використаних в процесі виробництва фінансових, матеріальних та трудових ресурсів.
О. І. Павликовська [12]	Витрати які застосовуються стосовно розподілу витрат за їх призначенням, що відповідає поняттю собівартості продукції та незавершеного виробництва у розрізі кількості статей.	Співвідносять з витратами за економічними елементами
В. В. Сопко [11]	Витрати з’являються при витрачені грошових коштів на покупку матеріальних цінностей	Вживають у процесі виробництва сили природи і різні речовини на виготовлення нового продукту.
М. А. Булатов [12]	Витрати – ціна, оплачена за послуги або товари чи грошова сума, яка потрібна для створення.	Затрати = Витрати

Особливо справедливо зазначає Л. В. Нападовська, що у сучасних наукових виданнях та законодавчих актах, зокрема у Законі України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” широко застосовується лише поняття “витрати”, а термін “затрати” не використовується [13, с. 561].

Його автоматично було замінено терміном “витрати”, який, на думку визначного професора Ф. Ф. Бутинця, має інше призначення та інший економічний зміст. Отже, поняття “затрати” не закріплено на законодавчому

рівні та виходячи з сутності даної категорії, його потрібно використовувати у цілях управлінського обліку.

Поняття “витрати” також наведено у П(С)БО 16 “Витрати”, де зазначається, що витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді збільшення зобов’язань або вибуття активів, яке в наслідок призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [5].

Потрібно зазначити, що після впровадження кардинальних змін в систему ведення обліку та перехід до зарубіжного досвіду собівартості продукції вітчизняних сільськогосподарських підприємств лишається високою, та робить її неконкурентоспроможною на внутрішньому та зовнішньому ринку. На практиці ця ситуація призводить до зменшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції. Потрібно чітко контролювати витрати операційної діяльності, що в свою чергу формують собівартість продукції. Для організації бухгалтерського обліку процесу виробництва допоможе затверджена класифікація витрат, яка буде залежати від технології, кількості працівників, масштабів виробництва, продукції.

Особливу увагу вимірювання витрат виробництва сільськогосподарської продукції розглядав С.Г. Струмилін, який запропонував різні методи розрахунку сукупних витрат праці на виробництво [14]. Ці методи визначають усі витрати суспільної праці та основу вартості продукції, він розробив пропозиції що до визначення сукупних витрат праці та розрахував затрати праці на одну одиницю продукції.

Можна дійти висновку узагальнивши підходи що до визначення поняття витрат операційної діяльності вони потрібні, як плата за можливість ведення господарства, яка змінюється від умов при яких здійснення для досягнення поставлених цілей сільськогосподарських підприємств.

1.2. Класифікація витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств

Класифікація витрат операційної діяльності базується на групуванні їх у різні групи, які дуже близькі за змістом. Витрати використовують, як економічних працях так і на практиці, за різними ознаками. Вчені розробили поділ витрат та створити їх класифікацію, яка б не думала тільки про витрати, але й проаналізувала дані за певний проміжок часу.

Сільськогосподарське підприємство виконує діяльність із об'єднання витрат, які являються гідною і своєрідною частиною фінансової роботи підприємства. І.О. Белебежа вважав, що класифікація виробничих витрат – це необхідний науковий елемент з пізнання усіх витрат, які існують на виробництві, і являються частинами тих, що забезпечують створення нової продукції [15, с. 60].

Давидович І.Є пропонує іншу класифікацію витрат, об'єднати їх за певними ознаками, що усі різноманітності витрат на підприємстві і реалізацію товару в економічно визначені групи, до яких належать однорідні за змістом витрат [16, с. 56].

Бутинець Ф.Ф. розробив класифікацію витрат, в тому що необхідне для підготування практичних рішень та проведення розрахунків із собівартості товару, які з'являються в процесі управління сільськогосподарським виробництвом. Ми вважаємо, що класифікація витрат – це поділення витрат на певні категорії на підставі загальних ознак, зв'язків і об'єктів, які їх поєднують.

Розподіл витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств здійснюється з метою продуктивного керування витратами. Головною класифікацією витрат операційної діяльності, є класифікація ціни за видами діяльності, часто користуються у фінансовому обліку. Дуже серйозною частиною обліку витрат операційної діяльності є їх сортування за окремими ознаками, що наведено в табл. 1.3.

Дану класифікацію витрат використовують для дослідження

фінансових результатів діяльності за певні періоди.

Таблиця 1.3

Класифікація витрат у фінансовому обліку[17]

Ознаки класифікації	Види витрат
1. За видами діяльності	- операційної діяльності; - інші витрати звичайної діяльності;
2. За елементами операційної діяльності	- матеріальні; - на оплату праці; - розрахування за соціальні заходи; - амортизація; - інші операційні витрати;
3. За місцем виникнення	- виробництво; - виробничі лінії; - бригади; - робочі місця;
4. За статтями калькуляції	- витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - насіння та посадковий матеріал; - паливо та мастильні матеріали; - добрива; - засоби захисту рослин і тварин; - корми; - сировина і матеріали; - роботи та послуги; - витрати на ремонт необоротних активів; - інші витрати на утримання основних засобів; - загальновиробничі витрати;
5. За способом входження до собівартості продукції	- прямі; - непрямі;
6. За відношенням до обсягу виробництва	- змінні; - постійні;
7. За періодом визнання	- витрат певного періоду, разом із визнанням доходу; - витрати періоду;
8. За календарним періодом	- поточного періоду; - майбутніх періодів;

Перспективою посиленою перевіркою здійснюється, якщо на виробництві наявна інша класифікація та виокремлює інші групи. Якщо говорити про фінансовий облік, то найголовнішими ознаками класифікації витрат операційної діяльності є періоди визнання, економічні елементами діяльності, та їх розподілом за різними видами. Однак в управлінському

обліку класифікують витрати та розділяється на три напрями:

- За допомогою визначення управлінських ухвал.
- За допомогою регулювання та контролю їх діяльності.
- За допомогою формулювання фінансових результатів та вартість запасів.

Видатний вчений Ф.Ф. Бутинець виділяє наступні категорії для групування витрат операційної діяльності за різними ознаками [18, с. 15]:

- за елементами витрат (витрати на оплату праці, амортизація, матеріальні витрати, відрахування на соціальні заходи, та інші);
- за способом приєднання до витрат структурних підрозділів (прямі і непрямі);
- а функціональним призначенням;
- за звітними періодами (витрати майбутніх періодів та витрати звітних періодів);
- за обсягом виробництва сільськогосподарської продукції (постійні і змінні);
- за статтями витрат.

Також Ф.Ф. Бутинець зазначає, що ще є групи витрат: невичерпні та вичерпані; витрати періоду і на продукцію; накладні та основні.

Абсолютна одиниця нестабільних витрат зростає з збільшенням розміру випуску продукції та зменшується з зниженням випуску продукції. Також вони містять витрати на технологічне забезпечення, паливо, енергію, матеріали, сировину, також на заробітну працю персоналу, але знімаються на соціальні заходи.

Постійні видатки – це абсолютні величини які збільшують або навпаки зменшують об'єм випуску сільськогосподарських товарів та не потребують значних змін. До постійних належать витрати, які залежні із управлінням виробництва, витрати на її обслуговування, що утримуються з сільськогосподарських потреб підприємства.

Витрати операційної діяльності поділяють за календарними періодами:

- поточні, у яких періодичність менша за місяць;
- довгостроковими витрати - витрати, які не повинні здійснитися швидше, ніж через дев'ять місяців;
- одноразовими - це витрати, які з'являються лише один раз і надходять для забезпечення процесу виробництва на підприємстві.

До змінних витрат операційної діяльності, належать витрати на обслуговування та управління підприємства, що повинні створюватися прямо-пропорційно до зміни об'єму виробництва сільськогосподарської продукції. Загальновиробничі витрати операційної діяльності вони поділяються на певні об'єкти витрат з отриманням основи розподілу, які отримують з фактичної потужності в кінці кожного року.

До адміністративних належать загально сільськогосподарські витрати, на створення і управління виробництвом, а саме:

- плата за розрахунково-касове обслуговування та послуги банків;
- плата за професійні послуги;
- плата за зв'язок;
- витрати загальною корпоративності;
- збори, податки та створені законодавством основні платежі;
- плата за службові відрядження і отримання апарату управління виробництва;
- плата за певні засоби, та інші матеріальні необоротні активи;
- плата на внормування спорів у судових органах.

Витрати на збут сільськогосподарської продукції поділяються на такі витрати, які використовуються для створення і реалізацією товарів:

- плата на здійснення основних засобів та матеріальних необоротних вкладів;
- плата на ремонт тари;

- плата на транспортування, страхування готових товарів, транспортно-експедиційні послуги;
- плата на транспортування готового товару;
- плата за страхування майбутньої реалізованої готової продукції, що зберігається на складі сільськогосподарського виробництва;
- плата за гарантійний ремонт та обслуговування;
- та інші витрати, пов'язані зі продажу продукції, товарів, робіт, послуг.

До інших операційних витрат належать:

- плата за зберігання об'єктів соціально-культурного призначення;
- плата за розробки та дослідження;
- створення штрафів, пені;
- плата від курсової різниці;
- втрати і нестачі від псування цінностей;
- безнадійна дебіторська заборгованість та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- інші витрати.

Дана класифікація застосовуються для повного віддзеркалювання витрат операційної діяльності у складі собівартості. Загальновиробничі витрати класифікують на постійні та змінні.

Рахунки класу “Витрати діяльності” використовуються для підведення підсумків щодо інформації про витрати операційної та іншої діяльності сільськогосподарського виробництва. Дана класифікація представлена для розуміння поняття витрати та способи їх використання. В основу поняття витрат виробництва входять статті, які полягають в купівлі ресурсів, але на виробництві також зустрічаються витрати на збут, які запропоновуються в продукцію до місця продажу. Тут містяться витрати, які тісно пов'язані з транспортуванням, рекламою таж проведенням маркетингових досліджень, також усі виплачені збори, податки та цільові відрахування, що впливають на

собівартість сільськогосподарської продукції.

Також варто зауважити, що Л.В. Нападовська стверджує, що ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було за їх допомогою одержати найбільш конкретну інформацію з метою задоволення потреб усіх споживачів[19, с. 115].

До непрямих витрат належать витрати на збут, адміністративні витрати, витрати операційної діяльності, загальновиробничі витрати та інші.

У аграрному ТзВО “Фармгейт Україна” застосовують класифікацію витрат згідно з поставленими цілями і завданнями, які потрібні у вирішенні проблем у управлінському обліку. Класифікація витрат на підприємстві “Фармгейт Україна” проводять згідно таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Класифікація витрат ТзОВ “Фармгейт Україна”	
Ознаки	Витрати
Центри відповідальності	Виробництва, цеху, дільниці.
Види продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби, групи однорідних виробів, типові представники виробів, одноразові замовлення.
Спосіб перенесення вартості на виготовлену продукцію	Прямі, непрямі.
Вплив на обсяг виробництва на рівень витрат	Змінні, постійні.
Відношення до собівартості продукції	Періоду, витрати на продукцію.
Часом виникнення	Поточні, майбутні витрати, одноразові, довгострокові.
Доцільність витрачення	Непродуктивні, продуктивні.
Відношення витрат до виробництва	Витрати періоду, загальновиробничі.
Економічним змістом	За статтями калькуляції, за економічними елементами.

Головною цілю обліку витрат є розрахування собівартості товарів та контроль за її утворення, керування витратами, також на їх підставі – доходами.

Витрати діють прямо й опосередковано насправді на усі поверхні функціонування підприємства, вирахувати її політику ціноутворення, розмір прибутку, показники фінансового стану, обсягу виробництва,

конкурентоспроможності товарів та ефективність керування сільськогосподарським виробництвом[20].

Керівники сільськогосподарських виробництв, що створюють виробничу діяльність, безперервно сліднують за додержуванням нормативів, руху фактичних питомих витрат, отже матеріальні витрати являють собою велику частину в спільних витратах на виробництво, таким чином дані витрати значно впливають на обсяг отриманого прибутку. Отже, можна зробити висновок, що ощадливість матеріальних ресурсів є найголовнішим напрямом підвищення ефективності виробництва.

Класифікація витрат сільськогосподарського виробництва наведено у П(С)БО 16 “Витрати”, також зазначено у Методичних рекомендаціях з обліку, калькулювання і планування.

За шляхами належності до собівартості товарів сільського господарства витрати розділяють на:

- непрямі витрати – витрати, з’єднані з керуванням, обслуговуванням та організацією сільськогосподарського виробництва, які не належать до особистого об’єкта витрат і діляться між об’єктами витрат рівномірного розподілу, певній організації самостійно;
- прямі витрати – це дані витрати, які особисто з’єднані з використанням сільськогосподарських робіт і зазначені у виробничій собівартості даних видів товарів (робіт, послуг) за прямим показником: прямі матеріальні витрати на оплату праці, інших витрати;

Прямі матеріальні витрати – витрати цінностей, якими користуються на виробництві конкретного різновиду товарів, пов’язані з тими, що із: здійсненням технологічних явищ виробництва товарів, втілення робіт і надання послуг здійсненням ремонту, технічного обслуговування певних виробничих засобів, в тому числі взятих у тимчасове використання за угодами операційної оренди, за винятком їх модернізації та реконструкції;

організацією та освоєнням випуску товарів; забезпеченням робітників професійним взуттям і одягом, захисними засобами та належним харчуванням у інцидентах, зазначених законодавством, коли всі суми відносяться на певний об'єкт.

Прямі витрати на оплату праці належать суми додаткової та основної оплати, зазначенні згідно із прийнятою виробництвом системою оплати праці та наведенні на певних об'єктів обліку витрат. При обчисленні оплати праці оцінюють у порядку, зазначеним законодавством.

Деякі прямі витрати – платежі зі страхування майна виробництва та автомобілів, а також певних класів працівників, зайнятих на підприємстві певних видів товарів (виконанні послуг, робіт), зокрема на роботах із збільшеною небезпекою для здоров'я та життя, чинним законодавством; плата за оренду головних засобів, які належать до певного об'єкту; витрати на використання, експлуатацію та ремонт певних активів, що використовуються в даному технічному процесі, а на сам перед їх електропостачання, амортизацію, водопостачання, опалення, витрати на освітлення, та інше; збори та податки, які відповідно з законодавством належать на витрати підприємства; інші витрати, які належать до певного об'єкта витрат.

Дані витрати, які з'єднанні з покращенням об'єктів головних засобів не відносяться до собівартості товарів і виробничих витрат, належать до збільшення первісної вартості даних об'єктів [21].

Витрати на виробництво сільськогосподарських товарів утворюються за допомогою таких даних, що працюють на базах господарських рахунків. Їх зміст визначають з вирахуванням організаційної та виробничої структури виробництва, порядку фіксування засобів виробництва тощо.

Також витрати залежно від характеру участі в процесі виготовлення класифікують на накладні і основні.

Накладні – пов'язані з керуванням та обслуговуванням роботи підрозділу (цеху, ферми, кооперативу, бригади, тощо), сфері чи господарства,

а до основних – належать з безпосереднім виконанням технологічних дій з виробництва товарів (послуг, робіт).

Витрати на заходи збільшення родючості земель (отже, на вапнування та гіпсування ґрунтів), розраховують як витрати майбутніх етапів і поділяються на собівартість сільськогосподарської продукції подібними частинами протягом сезону змін.

Змінні витрати діляться на пропорційні, форму яку розраховують обсяг отриманої продукції, та непропорційні, форма яких залежить від обсягу отриманих робіт чи поголів'я тварин; до постійних відносяться витрати, форма яких не залежить від кількості товарів та поголів'я чи форми виконаних робіт.

З метою обчислення загальних об'ємів використаних матеріальних, трудових та певних виробничих факторів, а зокрема організації контролю за рівнем даних витрат взагалі за сільськогосподарським підприємством утримують класифікацію витрат за економічними частинами.

У сільськогосподарських виробництвах витрати операційної роботи (тваринництва, рослинництва) з'єднують за даними економічними критеріями: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; матеріальні витрати; та інші операційні витрати.

З цілю обліку та планування виробничої собівартості сільськогосподарської продукції, спілки синтетичного та аналітичного обліку витрат, розрахування вартості товарів обраховуються, класифікація витрат за статтями калькулювання.

Витрати основної діяльності під час формування виробничої собівартості сільськогосподарських робіт можуть групуватись за такими статтями калькулювання наведено на рис.1.3.

У рослинництві облік потрібно провести за даними розділами витрат: роботи та послуги на обчислення на соціальні заходи; ремонт необоротних активів оплату праці; посадковий матеріал і насіння; мастильні матеріали та паливо; добрива; засоби захисту рослин і тварин; інші витрати на одержання

певних засобів; інші витрати; загальновиробничі витрати; непродуктивні витрати (в обліку).

У тваринництві облік обчислюють такими статтями витрати: на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; паливо та мастильні матеріали; засоби захисту рослин і тварин; корми; витрати на ремонт необоротних активів; роботи та послуги; загальновиробничі витрати; інші витрати на утримання основних засобів; інші витрати.

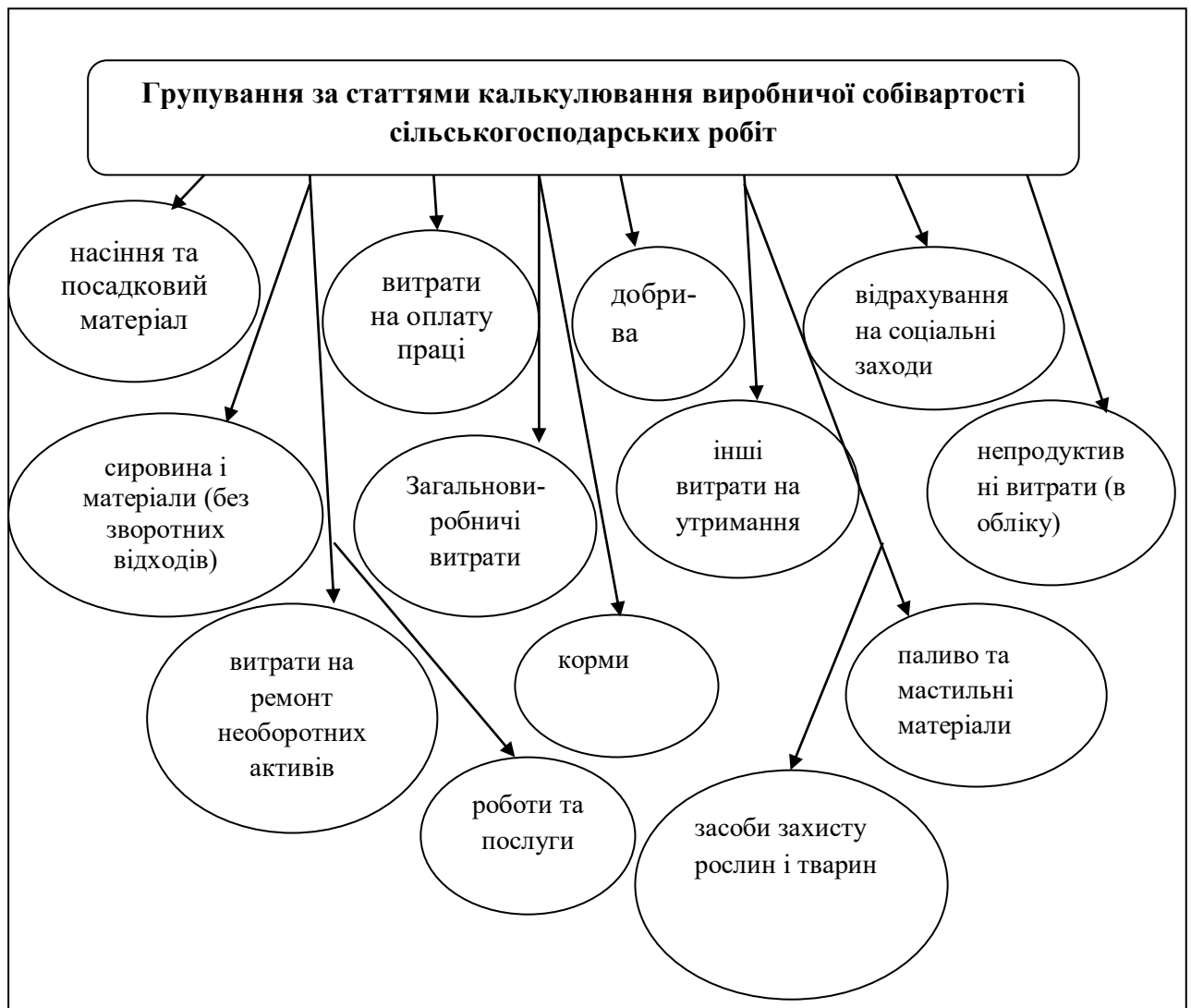


Рис. 1.3. Групування за статтями калькулювання виробничої собівартості сільськогосподарських робіт

У допоміжних виробництвах облік потрібно розрахувати за такими статтями: витрати на оплату праці; витрати на ремонт необоротних активів; роботи та послуги; паливо та мастильні матеріали; відрахування на соціальні заходи; сировина і матеріали; інші витрати загальновиробничі витрати [22].

У підсобних (промислових, переробних) підприємствах облік потрібно вести за даними статтями: відрахування на соціальні заходи; витрати на оплату працівникам; паливо та мастильні матеріали; корми; витрати на ремонт необоротних активів; сировина і матеріали; роботи та послуги; та інші витрати; загальновиробничі витрати. Також перелік статей калькулювання та їх склад сільськогосподарське підприємство може уточнювати самостійно.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат сільськогосподарського підприємства

В умовах ринкової економіки державу позбавили права регулювати обліком та аналізом витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств. Замість того, щоб прямо втручатися в аграрну сферу, її роль здійснюється у формуванні законодавчої бази, регламентуванні правових, економічних і організаційних засад системи обліку витрат операційної діяльності.

Особливістю правового регулювання обліку та аналізу витрат операційної діяльності є те, що вони зазначаються розширеною системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів зазначених на рисунку 1.3.

У методичних рекомендаціях наявні матеріали побудови та контролю діяльності виробництва і наявна система обліку. Обстеження нормативної бази та документів з аналізу, контролю та обліку, наведено в Додатку Б.

Для регулювання питань обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств використовують закони, Постанови Кабінету Міністрів України, нормативні акти, інструкції, які затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Основним законодавчим актом є Конституція України, на якій базується все законодавство, у тому числі і законодавство про витрати операційної діяльності сільськогосподарських підприємств відповідно до

статті 107 Конституції України встановлено ввести в дію рішення Ради національної безпеки і оборони України від 09.12.2005 р. “Про стан агропромислового комплексу та заходи щодо забезпечення продовольчої безпеки України”[24].

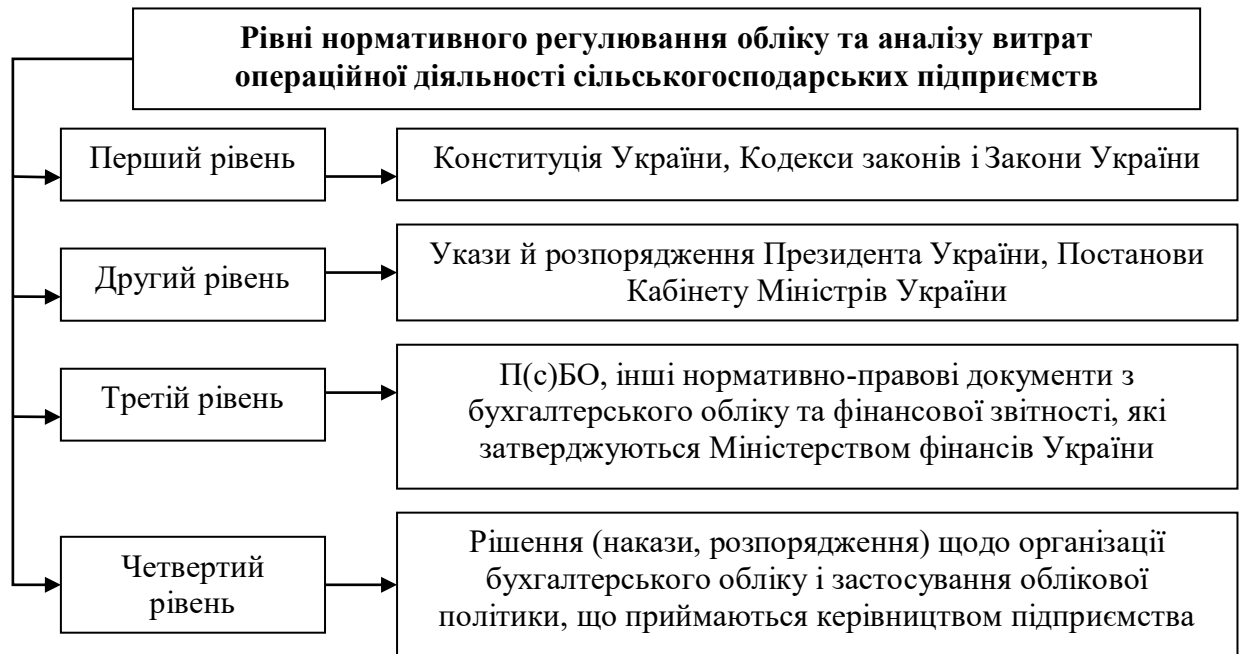


Рис. 1.4. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку
[30, с. 34].

Цілю обліку витрат операційної діяльності є документальне, доречне, повне і правдиве зображення фактичних витрат за їх різновидами та різновидами роботи для створення контролю за створенням трудових, матеріальних та фінансових запасів. Головним нормативним документом, який трактує правові принципи організації, регулювання та запровадження бухгалтерського обліку та заповнення фінансової звітності в Україні, є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Залежно до певного закону бухгалтерський облік і фінансова звітність базується на основах, одним із яких є основа відповідності та нарахування витрат і доходів.

Мета даного принципу лежить у тому, що для формування фінансового результату даного періоду потрібно зрівняти доходи даного періоду з

витратами, що були використанні для одержання даних доходів. Отже, при цьому витрати і доходи зображуються в фінансовій звітності та бухгалтерському обліку в момент їх створення, самостійно від оплати грошових коштів або дати надходження[25].

Окрему увагу потрібно звернути на затверджену Кабінетом Міністрів України Стратегію розвитку аграрного сектору економіки на період до 2022 року. Ця стратегія повина задовільнити проблеми внутрішнього ринку і підтримувати господарства в сільській місцевості, поєднуючи в собі право на землю та працю на ній. Основною метою дотримання економічних, екологічних і соціальних інтересів громадян та забезпечення якісної та в свою чергу доступної сільськогосподарської продукції, яка виготовлена на українських землях, що сприятиме ефективному розвитку.

Одними із основних принципів розвитку аграрного сектору є:

- розвиток збалансованості економічних, екологічних та соціальних критерій;
- організація ефективних та довгострокових умов для того щоб заінтересувати в ефективному господарюванні власників чи орендарів землі;
- розвиток різноманітних форм господарювання, які відіграють важливу роль у формування аграрних підприємств.

Для вдосконалення підтримки аграрних підприємств у стратегії передбачено такі позиції, як підтримка дрібних товаровиробників та кооперативів, надання субсидій ураховуючи соціально-економічної ролі, розділення державної політики для великих, середніх та малих підприємств, забезпечення спеціального порядку оподаткування.

Плани рахунків виконують важливу роль у системі бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств. В планах рахунків велику частину місця посідають рахунки доходів та витрат. Для прийняття управлінських рішень та складання звітів в аграрній сфері, рахунки збирають в собі значну кількість господарських операцій [26]. Без цих управлінських

рішень підприємство не може довго перебувати на ринку.

Провідну роль відіграють НП(С)БО 16 “Витрати”, у якому наведені основні класифікації обліку витрат сільськогосподарських підприємств та пропонує розподіл загальновиробничих витрат на постійні і змінні та базу їх розподілу (години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати тощо).

До внутрішньогосподарських актів належать розпорядчі управлінські акти уповноважені органами у сфері сільськогосподарського виробництва. До яких входять правила внутрішнього розпорядку сільськогосподарського кооперативу, колективного аграрного підприємства, державного аграрного підприємства та аграрного акціонерного товариства тощо. Ними регламентуються права й обов'язки усіх членів підприємства, умови та порядок діяльності, режим праці у сезоні сільськогосподарського виробництва, оплата праці, відпустка працівників, матеріальна відповідальність працівників.

Найважливіше значення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства лежить у контролі за усіма різновидами діяльності та керування витратами на їх реалізацію. Головними завданнями діяльності обліку витрат вважають:

- інформаційне забезпечення керівництва виробництва про витрати для погодження управлінських рішень;
- вірогідний облік виходу товарів за її формами з вирахуванням якості;
- рахування собівартості і отриманої продукції для оцінки готового товару і обчислення фінансових результатів;
- пошук і оцінка економічних результатів роботи структурних категорій;
- систематизація даних керуючого обліку виробничої роботи для погодження рішень, які відповідають довгостроковому характеру (ціну виробничих програм, прибутковість товарів, продуктивність

головних Бухгалтерських вкладень тощо).

Наявна система економічного контролю та бухгалтерського обліку за витратами операційної діяльності сільськогосподарських підприємствах частково знаходиться без певного нормативно-правового гарантування. Відповідне гарантування утворювалося проміжок багатьох століть діяльності нашої держави також знаходиться на постійних змінах, які здійснювалися разом із економічними, соціальними, інтеграційними, політичними та інші чинники. Структура правового-нормативно гарантування контрольного та облікового перебігу є основою функцією доходів, процесів та обліку витрат також організації. Джерелом забезпечення з'являється певна документація також нормативна довідкова інформація. Багато вчених України досліджували питання нормативно-правового утримання обліку та аналізу сільськогосподарських підприємств. Наявні певні проблем обліку та звітності, контролю їх потрібно визначити, тому що вони зв'язані з іншими причинами. Вчені майже не звертали увагу глибину аналізу діючій сьогодні нормативно-правовій базі обліку та її зрівняння з минулою, пошуках неточностей, які виникли у процесі вживання нормативно-правових актів з обліку витрат операційної діяльності.

Новітня нормативна база, якою пояснює облік витрат, розділяють на дві групи, які регламентуються законодавством України.

1. Фінансовий облік. Згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” і П(С)БО 16 “Витрати”, витрати звітного періоду відносяться до споживчих витрат зокрема, якщо вони певні витрати, які можуть бути оціненими.

2. Управлінський облік. Для сільськогосподарського господарства створені певні методичні поради з створення складу витрат також його планування .

Джерелами виконання є виробничі ресурси, а саме трудові, підприємницька діяльність, капітал, природні, які використовуються у виробничій діяльності.

З початком розвитку бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах було розкрито значну кількість чинників його удосконалення, та збільшення впливу управлінського обліку:

- удосконалити НП(С)БО з пристосуванням їх до МСФЗ для вирішення державних потреб;
- розроблення статистичної, податкової форм звітності;
- удосконалення системи управління бухгалтерським обліком у аграрному секторі.

Формування витрат наявне у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку у Методичних рекомендаціях та “Основні вимоги до фінансової звітності” щодо утворення фінансової звітності. Отже, наведенні вище нормативними актами, витрати – це зниження економічних поставок у виді вибуття активів або збільшення вимог, які спричиняють до зменшення особистого капіталу (за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення або діленням власниками) [27; 6]. Методологічні засади створення у бухгалтерському обліку даних про витрати виробництва та її відкриття у фінансовій звітності затверджують вищезазначеними нормативними актами.

Отже, витрати операційної діяльності сільськогосподарських підприємств зображаються в бухгалтерському обліку водночас зі зменшенням ресурсів або збільшенням вимог [28; 7]. Витрати розраховуються, як витратами даного періоду одночасно з розрахунком доходу, для одержання прибутку. Витрати, які не можна прямо прив’язати з доходом даного періоду, зображені у основі витрат даного періоду, в якому вони були реалізовані. Якщо актив покриває одержання економічних вигід протягом декількох звітних періодів, то витрати рахують шляхом систематичного поділу його ціни між даними звітними періодами [29].

За НП(С)БО 16 “Витрати”, не обчислюють витратами і не належать до звіту про фінансових даних оплата за договорами комісії, та інші певні договорами минула (авансова) оплата робіт, послуг; запасів, погашення одержаних позик; інші зменшення діяльності або збільшення вимог, що не

відповідають даним, зображених у пункті наведеного вище твердження; витрати, які зображуються зменшенням особистого капіталу належно до стандартів бухгалтерського обліку [30].

На нашу думку, в Україні нормативно-правова база витрат операційної діяльності, фінансової звітності в сільськогосподарській сфері широко розглядається, на відміно від нормативно-правової бази економічного контролю. Ми можемо зауважити, що на даний момент в державному рівні зменшують систему корупції, яка виникла і формувалась значний проміжок часу та збільшується зацікавленість у продуктивному економічному контролі, це допоможе побудувати могутню державу. У наш час виникає проблема у вдосконаленні державного фінансового контролю, потрібно розробити контроль за додержанням правильної послідовності впровадження реформ в галузі економіки, поліпшити умови напрямком збільшення витрат на здійснення оптимізації контролю.

В основі виробництва утворюються витрати на виробництво товарів, які створюють виробничу собівартість, а витрати на підприємство і збут – повну собівартість товарів. Перелік належних до собівартості поточних витрат зазначено в Методичних рекомендаціях з планування, калькуляції та обліку собівартості товарів сільськогосподарських підприємств, наведеним наказом Міністерства сільськогосподарської політики України від 31.10.2005 № 132. Зміст і склад статей калькуляцій виробничої собівартості товарів на основі наведеного нормативного акту зазначаються сільськогосподарським виробництвом самостійно в розпорядженні про облікову політику [33].

Ми вважаємо, що часто витрати операційної діяльності поділяють згідно з НП(С)БО 16 “Витрати” – загальновиробничими витратами. Належно до Н(С)БО 16 “Витрати” витратами, з’єднанні з операційною роботою, які не належать до собівартості сільськогосподарської продукції, а належать до витрат роботи і звільняються на фінансовий результат, це є адміністративні витрати, витрати на продаж та деякі операційні витрати.

До погодження Податкового кодексу України на практиці

користувалися поняття “валові витрати”, які належать до ст. 5 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємства”, пояснювали собою суму даних витрат платника податку у матеріальній, грошовій або нематеріальній методах, створених як відшкодування вартості товарів, які виготовлялися даним платником податку для їх дальшого користування у особистій господарській роботі. Отже, у Податковому кодексі України термін “валові витрати” не використовується, замість даного терміну користуються термінами, як “операційні витрати”, “витрати”, “собівартість проданих товарів, наданих послуг, виконаних робіт” [32].

Враховуючи різноманітні підходи, на основі з’єднання наведених тверджень можна використовувати розподіл, який зображений на рис. 1.5.

Отже, дана частина, яка наведена на рис. 1.5 доводить нам потребу в нормативно-правову забезпечені і обліку, контролю витрат операційної діяльності, що потрібно для контролю та організації обліку на виробництві сільськогосподарської продукції. Без нього виробництво виплачує великі штрафи, що в подальшому може привести до банкрутства підприємства.

Значним недоліком обліку витрат операційної діяльності є проблема виникнення відповідної нормативів для обліку та доходами суб’єкта господарювання, контролю за витратами і інформаційної бази норм. Також наявна проблема відповідальності обліково-контрольної системи виробництва, що залежить від витрат сільськогосподарських підприємств. Отже, ми запропонуємо такі наявні завдання для того, щоб покращити нормативно-правові акти України, щоб одержати потрібні результати.

Потрібно оновити або виробити довідково-інформаційну базу підприємств з питань оподаткування витрат операційної діяльності контролю та обліку, які виникають протягом певного часу. Також потрібно, щоб аудитори, ревізори, головні бухгалтери записувати робочі записи про неоднозначні моменти у нормативно-правових актах та ділилися з певними фахівцями створеними висновками через бухгалтерські видання. Провити повну інвентаризацію нормативно-правових актів України, які пов’язанні з

контролем витрат та обліку для того, щоб не повторювати пункти даних актів і зокрема, щоб не виникнули непередбачені ситуації.

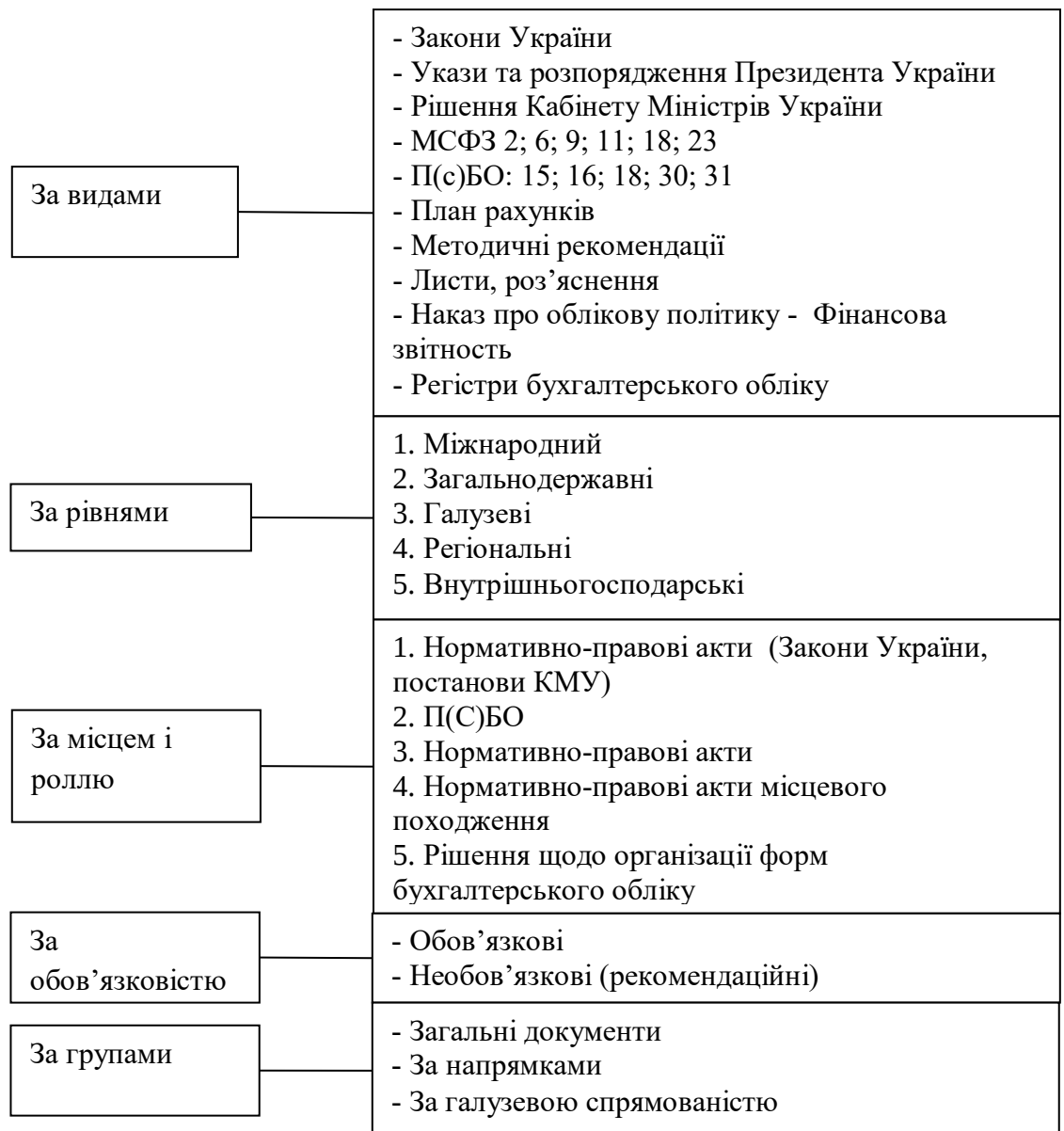


Рис. 1.5. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку за доходами та витратами підприємства [34]

Отже, ми можемо зробити певні висновки, ознайомившись з законодавчо-нормативними аспектами обліку витрат роботи, ми вважаємо, що формування обліку витрат пояснюється великою кількістю законів України, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, рекомендацій, наказів, інструкцій тощо, що дозволяє керуватися даними документами для точної організації бухгалтерського обліку на виробництві. Законодавчо-

нормативні акти, які є дійсними на території України, дійсно не регламентують з методологічної і методичної сторони створення внутрішньо-аграрного контролю на сільськогосподарських підприємствах, що потребує доопрацювання та певних наукових досліджень з певної сфери для забезпечення ефективного порядку контролю, а саме витрат діяльності.

Висновки до розділу 1

На основі проведеного нами дослідження економічного змісту, визнання та класифікації поняття витрати операційної діяльності можна зробити наступні висновки:

1. Витрати операційної діяльності – це дуже складна економічна категорія, яка в свою чергу поєднує процес утворення необхідного обсягу економічних ресурсів на сільськогосподарському підприємстві і процес використання витрат. За підсумками вивченої нами літератури на зазначену тему можна сформулювати підходи, які стосуються даного нами поняття:

- за бухгалтерським підходом витрати операційної діяльності – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу;
- згідно економічного змісту витрати операційної діяльності – витрати певних втрачених можливостей, тобто сума коштів, яку підприємство могло одержати за більш вигідного використання ресурсів.

2. У обліку витрати операційної діяльності класифікують за різними ознаками. Дотримуючи вимог як міжнародних так і національних стандартів у ТзОВ “Фармгейт Україна” застосовує такі ознаки для класифікації витрат: за видами сільськогосподарської продукції; за центрами відповідальності; за способами перенесення вартості на продукцію; за ступенем впливу виробництва на рівень затрат; за єдністю складу витрат; за визначенням

відношення до собівартості продукції; за відношенням витрат до процесу виробництва; за календарними періодами; за економічним змістом.

3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств – це сукупність певних нормативно-правових актів та найвищих гілок законодавчої, виконавчої і представницької влади, Міністерства фінансів України, та інші міністерства та відомства, та забезпечення повноцінного функціонування і розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

РОЗДІЛ II

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ

БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Організація обліку витрат операційної діяльності на ТОВ “Фармгей Україна”

Дуже велика кількість первинних документів, яка заповнюється самими працівниками виробничого процесу (водіями, агрономами, комірниками, завскладом) і є специфікою процесу виробництва сільськогосподарського підприємства.

На нашу думку потрібно приділяти велику увагу первинному обліку витрат операційної діяльності, який буде здійснюватися працівниками безпосередньо на складах і полях, також потрібно відображати первинні документи на місцях виконання сільськогосподарських робіт в паперовій чи в електронній формі заповнюються виконавцями, які в наступному етапі передаються в бухгалтерію для обробки інформації і перенесення даних в електронні реєстри за обраною формою бухгалтерського обліку.

Однією із найпопулярніших форм обліку витрат операційної діяльності є автоматизована, яка має свої переваги у введенні обліку сільськогосподарських підприємств, де можна оформлювати первинні документи у електронному вигляді, на основі яких повинно відображатися на рахунках бухгалтерського обліку. Навіть на початковому етапі спостереження бухгалтерського обліку не можливо реалізувати первинний облік витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств. Це пов'язано із тим, що недостатньо розвинена система автоматизації обліку витрат оперативної діяльності та передачею інформації, яка формується на місцях здійснення витрат, на полях, цехах та на складах. Величезна кількість господарських операцій реєструється вручну виконавцем, що є найбільш характерним явищем в сільськогосподарських підприємств.

За допомогою порівняння доходів та витрат операційної діяльності на сільськогосподарському підприємстві утворюється фінансовий результат. Одні з основних документів поділяються під час здійснення сільськогосподарських операцій, та одразу затверджується в ручних чи автоматизованих формах. Якщо використовувати автоматизовану систему даних для обробки але вони записуються не в бухгалтерії, тому вони записуються у паперовому варіанті вручну, а потім аж відправляється у бухгалтерію, де основні дані записуються у вибрану підприємством комп'ютерну програму. Зокрема, якщо операція записує тільки бухгалтер, то первинний документ одразу буде складаються в електронній програмі.

Основними органами державної влади було затверджено форми первинних документів витрат операційної діяльності, які складаються із бланків спеціалізованих і типових форм, а також можна використовувати самостійно розроблені бланки, які в свою чергу мають містити обов'язкові реквізити. Усі первинні документи обов'язково перевіряються обліковими працівниками. Забороняється перевіряти документи, які не передбаченні законодавством такі документи повинні передати керівнику підприємства для приймання правильного та зваженого рішення [45]. Порядок прийняття документів сільськогосподарських підприємств зображено на рисунку 2.1.

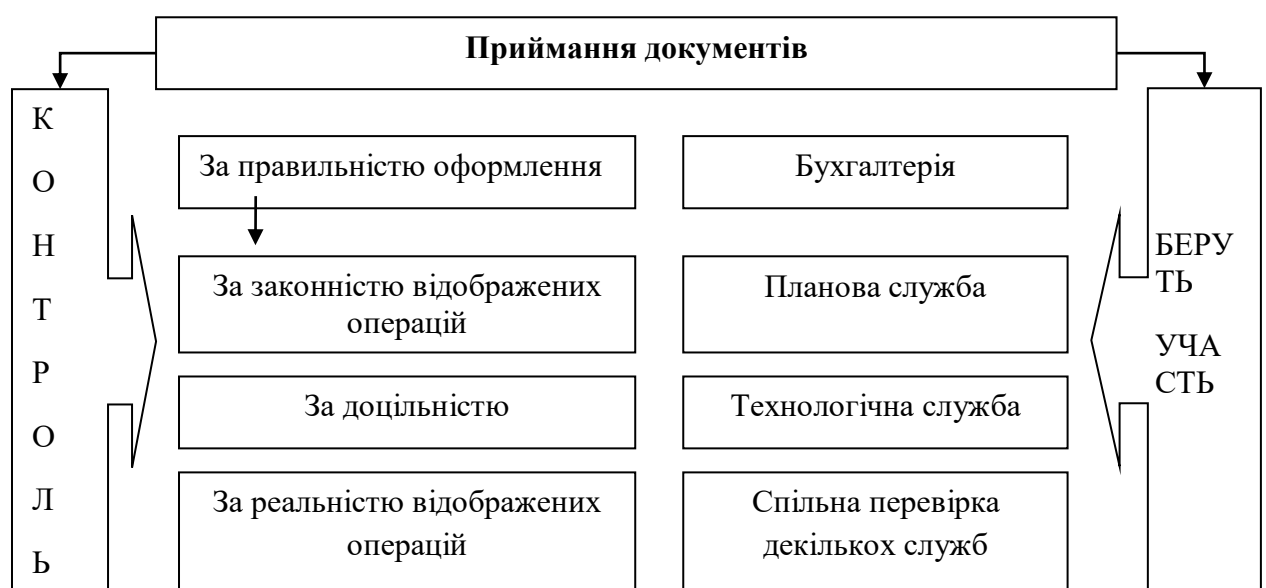


Рис. 2.1. Порядок приймання первинних документів [36]

Всі облікові записи на ТОВ “Фармгей Україна”, щодо бухгалтерського обліку про вихід сільськогосподарської продукції з виробництва у галузі рослинництва та здійснюються на основі первинних документів. Виділяють такі групи документів обліку [37]:

- витрат праці;
- виходу продукції
- витрат предметів праці;
- витрат засобів праці;
- інших витрат.

Основним документом з обліку витрат праці операційної діяльності, які фіксують трудові витрати на виконання робіт а також нараховання оплати праці по вирощуванню різноманітних культур рослинництва є табель обліку робочого часу (ф. № 64). Він складається лишень в одному примірнику за місяцем окремо за різними виробничими підрозділами та категоріями усіх працюючих. В кінці місяця цей документ передають у бухгалтерію для нарахування заробітної плати усіх працівників.

Першим та найважливішим документом обліку – це затрати на усі технологічні матеріали (засобів захисту рослин, насіння, добрив виписується “Накладна (внутрігосподарського призначення)”). Дану накладну виписує особисто агрономи на отримання бригадиром певної кількості технологічних матеріалів а також зобов’язані вказувати напрями за якими їх будуть використовувати вибрані облікові об’єкти. Затрати на певні матеріали зображені на основі накладної, на рахунку 23 “Виробництво”. Складають акт про затрати технологічних матеріалів рослинництва (добрив, засобів захисту рослин та насіння). Агроном самостійно складає лімітно-забірні дані на добрива, гербіциди та насіння. В всіх автомобільних вантажних парках та службах електро- та газопостачання обліковуються усі роботи та послуги, які надаються бригаді та записуються в бухгалтерії чи певними спеціалістами відповідних підрозділів. Певна кількість даних послуг буде дорівнювати вартості послуг та робіт на рахунках 23 та 91. Основним документом на

вартість і обсяг послуг зернотоку господарства, послуг з електро- та газопостачання використовується накладна довільної форми та зазначають обсяги наданих послуг.

Керівник профспілкової організації чи фахівець з охорони праці на підприємстві складає поіменні списки для видачі спецодягу працівникам виробництва. Потім документи надають бригадиру з центрального складу, який підтверджує витрати на рахунку 23 “Виробництво”. Якщо даний товар реалізує певний працівник підприємства або фізична особа із складів за готівку запомнюють прибуткові касові ордери і накладні (форма № КО-1). Усі звіти в кінці місяця відносять в бухгалтерію виробництва сільськогосподарської продукції. “Реєстр документів по реалізації товарів, робіт та послуг, виробничих запасів” та “Реєстр документів по реалізації готової продукції, біологічних активів”, створюються на основі певних документів по реалізацію товару. Залежно від реєстрів у кінці місяця створюють “Відомість аналітичного обліку реалізації продукції, товарів, виробничих запасів робіт та послуг, біологічних активів”. Матеріали, які надійшли за певними видами та напрямками реалізації оприбутковуються із початку року та записуються у “Книзі аналітичного обліку реалізації продукції, робіт та послуг, товарів, виробничих запасів, біологічних активів”, де записуються дані щодо реалізації товарів із початку року, що потрібні для складання звітності підприємства.

Для того, щоб облікувати витрати праці складаються такі документи: обліковий лист праці та виконаних робіт, наряд на відрядну роботу, дорожній лист трактора, машиніста, комбайнера, табель обліку робочого часу, та інші.

Для обліку усіх витрат на матеріальні цінності створюють дані актів посадкового матеріалу та витрати на насіння, акти використання господарського інвентарю, бактерицидних і органічних добрив, відомостей про витрати на корми, та інші. Витрати на придбання товарів праці створені на основі певних розрахунків амортизаційних відрахувань, зокрема витрати створюються у відповідних звітах про вихід продукції із виробництва,

витрати у зведених відомостях. Якщо оцінювати готові товари, то повинні оприбутковуватися за первиною вартістю, та утворюється акт створення первиної вартості.

В процесі операційної діяльності сільськогосподарських підприємств для створення відповідних витрат користуються такі первинні документи: акти переоцінки біологічних активів, виписки банку, акти визначення справедливої вартості, платіжні доручення, бухгалтерські довідки, рішення суду, та інші.

Для зображення збутових та адміністративних витрат утворюються рахунки фактури, звіти про використання коштів, рахунки наданих послуг, таблиць обліку робочого часу. Відомість про надання під звіт або на відрядження коштів та акти виконаних робіт. Дані витрати списуються в кінці кожного року.

Первинні документи про утворення витрат є певні виробничі звіти, звіт по витрати та вихід продукції з інших виробництв, витрати на збут, звіти про загальновиробничі витрати, звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва, адміністративні витрати, деталі щодо доходів від реалізації записуються у відповідних реєстрах. Для аналітичного та синтетичного обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств бухгалтері користуються певними журналами-ордери, рахунки обліку витрат та доходів, а якщо автоматизація – то деталі за картками рахунку [38].

За допомогою рахунків 91, 92, 93 заповнюють у Журналі-ордері № 5 В с.г., а за рахунками 90, 94 у Журналі-ордері №5 Г сг. Кредитові обороти рахунків 71, 92, 93, 94 при завершенні кінця року з певних Журналів-одерів записують у Головну книгу.

Кожне сільгосподарське підприємство самостійно встановлює порядок документування оприбуткування. Наприклад, універсальним документом на оприбуткування може бути Накладна (внутрігосподарського призначення) (форма № ВЗСГ-8).

В окремих випадках застосовуються спеціальні форми. Для оприбуткування надоїв молока застосовують Журнал обліку надоїв молока та Відомість руху молока (сільгоспоблік, відповідно, форма № 112 і № 114, затверджені Наказом № 269-2). Особливості застосування цих форм встановлені в п. 2.51 та п. 2.52 Інструкції № 269-1.

Для документального оформлення приросту тварин за звітний період застосовують дві спеціалізовані форми первинних документів, а саме Відомість зважування тварин (форма № ПБАСГ-10) та Розрахунок визначення приросту (форма № ПБАСГ-11). На підставі цих документів оприбутковують продукцію вирощування молодняку тварин, та тварин на відгодівлі, птиці: Дт 212 (213) Кт 23.

Сільгосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до П(С)БО 9 (п. 12 П(С)БО 30). Згідно з п. 24 П(С)БО 9 запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва і реалізацію). Це означає, що якщо після оприбуткування сільгосподарської продукції на чергову дату балансу чиста вартість її реалізації виявиться нижчою за вартість оприбуткування, сільгосппродукцію потрібно буде уцінити до чистої вартості реалізації: Дт 946 “Втрати від знецінення запасів” Кт 27.

У системі управління витратами операційної діяльності на виробництві сільськогосподарської продукції пов’язується дія про отримані та накопичені дані. У зв’язку з первиною інформацією можна приймати оперативні управлінські рішення, та є джерелом для аналізу створення, оцінки певних рішень та створення ефективного плану управління підприємством.

Зокрема використання первинної документації пов’язують з аналізом, контролем процесу, та для розроблення цілей збільшення суми доходів від операційної діяльності.

Важливою основою при веденні бухгалтерського обліку матеріальних цінностей сільськогосподарських підприємств є спосіб оцінки цінностей. Коли наведені різні ціни на однакові товари, тоді усі матеріальні цінності повинні створюватися в єдиних цінах, проте створюються транспортно-заготівельні та інших витрати, які є основними з придбанням та зберігання товарів. Основним методом обліку витрат операційної діяльності, що користуються на складах та коморах - це картково-документальний метод. В усіх структурах основних даних використовуються фактичний облік і рух матеріальних цінностей, отже вони описуються у типових формах первинних документів, або в нагромаджувальних відомостях.

Існують різноманітні шляхами для зменшення кількості первинних документів обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств є:

1. Використовування багатоденних та накопичувальних документів на заміну разових (прикладом є багатоденні наряди на роботу на заміну дорожніх листів водія; відомості використання матеріальних ресурсів на заміну лімітно-забірних карток; та інші). Що надасть змогу збільшити охоплення інформації та полегшити роботу обробки документів, що допоможе зменшити витрати праці, часу та коштів, що призведе до зменшення кількості помилок, які виникали при щоденному заповненні первинних документів.
2. Зменшення зайвої деталізації статей витрат операційної діяльності і об'єктів обліку виробництва.
3. Зменшення кількості усіх примірників первинних документів, які заощаджать час виписку, порівняння, звірку, обробку і зберігання.
4. З'єднання первинного документа із обліковим регістром так, щоб інформація про факт здійснення господарської операції заносилася зразу у регістр виписування певного документа.

5. З'єднання кількох однорідних за змістом операцій одним документом.

Останнім пунктом скорочення кількості документів може бути реалізований при перебудові ряду первинних документів, а, отже, і значних змінах у веденні первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах.

Для збільшення ефективної організації первинного обліку витрат операційної діяльності документи, які відображають потрібні для підприємства господарські операції, які повинні складатися тільки на місцях виникнення витрат, зокрема в центрах відповідальності. Керівники кожного структурного підрозділу повинні проводити контроль за правильністю заповнення усіх документів із залученням до процесу перевірки відповідальну особу, який створював певний документ. Після повної перевірки на місці складання документи поступають до бухгалтерії, де бухгалтері та працівники обліково-аналітичної служби і ще раз перевіряють цей документ на правильність.

2.2. Методика обліку витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах

Кожне сільськогосподарське підприємство, враховуючи усю її специфіку діяльності, вибирає рахунки які потрібні для введення бухгалтерського обліку і закріплюються в Наказі про облікову політику підприємства.

Особливості сільськогосподарського підприємства відображаються у організації його виробництва, яка базується на технології виготовлення продукції. Тому для ефективного управління процесом виробництва сільськогосподарського підприємства потрібно виділити: зміст, вид, обсяг та форму наданої управлінцям інформації, яку підприємство формує самостійно. Особливого значення набуває правильна організація та

своєчасність обліку витрат операційної діяльності на сільськогосподарському підприємстві за різними видами продукції (робіт, послуг) та підрозділами, тому необхідно правильно організовувати синтетичний та аналітичний облік [39, с. 213].

Провівши дослідження різних вчених і вивчивши специфіку обліку витрат операційної діяльності а також рахунків у галузі аграрного господарства потрібно визначити типові кореспонденції рахунків із аналітичного і синтетичного обліку витрат операційної діяльності. У новітній теорії обліку виникає певна проблема у невизначеності, що до висвітлення методики формування і організації обліку витрат операційної діяльності.

Вибір об'єктів обліку витрат операційної діяльності у рослинництві необхідним є пов'язування технології виробництва та систему внутрішньогосподарських відносин на сільськогосподарському підприємстві.

У самотійні об'єкти включають різні культури або групи культур, також виконані роботи та витрати, які підлягають для розподілу. Для того щоб забезпечити ринкові відносини між господарськими підрозділами по усіх з них обліковують витрати та доходи, деталізуючи їх інформацію по різних культурах та групах культур.

У рослинництві велика частина витрат операційної діяльності переходить із попереднього року як незавершене виробництво. Усі роботи під урожай в наступному році не проводяться “узагалі”, а узагалі, уже восени усе буде відомо, яка із культур буде висіватися весною та на якій площі. Якщо у даному господарстві буде дотримується система землеробства, то усі витрати операційної діяльності під урожай в майбутньому році обліковуватиметься за певними культурами, а не за виконанням певних робіт. Що буде сприяти до покращення контролю якості, та способів, а також термінів проведення агротехнічних заходів з виробництва даної продукції сільськогосподарської продукції.

Облік витрат операційної діяльності на виробництво сільськогосподарської продукції ведуть на відповідних рахунках класу 2

“Запаси”. Проте, потрібно враховувати, що загальновиробничі витрати, які також включаються у собівартість продукції, та обліковуються на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” у класі 9 “Витрати діяльності”. Рахунок 91 має взагалі інше призначення ніж усі інші рахунки 9-го класу. Тому і загальновиробничі витрати операційної діяльності мають обліковуватися на даних рахунках 2-го класу, там де і ведеться облік витрат, які включаються у виробничу собівартість [40].

Розподіл загальновиробничих витрат операційної діяльності по рослинництву у системі рахунків бухгалтерського обліку здійснюють в кінці року, а не щомісяця. Протягом усього року сума цих витрат зростає і вони зображуються із дебетовим залишком рахунку. Рахунки усього 9-го класу кожного місяця закриваються за шляхом розподілу витрат чи списанням. Отже, можна зазначити, що ведення обліку загальновиробничих витрат операційних операційної діяльності по рослинництву на рахунку 91 суперечить методології обліку.

Для обліку сільськогосподарської продукції, отриманої від власних галузей, передбачених рахунком 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”. Та одночасно для обліку готової продукції власного виробництва використовується рахунок 26 “Готова продукція”.

Ми можемо виділити окремий синтетичний рахунок для обліку виходу готової сільськогосподарської продукції є необґрунтованим, тому галузевий підхід в даній ситуації не потрібний. З метою уніфікації обліку усю готову продукцію потрібно обліковувати рахунку 26. До даного рахунку можна відкрити відповідні субрахунки, які будуть відображати галузевий вид продукції.

Запропонуємо у плані рахунків бухгалтерського обліку назвати рахунок 27 “Загальновиробничі витрати”, а усю продукцію сільськогосподарського виробництва необхідно обліковувати на рахунку 26. На рахунку 27 необхідно вести облік загальновиробничих і інших непрямих витрат операційної діяльності, які будуть включаються у виробничу

собівартість. Із врахуванням усіх змін буде логічною використання системи відображення операцій на відповідних бухгалтерських рахунках

Рахунки 8-го класу “Витрати за елементами” використовуються для відображення витрат операційної діяльності за елементами, метою чого є складання фінансової звітності. Якщо ці рахунки не використовуються, то можемо вважати, що інформацію про витрати операційної діяльності за елементами можна одержати за кредитних рахунків активів та зобов’язань.

Можна також не використовувати рахунки 9-го класу “Витрати діяльності”. Залежно від обсягу виробництва сільськогосподарської продукції приймається певний варіант обліку [11]:

1. Використання рахунків всіх класів;
2. Невикористання рахунків 8-го класу “Витрати за елементами”;
3. Невикористання рахунків 9-го класу “Витрати діяльності”;
4. Без використання рахунків 8-го та 9-го класу.

Аналітичний облік виробництва сільськогосподарської продукції рослинництва пропонуємо вести у окремій книзі обліку. У якій по усіх графах замість статей витрат операційної діяльності потрібно вказувати шифри кореспондуючих рахунків чи субрахунків, що будуть залежати від деталізації усіх видів витрат.

Якщо використовується комп’ютери то схема обліку витрат операційної діяльності залишається аналогічною, та їх нагромаджують залежно від кореспондуючих рахунків. Уся ступінь деталізації витрат операційної діяльності забезпечується задля використання кодів кореспондуючих синтетичних та аналітичних рахунків, а також визначається кожним сільськогосподарським підприємством самостійно.

У дрібному сільськогосподарському підприємстві запропонуємо обліковувати витрати та доходи у окремій книзі без використання рахунків бухгалтерського обліку. На відміну від затверджених форм, потрібно спочатку надати графі “Витрати”, а уже після “Доходам”, тому що витрати завжди здійснюють раніше ніж отримуються доходи. Підрахунок прямих

витрат операційної діяльності по вирощуванню усіх сільськогосподарських культур, та при потребі, проводяться згідно наведених записів у книзі.

Великі та середні сільськогосподарські господарства ведуть весь облік за подвійною системою в журналі реєстрації господарських операцій, який розроблений ними самостійно. У якому записується дата, зміст операції, номер операції, сума, яка проставляється по дебету та кредиту рахунків які кореспондуються, точніше поєднується систематичний та хронологічний запис. Паралельно з журналом, також при потребі ведеться аналітичний облік. Спрощення обліку витрат відбувається у випадку використання невеликого числа рахунків, та від кількості яких залежить форма та зміст побудови даного журналу. Облік може вестися, як на комп'ютері так і вручну.

Для обліку витрат операційної діяльності у широкому значенні відображають сукупність способів, систематизації і групування даних про витратам сільськогосподарських підприємств, за для досягнення визначеної мети, та вирішення конкретного завдання. Синтетичний облік витрат операційної діяльності виходу продукції рослинництва у сільськогосподарських підприємствах здійснюється на активному калькуляційному рахунку 23 “Виробництво”, до якого відкривають субрахунок 231 “Рослинництво”, за призначенням і структурою – до групи операційних, калькуляційних рахунків [42, с. 173].

Активний на початок року субрахунок 231, протягом року активно-пасивний. У дебеті субрахунку 231 “Рослинництво” відображають:

- урожай поточного року під витрати операційної діяльності минулого року;
- урожай поточного року під витрати операційної діяльності поточного року;
- урожай майбутнього року під витрати операційної діяльності поточного року.

У кредиті потягом звітного року на субрахунок 231 “Рослинництво” відображають оприбуткування сільськогосподарської продукції до урожаю за плановою собівартістю. Витрати операційної діяльності та вихід продукції з виробництва обліковуються нарастаючим підсумком із початку року. Після визначення фактичної собівартості продукції, коригують до рівня фактичної планову собівартість. Після списання калькуляційних різниць за кредитом субрахунок 231 “Рослинництво” закривається, за винятком аналітичних рахунків, на яких будуть обліковуються витрати від урожаю майбутнього періоду (рис. 2.3).

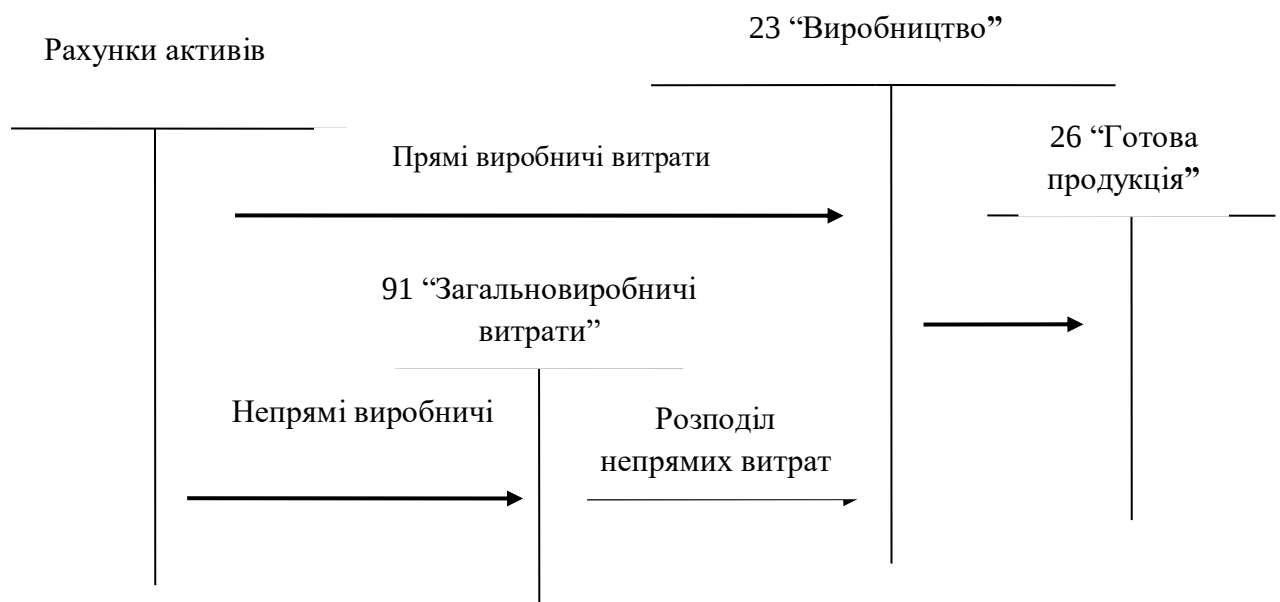


Рис. 2.3. Схема синтетичного обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. [43].

Для розрахунку фактичної собівартості сільськогосподарської продукції здійснюють перевірку правильності запису аналітичних рахунків за дебетом і кредитом. Витрати операційної діяльності на посів рослинництва, які загинули від стихійного лиха списують на витрати господарства. Рахунок 23 потрібен для узагальнення інформації про витрати в процесі виробництва продукції. За дебетом рахунку 23 відображають трудові, прямі матеріальні, та інші прямі витрати, за кредитом – вартість фактичної собівартості завершеної виходу з виробництва готової сільськогосподарської продукції (у дебеті відображають рахунки 26, 27).

Собівартість сільськогосподарської продукції, проведених послуг з ремонту самим підприємством, зменшується на вартість матеріалів та одержаних при проведенні ремонту, які оприбутковуються на складі запасів і придатні до використання (крім матеріалів, які отримано при ліквідації основних засобів і інших необоротних матеріальних активів).

Аналітичний облік рахунку 23 ведеться за видами виробництва сільськогосподарської продукції, за статтями витрат операційної діяльності та групами продукції, які виробляються. На великих сільськогосподарських виробництвах аналітичний облік витрат операційної діяльності ведеться за усіма підрозділами підприємства. В усіх підрозділах сільськогосподарського підприємства використовується надання взаємних послуг. У такому разі витрати за взаємними послугами матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги об'єднують у певні групи [44, с. 176].

Рахунки “Витрат діяльності” використовують для узагальнення інформації витрат операційної діяльності також витрати на запобігання та ліквідацію їх наслідків надзвичайних подій. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат операційних витрат сільськогосподарських підприємств викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”.

Рахунок 90 “Собівартість реалізації” створений для нагромадження інформації про собівартість готового сільськогосподарського товару. При створенні собівартості реалізованих товарів (без торгових націнок), створюють запис: дебет рахунка 90 і кредит рахунків 21, 23, 26, 27, 28. Списання собівартості реалізованого товару на фінансові результати: дебет рахунка 79 “Фінансові результати” і кредит рахунка 90 “Собівартість реалізації”.

Облік накладних виробничих витрат на організацію сільськогосподарського виробництва та управління цехами, підрозділами основного та допоміжного виробництва, а також витрати на експлуатацію машин та устаткування ведеться на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”.

За дебетом рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, списання на рахунки 23 та 90. Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення та статтями витрат.

До загальногосподарських витрат, можна віднести витрати на оплату заробітної плати адміністративно-управлінського персоналу, витрати на відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, охорона, аудиторські, транспортні послуги, канцелярські витрати, сума податків, зборів. Аналітичний облік ведеться за видами витрат.

До складу виробничої собівартості продукції не включаються, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати а тому вони відображаються на рахунках обліку витрат звітного періоду – 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”[45].

На рахунку 92 “Адміністративні витрати” вказують загальні сільськогосподарських витрати, створені на основі управління та обслуговування виробництва. По дебету рахунка 92 розраховуються витрати з кредита різних рахунків, а по кредиту рахунка 92 списують адміністративні витрати на фінансові результати в дебет рахунка 79 “Фінансові результати”. На рахунку 93 “Витрати на збут” описуються витрати, створені із збутом товарів. По дебету рахунка 93 рахуються суми певних витрат на збут, а по кредиту – їх списання на фінансові результати в дебет рахунка 79 “Фінансові результати”. На рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності” рахуються витрати операційної діяльності всі крім тих, що видно по рахунках 90, 91, 92, 93. За дебетом рахунка 94 рахується суми певних інших витрат операційної діяльності, а по кредиту – їх відображають на фінансові результати в дебет рахунка 79 “Фінансові результати”.

Певні витрати на оплату праці поділяють на заробітну плату та інші виплати для робітників. За дебетом рахунку 23 “Виробництво” заносять усі витрати які створені для сільськогосподарського підприємства, заробітна

плата працівникам, які працюють на одному підприємстві, ремонт виробничого приміщення, також основні витрати, що відносяться на собівартість виробленого товару і сума незавершеного виробництва, а по кредиту заповнює сума товару випущеної готової продукції та сума відходів підприємства. Рахунок 23 “Виробництво” створений для обліку витрат операційної діяльності, які витрачаються на протязі місяця і створили виробничу собівартість всієї виготовленої продукції.

Наявні дві основні групи операційних витрат, які видно на рисунку 2.4.

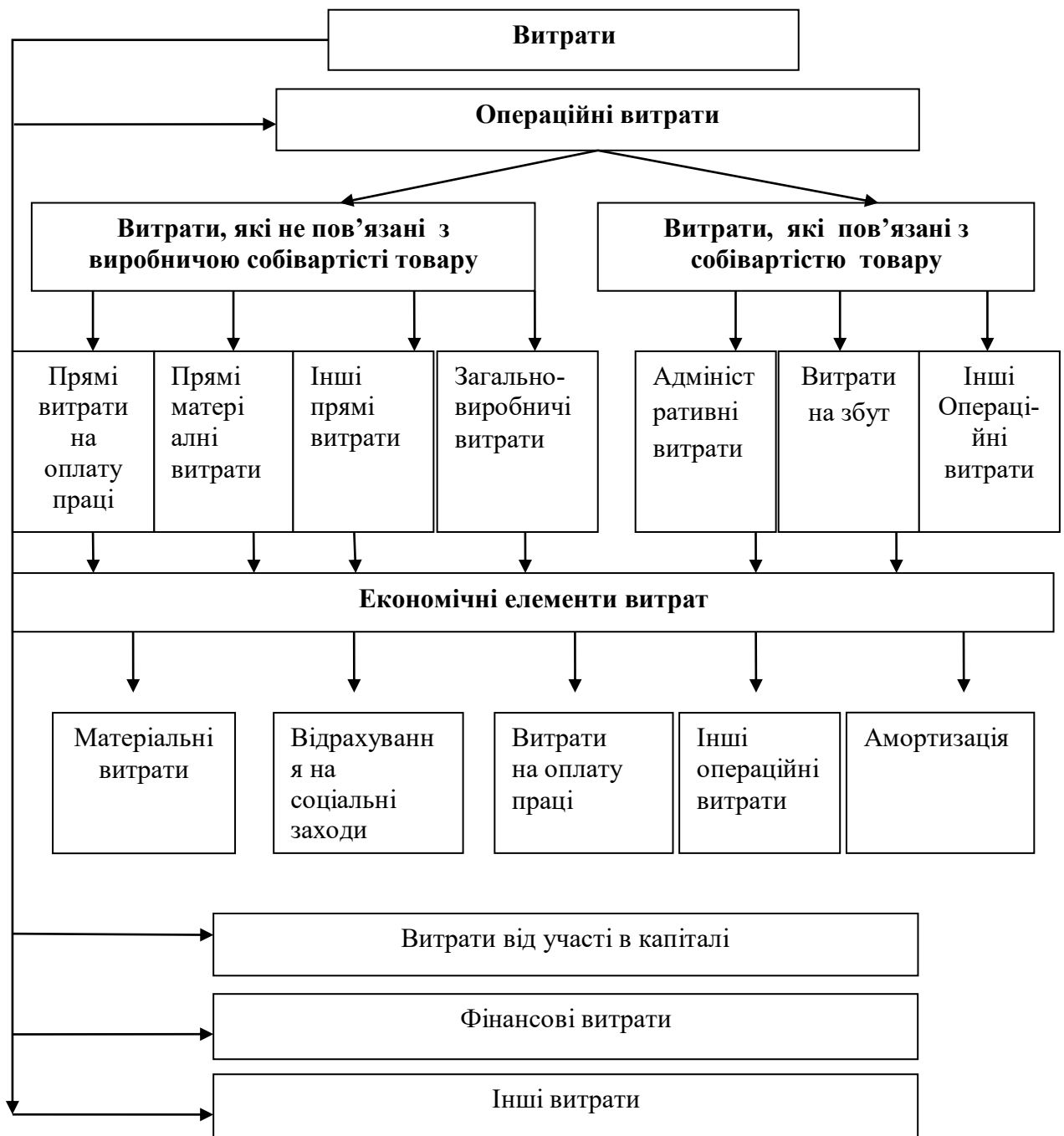


Рис. 2.4. Склад витрат сільськогосподарського підприємства [46].

До них наявні такі:

витрати, які не пов'язані з виробничою собівартістю товару. Витрати першої групи до якої включають витрати на збут і адміністративні витрати.

витрати, які пов'язані на з собівартістю товару. До витрат певної групи належать прямі витрати на оплату праці, загальновиробничі витрати, прямі матеріальні витрати та інші прямі витрати.

Витрати операційної діяльності сільськогосподарського підприємства включаються до звіту про фінансові результати на підставі яких нараховується та відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності зазначених періодів.

2.3. Порядок відображення інформації про витрати у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств

Впровадження усіх ринкових відносин в нашій державі пришвидшило ділову активність вітчизняних суб'єктів сільськогосподарського господарювання. Відповідно до ст. 3 п. 2 Господарського кодексу України господарська діяльність, яка здійснюється за для досягнення економічних та соціальних результатів та для досягнення прибутку, є підприємництво.

У всіх економічних теоріях розрізняють різні трактування сутності і мети діяльності сільськогосподарського підприємства. Найпоширенішою теорією існує неокласична модель, яка підтверджує, що сільськогосподарське підприємство функціонує для того, щоб досягати максимальні прибутки протягом усього часу функціонування. Прибуток в значній мірі характеризує економічну ефективність функціонування сільськогосподарського підприємства. Підвищення прибутку є найкращий результат зростання обсягів виробництва і реалізації продукції, та в свою чергу зниження

собівартості і покращення її якості. За умови використання раціональної економічної діяльності усі прибуткові сільськогосподарські підприємства стають великою передумовою для суспільного блага усієї країни. Не завжди на те, що показник прибутку відображає справжні досягнення і ефективність господарювання підприємства. На усіх рівнях галузі економіки, регіонів країни важливе значення відіграє інформація про результати діяльності сільськогосподарських підприємств, які розраховуються макроекономічними агрегатами у системі рахунків бухгалтерського обліку. Основними показниками є валовий випуск сільськогосподарської продукції, валова додана вартість і проміжне споживання.

Валовий випуск сільськогосподарських товарів відображає вартість матеріальних благ, які являються результатом діяльності суб'єкта господарювання за певний період. Згідно із прийнятим у бухгалтерському обліку рахунків та трактування виробничої діяльності валовий випуск включає в себе: товари, які поставлені іншим господарюючим одиницям, та не являються виробниками товарів; продукція, яка вироблена для власного споживання чи накопичення; послуги, які вироблені для власного споживання.

Валовий випуск сільськогосподарської продукції поділяють на ринковий та неринковий. Ринковий валовий випуск розраховують за наведеною формулою [47, с. 58]:

$$P=R+S$$

- де P – валовий випуск;
- R – вартість реалізованої сільськогосподарської продукції;
- S – приріст запасів готової не реалізованої сільськогосподарської продукції, включаючи її у збільшення незавершеного виробництва.

Величина приросту запасів готової нереалізованої сільськогосподарської продукції розраховується за формулою [47, с. 58]:

$$S=S1+S2$$

- де S_1 – вартість запасів на кінець періоду;
- S_2 – вартість запасів на початок періоду.

Неринковий валовий випуск сільськогосподарської продукції розраховується як сума експлуатаційних витрат та включає в себе витрати на купівлю товарів для проміжного споживання.

Проміжне споживання являє собою суму товарів (крім основних засобів), які використані протягом звітного періоду, метою яких є виробництво інших товарів. Сільськогосподарські підприємства до складу проміжного споживання включають [48]:

1. Витрати на сировину, матеріали, енергію, паливо, кормів, посадкового матеріалу, медикаментів, продуктів харчування і спецодягу та інші;
2. оплату за роботи та надані послуги, іншими підприємствами (ремонт, комунальних послуг, послуги транспорту, послуги банків, зв'язку, юристів та консультантів.);
3. витрати на відрядження не враховуючи добових.

Показники проміжного споживання використовують, для того щоб розрахувати валову додану вартість.

Валова додана вартість є дуже необхідним показником результатів соціально-економічного розвитку усіх секторів економіки усієї країни. За величиною вона зображає додатково створену вартість в процесі сільськогосподарського виробництва. Показник валової доданої вартості – це доходи, які створені інституційними одиницями і розподілені між усіма ними.

Обсяг валової доданої вартості розраховується вирахуванням з випуску товарів, суми його проміжного споживання, які необхідні для виробництва результуючого випуску сільськогосподарської продукції [49, 13 – 14]. Валова додана вартість складається із витрат за їх елементами:

- амортизація;
- оплата праці;
- прибуток.

Сума показнику валової доданої вартості за усіма галузями і секторами економіки дорівнює сумі валового внутрішнього сільськогосподарського продукту, який займає важливу роль у виробничій діяльності підприємств.

Для того, щоб усунути подвійного підрахунку коли розраховуватися валова додана вартість виключається у невиробничі операції (реалізація запасів, товарів, іноземної валюти та операцій із цінними паперами).

Інформаційне забезпечення у процесі управління економікою усієї країни складається із використання звітності, позаоблікових відомостей і оперативних даних. Система бухгалтерського обліку і звітності повинна кореспондувати із теорією управління національної економіки і виконує аналітично-прогнозну та інформаційну функцію для макророзрахунків у системі бухгалтерських рахунків. У ринковій економіці фінансова і статистична звітність сільськогосподарських підприємств потрібна для управління, надійним інструментом для пошуку і мобілізації резервів, економічного розвитку та ефективності виробництва аграрної галузі.

Початковим етапом у формуванні вартісних параметрів і визначенні ефективності виробництва на макро- і мікро- рівні є групування витрат операційної діяльності у системі бухгалтерського обліку і звітності за усіма економічними елементами. Елементи витрат операційної діяльності – це однорідні витрати, які характеризують у вартісному вираженні затрати праці у процесі виробництва нової продукції.

Головними вимогами для визнання, оцінки та складу витрат операційної діяльності зазначені у П(С)БО 16 “Витрати” (п. 21 – 26). Витрати операційної діяльності розподіляються за економічними елементами: матеріальні витрати; амортизація; відрахування на соціальні заходи; витрати на оплату праці; інші операційні витрати.

У Звіті про фінансові результати наводиться інформація про елементи операційних витрат суб'єкта господарювання. У розділі II “Елементи операційних витрат” відображаються елементи операційних витрат сільськогосподарського підприємства (на виробництво та збут, управління

інші операційні витрати), які зазнало підприємство у процесі діяльності протягом всього звітного періоду за зменшенням внутрішнього обороту, за вирахуванням витрат, які становлять собівартість продукції, що вироблена та спожита підприємством. Собівартість реалізованих товарів, іноземної валюти та запасів у цьому розділі не будуть наводитися [50] рисунок 2.5.

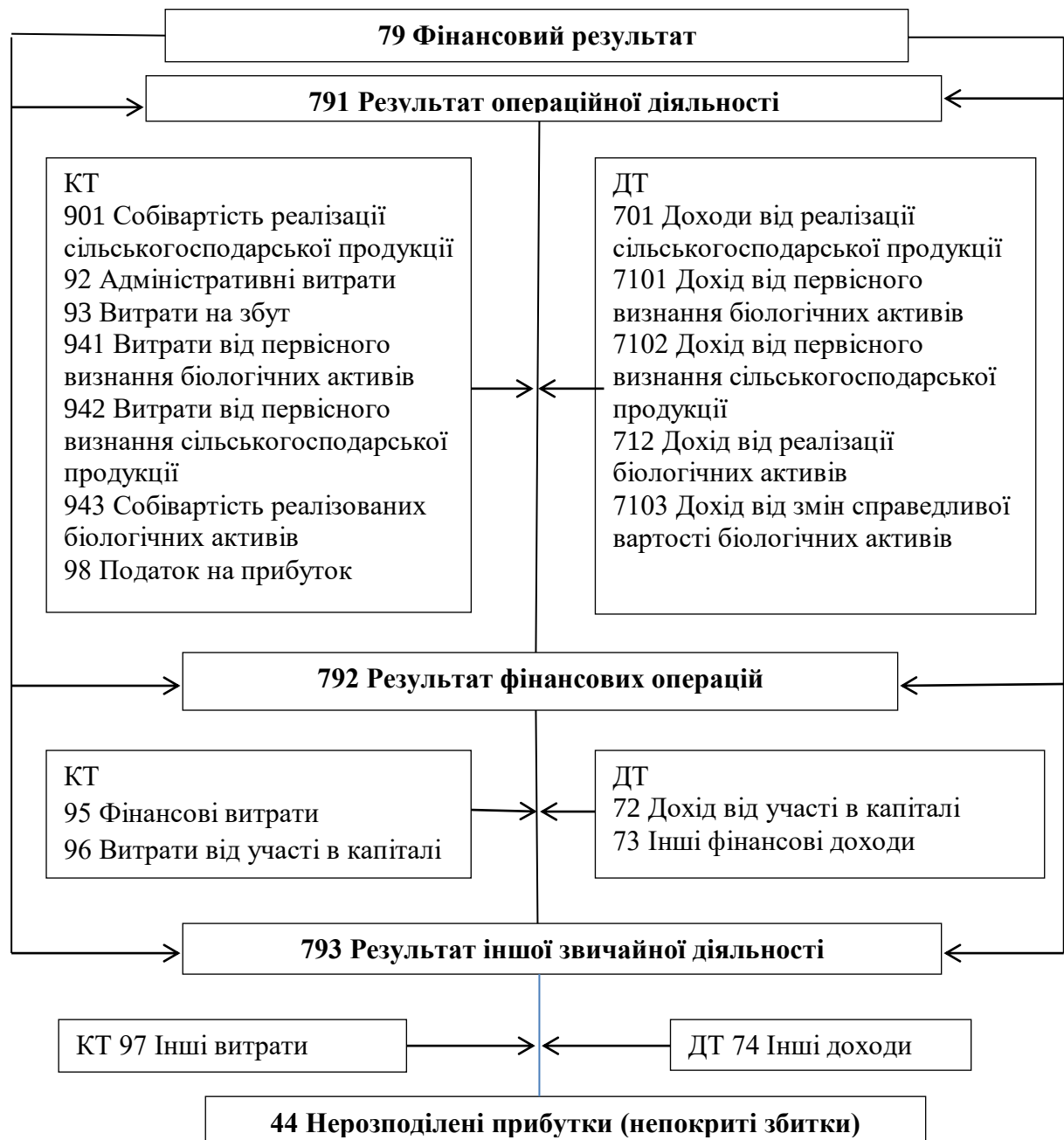


Рис. 2.5 Схема формування фінансового результату у сільськогосподарському підприємстві [50]

Специфічність сільськогосподарського виробництва полягає у тому, що

виробники продукції для того, щоб забезпечити процес виробництва і створення вартості використання продукції власного виробництва: у рослинництві – вирощене насіння і посадковий матеріал; у тваринництві – корми та яйця для інкубації та інші. Ці витрати враховуватися при розрахунку валового випуску та становлять проміжне споживання. Форма звіту про фінансові результати не повинна містити даних про такі витрати.

Особливості у процесі виробництва сільськогосподарському господарстві потребують специфічних звітних показників, які будуть безпомилково відображати результати діяльності підприємств і дають забезпечувати вирішення обґрунтованих управлінських рішень за для економічного регулювання виробництвом. Головною метою організації макроекономічних показників ефективності рослинництва передбачена відповідна форма № 50-сг “Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств”. У другому розділі звіту відображені – “Витрати на основне виробництво” у якій наведені дані про прямі витрати операційної діяльності у рослинництві за звітний період та групуються за певними елементами: відрахування на соціальні заходи (ряд. 0285), витрати на оплату праці (ряд. 0280), матеріальні витрати, які увійшли до собівартості продукції (ряд. 0290), амортизація основних засобів (ряд. 0340), інші витрати, включаючи плату за оренду (ряд. 0345).

Для усіх потреб статистичного виявлення валового внутрішнього сільськогосподарського продукту, валового випуску та валової доданої вартості, які формуються у аграрній галузі вітчизняної економіки, потрібно доповнити форму звіту про усі основні показники діяльності підприємств та відображення інформації про витрати на сировину і матеріали власного виробництва, які були використані на створення нової цінності, та навести дані про витрати, які використанні на службові відрядження окремим рядком.

У результаті, інтегрування інформації фінансової звітності сільськогосподарського підприємства потрібно розрахувати вклад діяльності суб'єкта господарювання утворення суспільних благ Додаток В

В умовах ринкових відносин для того щоб прийняти правильних управлінських рішень сільськогосподарського підприємства та розрахунку статистичних показників дуже важливе значення прийняття інформації про усі результати виробничої діяльності. Фінансова і статистична звітність усіх сільськогосподарських підприємств має постачати показники, які допускають описуванню розвитку галузі та їх вклад у економіку. Зафіксовані певні пропозиції для організації форми розділу “Витрати на основне виробництво” Звіту про основні економічні показники діяльності сільськогосподарських підприємств для потреб обчислення макроекономічних індикаторів у сфері соціально-економічного розвитку – яка потрібна для валового внутрішнього продукту, валового випуску, валової доданої вартості.

2.4. Напрями та шляхи удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

Основним напрямом модернізації сільськогосподарському підприємстві є розвиток і запровадження у практику теорію співставлення систем статистичного, податкового, бухгалтерського обліку, отже статистична, податкова, фінансова та інші форми звітності повинні формуватися на показниках бухгалтерського обліку, як це затверджено Законом України “Про фінансову звітність та бухгалтерський облік в Україні”[51].

Найбільш раціональним є використання запропонованої на рисунку 2.7 комбінації та послідовності оцінювання ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств.

Необхідно звернути значну увагу, що підприємством було запроваджено журнально-ордерний вид обліку, який затверджує: створення

записів у журналах ордерах у способі реєстрації операцій; об'єднання записів аналітичного і синтетичного обліку; зображення в обліку сільськогосподарських дій у розрізі даних, потрібних для створення контролю, аналізу та управління, затвердження бухгалтерських звітностей.

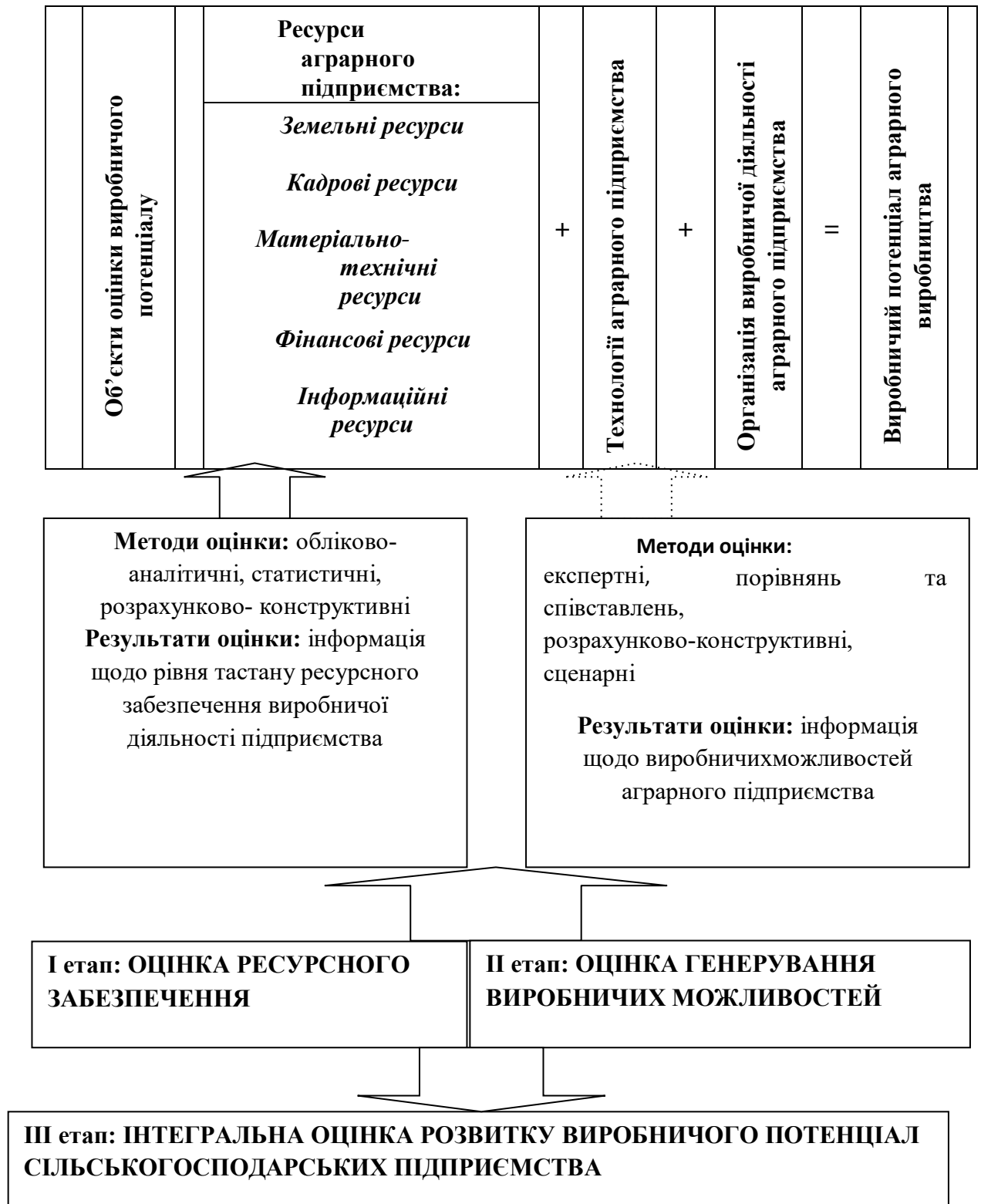


Рис. 2.6 Методичний підхід до економічної оцінки ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств

На сьогоднішній день, багато підприємств використовують комп'ютеризовану систему бухгалтерського обліку, яка є дуже зручною та економічною, зменшуює час розрахункового процесу. Адже при використанні такої форми обліку незамінність у ручному розрахунку зникає. Ми вважаємо, що етап комп'ютеризованої системи обліку являється значним удосконаленням обліку на сільськогосподарському підприємстві.

Отже, головним для удосконалення обліку фінансових результатів на даному підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” є використання певних наукових даних. Основа однієї з яких заключається в:

1. удосконалення створених даних із обліку надзвичайних витрат операційної діяльності, які надасть найсильніший у системі бухгалтерських рахунків описувати витрати і доходи, виходячи із їх економічних показників, та природи створення, віднесення на джерело фінансування.
2. усі дані системи показників, за вдяки яких створюється аналіз фінансових результатів роботи та фінансового стану підприємства, та яка використовуватися на сільськогосподарських виробництвах певних форм власності і навіть без використання комп'ютерних програм.
3. усі наведені рекомендації по обліку фінансових результатів при використанні сучасного нормативу бухгалтерського обліку, який прямо впливає на роботу сільськогосподарських підприємств.
4. покращенні реєстрів обліку фінансових результатів від продажу товарів, які використовуються при ручній обробці та новітніх програмних систем для розрахунку фінансових результатів роботи підприємства.

Багатоструктурний характер сільськогосподарського підприємства представляє домінуючий ефект на фінансовий результат ряду багатьох причин, серед головних можна виділити такі: структуру, обсяг даного виду продукції, ціну продажу а також витрати які було використано на їх виробництво і продаж.

Чинним і практичним методом створення взаємозв'язку і взаємозалежності між певними видами, а отже інструментарієм керування фінансовими результатами, є теорія аналізу співвідношень “прибуток—обсяг – витрати” (або CVP-аналіз; “Cost – Volume – Profit”) [52, с. 91]. Дана форма аналізу є одним із найголовніших ефективних факторів прогнозування та планування роботи сільськогосподарського підприємства. Він стверджує що[53, с. 123]:

1. оптимізування даних між ціною та обсягами проданої продукції;
2. прогнозувати та оцінювати фінансові результати;
3. визначити пропозиції що до поопліщення роботи підприємства;
4. мінімізувати підприємницький ризик;
5. визначити резерви та забезпечувати певний запас фінансової стійкості;
6. затвердити пропорції між постійними і змінними витратами операційної діяльності.

Із основою створення прибутковості сільськогосподарських підприємств у видах мінливої кон'юнктури ринку, потрібно вирахувати об'єм реалізації певного виду продукції та біологічних багатств, за якого здійснюється беззбитковість виробництва. Обчислюваний заздалегіть рівень беззбитковості підприємства дає змогу керівництву бачити, який об'єм виробництва зможе принести прибутки.

Сільськогосподарське підприємство є додаткою структурою економіки, яка описується виликим рівнем ризику та невизначеності аграрної роботи, основною ознакою цього є те, що економічна діяльність тісно поєднання з природним (біологічними) середовищем.

На новому етапі розвитку ринкових відносин робота сільськогосподарських підприємств відноситься в динамічних, частково у зміних умовах. Отже, з'являється дефіцит швидкого реагування на переміни у зовнішній сфері, яке утворює беззупині загрози аспектів господарства на ринку.

Швидкість вдосконалення пов'язана з використанням внутрішніх шансів розробки і продажу особистої стратегії розвитку, як сукупність певних заходів щодо вибіру настановчих напрямків розвитку, формування головних цілей, спрямованих на продаж найкращих з наявних різновидів оптимального виготовлення і продажу продукції за елементами раціонального використання ресурсної можливості, утворення вигідних внутрішніх та зовнішніх положень удачного функціонування сільськогосподарського підприємства.

Ми вважаємо, що усі управлінські рішення повинні включати певні властивості тобто, максимальне використання внутрішніх резервів – можливість користуватися виробничо-ресурсними властивостями, розробка та продаж стратегічних заходів та усіх напрямків роботи, які б дозволили сільськогосподарському підприємству не тільки працювати у складних умовах факторів навколишнього середовища, а й задовільнити майбутній розвиток за рахунок використання особистих резервів та збільшення ефективності виробничо-господарської роботи.

Збільшення доходу на сільськогосподарському підприємстві створює найкращу структуру виробництва з врахуванням певних ресурсних можливостей та вибір вирощування певних культур, які утримують найменші витрати на виробництво та користуються потребою на сільськогосподарському ринку[54].

Отже, найкращим критерієм в системі управління фінансовим результатом сільськогосподарських підприємств є користування способом економікоматематичного моделювання індивідуальної програми розвитку, а зокрема комплектованого методу лінійного програмування з врахуванням системи певних чинників впливу та взаємозв'язаних показників на покращення виробничого господарської роботи, а саме [55]:

1. здобуття раціонального і ефективного використання виробничо-ресурсної можливості підприємства, стабільного зростання продуктивності роботи;

2. забезпечення мінімізації довгострокових і поточних витрат на одиницю продукції, одиницю земельної площі при постійному підвищенні урожайності сільськогосподарських підприємств;
3. забезпечення великого прибутку сільськогосподарського підприємства завдяки зміцненню певних сторін та протидії зовнішньому середовищу, та конкурентів;
4. обов'язкове виконання довготривалих договорів зі споживачами на доставку певних видів сільськогосподарських товарів.

У сільськогосподарських підприємствах досвід ведення бухгалтерського обліку свідчить, про те щоб правильно відповісти на завдання потрібно визначити цілий ряд моментів, які наведені на рисунку 2.8.

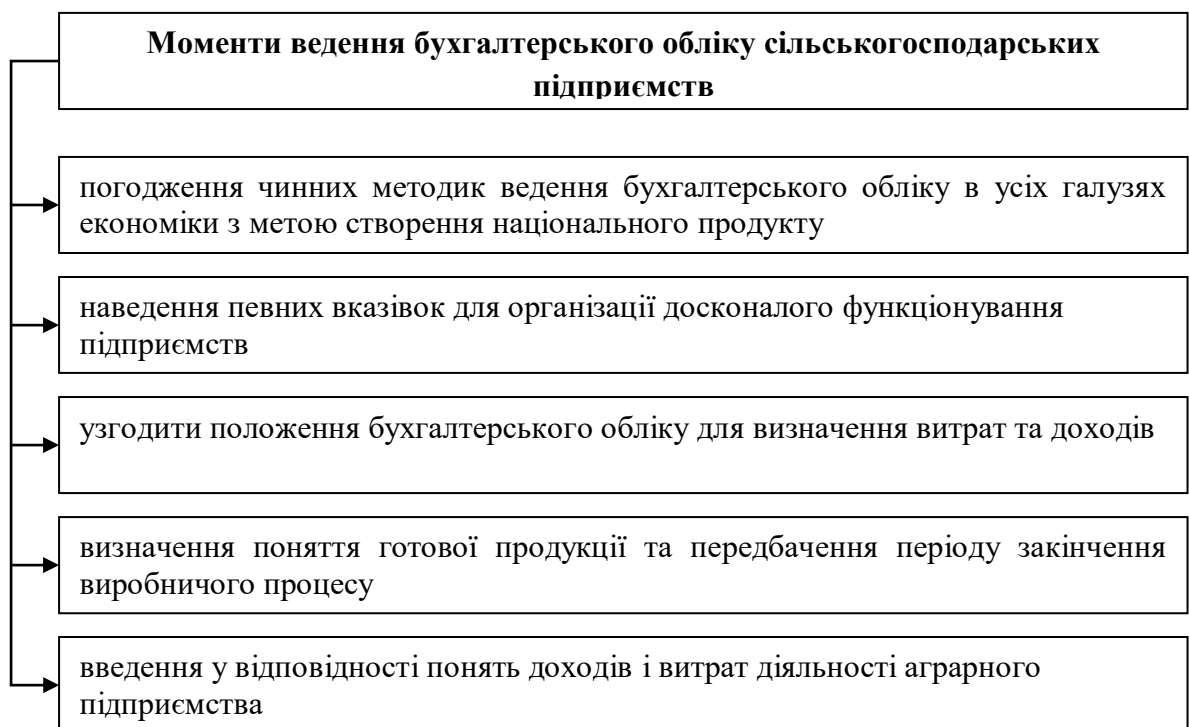


Рис. 2.7. Моменти введення бухгалтерського обліку аграрних підприємств [56].

На сьогоднішній день є актуальним вирішення питання формування сільськогосподарського підприємства в умовах євроінтеграції, та вдалого функціонування на зовнішніх і внутрішніх ринках. Відповідність екологічних стандартів для визначення конкурентоспроможності сільськогосподарської

продукції в контексті входження України в європейський ринок збуту є дуже актуальним. Для підвищення врожайності та показників продуктивності праці, та зростання інвестиційної привабливості потрібно покращувати соціальну та економічну діяльність сільськогосподарського підприємства. Враховуючи екологічний чинник можна забезпечити ефективність системи управління суб'єктів діяльності. В Україні формування обліку витрат екологічної діяльності знаходиться на початковому етапі становлення.

Екологічна діяльність сільськогосподарського підприємства – це певний сегмент операційної діяльності, який забезпечує баланс між суспільними інтересами та інтересами підприємства, в результаті якого має бути максимально збережене природне середовище в тому стані, у якому воно перебувало до недавня [57].

Облік витрат екологічної діяльності має бути ключем до сталого розвитку вітчизняних сільськогосподарських підприємств на основі дотримання принципу екологічної ефективності, яка може бути розрахована при представленні точної і повної інформації про природоохоронні витрати і отримані результати внаслідок їх здійснення [58]. Для потреб управління сільськогосподарським підприємством, нами виділено і зображено на (рис.2.9) п'ять груп об'єктів обліку екологічної діяльності.

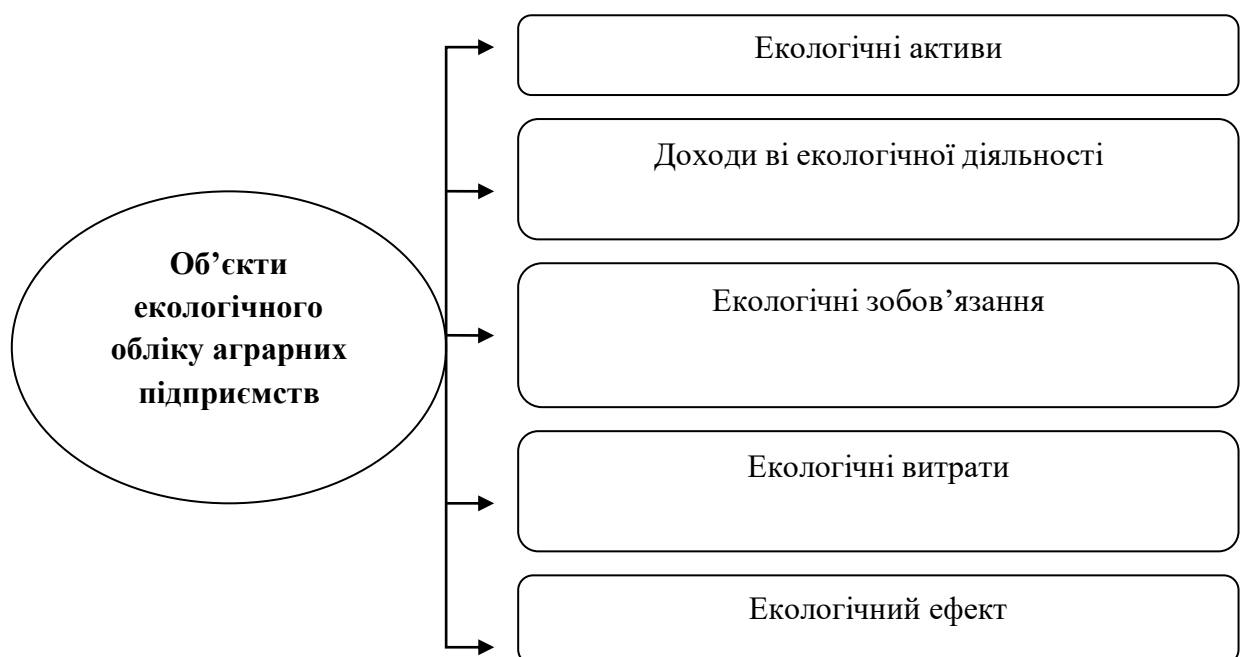


Рис. 2.8. Склад об'єктів екологічного обліку для управління сільськогосподарського підприємством [60].

Для прийняття управлінських рішень щодо діяльності сільськогосподарського підприємства потрібно забезпечити достовірною, своєчасною та точною інформацією про зазначенні вище об'єкти обліку екологічної діяльності.

Ми сформували певні відповідні рекомендовані рахунки для обліку об'єктів екологічної діяльності сільськогосподарського підприємства у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Відображення об'єктів обліку екологічної діяльності сільськогосподарських підприємств на рахунках бухгалтерського обліку [61]

Об'єкти екологічного обліку аграрних підприємств	Оцінка	Рахунки обліку
Екологічні активи	Ринкова чи справедлива вартість	10, 11, 12, 20, 27, 28
Економічні витрати	Облікова вартість	86 з використанням 15, 23, 91, 92, 93, 94
Екологічні зобов'язання	Розрахункова вартість	645
Дохід від екологічної діяльності	Облікова оцінка	70
Екологічний ефект	Облікова оцінка	44

До екологічних активів можна віднести природно ресурсний потенціал сільськогосподарського підприємства, оборотні і необоротні активи екологічного призначення, відходи виробництва та ГМО, органічна продукція.

Для введення в експлуатацію екологічних активів потрібно здійснювати використовуючи рахунки 10 і 12 та до їх складу відкрити відповідні аналітичні рахунки 100.1, 109.1, 127.1.

На сьогоднішній час актуальним питанням є підвищення рівня конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства є облік екологічно чистої продукції, яка користується попитом в Європейському союзі. Для відображення в обліку органічної продукції потрібно використовувати рахунки 27 і 28 та відповідною аналітикою до них, які

можуть визначатися підприємством самотійно відповідно до напрямків збутової діяльності.

Ми можемо зазначити, що облік витрат та екологічних активів не можуть функціонувати один без другого, оскільки екологічні активи створюються за рахунок екологічних витрат. Спрямувавши господарюючого суб'єкта сільськогосподарського підприємства відповідно до об'єктів екологічної діяльності можна відтворити масштаби екологічної діяльності в розрізі окремих напрямків та для цього потрібно накопичувати інформацію про витрати приробноохороного характеру. Для накопичення інформації про витрати природоохоронного характеру має відображатися на окремому рахунку, відповідно до яких в майбутньому переноситься до розділів звітності сільськогосподарського підприємства. Тому ми погоджуємось із науковцями Цибульник М.О. і Коблянською О.І., які вважають, що для цілей екологічних витрат варто використовувати транзитний рахунок 86 “Екологічні витрати” [62]. Розмір витрат у формі №1 буде менший тому, що заходи які відображають тільки екологічний ефект і не спрямовані на одержання економічних вигод сільськогосподарського підприємства.

Для формування достовірної і якісної інформації щодо об'єктів природоохоронної діяльності сільськогосподарського підприємства потрібно відобразити всі операції екологічних витрат за допомогою відповідних рахунків бухгалтерського обліку. Рахунок 86 є транзитним і в кінці звітнього періоду повинен закритися і не відображати ніякого залишку. Залежно від призначення екологічні витрати будуть відрізнятися у порядку відображення їх в обліку.

Екологічні витрати можна поділити за функціональним призначенням на екологічні інвестиції, екологічні платежі та екологічні резерви [63], методика відображення їх в обліку відрізнятися. Екологічні інвестиції за характером поділяються на поточні та капітальні. Облік капітальних екологічних інвестицій ведеться на рахунку 15, а саме на субрахунку 156 “Придбання (створення) активів екологічного призначення”.

Для здійсненні операцій із виконання екологічних інвестиційних витрат на створення та придбання основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів екологічного призначення або витрат на поліпшення земель відображаються за дебетом рахунку 15 за кредитом відображаються рахунки витрат або розрахунків. В подальшому капітальні витрати списуються на субрахунки 86 рахунку з метою конкретизації екологічної діяльності аграрного підприємства. Процес введення в експлуатацію засобів відображається в обліку як списання залишків з рахунку 86 на рахунки 10,11,12. Ми розробили пропозиції для відображення в обліку операцій капітальних екологічних інвестицій наведені в таблиці 2.2

Таблиця 2.2

Пропозиції щодо удосконалення в обліку відображень операцій із капітальними витратами та екологічними активами сільськогосподарських підприємств

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1.	Отримано установку для глибокої біологічної очисти підземних вод	156.1	631
2.	Відображено суму ПДВ	641	631
3.	Здійснено оплату за договором постачання	631	31
4.	Списання капітальних інвестицій по придбанню установок	862	156.1.
5.	Зарахування до об'єктів обліку установки для глибокої очистки підземних вод	109.1	862

Для обліку екологічних платежів пропонуємо використати субрахунок 645 “Екологічні платежі” для розрахунків за негативний вплив на навколишнє середовище, рахунок 685 використовується для розрахунків за іншими екологічним платежами.

Облік прибутку чи збитку екологічним ефектом діяльності сільськогосподарського підприємства. Вирахувавши якого можливо леше зіставивши показники екологічних витрат виникають труднощі у зв'язку з ідифікацією доходів та розрахунком економічного ефекту. За рахунок співставлення рахунку 86 та аналітики на рахунку 70 визначають збиток чи прибуток в результаті екологічної діяльності сільськогосподарського підприємства.

Отже, можна підвести підсумок, що якість сільськогосподарської продукції у напрямку її екологічності, є головною умовою конкурентоспроможності на ринку збуту. Якщо проводити господарську діяльність на землі в не сприятливих умовах забрудненого середовища це призведе до збитків, пов'язаних із значним погіршенням продуктивності праці через велику захворюваність працівників, також не отримання прогнозованих обсягів виробництва в наслідок погіршення родючості землі. Продукція рослинництва, яка була виготовлена за несприятливих екологічних умов не можна називати якісною, оскільки вона містить підвищений радіаційний фонд, хімічні елементи, отрутохімікати, та інші шкідливих домішок за для збільшення продукції. Низький рівень якості сільськогосподарської продукції ускладнить етапи переробки, транспортування, зберігання і реалізації, що для підприємства принесе додаткові збитки. В системі управління якістю сільськогосподарської продукції на підприємстві має діяти злагоджений екологічний механізм, та має попереджувати виникнення збитків. Для основи екологічної діяльності підприємства потрібно створити налагоджений механізм, який не існує без відповідно налагодженої обліковоаналітичної основи. Для підвищення конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства та забезпечення умов екологічної політики держави, треба щоб екологічний облік займав важливе місце у відображенні в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності екологічного об'єкта. Перспективами майбутніх досліджень полягають у відображенні в обліку і у звітності інформації щодо екологічної діяльності сільськогосподарських підприємств.

Висновки до розділу 2

Узагальнюючи все вище наведене нами можна зробити наступні висновки:

1. Кожне сільгосподарське підприємство самостійно встановлює порядок документування оприбуткування. Наприклад, універсальним документом на оприбуткування може бути Накладна (внутрігосподарського призначення) (форма № ВЗСТ-8). В окремих випадках застосовуються спеціальні форми. Для оприбуткування надоїв молока застосовують Журнал обліку надоїв молока та Відомість руху молока. Особливості застосування цих форм встановлені в п. 2.51 та п. 2.52 Інструкції № 269-1.

2. Облік витрат операційної діяльності на виробництво сільськогосподарської продукції ведуть на відповідних рахунках класу 2 “Запаси”. Проте, потрібно враховувати, що загальновиробничі витрати, які також включаються у собівартість продукції, та обліковуються на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” у класі 9 “Витрати діяльності”. Рахунок 91 має взагалі інше призначення ніж усі інші рахунки 9-го класу.

3. Уся фінансова звітність на сільськогосподарському підприємстві і складається в залежності до усіх принципів складання звітності, та складаються із фінансових результатів подій, які сталися у минулому, та відображають усі показники за різними рекомендаціями, які необхідні для управління сільськогосподарським підприємством.

4. Узагальнивши усі результати контролю операцій з обліку витрат операційної діяльності потребується виявлення причин порушень і недоліків, систематизації, та також складання проміжного та часткового контролю. Для того, щоб підвищити конкурентоспроможність сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” і забезпечення умов екологічної політики, потрібно щоб екологічний облік займав дуже важливе місце у відображенні в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності екологічного об’єкта.

РОЗДІЛ III

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Аналіз операційних витрат ТОВ “Фармгейт Україна”

Для того, щоб управляти витратами операційної діяльності сільськогосподарського підприємства та збільшити прибуток і рентабельності, необхідно провести аналіз фінансових результатів. Джерелом для розрахунку аналізу є форма №2 “Звіт про фінансові результати” Додаток Г, Д.

Аналіз структури витрат операційної діяльності дає уявлення про значущість статей калькуляції, визначає ресурсомісткість окремих видів сільськогосподарської продукції.

Поєднавши аналіз структури та динаміки дозволяє комплексно підійти до дослідження доходів, витрат та фінансових результатів і потрібно знайти сильні та слабкі сторони діяльності сільськогосподарського підприємства. Ми можемо провести аналіз динаміки витрат за економічними сегментами на ТОВ “Фармгейт Україна” основою яких є звіти про фінансові результати за 2018-2020 рр. (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки операційних витрат за економічними елементами ТОВ “Фармгейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

Елементи витрат	Роки			Відхилення +/-		Відхилення %	
	2018	2019	2020	19/18	20/19	19/18	20/19
Матеріальні витрати	19936	65492	104450	45556	38958	33	16
Витрати на оплату праці	300	2673	574	2373	-2099	89	-2
Відрахування на соціальні заходи	133	248	134	115	-144	19	-5
Амортизація	6177	11879	18299	5702	6420	19	15
Інші операційні витрати	27289	45604	27520	18315	-18084	17	-6
Разом	53835	84852	150977	31017	66125	16	18

Аналіз динаміки операційних витрат ТОВ “Фармгейт Україна” свідчить про тенденцію збільшення витрат протягом двох останніх років. Так, у 2020 р. матеріальні витрати у порівнянні з минулим роком збільшилися на 38958 тис. грн., що у відсотковому виразі становить 16%, також збільшилися витрати на амортизацію на 6420 тис.грн., що в свою чергу становить 19%. Зменшилися витрати на оплату праці на 2099 тис. грн., інші операційні витрати 18084 тис. грн. та відрахування на соціальні заходи на 144 тис. грн..

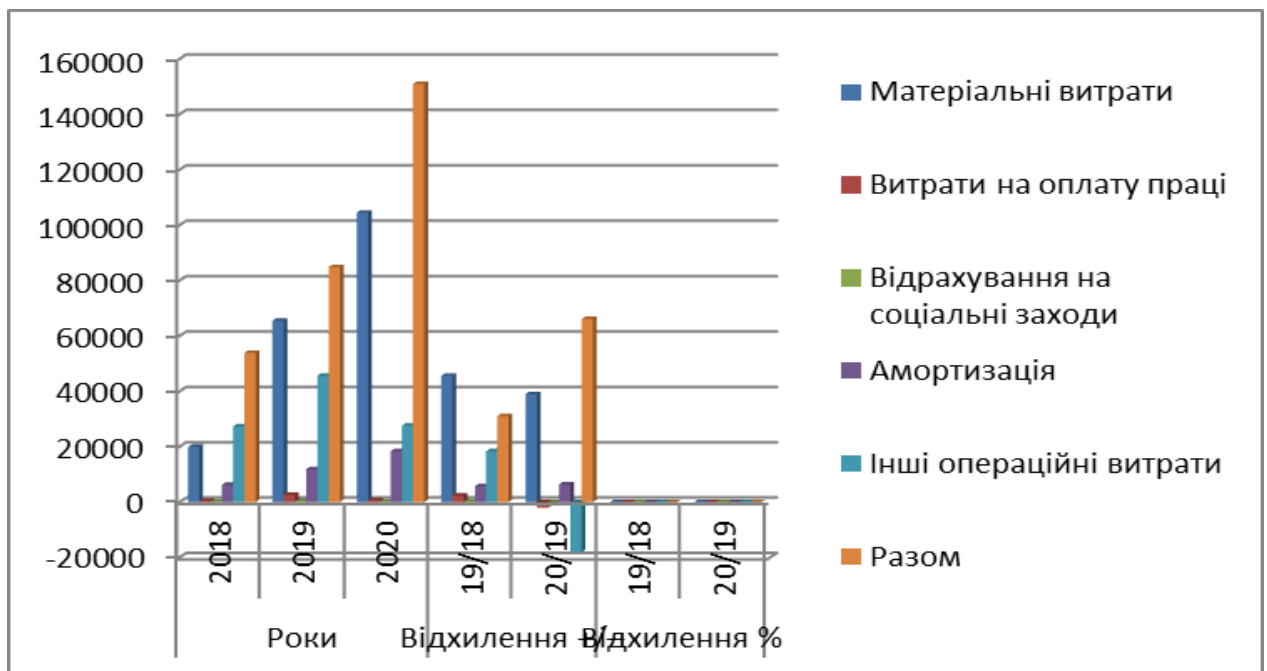


Рис. 3.1. Динаміка операційних витрат ТОВ “Фармагейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

При аналізі витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств необхідно здійснити оцінку дотримання усього обсягу витрат за економічними елементами і усіх змін у складі кошторису.

При розрахунку факторного аналізу відхилень за кошторисом необхідно виходити з адитивної моделі функціонального зв'язку [64]:

$$KB = MB + BOI + CB + AM + IB$$

де KB - сума кошторисних витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства;

MB - матеріальні витрати;

ВОП - витрати на оплату праці;

СВ - витрати на соціальне страхування;

АМ - амортизаційні відрахування;

ІВ – інші витрати.

Отже, можемо сказати, що дослідження структури питомої ваги витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств дають можливість визначати вагомі і критичні статті витрат, зміни яких визначають тенденцію у розвитку витрат у підприємстві. Оцінка напрямків зміни витрат операційної діяльності підприємства, та надає змогу покращувати управлінську діяльність сільськогосподарського підприємства.

Аналіз рівня і динаміки витрат операційної діяльності, наведених у таблиці 3.2 засвідчує, що у звітному періоді загальна сума витрат операційної діяльності та усіх складових має тенденцію до збільшення, яке пов'язане з розширенням масштабів діяльності.

Провівши аналіз динаміки операційних витрат переходимо до аналізу витрат операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Аналіз структури і динаміки витрат операційної діяльності
сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармагейт Україна” за
2018-2020 роки в (тис. грн.)**

Показники	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення +/-			
							2018-2019		2019-2020	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	21868	86,4	23194	85,2	24248	87,4	-1326	-1,2	1054	2
Адміністративні витрати	2173	5,7	2192	5,6	2545	4,9	29	-0,2	363	-0,7
Витрати на збут	2066	9,3	2620	13,2	3420	13,2	476	2,9	658	0
Інші операційні витрати	905	4	820	3,6	451	1,6	-85	-0,4	-369	-2
Фінансові витрати	96	0,4	105	0,5	189	0,6	9	0,1	84	0.1
Податки на прибуток	81	0.3	1	0	105	0.2	-72	-0.3	107	0.4
РАЗОМ	25123	100	22764	100	28751	100	264	—	5887	—

Дані таблиці 3.2 свідчать про тенденцію збільшення як виробничих та невиробничих витрат за винятком інших операційних витрат.

Так у 2020 р. собівартість реалізованої продукції збільшилась на 1054 тис. грн. Водночас частка цих витрат у загальних витратах від звичайної діяльності збільшилась з 86,4 % у 2018 р. до 87,4 % у 2020 р., тобто на 1 %.

Крім того, спостерігається зменшення частки адміністративних витрат у складі загальних витрат з 5,6 % у 2018 р. до 4,8 % у 2020 р.

При абсолютному зростанні витрат на збут на 8106 тис. грн. їх частка у структурі за 2018-2019 рр. збільшилась на 2,9 %, а в період 2019-2020 рр. залишилась незмінною. Порівняння динаміки витрат зображено на рисунку 3.2.

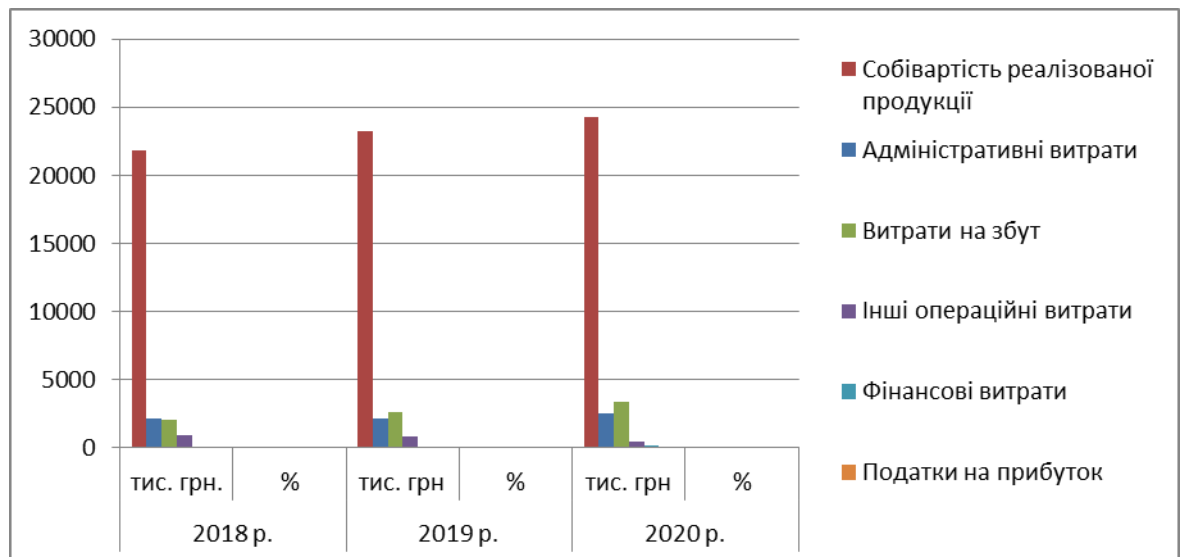


Рис. 3.2. Динаміка витрат від операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

Провівши аналіз структури і динаміки витрат операційної діяльності сільськогосподарського виробництва ТОВ “Фармагейт Україна” можна визначити, що він є одним з найважливішим напрямків підсумкового аналізу досліджуваного підприємства.

З розвитком ринкової економіки розпочинається і розвиток конкуренції, тому більшість сільськогосподарських підприємств зменшують вартість продукції, що буде збільшувати обсягу продажу продукції. Постає

питання у сільськогосподарських підприємств про застосування факторного аналізу.

Мета факторного аналізу – зменшення кількості вхідних даних із метою їх опису за умови мінімальних витрат вхідної інформації [65].

Результатом факторного аналізу є збільшення множини вхідних змінних до значно меншого числа нових змінних. Знаючи вплив кожного фактора можна зменшити собівартість.

Проаналізуємо за даними поточного обліку на рахунку 23 “Виробництво” структуру собівартості виробництва пшениці, яка наведена таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Структура собівартості продукції пшениці ТОВ “Фармгейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

Стаття затрат	2018 рік		2019 рік		2020 рік		Відхилення			
	сума	%	сума	%	сума	%	2019-2018	%	2020-2019	%
Насіння	170,4	11,5	159,2	17	187,7	19	-11,2	5,5	28,5	2
Мінеральні добрива	254,4	15,6	137,9	14,2	145,8	17,4	-116,5	-1,4	7,9	3,2
Пальне і мастильні матеріали	240,5	15,8	159,7	17,8	260,7	18,1	-80,8	2	101	0,3
Плата послуг сторонніх організацій	125,1	7,8	397,6	52,3	356,4	34	272,5	44,5	-83,9	-18,3
Інші матеріальні витрати	76,9	4,1	19,7	3,02	87,4	5,9	-57,2	-1,08	67,7	2,88
Витрати на оплату праці	156,4	10,1	19,4	3,1	256	4,4	-137	-7	236,6	1,3
Амортизація	115,1	8,1	9,5	0,89	126,7	1,3	-105,6	-7,21	117,2	0,41
Відрахування на соціальні заходи	59,01	3,6	15,1	2,1	45,3	2,8	-43,91	-1,5	30,2	0,7
Інші загальновиробничі витрат	428,0	27,1	29,3	3,7	67,9	3,9	-398,7	-23,4	38,6	0,2
Разом:	1625,81	103,7	947,4	114,11	1533,9	106,8	-678,41	10,41	586,79	-7,31

Першим етапом є загальний аналіз собівартості продукції за статтями витрат операційної діяльності та виявлення резервів зниження собівартості продукції.

При факторному аналізі собівартості за статтями витрат виявляють [66]:

величину економії за кожною статтею;

частку впливу кожної статті у загальному зниженні собівартості продукції;

вплив різних факторів на величину витрат операційної діяльності за окремими статтями.

В таблиці 3.3 наведена схема аналізу собівартості за статтями витрат.

Графічно можна зобразити динаміку собівартості продукції на прикладі пшениці зображено на рисунку 3.3.

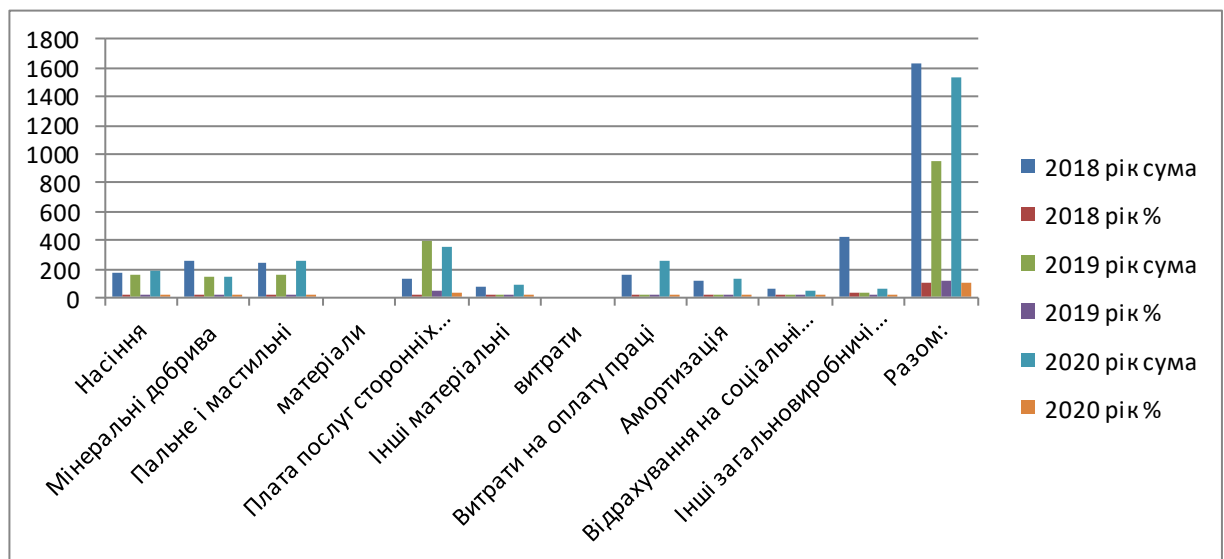


Рис. 3.3. Динаміка елементів собівартості пшениці на сільськогосподарському підприємстві ТзОВ “Фармгейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

У 2020 р. збільшились витрати на насіння 5,5 тис. грн. порівнюючи з 2019 р..Збільшились витрати на пально-мастильні матеріали у 2020 р. відповідно до 2018р. на 2 тис. грн.. Керівництву сільськогосподарського підприємства потрібно зменшити витрати на виробництво.

Для виявлення резервів майбутнього підвищення ефективності виробництва потрібно здійснити аналіз показників рентабельності.

При здійсненні аналізу рівня рентабельності сільськогосподарського підприємства необхідно брати до уваги закономірності зміни показника під впливом факторів.

1. За умови, якщо собівартість сільськогосподарської продукції на багато нижча за ціну реалізації, то собівартості кожний відсоток збільшення ціни визначає збільшення рівня рентабельності на один і більше відсоток.

2. За одного рівня собівартості сільськогосподарської продукції кожний відсоток росту ціни збільшує рівень рентабельності на один відсоток.

3. Із збільшенням рівня рентабельності, здобуто завдяки зменшенню собівартості сільськогосподарської продукції, кожен відсоток збільшення ціни забезпечує збільшення рівня рентабельності порівняно із приростом за зменшеного рівня рентабельності.

4. За однієї і тієї самою ціною кожний відсоток зниження собівартості сільськогосподарської продукції забезпечує збільшення рівня рентабельності. Проводимо аналіз рівня рентабельності виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” (табл. 3.4.).

Таблиця 3.4

Аналіз рівня рентабельності виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

№	Показник	Роки			Відхилення +/-	
		2018	2019	2020	2019/2018	2020/2019
1.	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг, робіт)	21768	22129	28408	361	6279
2.	Собівартість реалізації продукції (товарів, послуг, робіт)	17268	17194	22248	-74	5054
3.	Адміністративні витрати	2163	2182	2535	19	353
4.	Витрати на збут	2096	2562	3220	466	658
5.	Чистий прибуток	73	85	108	12	23
6.	Повна собівартість реалізованої продукції	21527	21938	28003	411	6065
7.	Прибуток від реалізації продукції	241	191	405	-50	214
8.	Рентабельність продажів, %	1,11	0,86	1,43	-0,25	0,57
9.	Валова рентабельність виробництва, %	1,12	0,87	1,45	-0,25	0,58
10.	Чиста рентабельність виробництва	0,34	0,39	0,39	0,05	0
11.	Витрати на 1 грн. продукції, коп.	98,9	99,1	98,6	0,2	-0,5

З таблиці 3.5 видно, що показники рентабельності ТОВ “Фармгейт Україна” у 2020 році вищі у порівнянні з 2019 р. Рентабельність зросла на 0,57 %, але, знизилась витрати на 1 грн. продукції на 0,5 %.

За методом ланцюгових підстановок проведемо факторний аналіз на прикладі змін рентабельності продажів. Розрахуємо факторний аналіз за допомогою формул:

$$R = \frac{П}{Р} \times 100 = \frac{P - B}{P} \times 100.$$

$$R_0 = \frac{P_0 - B_0}{P_0} \times 100\% = \frac{22129 - 21938}{22129} \times 100\% = 0,86\%$$

Ланцюгові підстановки:

$$R_p = \frac{P_1 - B_0}{P_1} \times 100 = \frac{28408 - 21938}{28408} = 22,8\%$$

$$R_1 = \frac{P_1 - B_1}{P_1} \times 100 = \frac{28408 - 28003}{28408} = 1,43\%$$

Загальна зміна рентабельності продажів:

$$\Delta R = R_1 - R_0 = 1,43 - 0,86 = 0,57\%$$

– чистого доходу (виручки) від реалізації продукції

$$\Delta R_p = R_p - R_0 = 22,8 - 0,86 = 21,94\%$$

– Витрат на реалізовану продукцію

$$\Delta R_B = R_B - R_p = 1,43 - 22,8 = -21,37\%$$

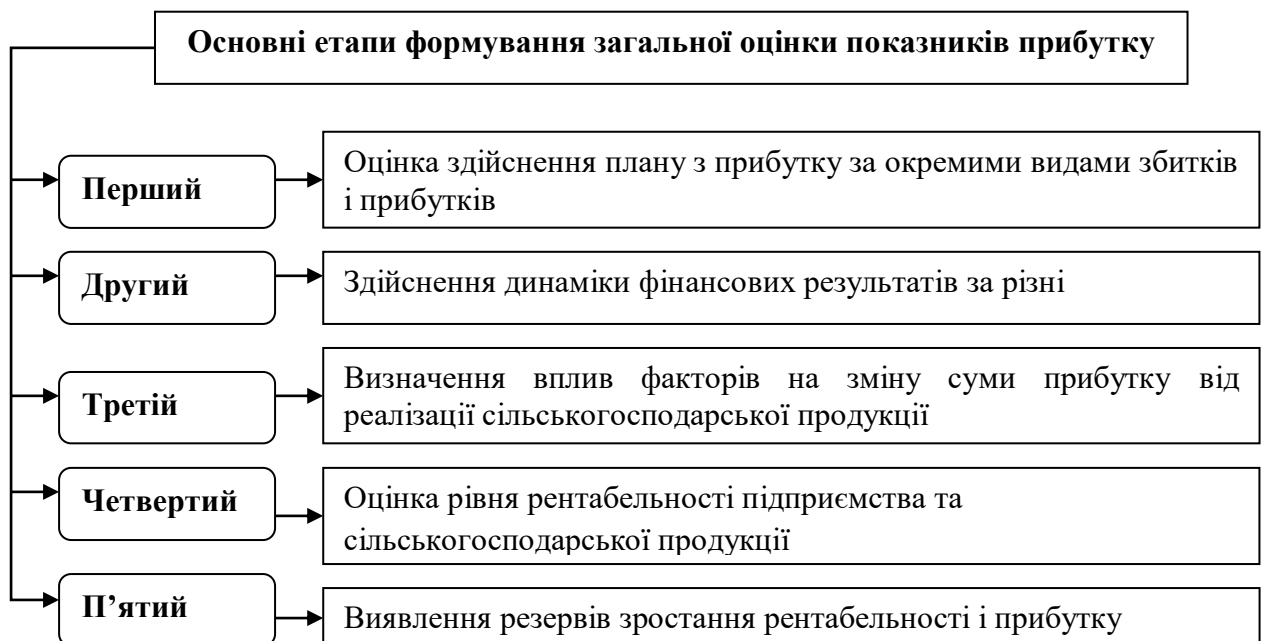


Рис. 3.4. Етапи формування загальної оцінки показників прибутку сільськогосподарських підприємств [67]

Проведемо маржинальний аналіз прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції (табл. 3.5)

Таблиця 3.5

**Маржинальний аналіз прибутку від реалізації
на ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2020 роки в (тис. грн.)**

№	Показник	2019 р.	2020 р.	Відхилення +/-
1.	Обсяг реалізованої продукції шт.	89,95	89,63	- 0,32
2.	Ціна одн. продукції тис. грн.	174	282,34	108, 34
3.	Собівартість виробу тис. грн.	165,63	220,76	55,13
3.1.	у т. ч. змінні витрати тис. грн.	119,66	186,28	66,62
4.	Сума постійних витрат тис. грн.	3911,4	4344	432,6
5.	Прибуток тис. грн.	2251,8	4138,7	1886,9

За допомогою методу ланцюгових підстановок ми можемо оцінити вплив факторів на зміну прибутку від реалізації аграрної продукції.

Аналогічну методику можна використати для аналізу виготовленої продукції.

$$П_0 = ВРП_0 (P_0 - B_0) - A_0 = 89,95 * (174 - 119,66) - 3911,4 = 976,5;$$

$$П_{ум.-1} = ВРП_1 (P_0 - B_0) - A_0 = 89,63 * (174 - 119,66) - 3911,4 = 959,1;$$

$$П_{ум.-2} = ВРП_1 (P_1 - B_0) - A_0 = 89,63 * (282,34 - 119,66) - 3911,4 = 10669,6;$$

$$П_{ум.-3} = ВРП_1 (P_1 - B_1) - A_0 = 89,63 * (282,34 - 186,28) - 3911,4 = 4698,5;$$

$$П_1 = ВРП_1 (P_1 - B_1) - A_1 = 89,63 * (282,34 - 186,28) - 4344 = 4265,9;$$

Загальна зміна прибутку становить:

$$\Delta П = 4265,9 - 976,5 = 3289,4$$

При впливі змін:

– обсягу реалізації

$$\Delta П (\Delta РП) = П_{ум} - П_0 = 976,5 - 959,1 = 17,4$$

– ціни на продукцію

$$\Delta П (P) = П_{у2} - П_{у1} = 959,1 - 10669,6 = -9710,5$$

– змінних витрат

$$\Delta П (B) = П_{у3} - П_{у2} = 10669,6 - 4698,5 = 5971,1$$

– постійних витрат

$$\Delta\Pi (A) = \Pi_1 - \Pi_{y3} = 4698,5 - 4265,9 = 4265,9$$

Згідно даних нашої таблиці видно, що прибуток у 2020 році зріс у порівнянні з 2019 роком на 1886,9 тис. грн. Це відбулося внаслідок впливу таких факторів як: зростання ціни на одиницю продукції на 108, 34 тис. грн. а також підвищення суми постійних витрат на 432,6 тис. грн. зображено на рисунку 3.5.

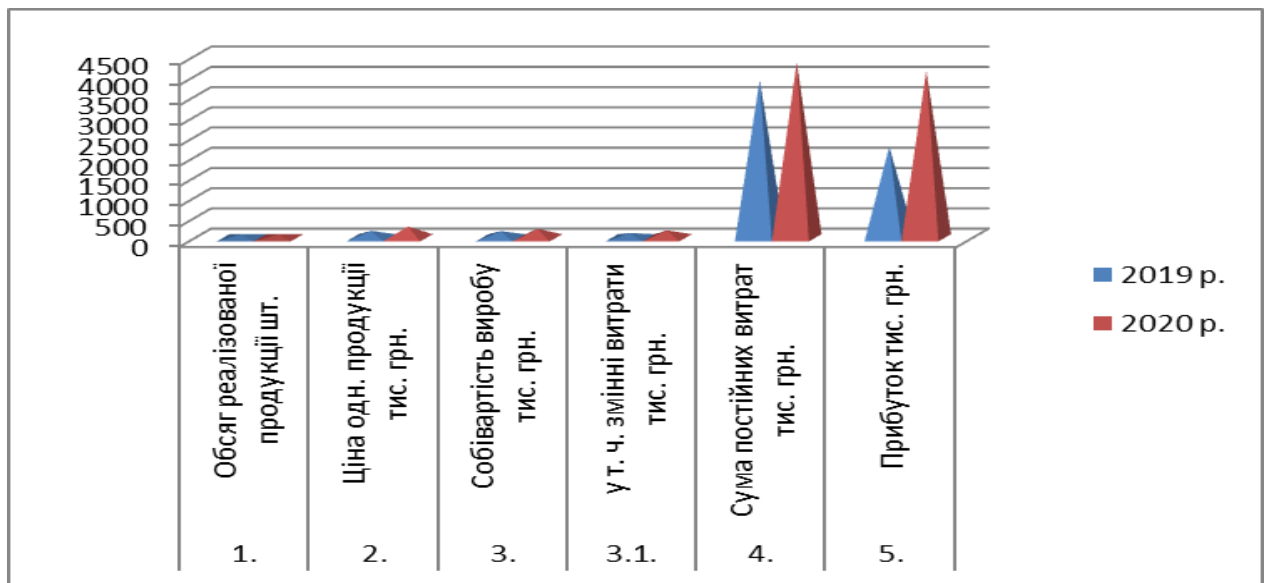


Рис. 3.5. Маржинальний аналіз прибутку від реалізації на ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2020 роки в (тис. грн.)

Отже, ефективний і змістовний факторний аналіз собівартості продукції на ТОВ “Фармгейт Україна” дозволяє досліджувати всі фактори, які впливають на формування собівартості. Він включає в себе дослідження як постійних факторів, так і змінних, а також співвідношення між ними.

3.2. Кореляційно-регресійний аналіз ефективності управління операційними витратами на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”

Виробничий потенціал сільськогосподарського підприємства складається із потенціалу основних фондів: наявних і прихованих можливостей, які в свою чергу формують техніко-технологічну базу усієї

виробничої потужності; оборотних засобів, певної частини виробничого капіталу сировини, палива, матеріалів, енергії та допоміжних матеріалів, які включаються у виробничі запаси, напівфабрикатах, незавершеному виробництві та витратах майбутніх періодів; технологічності персоналу: здатності працівників виготовляти якісну продукцію; фінансового: кількості наявних фінансових ресурсів, якими вони розпоряджаються для реалізування поточних та перспективних витрат.

Кореляційно-регресійний аналіз дозволяє сільськогосподарському підприємству розрахувати тісноту залежності між усіма досліджуваними ознаками, також визначати абсолютний та відносний вплив усіх чинників на результат підприємства, в тому числі виявити резерви припущу показників, які розраховуються. Обчислення кількісної міри впливу певних факторів та усього комплексу та у взаємозв'язку дозволяє отримати ефективно економічно обґрунтовані показники бізнес-планів та прогнозних оцінок майбутніх періодів. Окремі вчені вважають, що метою управління витратами операційної діяльності сільськогосподарського підприємства є зменшення витрат на одиницю виробленої продукції, та збільшення рентабельності господарських процесів, оптимізація структури витрат та зниження рівня ризику фінансовогосподарської діяльності [68, с. 60].

Найбільш оптимальною структурою усього виробничого потенціалу сільськогосподарського підприємства покриває економне витрачання усіх ресурсів (фінансів, сировини, енергії, матеріалів, живої і уречевленої праці), оскільки можливо із меншою кількістю задовольнити велику кількість потреб, виробляючи більшу кількість продукції. Це можливо допустити лише за умови покращення якісного складу усього виробничого потенціалу сільськогосподарського підприємства та його окремих складових. Найважливіше значення має не лишень обсяг, а й те, яким чином здійснюється використовуються окремих складових всього потенціалу. Дуже велика кількість виробленої сільськогосподарської продукції може бути нереалізованою та в свою чергу приносить втрати виробництву. Перевитрати

усіх ресурсів призводять до збільшення собівартості продукції. Надлишкова економія може призвести до погіршення якості сільськогосподарської продукції та порушення стандартів, також до збільшення втрат, ніж до її економії. Подальшими етапами розробки у цьому напрямку є поглиблене пояснення усіх критеріїв збільшення обсягів реалізованої сільськогосподарської продукції та потрібного рівня попиту на дану продукцію із урахуванням різної специфіки діяльності підприємства в умовах ринкових відносин – невизначеності і ризику.

Найбільше застосування на практиці усіх виконаних економічних досліджень одержало стохастичне моделювання, яке описуються усіма показниками, між якими є здатність спостереження за стохастичною залежністю. Така залежність виявляється у тому, що зміна однієї величини викликає зміною на іншу величину. Встановлення стохастичного взаємозв'язку розраховується здійсненням кореляційно-регресійного аналізу, у якого є завдання побудови і аналізу економіко-математичної моделі рівняння усієї регресії, яке описує залежність даної результативної ознаки декількох факторних ознак та дає оцінку міри взаємозв'язку.

Головним завданням кореляційного-аналізу являється визначення та оцінка тісноти взаєв'язку між факторними та результативними ознаками. Завданням регресійного аналізу є виявлення форми зв'язку чи рівняння регресії, також включається статистична оцінка параметрів регресійного аналізу.

Для дослідження зв'язку між показниками чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції, адміністративних витрат, собівартості реалізованої продукції, витрат на збут, також інших операційних витрат використовується у кореляційно-регресійному аналізі.

В першу чергу потрібно визначити показники, на основі яких ми будемо розраховувати кореляційно-регресійний аналіз.

До складу економетричної моделі потрібно включати такі фактори [69]:

- Y – чистий дохід;

- X_1 – адміністративні витрати;
- X_2 – витрати на збут;
- X_3 – інші операційні витрати.

Лінійна багатовимірна модель у такому випадку має даний вигляд:

$$Y = a_0 + a_1X_1 + a_2X_2 + a_3X_3.$$

Усі вихідні дані для проведення якісного кореляційно-регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” за 2017-2020 рр. представлено у таблиці 3.6:

Таблиця 3.6.

Основні фінансові показники діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” за 2017-2020 рр.

Показник	2017	2018	2019	2020
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	15631	17367	21447	21846
Адміністративні витрати	1787	1978	3168	3950
Витрати на збут	483	536	379	289
Інші операційні витрати	273	294	894	182

За вхідними даними бухгалтерського обліку було розроблено кореляційну матрицю, яка в свою чергу здійснюється для вимірювання сили взаємозв’язку між обраними нами факторними величинами і результативним показником за допомогою Microsoft Excel та його табличного редактора, усі результати обчислення наведено у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Результати кореляційного аналізу прибутковості сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

Показник	Чистий дохід	Адміністративні витрати	Витрати на збут	Інші операційні витрати
Чистий дохід	1			
Адміністративні витрати	0,9952364	1		
Витрати на збут	-0,8914943	-0,7599823	1	
Інші операційні витрати	0,5172358	0,1592358	-0,152493	1

Оцінка нами тісноти взаємозв’язку між усіма досліджуваними

ознаками розраховується завдяки використанню так званої шкали Чеддока, та її характеристика представлена у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8.

**Характеристика тісноти зв'язку сільськогосподарському підприємстві
ТОВ “Фармгейт Україна”**

Показник	Адміністративні витрати	Витрати на збут	Інші операційні витрати
Чистий дохід	дуже сильний	сильний	слабкий

Обчислення кореляційної матриці дає величу змогу, щоб зробити висновок про дуже велику залежність між факторними (X_1 , X_2 , X_3) та результативною (Y) величиною.

Зауважимо, щоміж факторною (інші операційні витрати) і результативною ознакою (чистий дохід) інколи спостерігається слабкий взаємозв'язок, тому дуже доречним буде виключення її з даної моделі.

Основною метою встановлення даної форми взаємозв'язку між досліджуваними нами ознаками, можемо провести регресійний аналіз сільськогосподарського підприємства. Також нами було використано MS Excel (надбудова “Аналіз даних/Регресія”), усі результати представлені нами у таблицях 3.9 – 3.10.

Таблиця 3.9

**Основні показники регресії на сільськогосподарському підприємстві
ТОВ “Фармгейт Україна”**

Множинний R	0,977448
R-квадрат	0,94596
Нормований R-квадрат	0,82829
Стандартна похибка	1353,658
Спостереження	4

Як ми бачимо з результатів проведеного нами регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства нормований коефіцієнт детермінації R^2 рівний 0,82, це вказує на те, що зміна результативної величини (чистий дохід) на 82 % залежить від змін факторних величин (витрати на збут та

адміністративні витрати).

Таблиця 2.10

**Результати дисперсійного аналізу сільськогосподарського підприємства
ТОВ “Фармгейт Україна”**

Показник	df	SS	MS	F	Значимість F
Регресія	2	26359451	14139646	7,384313	0,263557
Залишок	1	1812801	1812801		
Всього	3	29081964			

Наведеними результати дисперсійного аналізу сільськогосподарського підприємства вказується на певній отриманій моделі: за основним критерієм Фішера F^* більше $F_{\text{табл}}$, точніше рівняння регресії дорівнює 95 %. Результати дисперсійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” є покращення отриманої нами моделі, а також відсутність впливу випадкових факторів.

Таблиця 3.11

**Результати регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства
ТОВ “Фармгейт Україна”**

Показник	Стандартна помилка	t-статистика	P-значення	Нижнє 95%	Верхнє 95%
Чистий дохід	18946,96	0,001598	0,988479	-228992	238078,5
Адміністративні витрати	2,718932	1,758242	0,346648	-29,8904	38,91857
Витрати на збут	25,98616	0,636795	0,45372	-315,01	356,7038

За результатами регресійного аналізу сільськогосподарської діяльності, оскільки усім показникам P-значення воно є менше за 0,5, то можна вважати, що коефіцієнти є ненульовими, отже, усі факторні ознаки впливають на результативну діяльність підприємства та його підрозділів.

Виходячи із усіх результатів регресійного аналізу сільськогосподарського підприємств наведених у табл.3.11 можна зауважити, що необхідно скласти рівняння багатовимірної лінійної регресії:

$$Y=45,81+4,50X_1+16,30X_2$$

Також на нашу думку потрібно зобразити результати регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” на

рисунку 3.6.

Результати регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства зображено перетин лінії, що в свою чергу відображає розрахунок усіх факторів із лінією вільного рівняння пказує собою точку беззбитковості. Даний проміжок, обмежений двома лініями, які є прибутком, якщо він буде розташований злівого боку від точки перетину, чи збитком, якщо вони розташовані справа від неї. Здійснення нами порівняння розрахованого фактичного операційного прибутку і операційного прибутку демонструє їх співпадання у певних межах існуючої похибки.

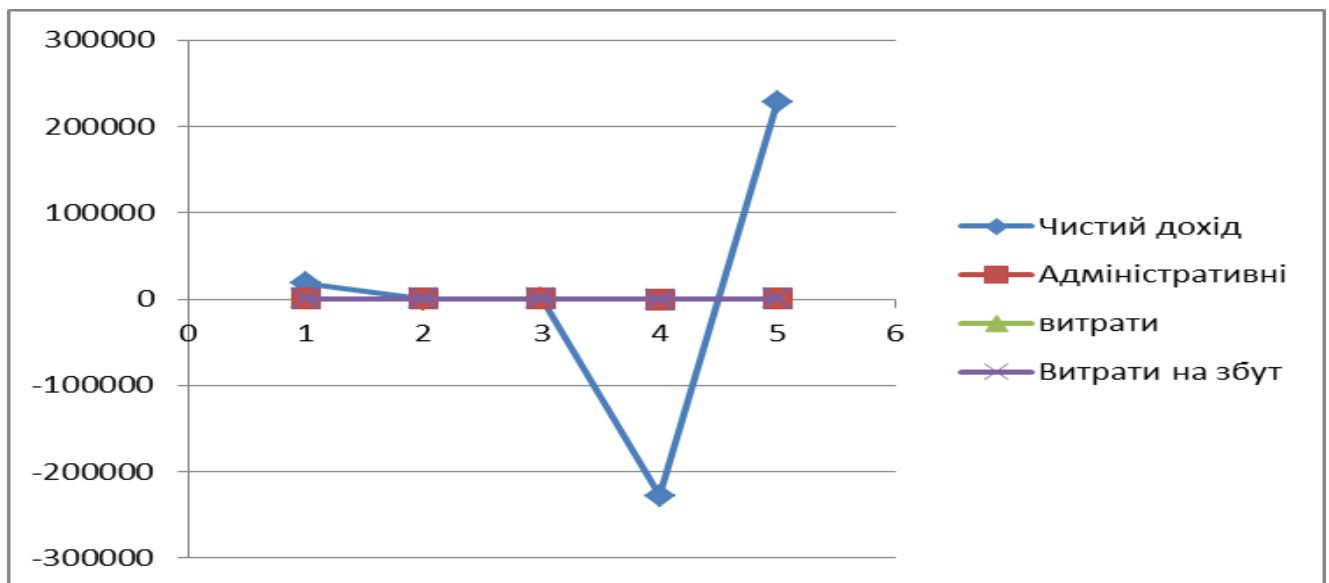


Рис. 3.6 Результати регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ "Фармгейт Україна"

Отже, зробити висновок, що між собівартістю реалізованої продукції та адміністративними витратами, також чистим доходом існує певна пряма залежність, тобто якщо на одиницю одиницю збільшаться певні витрати на збут, та збільшиться чистий дохід на 18,96 од.; при тому, що збільшаться адміністративні витрати на одиницю продукції, чистий дохід зростає на 5,49 одиницю сільськогосподарської продукції.

Залежно із проведеними нами дослідженнями, за для певного формування рекомендацій до покращення управління процесом застосування витрат операційної діяльності із метою збільшення рентабельності виробництва сільськогосподарського виробництва, потрібно врахувати, якщо

найбільший вплив на певну зміну чистого прибутку мають ознаки, такі як адміністративні витрати і витрати на збут.

Використовуючи сільськогосподарським підприємством кореляційно-регресійний аналіз при оцінці платоспроможності є дуже важливим інструментом для управлінського процесу господарювання та пов'язаний з опорою у прийнятті стратегічних управлінських рішень задля подальшого покращеного розвитку.

П'ятифакторна регресійна модель, яка була побудована за допомогою кореляційно-регресійного аналізу, дозволяє зробити певний висновок про те, якими важливими чинниками, які впливають на ступінь платоспроможності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” за певний період, є коефіцієнт фінансової стійкості та коефіцієнт рентабельності реалізації. Побудувавши нами прогноз ступеня платоспроможності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” на три роки, нами було визначено зниження його майбутні роки.

Запропонована нами шестифакторна регресійна модель у практичній діяльності сільськогосподарського підприємства надають можливість контролювати, оптимізувати і прогнозувати результати фінансово-господарської діяльності, щоб досягнути високих конкурентних переваг під час пандемії COVID-19. Важливими перспективами подальшого розвитку у даному напрямі є доведення доцільності для проведення комплексного аналізу результатів діяльності сільськогосподарського підприємства в основі якого є кореляційно-регресійний метод.

3.3. Роль управління операційними витратами у діяльності сільськогосподарських підприємств

Зв'язку з нестійкою ринковою економікою вибір продуктивної системи керування витратами особисто впливає на остаточні результати роботи сільськогосподарського підприємства. Витрати операційної діяльності є головним різновидом в економіці, завдяки якій з'являються ефективність застосування ресурсів на виробництві, а також прибутковість його роботи.

Виходячи із змістовності витрат як економічно-фінансових даних роботи підприємства, керування витратами займає головну роль, що зумовлює актуальність та доцільність економічних пошуків у аграрній галузі.

Отже, операційна діяльність утворює найголовнішу частку роботи сільськогосподарського підприємства, зокрема коли фінансова та інвестиційна робота є значно меншими за об'ємами діяльності. За таких даних, підсумування теоретичних баз та пошук курсів покращення системи керування операційними витратами є головними шляхами наукових експериментів на даний час.

Головною ознакою керування витратами операційної діяльності сільськогосподарських підприємств є збільшення цінності товарів залежно до наведених операційних витрат, зокрема ціна, експлуатація та якість товарів зокрема поділяються за споживчою цінністю, та залежить на кінцевий прибуток виробництва. Ми вважаємо, що реалізація цілі зобов'язує рішення у наведених завдань керувань:

- утворення певних фінансових та організаційних структур керування певними витратами операційної діяльності;
- утворення продуктивного інформаційного забезпечення;
- формування стратегії керування операційними витратами, що у певну чергу, підпорядковується певній стратегії керування сільськогосподарським підприємством [70];
- шукання резервів зменшення витрат в усіх напрямках роботи;
- устанавлення витрат залежно до певних функцій керування, видів продукції, підрозділів та видів роботи;
- формування методів калькулювання, контролю та нормування за певними витратами [71, с. 157].

Залежно до мети керування та методів утворення переваг над конкурентами, у таблиці 3.12 наведено дві групи методів керування операційними витратами.

Таблиця 3.12

Групи методів керування операційними витратами сільськогосподарських підприємств

Групи методів	Трактування
Перша група	належать методи, наведенні для покращення якості товарів, підвищення її експлуатаційних ознак, та ріст потенціалу персоналу виробництва (творчого потенціалу).
Друга група	наведенні методи керування витратами операційної роботи, які належать на безпосереднє керування процесами утворення витрат та їх раціоналізацію, вдосконалення використання потужності виробництва, керування утворенням запасів, керування логістичними витратами, оптимізацію вибору товарів [60].

Реалізація наведених методів та завдань керування належать до певної структуризації системи керування операційними витратами. Посилаючись на дослідженнях Н. М. Сіренко та В. В. Спіціної думаємо, що система керування операційними витратами ділиться три головні компоненти:

1. організаційний – належать сукупність об’єктів керування витратами (належно із об’єктами керування по утвореними центрам відповідальності та ознаками взаємозв’язків між ними);
2. функціональний – належать сукупність функцій керування операційними витратами та належать планування, контроль, прогнозування, аналіз та керування витрат на усіх стадіях;
3. забезпечувальний – утворює системи підтримки, утворення керування операційними витратами. Належать технічне, кадрове, правове, інформаційне забезпечення тощо [72, с. 707].

Значенням керування операційними витратами спричиняються певний пошук напрямів поліпшення даної системи керування. Головним напрямом, на нашу думку, належать поліпшення інформаційного захисту керування операційними витратами.

Характер інформаційно-аналітичного забезпечення керуючої роботи діє на результативність системи керування операційними витратами сільськогосподарських підприємств. Дані потрібно одержувати з усяких джерел, а зокрема: облікова система виробництва, що включає в себе

управлінський, статистичний, податковий, фінансовий та виробничий обліки. Другі джерела позаоблікової інформації такі як: норми, ліміти, нормативи, а також дані, які перебувають у макросередовищі.

Управлінський облік є головною системою інформаційного захисту. Він дає можливість для аналізу, виявлення, інтерпретації, контролю, передавання та нагромадження даних, які користуються в процесі керування витратами, та створені іншим управлінським розв'язок. Тому що, більшість розв'язок створюється на основі утворенні доходів та витрат, то головними суб'єктами управлінського обліку є якраз операційні витрати виробництва, які обстежуються за різними показниками [73].

Ми вважаємо, що розвиток новітніх технологій та методів керувань супроводжується можливістю користування систем керування класу ERP (economic resources planning), що створюють новий автоматизований комплекс керування усіма бізнес-процесами виробництва [74].

Другим новим напрямом покращення системи керування витратами є точне утворення фінансової структури виробництва, яка за своєю метою виступає об'єднання центрів відповідальності контактів між ними. Отже, утворення фінансової структури із виразним виділенням показників та повноважень відповідальності направлене на збільшення рівня деталізації контролю та керування, а саме, збільшення рівня контрольованості роботи підприємства у галузі утворення операційних витрат.

Нові умови господарювання виділяються високим рівнем динамізму, що утворює надзвичайний наголос на вимоги створення гнучкості та вчасно реагування системи керування на дію зовнішніх чинників. На нашу думку, утворення якісної системи керування операційними витратами є головним шляхів забезпечення міцного економічного та фінансового розвитку виробництва, та звершення його тактичних, стратегічних та оперативних задач.

Створення витрат сільськогосподарського виробництва представлено певною виробничо-господарською роботою підприємницьких побудов

аграрної сфери та впливом на результати підприємством як внутрішніх, так зовнішніх чинників, серед яких головними є такі:

- багатогалузевий характер роботи сільськогосподарських підприємств, конкурентоспроможність аграрної продукції, диверсифікація і спеціалізація виробництва; обумовлену за її собівартістю;
- притягнення в аграрному процесі необхідних природно-біологічних активів підприємства та біологічних фактів, що створює індивідуальність їх оцінки, зображення в системі рахунків, а так само тактику обліку процесу підприємства (біологічних перетворень) і розрахування собівартості одержаної продукції;
- порядок оподаткування аграрних товаровиробників;
- урядова підтримка розвитку сільськогосподарських підприємств.

В економіці зустрічаються різні варіанти до трактування визначення “обліково-аналітичне забезпечення”. За трактуванням В. В. Вольської, обліково-аналітичне забезпечення пояснюється собою групування процесу збору, реєстрації, підготовки та підсумування облікових даних підприємств відповідно до законодавчо утвердженої системи ведення обліку, і затвердженого на базі даних глибокого аналізу із використанням певних прийомів і методів [75, с. 86].

Діяльність раціональної системи управління витратами об’єктів підприємницької роботи агробізнесу дає нагоду своєчасно знайти негативні тенденції й процеси в їх виробничо-господарській роботі, а також створювати комплекс заходів з цілю попередження небезпеки зниження фінансового середовища та створення в подальшому фінансової постійності в пропозиціях конкурентного економічного довкілля. Особливим підрозділом в системі обліково-аналітичного створення керування витратами є саме облікове задоволення з цілю створення облікових даних порівняно фінансово-господарської роботи підприємства, в якому витрати операційної

роботи інтерпретуються та систематизуються у постанові, придатному для вирішення обґрунтованих керуючих рішень та створення контролю за їх використання.

Облікове забезпечення створення операційних витрат сільськогосподарських підприємств, насамперед, має визначити тотальні положення, які затвердженні П(С)БО 16 “Витрати” та властивості, які затверджено галузевими право-нормативними документами, а зокрема методичними рекомендаціями з обліку, планування також вирахування собівартості послуг (робіт, продукції) аграрних підприємств № 132, П(С)БО 30 “Біологічні активи” [76], практичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних багатств № 1315. Залежно до П(С)БО 30 “Біологічні активи” аграрної продукції та допоміжні біологічні активи при їх первісному розрахуванні визначають за правильною вартістю, зменшеною на передбаченні витрати на етапі продажу або за виробничою собівартістю залежно до П(С)БО 16 “Витрати”.

Результати аграрної роботи підприємство одержує доходи (витрати) від первинного нарахування біологічних активів і аграрної продукції, отриманих продовж звітного (календарного) року. Отже, можна зробити такий висновок, що доходи (витрати) нараховуються як відмінність між ціною біологічних активів і аграрної продукції, розрахованих за справедливою вартістю, зменшеною на визначенні витрати на становищі продажу, та витратами, з’єднаними з біологічними трансформаціями, що понесені для одержання біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Витрати, з’єднанні з біологічними трансформаціями біологічних активів, розраховуються витратами основної роботи. Облік витрат розраховуються за певними об’єктами обліку витрат, які мають підходити додатком обліку біологічних видів (окремі групи біологічних видів та/або їх активів), на підсумку обліку підприємства [77; 10]. Вивчаючи властивості обліку в сільськогосподарському секторі економіки, варто зазначити, що аграрні підприємства містять певні активи – біологічні перетворення,

біологічні активи, аграрну продукцію. Головним із проблемних запитань є відображення та оцінка в обліку довгострокових і поточних біологічних видів, отже це впливає на обчислення витрат та доходів на сільськогосподарських підприємствах.

До чинників, що позначають на лад визначення біологічних активів, потрібно подати їх до класифікацію, спосіб прибування та дату оцінки залежно до деяких аграрних операцій у ході руху предметів біологічних активів. Біологічні активи, відповідно до каналу доставлення можуть бути за справедливою ціною або оцінені, або за первинною вартістю. Залежно до П(С)БО 30 довготривалі біологічні активи, правдиву вартість яких на дату балансу достовірно вирахувати неможливо або якщо виробництво є платником податку на прибуток, можуть відображатися та визнаватися за первиною вартістю з визначенням суми їх втрат і зносу від зниження корисності. До П(С)БО 30 внесені зміни, видаленні із змісту біологічних активів тривалих біологічних активів рослинництва, а зокрема садів як плодоносних рослин та виноградників, з'єднаних із аграрною роботою та прив'язання їх до складу головних засобів значно вплине на утворення витрат операційної роботи та фінансового результату аграрних підприємств. Важливе значення в системі обліково-аналітичного задоволення керування витратами залежать у обліковій політиці.

Аграрним підприємствам потрібно приділити значну увагу на утворення облікової політики в частині відкриття даних про оцінку біологічних активів (обчислення справедливої вартості), а також розрахування вартості біологічних активів. Для розрахування справедливої вартості біологічних активів на виробництві потрібно визначити постійну комісію, робота якої буде потребувати документування та оцінювання. Необхідно одержувати дані про вартість активного ринку через збирання даних з статистичних органів та державного регулювання про закупівельні ціни на товари. До облікових даних належать облікові реєстри, первинні документи, внутрішня управлінська звітність, фінансова звітність.

Ознака обліково-інформаційного постачання витрат операційної роботи сільськогосподарських підприємств є те, що у коментарях до розділі XV річної фінансової звітності у “Фінансові результати від первісного створення та реалізації аграрної продукції та додаткових біологічних активів” потрібно зображати дані щодо витрат, з’єднаних з біологічними перетвореннями, витрат від первісного створення біологічних активів та аграрної продукції та собівартість продажу. Зокрема, більшість сільськогосподарських підприємств у заповненні річної фінансової звітності не складають дану форму та не створюють вищезазначені дані. Відмінність інформаційного забезпечення роботи сільськогосподарських підприємств є заповнення даної форми статистичної звітності як форма № 50-сг “Звіт про певні економічні показники роботи аграрних підприємств”. У розділі першому “Структура собівартості за категоріями продукції аграрного підприємства” зображуються виробничу собівартість виробленої сільськогосподарської продукції у перетині калькуляційних статей, собівартість проданої продукції та витрати на продаж у перетині за певним видом продукції тваринництва та рослинництва. У 2 розділі “Витрати на виробництво продукції аграрного підприємства (послуг, робіт)” зображується підсумкова інформація про витрати на виробництво тваринницької та рослинницької продукції.

Метою обліково-інформаційного постачання витрат операційної роботи має стати доцільна організація управлінського обліку на підприємстві, потрібність якого полягає в одержанні деталізованих даних в розрізі різновидів витрат за всяким процесом сільськогосподарської роботи підприємства для керування витратами, а також обчисленні напрямів оптимізації витрат, відкриває результативність користування та придбання ресурсів, систематизує даних, потрібну для планування та керування роботи підприємства на усіх рівнях.

Здійснення методики управлінського обліку витрат виробництв повинна створюватися як із використанням класичних частин методу

бухгалтерського обліку (інвентаризація та документація, калькуляція та оцінка, звітність, подвійний запис та рахунки), так і заходів та прийомів, призначених на керування витратами: методика розподілу загальновиробничих витрат; облік за центрами витрат та центрами відповідальності; нормування і лімітування витрат та інші методичні прийоми, бюджетування; методи калькулювання собівартості та обліку витрат продукції. Для вирішення управлінських рішень головним є вибір підприємствами того чи іншого процесу обліку витрат. Відповідно з даним законодавством вибір калькулювання собівартості продукції (послуг, робіт) і методів обліку витрат відносяться до відшкодування підприємств з визначенням галузевих показників і знаходить своє зображення в обліковій політиці. Для зображення в обліку витрат операційної роботи сільськогосподарські підприємства додержуються нормами П(С)БО 16 “Витрати”, обчислюють процедури калькулювання собівартості товарів і правил, не зачіплюючи, однак, за границі методичних рекомендацій з калькулювання собівартості товарів (послуг, робіт) і планування та обліку сільськогосподарських підприємств, якими визначено, що витрати на підприємство товарів (послуг, робіт,) утворюються за осередками відповідальності та об’єктами обліку, калькулювання та планування собівартості товарів (послуг, робіт) (п. 3.1) . Вибір процедури калькулювання собівартості і обліку витрат підпорядковується від певного завдання, що стоїть перед начальством підприємства. Вченні управлінського обліку поділяються такі методи калькулювання собівартості товарів (робіт, послуг) і обліку витрат за цілим включення витрат до собівартості товарів як “директ-костинг”. Система “директ-костинг” найточніше зображує ринковим вимогам господарювання і допомагає вирішувати багато важливих завдань, з’єднаних з ефективністю роботи підприємства, зокрема аграрної галузі.

На нашу думку, відбір оптимальної виробничої програми зобов’язаний оцінюватися з вирахуванням переваг включення вискоєфективних сфер, їх потрібного сполучення, відповідності до регіональних кліматично-природних

вимог господарювання, що потребують враховувати вплив агротехнологічного та агробіокліматичного потенціалу на рівень вирощення товарів, покрив конкурентні плюси підприємств за рахунок зменшення собівартості товарів, що, у свою чергу, допустить сільськогосподарським підприємствам поліпшення цінової конкуренції на ринку.

Висновки до розділу 3

Розглядаючи фінансово-господарську діяльність підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” відповідно до усіх загальноприйнятих методик аналізу та контролю за витратами операційної діяльності можна зробити висновки:

1. Досягнення високої економічної ефективності фінансово-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” є головною метою аналізу витрат операційної діяльності. Головними функціями прибутку з яких можна виділити три основних, стимулююча, оціночна, розподільча. Важливе значення аналізу фінансових результатів залежить для одержання сільськогосподарським підприємством прибутку або збитку. Найвагомішим завданням є розрахування впливу даних факторів на утворення прибутку від реалізації і головне пошук резервів за для збільшення прибутку.

2. Використовуючи підприємством ТОВ “Фармгейт Україна” кореляційно-регресійний аналіз для оцінки платоспроможності є найважливішим інструментом для управлінського процесу господарювання та пов’язаний з опорою у прийнятті стратегічних управлінських рішень задля подальшого покращеного розвитку. Важливими перспективами подальшого розвитку у даному напрямі є доведення доцільності для проведення комплексного аналізу результатів діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” в основі якого є кореляційно-регресійний метод.

3. 3. Метою обліково-інформаційного постачання витрат операційної роботи має стати доцільна організація управлінського обліку на

підприємстві, потрібність якого полягає в одержанні деталізованих даних в розрізі різновидів витрат за всяким процесом сільськогосподарської роботи підприємства для керування витратами, а також обчисленні напрямів оптимізації витрат, відкриває результативність користування та придбання ресурсів, систематизує даних, потрібну для планування та керування роботи підприємства на усіх рівнях.

ВИСНОВКИ

В даній дипломній роботі ми підсумували теоретичні плани витрат операційної діяльності також їхню класифікацію, та певну дію на фінансові результати за аналізом та контролем за для збільшення рентабельності сільськогосподарського виробництва також створенням методичних та організаційних методів обліку витрат операційної діяльності.

Підсумувавши результати практичних та теоретичних досліджень з аналізу і контролю витрат операційної діяльності, в тому числі фінансових результатів обліку в сільськогосподарському виробництві можна створити дані висновки і пропозиції:

Витрати операційної діяльності сільськогосподарського підприємства – це певна економічна сфера, яка з'єднується процес утворення певного обсягу економічних ресурсів на виробництві та процес їхнього користування.

Кожне сільськогосподарське підприємство створює свою класифікацію витрат за певними ознаками, які є найбільш корисними у використанні та створення певних потреб управління.

Основним недоліком обліку витрат операційної діяльності та фінансових результатів сільськогосподарського виробництва є проблема створення нормативів для обліку та контролю певної інформаційної загальнодержавної бази норм і за витратами й доходами, також об'єктами господарювання. Ще головною проблемою є потреба рівня обліково-контрольної системи виробництв щодо його витрат і доходів певного законодавству з обліку та контролю рахувати мету та завданням підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Для збільшення якості нормативно-правових актів України щодо контролю та обліку, витрат операційної діяльності сільськогосподарських виробництв та одержання відповідного фінансового результату від їх використання ми стверджуємо що:

1. Потрібно проводити повну інвентаризацію на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” усіх нормативно-правових актів України, які створюють певний зв'язок з контролем витрат операційної діяльності, обліком щоб

створити повторення пунктів певних актів та не виявлених певних випадків;

2. Потрібно створювати та постійно оновлювати довідково-інформаційну базу виробництва сільськогосподарської продукції, що пов'язанні із запитаннями обліку, оподаткування та контролю про витрати операційної діяльності, які виникають протягом певного періоду;

3. Потрібно, щоб головні аудитори, бухгалтери та ревізори заповнювали усі робочі записи щодо сумнівних моментів у нормативно-правових актах та своїм досвідом поділитися з іншими особами через певні фахові бухгалтерські видання.

4. Потрібно запровадити облік витрат екологічної діяльності, який має бути ключем до сталого розвитку підприємства на основі дотримання принципу екологічної ефективності, яка може бути розрахована при представленні точної і повної інформації про природоохоронні витрати сільськогосподарського підприємства.

Зробимо висновок, отже сільськогосподарське підприємство ТОВ “Фармгейт Україна” утворене за умов самофінансування за рахунок власних та позикових коштів.

Певних завдань та напрямках діяльності є: створення науково-дослідних робіт; вирощування бобових культур, зернових культур і насіння олійних культур, кормових культур; також вирощування свиней та великої рогатої худоби; створюється комерційна діяльність та проводиться торгово-закупівельних операцій. Аналіз витрат операційної діяльності та показників прибутку проводять методом порівняння фактичних даних за певні роки.

Ознаки, які залежать до зміни прибутку створюються структури реалізованої товару з ціни реалізованого товару; собівартість одиниці товару; собівартість товарів за рахунок структурних зрушень у складі товарів; обсягу реалізації сільськогосподарського товару. Ознаки збільшення прибутку створюються за певним видом товару. Загальними джерелами їх створення є збільшення кількості реалізованого товару, застосовуються новітні технології, покращення якості товару, продаж їх на певних ринках збуту та за

більш оптимальні ціни.

Проаналізували результати підприємства ТОВ “Фаміргейт України ” отже, сільськогосподарське підприємство, не спостерігається на фінансову кризу та політичну, економічну нестабільність в країні, змогло збільшити в 2020-му році рівня прибутку, який дорівнює 5 037 тис. грн., а у 2020 році цей показник знизився та становив лише 3244 тис. грн., хоча попередній рік теж був прибутковий.

Наявні дані вказують про те, що основою підвищення фінансового результат діяльності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”, є певна кількість мінімальних витрат операційної діяльності. Такий наслідок може бути лише при досягнення основних коштів, знижується собівартість товару, мінімізувавши витрати операційної діяльності, що не є витратами первинної необхідності. На сільськогосподарському підприємстві користуються основними та оборотними фондами, а зокрема земельних ресурсів.

Запропонована нами п'ятифакторна регресійна модель у практичній діяльності надає можливість контролювати, оптимізувати і прогнозувати результати фінансово-господарської діяльності, щоб досягнути високих конкурентних переваг під час пандемії COVID-19. Важливими перспективами подальшого розвитку у даному напрямі є доведення доцільності для проведення комплексного аналізу результатів діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” в основі якого є кореляційно-регресійний метод.

Основа витрат операційної діяльності виробництва, яка створена на ТОВ “Фармгейт України” стала правильно обрана, а це стверджує, що при ситуації на ринку України та Світовому ринку, яка є на даний час у виробництві і у збільшені своїх доходів.

Зокрема, підприємство з обмеженою відповідальністю “Фамргейт України” є самим успішним та прибутковим зрівняючи з іншими сільськогосподарськими підприємствами Шернтівського району. Отже, якщо дане підприємство не отримує в свою діяльність нових земельних площ, він створюється задля кращого результату через використання новітньої техніки

та технології вирощування високопродуктивних сортів рослин та порід тварин.

Проаналізувати витрати операційної діяльності даного підприємства ми бачимо у якому стані є підприємство, адже головною метою створення бухгалтерського обліку є не лише рахування витрачених коштів сільськогосподарського підприємства, також пошук джерел їх створення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Пастух М. І. Оптимізація структури витрат підприємства за умов діяльності в нестабільному середовищі (на прикладі ТДВ «Тернопільський завод ЗБК»): кваліфікаційна робота магістра. Тернопіль: ТНТУ, 2020. — 71 с.
2. Полегенька М.А. Етимологія терміну “інновації” як економічної категорії. Агросвіт, — 2016.№ 21. С. 57—61.
3. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України : підручник для сільськогосподарських вузів / В. Я. Плаксієнко, Л. М. Пісьмаченко, Є. І. Рябий та ін. ; під ред. В. Я. Плаксієнко. Дніпропетровськ, 2010.
4. Калетнік Г.М., Дармограй О.В. Розвиток ринку сільськогосподарської продукції та формування продовольчої безпеки: монографія: Вінниця. 2016. 266 с.
5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 17.04.2021).
6. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. Економічний аналіз. 2018. Том 28. № 4. С. 265–270.
7. Куцик П. О., Головацька С. І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства. Розвиток обліковоаналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств: колективна монографія / За ред. П. О. Куцика та Л. М. Пилипенка. Львів: Растр-7. 2019. С. 168–189.
8. . Прохар Н.В., Ночовна Ю.О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики :монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
9. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. Економічний аналіз. 2010. Вип. 6. С. 152–154.
10. Козак В.Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка. Реформування економіки України: стан та перспективи: зб. матеріалів ІV Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). К., 2009. С.

129–131.

11. Бедринець М.Д. Ефективність діяльності суб'єктів підприємництва в сучасних умовах господарювання. Бізнес Інформ. 2013. № 4. С. 183–190.

12. Чернишова Л.І., Дженкова А.С. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств. Інноваційна економіка. 2014. № 3 (52). С. 61–68.

13. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / За заг. ред. А. А. Пилипенка. Харків: Вид. ХНЕУ, 2019. 344 с.

14. Вітер С. А., Вітер З. Д. Обліково-аналітичне забезпечення управління маркетинговими витратами сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2016. № 12. С. 34–40.

15. Куць Т. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. Регіональна економіка та управління. 2017. № 1 (14). С. 79–83.

16. Паскалова А.Г. Зміст контролінгу витрат та його роль у прийнятті фінансових рішень. Ринок цінних паперів України. Український інститут розвитку фондового ринку. К.: КНЕУ, 2020. №7. – С. 57-63.

17. Мулик Я. І. Формування системи обліково-аналітичного забезпечення фінансової безпеки аграрних підприємств. Ефективна економіка. 2014. № 10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_10_28 (дата звернення: 14.07.2021).

18. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник/ Вид. 2-е, доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2000. - 640 с.

19. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія]. Л.: Наука і освіта, 2000. – 224 с

20. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління рентабельністю операційної діяльності підприємства. Європейський вектор

розвитку бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. (7 грудня 2018 р., м. Київ). Відпов. за вип. Ю.С. Бездушна. К.: ННЦ “ІАЕ”, 2018. С.65-6

21. Шевченко Н. О. Теоретичні проблеми обліку витрат виробництва Інноваційна економіка. 2012. № 9. С. 276-279.

22. Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б. Б 94 Бухгалтерський облік в галузях народного господарства: Підручник. Рівне: НУВГП, 2006. – 268 с.

23. Всеукраїнська професійна бухгалтерська газета -студентам. Фінансовий облік. Просто та доступно (поради для студентів). - К.: «Все про бухгалтерський облік», [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vobu.com.ua/ukr/accounting_records/index

25. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник / За ред.. Жука В.М. – К.: Видавництво ТОВ „Юр-Агро-Веста”, 2007. -368 с.

26. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (з врахуванням змін і доповнень, останні з яких внесені наказом Міністерства фінансів України № 48 від 08.02.2014 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>

27. Атамас П.Й. Фінансовий облік: навчальний посібник / О.О. Лисиченко, П.Й. Атамас, О.П. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2019. – 356 с.

28. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: навч. посіб.: Центр навчальної і практичної літератури, 2019. – 520 с.

29. Лисиченко О. О. Фінансовий облік: навч. посіб.: Центр навчальної і практичної літератури, 2019. – 356 с.

30. Крупка Я. Д. Фінансовий облік: підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – 451 с.

31. Лень В.С. Звітність підприємства: підручник: Каравела, 2019. – 676 с.
32. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. - Режим доступу: <http://portal.rada.gov.ua/>
33. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 31 жовтня 2005 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN2842.html
34. Шеремет О. «Ізюминки» нової «1С: Бухгалтерії» [Електронний ресурс] / О. Шеремет. – Режим доступу: <http://www.bk.factor.ua/download/ukr/41-53.pdf>
35. Сава.А. Особливості організації обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах [Текст] / Андрій Сава, Микола Палюх // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. праць. 2014. Вип. 2. - С. 97-100.
36. Система документооборота ESCOM.BPM: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.escom-bpm.com/>
37. Садовська І. Б. Документування як основна складова інформаційних ресурсів в управлінському обліку [Електронний ресурс] / І. Б. Садовська // Економічний форум. 2/2011. Луцький національний технічний університет.- Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_2/68.pdf
38. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, затверджене Міністерством фінансів України від 24 .05.1995 р. (редакція від 26.05.2017 р., підстава з0567-17): [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
39. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. / 3-тє вид.

перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2014. – 578 с.

40. Романчук А. Л. Оцінка ефективності діяльності сучасного підприємства: теоретичний та методичний аспекти / А. Л. Романчук // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Вип. І. – Економ. науки. – Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2015. – С. 194-197

41. Маначинська Ю. А. Актуарний облік як інноваційна щаблина становлення сучасної облікової парадигми / Ю. А. Маначинська // Innovative technologies in science : Proceedings of the International Scientific and Practical Conference, Vol. II (Dubai, UAE, February 21-22, 2015). – Dubai : Rost Publishing, 2015. – Р. 58-61.

42. Бондар М. І. Звітність підприємства : підручник. / [М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін.] – К.: «Центр учбової літератури», 2015. – 570 с.

43. Собченко А.М. Удосконалення систем і методів обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції / 46 [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://sevntu.com.ua/jspui/bitstream/123456789/5485/1/130_38.pdf

44. Попов О. Управління витратами // Економічна енциклопедія: у 3-х томах. Т.3. – К.: Академія, 2007. – 952 с

45. Шевчук О.А. Особливості обліку витрат на підприємствах / О.А.Шевчук [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1811/1/27.pdf>

46. Тіньова економіка в Україні: причини та шляхи подолання [Електронний ресурс]. Текстові дані. Режим доступу: http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf.

47. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. М.Ф. Огійчука. – К.: Алерта, 2009. – 1056

48. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

49. Плаксієнко В.Я. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. / В.Я. Плаксієнко. – К. : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. – 509 с.
50. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник / Н.М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2016, – 928 с
51. Рясних Є.Г. Необхідність та проблеми впровадження бюджетування накладних витрат на сучасних підприємствах / Є.Г. Рясних, Є.М. Рудніченко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2014. – № 5(23). – С. 156–162.
52. Живко З.Б., Ревак І.О., Живко М.О. Контрольно-ревізійна діяльність : навчальний посібник. Київ : Алерта, 2012. 496 с. URL : https://pidruchniki.com/1584072041535/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/kontrolno-reviziyna_diyalnist.
53. Карпенко О.В. Управлінський облік : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 296 с. URL : http://pidruchniki.com/1420101951030/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/upravlinskiy_oblik
54. Шевчук О.А. Облік і аудит витрат на збут продукції в підприємствах цукрової промисловості: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2012. 197 с.
55. Безверхий К.В. Облік і контроль непрямих витрат: управлінський аспект: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». Київ, 2011. 20 с
56. Бенько І. Д. Облік, аналіз і аудит в контексті Європейської інтеграції України. Особливості застосування міжнародних стандартів фінансової звітності у телекомунікаційних компаніях : моногр. / за заг. ред. М. С. Пашкевич ; Мін-во освіти і науки України, Нац. гірн. ун-т. – Дніпропетровськ : НГУ, 2015. – 361 с.
57. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за

міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – Х. : Фактор, 2013. – 1072 с.

58. Колінько Н. І. Відповідність фінансової звітності українських підприємств міжнародним стандартам / Н. І. Колінько, Т. Є. Єзерська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – С. 215–220

59. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – Тернопіль : Екон. думка, 2016. – 370 с.

60. Гангал Л.С. Екологічний облік як інформаційний інструмент управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств / Л.С. Гангал // Інноваційна економіка. — 2015. — №4. — С. 295—300.

61. Дерій В.А. Облік, аудит і аналіз екологічної діяльності підприємств: поняття, стан та напрямки розвитку [Текст] / В. А. Дерій // Економічний аналіз: зб. наук. Праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. — Тернопіль: Видавничополіграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. — Том 19. — № 2. — С. 193—200

62. Дерій В.А. Облік, аудит і аналіз екологічної діяльності підприємств: поняття, стан та напрямки розвитку [Текст] / В. А. Дерій // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. — Тернопіль: Видавничополіграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. Том 19. № 2. — С. 193—200

63. Коблянська О.І. Екологічні витрати та зобов'язання в системі бухгалтерського обліку / О.І. Коблянська, М.О. Цибульник // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2012. Вип. 9 (2). — С. 93—98.

64. Тлущкевич Н. В. Звітність за сегментами в сільському господарстві / Н. В. Тлущкевич // Економіка АПК. – 2016. – №12. – С. 100-105.

65. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – [2-е вид., перероб. і доп.]. 2012. – 647 с.
66. Сук П. Л. Облік витрат [в с. г.]// Бухгалтерія в сільському господарстві. 2012. 12 черв. – С. 35-44.
67. . Шафорост Я. П. Зниження витрат виробництва та собівартості продукції як важливий фактор зростання прибутку підприємства/ Я. П. Шафорост . Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – №2. – С. 155-159.
68. Кливак А. А. Корреляционно-регрессионный анализ как способ прогнозирования экономического развития предприятия (на примере ПАО «Севастопольгаз»). А. А. Кливак, А. А. Рихерт, М. Г. Рожкова // Молодой ученый. – 2016. – №11.1. – С. 28-30
69. Тернов С. О. Табличний процесор Microsoft Excel: скорочений курс. Навчальний посіб-ник [Текст] / М-во освіти і науки України, Донец. нац. ун-т економіки і тор-гівлі ім. М. Туган-Барановського, Каф. Вищої математики та інформаційних систем; С. О. Тернов, О. К. Копайгора – Кривий Ріг : [ДонНУЕТ], 2018. – 236 с
70. Мартиненко В.П., Кушик І.Л. Управління рентабельністю сільськогосподарських підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 17. 2017. С. 370-374.
71. Калетнік Г.М., Дармограй О.В. Розвиток ринку сільськогосподарської продукції та формування продовольчої безпеки: монографія: Вінниця. 2016. 266 с
72. Гудзенко Н.М., Китайчук Т.Г. Роль обліку в забезпеченні економічної безпеки підприємств. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 3. С.125-134.
73. Пігуль Н.Г., Бочкарьова Т.О., Кулинич Р.О. Показники рентабельності підприємств різних галузей України та шляхи підвищення їх рівня. Економіка і суспільство. Випуск 10. 2017. С.188-193.
74. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління

рентабельністю операційної діяльності підприємства. Європейський вектор розвитку бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. (7 грудня 2018 р., м. Київ). Відпов. за вип. Ю.С. Бездушна. К.: ННЦ "ІАЕ", 2018. С.65-67.

75. Калетнік Г.М., Козловський С.В., Козловський В.О. Стійкість економіки як фактор безпеки та розвитку держави. Економіка України. 2012. № 7. С. 16-25.

76. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Фінансові витрати” // Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 790 від 18. 11. 2005 р.(зі змінами і доповненнями від 09. 12. 2011 р.) [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

77. Мазур В.А.,Томчук О.Ф., Браніцький Ю.Ю. Методика аналізу фінансового стану підприємства відповідно до вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 3.С.7-20.

78. Шанюк О. М. Зовнішні та внутрішні фактори впливу на економічні процеси у світовій і національній економіці. Всеукраїнська науково-практична конференція. 28 серпня 2021. С 92-95.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення поняття “витрати” як економічної категорії в працях вчених

Джерело	Визначення поняття “витрати”
Ентоні Р.	Витрати – це зменшення нерозподіленого прибутку.
А. Сміт, Д. Рікардо	Витрати – це середні суспільні витрати на одиницю, тобто те, що коштує окрема одиниця продукції на середньому підприємстві, або чому дорівнюють середні витрати на сіх підприємствах.
К. Маркс	Витрати – це те, що коштує товар капіталісту – сума витрат на придбання засобів виробництва і робочої сили (постійного і змінного капіталу).
А. Маршал, Дж. Б. Кларк, Дж. М. Кейнс	Витрати – це сума грошових коштівна придбання факторів виробництва.
Маршал А.	Витрати виробництва – це витрати таких чинників виробництва, як земля, праця, капітал і організаторськ здібності.
Ж.-Б. Сей	Витрати виробництва – це вартість всіх виробничих послуг, які повинні бути використати при виробництві цього продукту.
К. Макконнел, С. Брю	Економічні витрати – це платежі, які фірма повинна зробити, або доходи, які фірма повинна забезпечити постачальникам ресурсів, щоб відвести ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах.
Грещак М. Г, Коцюба О. С.	Витрати підприємства – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.
Шим Д. К., Д. Г. Сігес	Витрати – показник в грошовому виразі кількості ресурсів, використаних для досягнення визначеної мети.
Павлишенко М.	Витрати – це виражені в грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів (праці, сировини. Матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу й розподілу продукції, товарів.
Друрі К.	Витрати – це засоби, що витрачено на одержання прибутку.
Хендріксен Е. С., Бреда Ван М. Ф.	Витрати – це несприятливий рух ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Проте не кожен несприятливий рух є витратами. Витрати – це використання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу.
Велш Г.А, Шорт Д Г.	Витрати – це певна величина ресурсів, використаних підприємством за деякий період часу для одержання доходу.
Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж.	Витрати – використані ресурси або гроші, які

Продовження додатку А

	потрібно заплатити за товари чи послуги.
Ворст І., Ревентлоу П.	Витрати – грошовий вираз використання виробничих факторів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції.
Грещак М.Г., Коцюба О. С.	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.
Палій В., Вандер Віл Р.	Витрати – це увесь комплекс матеріальних та грошових ресурсів, який необхідний для створення продукту.
Завгородній В. П.	Витрати – це усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі та становлять собівартість продукції.
Зайхель Х.	Витрати – це виражене в грошах споживання товарів і послуг для виготовлення виробничої продукції за певний період.
Бутинець Ф. Ф.	Витрати виробництва – це виражені в грошовій формі поточних витрат трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції.
Бланк І. А.	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
Ягурова А.	Витрати на виробництво – це обґрунтоване умовами виробництва і спрямоване на створення корисних цінностей чи надання послуг споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.
Череп А. В.	Витрати – явні (фактичні, розрахункові) витрати підприємства.
Шмаленбах Е.	Витрати – утворюють вартість і не пов’язані з потоками платежів за ресурси.

Нормативні документи, які пов'язані з питаннями обліку, аналізу та контролю витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства

№	Нормативно-правові документи	Використання в процесі аналізу та контролю
1.	Конституція України	Визначення загальних положень, що формують правові засади і регулюють роботу підприємства
2.	Податковий кодекс України	Перевірка безпомилковості розрахунку доходів та витрат в грошових, матеріальних та нематеріальних формах
3.	Господарський кодекс України	Забезпечити збільшення ефективності підприємства та його активність на ринку
4.	Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні”	Організувати здійснення фінансового контролю, що потрібний на даний час
5.	Закон України “Про оплату праці”	Здійснення обліку та контролю за дотриманням законодавчих положень по оплаті праці
6.	НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Контроль за правильним вираженням доходів та витрат у наведеному звіті
7.	П(С)БО 15 “Дохід”	Створення відповідних умов для організації обліку доходів підприємства
8.	П(С)БО 16 “Витрати”	Створення принципів правильного організування та проведення операцій з витратами
9.	Інструкція “Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій”	Використовується для спрощення здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві
10.	Наказ міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку”	Використовується за для правильного оформлення документів в бухгалтерському обліку

Додаток Г

Додаток 1

до Національного положення

(стандарту) бухгалтерського обліку 1

"Загальні вимоги до фінансової
звітності"

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

Коди

2019

01

01

37138877

Підприємство

Товариство з обмеженою відповідальністю "Фармгейт
Україна"

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2018 р.

Форма №2

Код за ДКУД

1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	17367	15631
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
Премії підписані, валова сума	2011	-	-
Премії, передані у перестраховання	2012	-	-
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(17269)	(14579)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий :			
прибуток	2090	17367	15631
збиток	2095	-	-
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	15 033	23 441
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	-	-
Дохід від первісного визнання біологічних активів і с/г продукції	2122	-	-
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(1978)	(1787)
Витрати на збут	2150	(536)	(483)
Інші операційні витрати	2180	(294)	(273)
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	-	-
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	17367	15631

Продовження Додатку Г

збиток	2195		
Доход від участі в капіталі	2200	-	
Інші фінансові доходи	2220	1	
Інші доходи	2240	-	
Дохід від благодійної допомоги	2241	-	
Фінансові витрати	2250	(19 305)	(17 342)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	
Інші витрати	2270	(79)	(14)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	-	
збиток	2295	17367	(43 216)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	-	
збиток	2355	17367	(43 216)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	
Накопичені курсові різниці	2410	-	
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	
Інший сукупний дохід	2445	-	
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-25 160	-43 216

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	19936	
Витрати на оплату праці	2505	300	
Відрахування на соціальні заходи	2510	133	
Амортизація	2515	6177	755
Інші операційні витрати	2520	27289	
Разом	2550	53835	755

Продовження Додатку Г

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Смітс Ван Оуен Й..

Головний бухгалтер

Левченко В.Л.

Г

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової
звітності"

Дата (рік, місяць, число)

Коди

2021 01 01

за ЄДРПОУ

37138877

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю
"Фармгейт Україна"
(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2020 р.

Форма №2

Код за ДК 180100
УД 3

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядк а	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	21846	21447
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
Премії підписані, валова сума	2011	-	-
Премії, передані у перестрахування	2012	-	-
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(22248)	(17194)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий :			
прибуток	2090	17 595	23 547
збиток	2095	-	-
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	15 033	23 441
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	-	-
Дохід від первісного визнання біологічних активів і с/г продукції	2122	-	-
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(2535)	(2182)
Витрати на збут	2150	(2 197)	(2 221)

Продовження додатку Д

Інші операційні витрати	2180	(182)	(894)
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	-	-
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	21846	21447
збиток	2195	-	-
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	1	-
Інші доходи	2240	-	-
Дохід від благодійної допомоги	2241	-	-
Фінансові витрати	2250	(19 305)	(17 342)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(79)	(14)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	-	-
збиток	2295	(25 160)	(43 216)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	25 160	21447
збиток	2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	25 160	21447

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	104450	65492
Витрати на оплату праці	2505	574	2673
Відрахування на соціальні заходи	2510	134	248
Амортизація	2515	18299	11879
Інші операційні витрати	2520	27520	45604
Разом	2550	150977	87852

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Смітс Ван Оуен Й..

Головний бухгалтер

Левченко В.Л.

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

«Фармгейт Україна»

вул. Шевченка, 2А, с. Васильків, Ізяславський район, Хмельницька область, 30350
р/р 26002210364510 в банку АТ "Прокредіт Банк", МФО: 32098, ідентифікаційний код
37138877.

НАКАЗ № 5

Від 02.01.2019

На підставі Закону України від 16.07.99 р. N 996-XIV "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", Положень (стандартів) бухгалтерського обліку наказую:

1. Організація бухгалтерського обліку

- 1.1. Доручити забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.
- 1.2. Застосовувати на підприємстві журнально-ордерну систему обліку.
- 1.3. Для ведення бухгалтерського обліку використовувати програму 1С версія 8.2.
- 1.4. Бухгалтерам проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді, дати, підпису.
- 1.5. Складати щомісяця журнали-ордери та інші облікові регістри. Роздруківки з комп'ютерної програми підписувати виконавцеві і бухгалтерові, який відповідає за складання облікового документа.
- 1.6. Дані журналів-ордерів, інших облікових регістрів і додаткових довідок головному бухгалтеру відображати в Головній книзі підприємства (оборотному балансі), що є підставою для складання Балансу підприємства. Після обробки журнали-ордери, облікові регістри і довідки повинні бути підписані головним бухгалтером із вказівкою дати підпису.
- 1.7. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. N 69 (зі змінами і доповненнями) не рідше одного разу на рік.

2. Про облікову політику підприємства

2.1. Дозволяю змінити облікову політику, якщо:

- зміняться вимоги Міністерства фінансів України;
- зміняться статутні вимоги підприємства;
- нові (запропоновані й обґрунтовані фахівцями підприємства) положення облікової політики забезпечують більш достовірне відображення господарських операцій.

2.2. При складанні фінансової звітності встановити кордон істотності в розмірі 50 грн.,

2.3. Основним засобом визнавати актив, якщо очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), більше 12 місяців і вартістю більше 6 000 грн.

2.4. До малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 "Основні засоби" і пункті 4 цього наказу), вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 6 000 грн.

2.5. Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів та нематеріальних активів зазначається в окремому Наказі керівника при зарахуванні активу на Баланс.

2.6. Установити такі методи нарахування амортизації для:

- інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний метод;
- малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів - у розмірі 100%-вої їх вартості в першому місяці використання об'єкта;
- предметів прокату - прямолінійний метод.
- нематеріальних активів - прямолінійний метод.

2.7. Установити такі методи оцінки вибуття запасів:

- при відпусканні запасів у виробництво - метод ФІФО
- при відпусканні запасів у реалізацію - метод ФІФО

2.8. З метою недопущення розкрадань (недостач) малоцінних і швидкозношуваних предметів, переданих в експлуатацію і вилучених зі складу активів, головному бухгалтерові посилити контроль за видачею таких МШП за місцями експлуатації шляхом забезпечення проставлення в облікових картках підписів працівників в отриманні МШП, відміток про переміщення МШП між структурними підрозділами, а також складання актів на їх списання у разі непридатності до експлуатації.

2.9. Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.

2.10. Суму резерву сумнівних боргів нараховується на суми дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги при перевищенні дати виникнення 3 роки .

2.11. Створити забезпечення:

- оплати відпусток, яка розраховується як кількість днів невикористаної відпустки помножена на середньоденну заробітну плату за останній рік роботи на підприємстві.

2.12. У виробництві використовувати простий метод обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції.

2.13. Прийняти базу розподілу загальновиробничих витрат – площа поля.

2.14. Облік здійснюваних витрат діяльності вести з використанням класу рахунків 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій.

3. Інші пункти облікової політики

3.1. Для цілей бухгалтерського обліку, використовувати національні стандарти бухгалтерського обліку, що введені в дію згідно з чинним законодавством.

3.2. Первісну вартість основних засобів збільшувати на суму витрат, що збільшують очікувані економічні вигоди від використання такого активу.

3.3. Витрати, що підтримують об'єкт основного засобу у робочому стані відносити до витрат періоду, у якому такі витрати понесені.

3.4. Нарахування амортизації здійснювати з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством.

3.5. При визначенні собівартості виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг до загальновиробничих витрат відносити перелік витрат, що зазначений у пунктах 3.5.1 та 3.5.2 даного наказу.

3.6. У випадку придбання одного об'єкту основних засобів, що складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин визнавати в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Директор: Смітс Ван Оуен Й.Д.Я.Т.

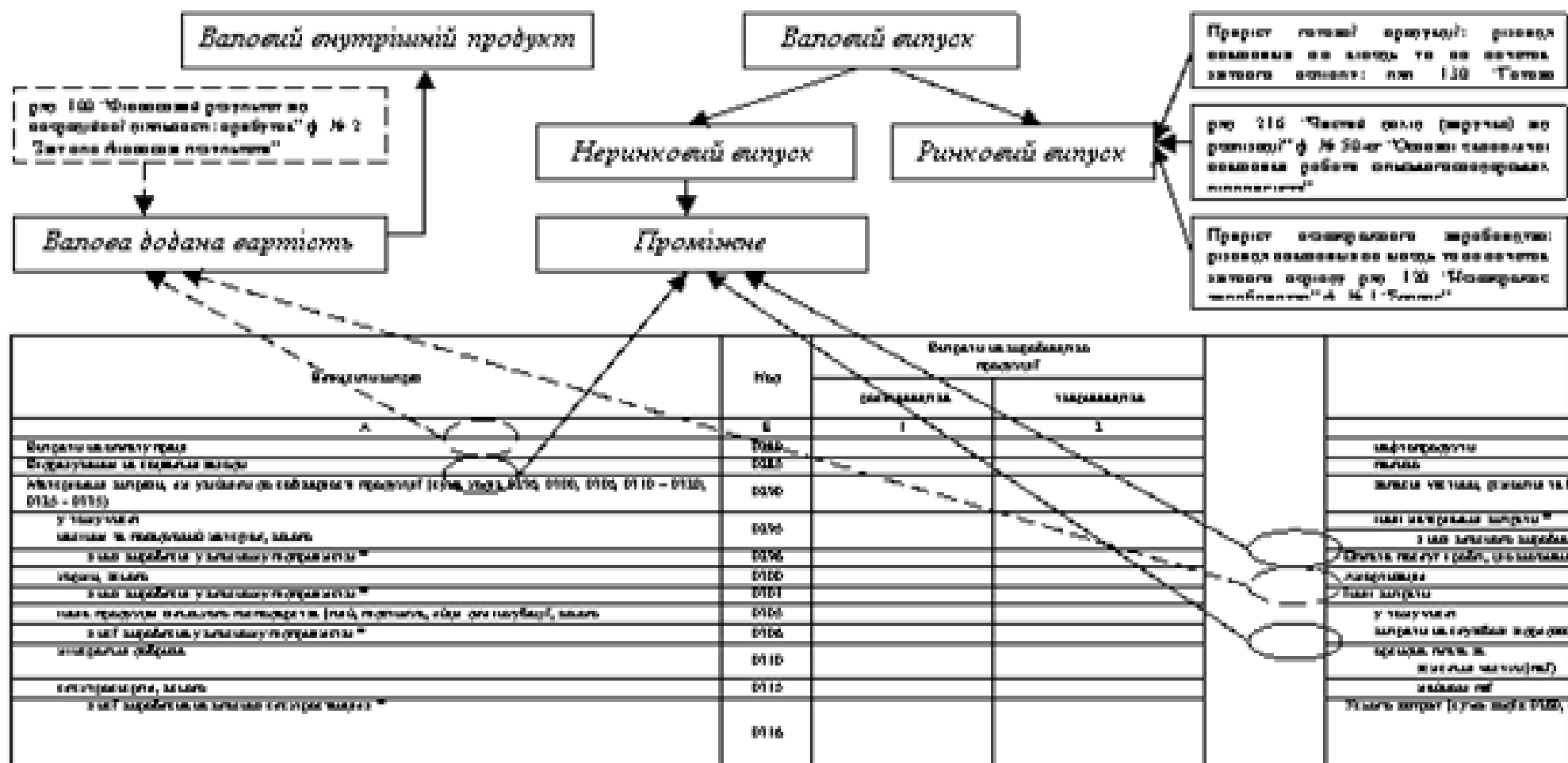


З наказом ознайомлений:

Головний бухгалтер: Білобров В.М.



Додаток В



Умолотне поименовани: * - изразоточниот дел од

