

“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”**

Виконав: студент 2 курсу, групи ОО-М2  
спеціальність 071“Облік і  
оподаткування”

Грицьків Р.А.

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Гнатюк Т.М.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Плець І.І.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Стасюк Н.М.

(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2023 р.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	3 – 7
<b>РОЗДІЛ I. Теоретичні основи обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств</b> .....	8
<b>1.1.</b> Економічна суть витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства.....	8 – 17
<b>1.2.</b> Класифікація витрат операційної діяльності сільськогосподарської підприємства.....	18 – 27
<b>1.3.</b> Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат операційної діяльності.....	27 – 35
Висновки до розділу 1.....	35 – 36
<b>РОЗДІЛ II. Методичні аспекти бухгалтерського обліку операційних витрат сільськогосподарських підприємств</b> .....	37
<b>2.1.</b> Документування обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств.....	37 – 44
<b>2.2.</b> Синтетичний та аналітичний облік витрат операційної діяльності.....	45 – 53
<b>2.3.</b> Управління операційними витратами у діяльності сільськогосподарських підприємств.....	54 – 62
<b>2.4.</b> Порядок утворення показників фінансової звітності витрат сільськогосподарських підприємств.....	62 – 68
Висновки до розділу 2.....	69 – 70
<b>РОЗДІЛ III. Теоретико-прикладні засади обліку та аналізу витрат ТОВ “Фармгейт Україна”</b> .....	71
<b>3.1.</b> Аналіз операційних витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством.....	71 – 80
<b>3.2.</b> Кореляційно-регресійний аналіз ефективності управління операційними.....	81 – 88
<b>3.3.</b> Напрями та шляхи удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства.....	89 – 98
Висновки до розділу 3.....	99 – 100
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	101 – 103
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	104 – 112
<b>ДОДАТКИ</b> .....	113

## ВСТУП

*Актуальність теми.* У сучасних складних умовах управлінських та виробничих процесів, значної нестабільності зовнішнього середовища, збільшення та глобалізації великого значення набуває стратегічне управління підприємством, котре зумовлює формуванню певної обґрунтованої стратегії, основою якої являється глибоке осмислення зазначених технологічних, економічних, соціальних а також інших перетворень.

На інноваційній основі економіки розвиток України на передбачає покращенню функціонування сільськогосподарських підприємств а також адаптацію до усіх ринкових умов діяльності. Однією із головних галузей вітчизняної промисловості являється аграрна а саме сільське господарство, котре на сучасному етапі господарювання є значно уразливим у зв'язку із великою трансформацією певної економічної ситуації і значно високим рівнем конкуренції на світовому економічному ринку.

У ринковій економіці витрати операційної діяльності являються головною основою вибору кращих альтернативних варіантів для розвитку та управлінських рішень, також являється певним орієнтиром устанавлення ціни на певний вид продукції і являється поштовхом до збільшенню капіталу сільськогосподарського підприємства. Витрати операційної діяльності займають значне місце у управлінні сільськогосподарськими підприємствами, діяльність котрих характеризується великим рівнем витрат місткості, і являється визначальним показником господарювання.

Зниження витрат операційної діяльності забезпечить безпосереднє збільшення прибутку, а також за рахунок зростанню обсягів продажів внаслідок використання системи гнучкого ціноутворення. Зменшення витрат забезпечує збільшенню прибутку, а також зростання за рахунок підвищення обсягів продажів у наслідок використання системи гнучкого ціноутворення, потрібна система виробничого обліку із певною стратегічною спрямованістю.

Головну роль в управлінні собівартістю залежить від організації операційного обліку витрат сільськогосподарського підприємства, котрий надає змогу правильно оцінити господарські ситуації, котрі пов'язані із формуванням собівартості продукції, а також виявити недоліки, та резерви удосконалення використання ресурсів та для ухвалення відповідних управлінських рішень.

Умови ринкового господарювання динамічно-мінливі та вимагають впровадження та розробки новітніх методів управління витратами операційної діяльності, котрі орієнтовані на ефективне застосування ресурсів сільськогосподарського підприємства, та зростання його конкурентоспроможності.

Ефективний аналіз витрат операційної діяльності можливий лишень у комплексі із іншими головними елементами менеджменту сільськогосподарського підприємства, котрий включає усі операції із приймання найкращого управлінського рішення за всіма результатами аналізу і забезпеченням виконання основою яких являється аналітична інформація. Усі облікові системи необхідні сприяти для задоволенню всіх інформаційних потреб у системі управління сільськогосподарським підприємством, тому необхідним є використання комбінованих підходів для вибору способів групування і вимірювання витрат операційної діяльності.

Утворення інформації про витрати операційної діяльності повторює весь хід виробничого процесу та спричинене рухом матеріальних ресурсів за певними стадіями технологічного процесу, збільшенням трудових витрат в мірі обробки первинних матеріалів, також витрат для експлуатації і утримання устаткування тощо.

За певних сучасних умов сільськогосподарського підприємству потрібна система з стратегічною спрямованістю виробничого обліку. Перехід від аналізу і управлінського обліку витрат до стратегічного управління являється головним перспективним завданням сільськогосподарського

підприємства. Для управління витратами сільськогосподарського підприємства використовується системний підхід, точніше усі цілі підприємства будуть досягнуті у результаті реалізації взаємозалежності головних функціональних місій сільськогосподарського підприємства. Перехід від аналізу і управлінського обліку витрат до стратегічного управління витратами операційної діяльності є одним із головним перспективних завдань підприємства. Управління витратами операційної діяльності сільськогосподарського підприємства припускає системний підхід, точніше усі цілі підприємства будуть досягнуті тільки у результаті реалізації взаємозалежності одних із головних функціональних місій підприємства.

Проблеми управління витратами операційної діяльності постійно перебували у центрі уваги зарубіжних та вітчизняних фахівців. Великий внесок в розвиток теоретико–методичних засад щодо організації обліку витрат операційної діяльності підприємства зробили вітчизняні і зарубіжні вчені: Ф. Ф. Бутинець, М. І. Бондар, С. І. Головацька, В. І. Бачинський, Б. І. Валуєв, В. М. Жук, С. Ф. Голов, П. М. Іванченко, О. А. Зоріна, І. І. Бабіч, М. Т. Білуха, І. О. Бланк, Л. Г. Медвідь, О. П. Кундря–Висоцька, К. Друрі, Х. Л. Дюкарева, М. В. Корягін, І. Б. Садовська, П. О. Куцик, Я. Д. Крупка, Н. О. Лоханова, В. О. Ластовецький, М. І. Скрипник, В. В. Сопко, Д. Миддлтон, М. С. Пушкар, Ч. Хорнгрен, К. І. Редченко, Б. Нідлз, Л. В. Нападовська, В. О. Озеран, Л. В. Чижевська, І. Й. Яремко, В. Є. Швець та інші. Але велика кількість організаційно–методичних аспектів обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства в сучасних умовах формування економіки необхідно комплексне удосконалення обумовило вибір теми даного дослідження, актуальність, його мету, основні напрями і завдання.

*Мета та завдання дослідження.* Метою дипломної роботи є дослідження організації і методики, а також рекомендацій для удосконалення

обліку і аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства.

За допомогою виконання наведених нами завдань здійснюється мета дослідження:

- визначити економічний зміст витрат операційної діяльності як об'єкта обліку та аналізу;
- розглянути класифікацію витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства;
- описати нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат операційної діяльності;
- дослідити документальне оформлення обліку витрат та визначити їх роль у системі управління підприємством;
- визначити синтетичний та аналітичний облік витрат операційної діяльності підприємств;
- розглянути управління витратами в діяльності підприємств;
- визначити порядок утворення показників фінансової звітності витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства;
- здійснити аналіз операційних витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством;
- розрахувати кореляційно-регресійний аналіз управління витратами операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”;
- обґрунтувати і визначити рекомендації та пропозиції для удосконалення обліку витрат на прикладі підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”.

*Об'єктом дослідження* виступає процес бухгалтерського обліку і аналізу витрат операційної діяльності (на прикладі ТОВ “Фармгейт Україна”).

*Предметом дослідження* розкрито сукупність організаційно-методичних аспектів для ведення бухгалтерського обліку і аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств.

*Методи дослідження.* У процесі дослідження в даній дипломній роботі було використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: наукової абстракції, діалектичний метод, оціночний метод, метод індукції і дедукції, системний аналіз, система показників, порівняння, методи статико-економічний та причинно-наслідкового зв'язку.

Науковою новизною нашого дослідження залежить у тому, що у роботі узагальнено та проаналізовано основну наукову і методичну літературу із вибраної нами теми дослідження, врахуючи національні положення (стандарти) та вимоги усіх нормативних документів, проаналізовано методику щодо ведення бухгалтерського обліку і аналізу витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах, сформовано позиції удосконалення та здійснено аналіз витрат операційної діяльності. Усі результати дослідження мають практичне значення та можуть бути застосовані на сільськогосподарських підприємствах.

Практичне значення виконаних нами результатів призведе до того, що на базі теоретичного вивчення та дослідження діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ "Фармгейт Україна" ми розробили рекомендації для покращення методики бухгалтерського обліку і аналізу витрат операційної діяльності, у результаті якого формується надання достовірної та якісної інформації за для управління сільськогосподарським підприємством.

*Обсяг і структура роботи.* Випускна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та списку використаної літератури і додатків. Робота викладена на 113 сторінках, містить 17 рисунків, 20 таблиць, 5 додатки. Список літератури включає 76 найменувань.

# **РОЗДІЛ І. ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

## **1.1. Економічна суть витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства**

У господарській діяльності сільськогосподарського підприємства облік витрат операційної діяльності являється одним із важливих проблемних питань, як із практичної так із теоретичної точки зору. Але, попри це, зазначене нами питання широко вивчене, основний зміст поняття “витрати операційної діяльності” досі лишаються не достатньо розкритим та не однозначним, а тому нам варто зупинитись на детальному вивченні економічної суті даного поняття.

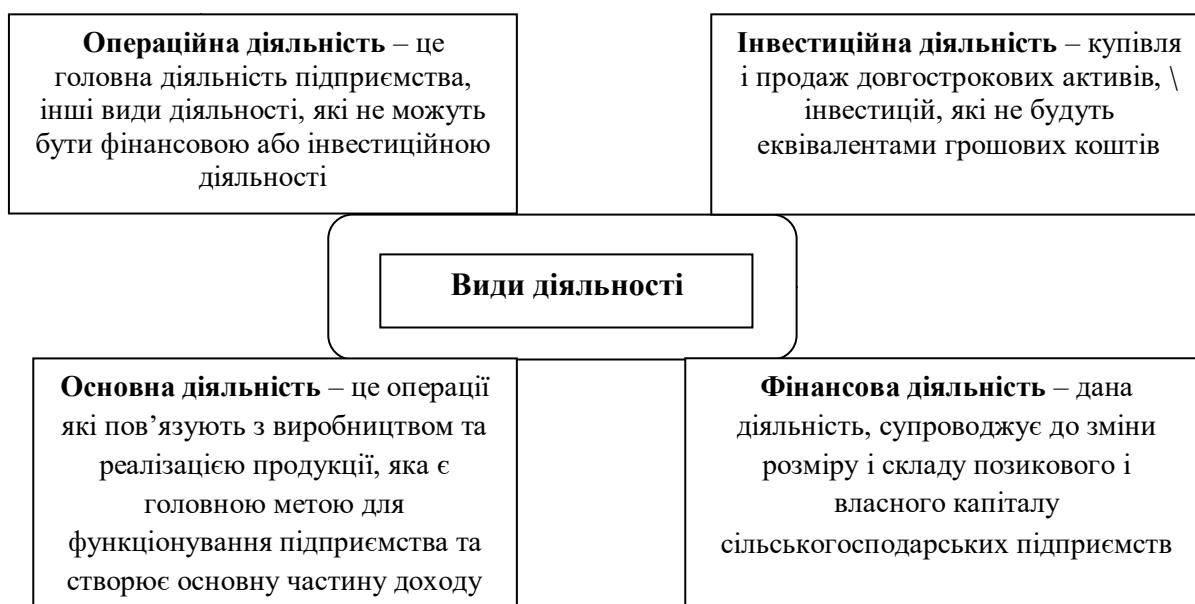
Витрати операційної діяльності являється одним із базових чинників, котрий значно впливає на фінансові результати підприємства і розкриває його переваги та усі потенціальні можливості в конкурентній боротьбі із іншими підприємствами. Сільськогосподарські підприємства вимагають від менеджменту постійного пошуку нових та більш дієвих інструментів які впливають на витрати, котрі забезпечують досягнення стратегічної мети підприємства, та актуалізують проблему в удосконаленні управління витратами операційної діяльності.

Утворення і вдале становлення сільськогосподарських підприємств значно позитивно впливає на витрати операційної діяльності та доходи. Через те що, розвиток різноманітних видів діяльності створює “живильне середовище” за для вдалого розвитку сільськогосподарського підприємства, а також виступає головним важелем за для зміни структури сучасної вітчизняної економіки, каталізатором для усього ринкового середовища, але не змінюється впродовж великого проміжку в часі та примушує змінюватися навколо себе інакші явища.



Розвитком усіх видів діяльності підприємства наведених у низу сприяє для становлення конкуренції, та раціональному використанні усіх нематеріальних, матеріальних і трудових ресурсів, та застосуванню великих мотивацій за для заохочення покупців.

На сьогоднішній день в Україні можна виділити такі види діяльності зображено на рисунку 1.1.

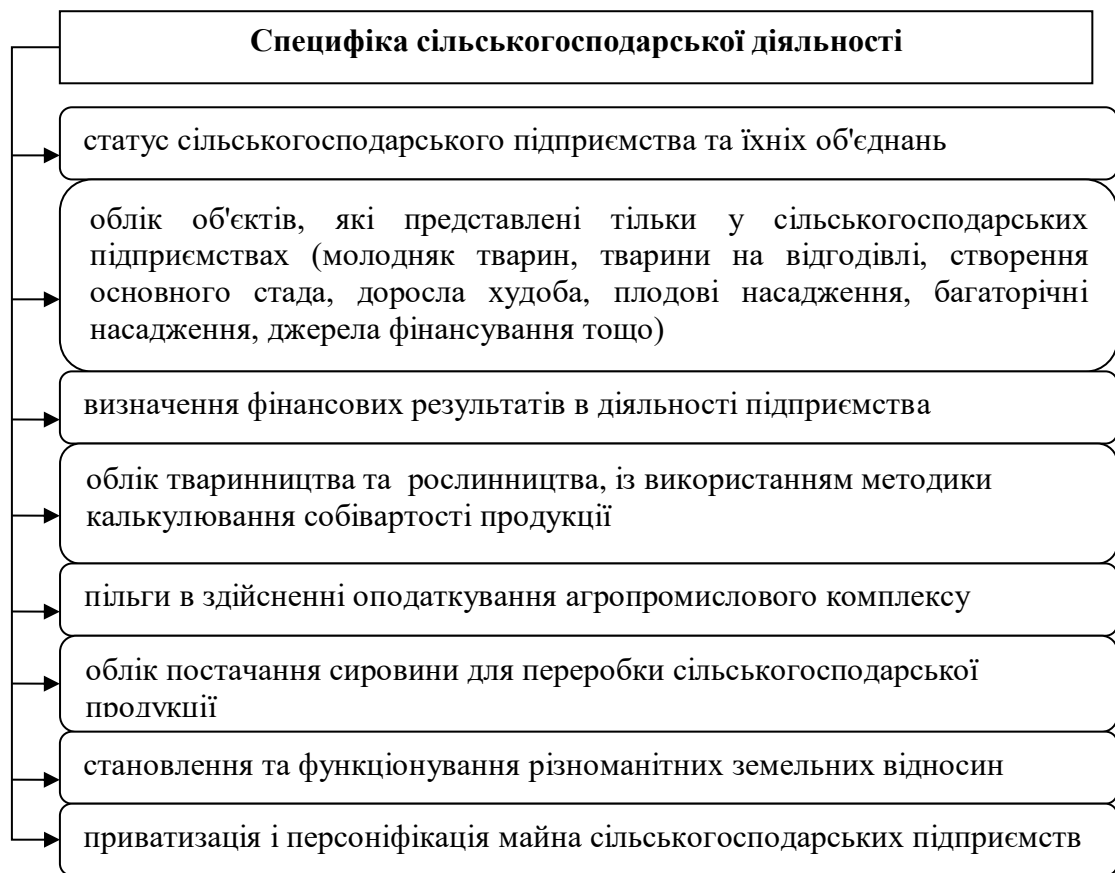


**Рис. 1.1. Види діяльності сільськогосподарських підприємства і їх характеристика [1].**

Витрати операційної діяльності сільськогосподарської діяльності – це значно важливий економічний елемент, вони займають важливе місце у управлінні підприємством. Вони реалізують вагомий вплив на фінансовий результат, та зображають рівень організації і технології виробництва, використовуються для розрахунку цінової політики, порівнюючи витрати та доходи для того щоб оцінити ефективність господарювання підприємства.

Існують значна кількість особливостей щодо вивчення змісту витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, котрі виникають зі специфікою ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Певна специфіка сільськогосподарської діяльності в значній мірі розкриває особливості щодо впливу на організацію обліку а також аналізу витрат

операційної діяльності сільськогосподарських підприємств зображено на рисунку 1.2.



**Рис. 1.2. Специфіка сільськогосподарської діяльності [2]**

Однією із головних причин за діяльності сільськогосподарського підприємства у ринкових умовах являється підвищення прибутку. Існують велика кількість можливостей за діяльності стратегічної мети у випадках зниження витрат виробництва та попиту на сільськогосподарську продукцію. Розробка вигідного ефекту із найменшими витратами а також економія матеріальних, природних, фінансових і трудових ресурсів залежать від того, як сільськогосподарське підприємство буде вирішувати питання із управління витратами, та передбачає пошук різних способів їхнього зменшення [3, 5].

Еволюцією знань про витрати операційної діяльності мають свою історію а також етапи формування. Один із видатних вчених Н.С. Андрющенко на основі досліджень виділив чотири етапи розвивання знань

про витрати операційної діяльності:

1. перший етап (XXVIII II ст. до н.е.) – публічна звітність про витрати та відслідковування, облік та контроль витрат на державному та господарському рівнях;

2. другий етап (XIV-XIXст.) розкриття сутності поняття витрати а також поява різноманітних теорій витрат операційної діяльності;

3. третій етап (XXст.) –застосування математичних методів у теорії та дослідження поведінки витрат операційної діяльності, дослідження витрат як об'єкта обліку та контролю;

4. четвертий етап (кін. XX –поч. XXI ст.) – утворення нового напрямку у дослідженні який має назву управління витратами [4, с.4].

Із бухгалтерської точки зору витрати операційної діяльності – це конкретні витрати ресурсів. Таке тлумачення формується на певному ресурсному розумінні природи господарства в свою чергу не беручи до уваги інших аспектах.

На початковому етапі формування і також протягом тривалого проміжку в часі витрати операційної діяльності обліковували “котловим” методом, це означає, що в бухгалтерському реєстрі на початку звітнього року враховують засоби, які витрачаються на виробництво, незважаючи на те яку ділянку цільового споживання та призначення, на кінцевому етапі ці витрати розподілялися пропорційної прийнятої бази. Недоліком даного методу являється те, що надаючи кінцеву суму витрат за період, він свою чергу не показує структуру та не дозволяє визначити, ці витрати потрібно зменшити та на яких ділянках виробництва воно здійснюється.

Підхід для управління витратами операційної діяльності, запропонований видатними вченими Емілем Гарке та Джоном Матером Фелсом, вони врахували створення певної системи, вона призначена за для збільшення інформативності даних про витрачені засоби та як збільшити контроль за їхнім використанням. Головне нововведення залежить в діліні

витрат операційної діяльності на фіксовані (в сучасності їх називають постійними) та змінні. Вважається, що при зміні фіксованих витрат операційної діяльності, не будуть залежати від напряму господарських операцій або обсягу виробленої продукції. Із вищенаведеного виникла думка, що при мінімальній витраті ресурсів можна підвищити обсяг виробництва, тому що збільшуються умовно-постійні витрати операційної діяльності нерівномірно. Виділення з загальної маси витрат та визначення можливості їх нормування, це необхідно для встановлення норм використання ресурсів на обсяг готової продукції сільськогосподарського підприємства. Нами був встановлений зв'язок між витратами операційної діяльності на виробництво готової продукції та їхньої собівартості, це дає великий поштовх для утворення у майбутньому системи “Стандарт-кост”.

Другим етапом є класифікація Джона Маннома розвитку теорії управління витратами операційної діяльності. Він ввів нове загальноекономічне поняття умовно постійних або накладних витрат, дані витрати котрі віднесені на одиницю продукції та на витрати пов'язані із процесом виробництва; постачанням сировини; і реалізацію готової продукції. Отже за для виявлення постійних витрат дозволяє надалі виключати нормування а також зосередитися на витратах, вони прямо пов'язані із виробництвом сільськогосподарської продукції та правильно вирахувати результат виробництва, та який невикривлений невикривленими витратами.

Наступним став Олександр Гамільтон Черч він розвинув теорію управління витратами операційної діяльності сільськогосподарського підприємства, вивчав розподіл накладних витрат по окремих продуктах в залежності до продуктивності устаткування. Головною ідеєю обліку машинного і робочого часу, вони полягають у розділені виробничою ділянкою на певну кількість виробничих центрів які залежать від того, яке вони використовують устаткування складне або просте чи не

використовують його, і накладні витрати розподіляють на основі відпрацьованих машино-годин. Представлений метод який пов'язаний з підпорядкованістю продуктивності із розміром машино-годин, а також обсягом продукції, ці ідеї дають змогу розрахувати собівартість продукції а також планування витрат на випуск сільськогосподарської продукції.

На початку ХХ ст. теорія розподілу умовно-постійних витрат операційної діяльності віднесено до калькуляції і обсягу випуску продукції не мали великого запровадження на підприємствах. Тому що в даний період становлення поняття “собівартість” а також методи щодо розподілу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств для багатьох керівників лишалися великою таємницею. Головною задачею роботи у сфері управління витратами операційної діяльності, а також пошук відповіді на таке питання: у якій відповідності необхідно включати в собівартість умовно-постійні витрати, в тому числі розрахунок собівартості та становлення системи оперативного контролю а також планування витрат за випуском сільськогосподарської продукції.

У середині ХХ ст головним методом управління витратами операційної діяльності в американських підприємствах виникає концепція “Директ-костінг”, котра ґрунтується на управлінні умовно змінними витратами та виключенні непрямих витрат за періодом. Необхідність розподілу накладних витрат операційної діяльності зникає, якщо точно слідувати теорії “Директ - костінг”. Суть концепції “Директ-костінгу” в тому, що у основу собівартості відносять тільки умовно-змінні витрати. Непрямі витрати виключаються із собівартості продукції, вони виникають не тільки із процесом виробництва, а в більшості із перебігом у часі. У теорії і на практиці існує велика кількість визначень витрат операційної діяльності, це спричинене тим що в діяльності підприємства з'являються розбіжності підходів, щодо вартості їхньої оцінки.

Визначення сутності “витрат операційної діяльності” видатних вчених представлено в Додатку А.

Визначення “витрати операційної діяльності”, котрі є економічною категорією, вони виникнули з появою виробництва продукції та їхнього обігу. Роз’яснення даної сутності витрат операційної діяльності у певному проміжку часу пов’язують із функціями торгівлі, формою власності, економічним устроєм, типом економіки, а також розвитком і встановленням економічної думки [5, с. 52].

У фінансовому обліку витрати операційної діяльності зображають, як зниження активів або зростання зобов’язань, які пов’язують із причинами, котрі представлені в таблиці 1.1.

*Таблиця 1.1.*

**Причини утворення витрат операційної діяльності  
сільськогосподарського підприємства [6, с. 349]**

<b>Причини зменшення активів, які призводять до утворення витрат</b>	<b>Причини зростання зобов’язань, які призводять до створення витрат</b>
1. Застосування активів.	1. Утворення заборгованості перед постачальниками.
2. Продаж (обмін) активів.	2. Нарахування заробітної плати.
3. Списання через невідповідність встановленим умовам визнання активу.	3. Здійснення відрахувань на соціальне страхування.
4. Наслідком нестач чи стихійного лиха втрата активів.	4. Утворення заборгованості перед бюджетом.
5. Зниження вартості активів в результаті уцінки.	5. Створення заборгованості перед кредиторами і підрядниками за виконані послуги і роботи.
6. Безкоштовна передача активів іншим юридичним чи фізичним особам.	6. Інші причини.
7. Інші причини.	

Із точки зору бухгалтерського обліку витрати операційної діяльності – зниження економічної вигоди в вигляді зменшення активів чи збільшення зобов’язань, вони призводять до зниження власного капіталу[7, с. 16]. Ми можемо, дійти до висновку, яка охарактеризує витрати операційної діяльності, як дуже складну економічну систему та поєднує два основні процеси, становлення економічних ресурсів та їхнє використання.

Відомі економісти Е.С. Хендріксен і М.Ф. Ван Бред, зауважують, що

витрати операційної діяльності є негативним рухом ресурсів та спричиняють до зниження прибутку сільськогосподарського підприємства, але ще необхідно зауважити що не кожний негативний рух може бути витратами. Більше того, велика кількість вчених зазначають, що витрати операційної діяльності є необхідними для отримання максимального прибутку. Із даного визначення запропонуємо формулу прибутку:

$$\text{Прибуток} = \text{Доходи} - \text{Витрати}$$

Із даної формули видно, що на усіх підприємствах був дохід і за певних несприятливих умов руху ресурсів він знижується, але це все спричинило для отримання прибутку. Із наведеного нами слідує, для розширення діяльності підприємства використовують прибуток.

Відомий вчений Турила А. М. стверджував, що витрати – грошове вираження усієї величини застосовано-споживаних ресурсів, вони необхідні для проведення виробничо-господарської діяльності і для досягнення поставленої мети сільськогосподарського підприємства [8, с. 15-16].

Сучасна зарубіжна теорія виокремлює специфічну групу витрат операційної діяльності – трансакційні витрати. Р. Коуза вважає, що це усі витрати операційної діяльності, пов'язані із обміном та захистом власності, за для вирішення головного питання, є суперечливий для кожної сторони. Трансакційні витрати операційної діяльності відіграють важливу роль у практичному застосуванні, тому що добре організовані ринкові відносини можуть одержувати великі економічні результати.

Розглянувши працю знаменитого вченого В. Аленіцина, він досліджував проблеми витрат сільськогосподарського підприємства, висвітлив розрахунок “вартості виробництва” вівса, пшениці, ячменю, жита, а також “вартість даного хліба”. Основою опрацьованої нами праці були селянські господарства за важливими елементами, до яких відносять вартість землі, насіння, і платежі за землю а також обробітку землі.

Однією із важливих ресурсів Української економіки є перехідний стан

а також постійний розвиток. На сьогоднішній день поняття “витрати операційної діяльності” являються значно важливим для усіх підприємств, та для держави в цілому. Величина витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства являє собою головний резерв отримання максимального прибутку.

У сучасній економічній теорії можна дуже часто зустріти використання таких значно важливих термінів, таких як “витрати” і “затрати”. Основним є те, що одні автори розділяють дані категорії і пояснюють їхні відмінності, а інші не замислюються над сутністю понять і вживають їх як синоніми та представлені у таблиці 1.2.

*Таблиця 1.2*

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

<b>Автор</b>	<b>Термін “затрати”</b>	<b>Термін “витрати”</b>
М. А. Булатов [9]	Витрати – це ціна, оплачена за послуги чи товари або грошова сума, яка потрібна для їхнього створення.	Затрати = Витрати
Дербін Елізабет [10]	Витрати – це вартість, яка дорівнює витратам на купівлю ресурсів.	Затрати – це синонімом до поняття “ресурси”, та є фактором виробництва, благами які потрібні для отримання інших благ.
О. І. Павликовська [11]	Витрати використовуються для розподілу витрат за їхнім призначенням, та відповідають поняттю собівартості продукції і незавершеного виробництва у розрізі чисельності статей.	Співвідносять із витратами за усіма економічними елементами
Л. В. Нападовська [12]	Зниження економічної вигоди в продовж звітного періоду чи зростання зобов’язань, та призводить до зменшення капіталу.	Вартісний вираз застосування у процесі виробництва матеріальних, фінансових а також трудових ресурсів.
З. В. Задорожний [13]	Зниження економічної вигоди у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов’язань, а наслідком яких є зниження капіталу	Грошове вираження матеріальних, фінансових та трудових ресурсів, використаних у процесі діяльності із метою отримання економічної вигоди

Значно особливо справедливо зазначає вчена Л. В. Нападовська, що в сучасних законодавчих актах і наукових виданнях , у Законі України “Про



бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” широко застосовується лишень поняття “витрати”[15, с. 561].

Термін “затрати”автоматично було замінено на термін “витрати”, на думку визначного професора Ф. Ф. Бутинця, має інший економічний зміст та призначення. Можна підкреслити що поняття “затрати” не закріплене на законодавчому рівні і виходячи із сутності запропонованої категорії, його потрібно застосовувати у цілях управлінського обліку сільськогосподарського підприємства.

Можемо зауважити, що після впровадження кардинальних змін у систему ведення бухгалтерського обліку і перехід до досвіду зарубіжних підприємств собівартості сільськогосподарської продукції вітчизняних підприємств лишаються високим, та робить її неконкурентоспроможною на ринку збуту продукції. На практиці дана ситуація призводить до зниження обсягів виробництва продукції. Необхідно чітко контролювати витрати операційної діяльності, що в свою чергу формують собівартість сільськогосподарської продукції. За для організації бухгалтерського обліку процесу виробництва допоможе затверджена класифікація витрат операційної діяльності, котра буде залежати від кількості працівників, масштабів виробництва, технології, продукції.

Особливу увагу потрібно приділити вимірюванню витрат виробництва продукції розглядав С.Г. Струмилін, він запропонував методи розрахунку сукупних витрат праці на виробництво продукції [17]. Дані методи визначають основу вартості продукції і витрати суспільної праці, він розробив пропозиції для визначення сукупних витрат праці а також обчислив затрати праці на одну одиницю продукції.

Можна дійти до висновку узагальнивши усі підходи для розкриття поняття витрат операційної діяльності вони потрібні, як плата за можливість ведення господарства, яка змінюється для досягнення поставлених цілей усіх сільськогосподарських підприємств.

## **1.2. Класифікація витрат операційної діяльності сільськогосподарської підприємства**

Класифікація витрат операційної діяльності – це науково обґрунтоване об'єднання витрат за зазначеними однорідними ознаками за для цілей обліку, контролю, планування, аналізу а також прийняття управлінських рішень щодо процесу виробництва сільськогосподарської продукції.

Класифікація витрат операційної діяльності окреслює загальнометодологічні схеми для утворення витрат, тому з'являється потреба висвітлити їхні класифікаційні ознаки із метою одержання можливості точніше розкрити розміри певних видів витрат та фінансових ресурсів, використаних на забезпечення підприємства усіх процесів діяльності. Класифікація витрат операційної діяльності забезпечує глибоке теоретичне вивчення природи та порядку утворення і особливості розподілу за певними об'єктами управління [18, с. 399].

Класифікація витрат ґрунтується на групуванні їх у різноманітні групи, які дуже близькі за змістом. Витрати операційної діяльності застосовують, як економічних працях і на практиці, за різними ознаками. Вчені також розробили поділ витрат і створити їхню класифікацію, яка б не думає тільки про витрати, але й і проаналізувала дані за певний проміжок часу.

Сільськогосподарське підприємство здійснює діяльність із групування витрат, та являються гідною а також своєрідною частиною фінансової роботи підприємства.

Відомий вчений Бутинець Ф.Ф. розробив необхідність у класифікації витрат операційної діяльності, у тому що це необхідно для підготовки практичних рішень та здійснення розрахунків з собівартості товару, та виявляються у процесі управління виробництвом. Ми можемо вважати, що класифікація витрат – це певний конкретний поділ витрат на категорії на підставі загальних ознак, об'єктів та зв'язків, які їх поєднують.

Групування усіх витрат операційної діяльності підприємств

проводиться із метою продуктивного керування витратами. Основною класифікацією витрат операційної діяльності, є класифікація ціни за певними видами діяльності, які дуже часто використовуються у фінансовому обліку. Значно серйозною частиною обліку витрат операційної діяльності являється їхнє сортування за окремими ознаками, які представлено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

### Класифікація витрат у фінансовому обліку[19]

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

Дану в таблиці класифікацію витрат використовують за для дослідження фінансових результатів діяльності за конкретні періоди.

Якщо ми говоримо про фінансовий облік, то головними ознаками класифікації витрат операційної діяльності сільськогосподарської діяльності

є певні періоди визнання, економічні елементами, та їхній розподілом за різними видами діяльності. Однак у управлінському обліку класифікують витрати та вони розділяється на три головні напрями:

- за допомогою визначення управлінських рішень;
- за допомогою регулювання та контролю їхньої діяльності;
- за допомогою створення фінансових результатів та вартість запасів.

Відомий вчений Ф.Ф. Бутинець виділяє категорії за для класифікації витрат операційної діяльності за відповідними ознаками [20, с. 15]:

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

Видатний вчений І.А. Бланк вважав, що операційні чи поточні витрати підприємства представлені витратами, котрі у різноманітних галузях та набувають різноманітної форми [21, с. 199]:

- витрати на виробництво вони відображені в грошовій формі витрати операційної діяльності матеріальних, трудових, фінансових та нематеріальних ресурсів вони витрачені на виробництво продукції;
- витрати обігу виражаються у грошовій формі операційні витрати матеріальних, трудових, фінансових та нематеріальних ресурсів за для здійснення торговельної (збутової, торговельно-посередницької) діяльності сільськогосподарського підприємства;
- витрати розміщення пов'язують із представлених емітованих

сільськогосподарським підприємством на первинному фондовому ринку цінних паперів (облігацій, акцій).

Витрати операційної діяльності поділяють за календарними періодами:

1. одноразовими - це витрати, котрі з'являються лише один раз і необхідні для забезпечення процесу виробництва на підприємстві.
2. довгостроковими витрати, які не мають здійснюватися швидше, ніж через дев'ять місяців;
3. поточні, у яких періодичність менша за місяць;

До складу адміністративних витрат операційної діяльності необхідно віднести загально-сільськогосподарські витрати, на створення та управління виробництвом, до них входять:

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

Витрати на збут продукції можна поділити на такі, які застосовуються за для створення і реалізацію товарів:

- плата на здійснення основних засобів та матеріальних необоротних активів;
- плата на ремонт тари;
- плата на страхування, транспортування товарів та транспортно-експедиційні послуги;
- плата на транспортування готового товару;
- плата за обслуговування і гарантійний ремонт;

- плата за страхування реалізованої готової сільськогосподарської продукції, що зберігається на складі виробництва;

- та інші витрати, котрі пов'язані зі продажем товарів, робіт, продукції та послуг.

До інших операційних витрат належать:

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

Рахунки класу “Витрати діяльності” використовують для того щоб підвести підсумки щодо інформації про витрати операційної діяльності. Класифікація представлена за для розуміння поняття витрати операційної діяльності та способи їхнього використання. Основою поняття витрат на виробництво продукції входять статті, та полягають на купівлю ресурсів, але також на виробництві зустрічаються витрати на збут продукції, вони завжди враховуються в продукцію до місця продажу. В дану категорію входять витрати, тісно пов'язуються із транспортуванням, рекламою а також із проведенням маркетингових досліджень, та виплачені збори, податки і цільові відрахування, котрі впливають на собівартість сільськогосподарської продукції.

Варто зауважити, що видатний учений Л.В. Нападовська стверджував, що ознак класифікацій витрат має бути рівно стільки, щоб можна було за їх допомогою отримати найбільш конкретну інформацію із метою задоволення потреб усіх споживачів[22, с. 115].

За шляхами належності до собівартості товарів витрати операційної діяльності можна розділити на:

- непрямі витрати – пов’язані із керуванням, обслуговуванням та організацією сільськогосподарського виробництва, котрі не належать до власного об’єкта витрат операційної діяльності та діляться між всіма об’єктами витрат за методом рівномірного розподілу;

- прямі витрати – витрати, котрі з’єднані із використанням сільськогосподарських робіт також зазначені у виробничій собівартості певних видів товарів (робіт чи послуг) за прямим показником: прямі матеріальні витрати на оплату праці та інші витрати;

Прямі матеріальні витрати – витрати, які користуються на виробництві певного різновиду товарів, їх можна пов’язати із: проведенням технологічних явищ виробництва товарів, проведення робіт та надання послуг, проведенням технічного обслуговування і ремонту виробничих засобів, в тому числі пов’язаних із тимчасовим використанням за угодою операційної оренди, але за винятками їхньої реконструкції і модернізації; освоєнням і організацією випуску товарів; забезпеченням робітників спецодягом, захисними засобами а також харчуванням, вони зазначені законодавством, коли всі суми відносяться на конкретний об’єкт.

Прямі витрати на оплату праці до них належать суми додаткової та основної оплати, котрі зазначенні згідно із прийнятою на виробництві сільськогосподарської продукції системою оплати праці та наведенні на певних об’єктах обліку витрат операційної діяльності. При обчисленні заробітної плати оцінюють у порядку який зазначений законодавством.

Деякі прямі витрати до них належать платежі зі страхування усього майна виробництва, а також певних працівників, які зайняті на підприємстві роботою із збільшеною небезпекою для здоров’я.

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

Витрати, які з'єднанні із покращенням об'єктів основних засобів не будуть відноситися до виробничих витрат та собівартості товарів, вони належать до збільшення первісної вартості даних об'єктів [23].

Витрати на виробництво сільськогосподарської продукції утворюються за допомогою таких даних, котрі працюють на базах господарських рахунків. Їх зміст визначають із вирахуванням організаційної та виробничої структури та порядку фіксування засобів виробництва. Також витрати операційної діяльності залежно від характеру участі в процесі виготовлення продукції класифікують на накладні і основні.

Накладні витрати пов'язують з керуванням та обслуговуванням роботи підрозділу (ферми, цеху, бригади, кооперативу, тощо), сфері чи господарстві, а до основних витрат – належать із безпосереднім виконанням технологічних дій із виробництва товарів (послуг, робіт).

Витрати на заходи зростання родючості ґрунтів, розраховують як витрати майбутніх етапів які поділяються на собівартість сільськогосподарської продукції подібними частинами протягом сезонної зміни.

Змінні витрати діляться на непропорційні, форма яких в цілому залежить від обсягу одержаних робіт або поголів'я тварин; і на пропорційні, форму обчислюють як обсяг одержаної сільськогосподарської продукції, а до постійних входять витрати, форма яких не буде залежати від обсягу товарів або форми виконаних робіт.

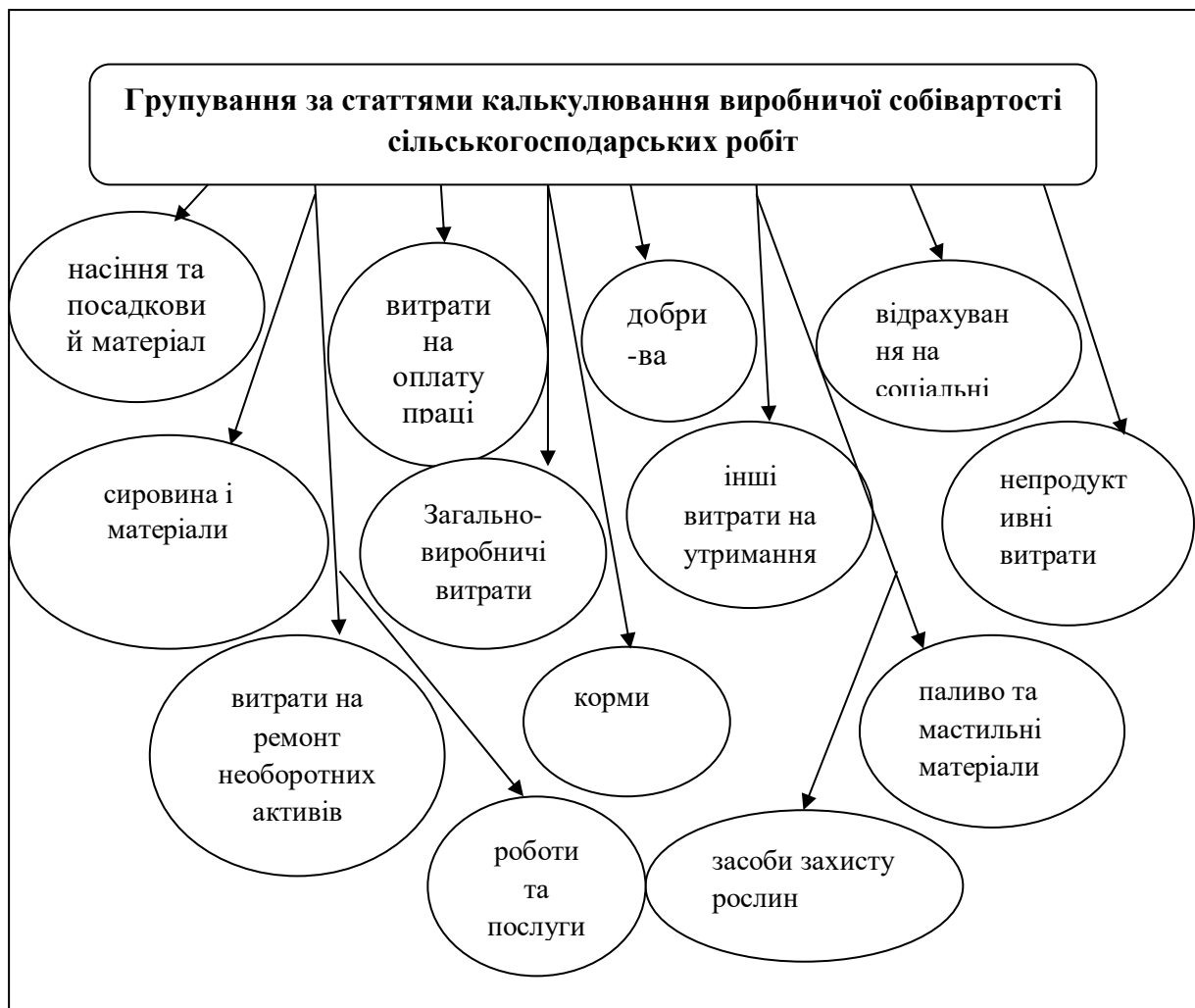
З метою розрахунку загальних об'ємів використаних матеріальних, трудових і виробничих факторів, а зокрема це організації контролю за рівнем даних витрат взагалі за сільськогосподарським підприємством утворюють класифікацію витрат за певними економічними частинами.

У сільськогосподарських підприємствах витрати операційної діяльності (тваринництва та рослинництва) з'єднують за певними економічними



критеріями: витрати на оплату праці; матеріальні витрати; відрахування на соціальні заходи; амортизація; операційні витрати.

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



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

У рослинництві облік потрібно проводити за такими розділами витрат: ремонт необоротних активів; роботи та послуги і обчислення на соціальні заходи; посадковий матеріал і насіння; мастильні матеріали та паливо; добрива; засоби захисту рослин; інші витрати на одержання певних засобів; інші витрати; загальновиробничі витрати; непродуктивні витрати.

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

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 [24].

У сільськогосподарському підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” використовують класифікацію витрат в залежності до поставлених цілей і завдань, які потрібні у вирішенні проблем у управлінському обліку. Класифікація витрат на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” проводяться згідно таблиці 1.4.

*Таблиця 1.4*

**Класифікація витрат ТОВ “Фармгейт Україна”**

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

Головною цілю обліку витрат операційної діяльності є правильний розрахунок собівартості товарів і контроль за її керування та утворенням витрат, також на їх підставі – доходами.

Витрати діють прямо і опосередковано направлені на усі поверхні

функціонування підприємства, обчислити її політику ціноутворення, показники фінансового стану, обсягу виробництва, розмір прибутку, конкурентоспроможності товарів та ефективність керування виробництвом[25].

Керівники сільськогосподарських підприємств, котрі створюють виробничу діяльність, безперервно слідуєть за додержуванням нормативів, руху фактичних питомих витрат, точніше матеріальні витрати являють собою значну частину у спільних витратах на виробництво, таким чином дані витрати значно впливають на обсяг одержаного прибутку. Отже, можна зробити висновок, що зменшення матеріальних ресурсів не будуть найголовнішим напрямом зростання ефективності виробництва підприємства.

### **1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат операційної діяльності**

Державу позбавили права регулювати аналізом та обліком витрат операційної роботи сільськогосподарських підприємств в умовах ринкової економіки. Натомість, щоб безпосередньо втручатися в аграрну сферу, її роль здійснюється у створенні регламентуванні правових, законодавчої бази, організаційних і економічних засад системи обліку витрат.

Своєрідністю правового аналізу витрат та регулювання обліку операційної діяльності зокрема є те, що вони фіксуються розширеною системою прийнятих органами різних рівнів, нормативно-правових актів, наведених на рисунку 1.4.

Наявні матеріали побудови та система обліку і наявна контролю діяльності виробництва у методичних рекомендаціях. Наведено в Додатку Б обстеження документів з аналізу та нормативної бази, обліку та контролю.



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

Використовують Постанови Кабінету Міністрів України, інструкції, закони, нормативні акти, які підписуються Кабінетом Міністрів України для регулювання операційної діяльності сільськогосподарських підприємств з питань обліку витрат

Доречне, документальне, правдиве і повне зображення фактичних витрат за їх різновидами роботи та різновидами для матеріальних та фінансових запасів, створення контролю за створенням трудових є метою обліку витрат операційної діяльності. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” є основним нормативним документом, який пояснює правові принципи організації, заповнення фінансової звітності в Україні та запровадження та регулювання бухгалтерського обліку.

У системі бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств важливу роль виконують плани рахунків. Рахунки витрат та доходів займають значну частину місця в планах рахунків. Для складання звітів в аграрній сфері та прийняття управлінських рішень, рахунки зосереджують в собі провідну кількість господарських операцій [27]. Зокрема, підприємство

не може довго перебувати на ринку без цих управлінських рішень.

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

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

На практиці використовувати поняття “валові витрати” відповідно до погодження Податкового кодексу України, які відносяться до ст. 5 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємства”, тлумачили собою суму даних витрат платника податку у грошовій, нематеріальній або матеріальній методах, утворених як відшкодування вартості товарів, які застосовувалися даним платником податку для їх дальшого використання в приватній господарській роботі. Отож, термін “валові витрати” у Податковому кодексі України не використовується, замість даного терміну використовуються терміни, як “витрати”, “собівартість проданих товарів, виконаних робіт, наданих послуг”, “операційні витрати”, [28].

Розпорядчі управлінські акти уповноважені органами у сфері сільськогосподарського виробництва належать до внутрішньогосподарських актів. Вони складаються з правил внутрішнього розпорядку сільськогосподарського колективного аграрного підприємства, кооперативу, державного аграрного підприємства а також аграрного акціонерного товариства тощо. Ними регламентуються порядок та умови діяльності, обов'язки і права усіх членів підприємства, режим праці у сезонній роботі сільськогосподарського виробництва, оплата праці, матеріальна

відповідальність працівників , відпустка працівників.

Контроль за усіма різновидами діяльності та керування витратами на їх реалізацію є найважливіше значення обліку витрат операційної діяльності в сільськогосподарського підприємства. Отже, вважають основними завданнями діяльності обліку витрат такі як:

- облік виходу товарів за її формами з урахуванням якості продукції;
- інформаційне забезпечення керівництва виробництва про витрати операційної діяльності для погодження управлінських рішень;
- пошук і оцінка економічних результатів роботи структурних категорій;
- рахування отриманої і собівартості продукції для обчислення фінансових результатів і оцінки готового товару;
- систематизація даних обліку виробничої роботи для погодження управлінських рішень, які відповідають довгостроковому характеру.

Частково знаходиться без певного нормативно-правового регулювання наявна система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами операційної діяльності сільськогосподарських підприємствах. У проміжок багатьох століть діяльність нашої держави відповідне регулювання утворювалося також знаходиться на постійних змінах, котрі здійснювалися разом із економічними, інтеграційними, соціальними та політичними чинниками. Структура нормативно-правового регулювання, облікового та контрольного перебігу є основою функцією процесів, обліку та доходів витрат різних організацій. Нормативно довідкова інформація є джерелом забезпечення певної документації також. Питання нормативно-правового утримання аналізу та обліку сільськогосподарських підприємств досліджували багато різноманітних вчених Україні. Наявність проблем контролю, звітності та обліку вони зв'язані з іншими причинами, тому їх потрібно визначити. Вчені зрівнювали з минулою нормативно-правовою базою обліку, але не звертали увагу на виникнення у процесі вживання

нормативно-правових актів з обліку витрат операційної діяльності.

Розділяють на дві групи новітня нормативна база, які регламентуються законодавством України, якою пояснює облік витрат.

Управлінський облік. Створені певні методичні поради з створення складу витрат також його планування для сільськогосподарського господарства.

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

Було розкрито з початком розвитку бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах велику кількість чинників його удосконалення, та збільшення впливу управлінського обліку:

1. для вирішення державних потреб удосконалити НП(С)БО з пристосуванням їх до МСФЗ;
2. розроблення податкової і статистичної форм звітності;
3. удосконалення системи управління бухгалтерським обліком.

Утворення фінансової звітності, формування витрат наведено у Методичних рекомендаціях та “Основні вимоги до фінансової звітності”, Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку. Ми вважаємо що, наведенні нормативними актами вище, витрати – це збільшення вимог або зниження економічних поставок у виді вибуття активів, які спричиняють до зниження особистого капіталу (за винятком зниження капіталу за діленням власниками або рахунок його вилучення) [29; 6]. Затверджують вищезазначеними нормативними актами методологічні засади створення у бухгалтерському обліку даних про її відкриття у фінансовій звітності та витрати виробництва.

Витрати операційної діяльності сільськогосподарських підприємств зображаються в бухгалтерському обліку водночас зі зменшенням ресурсів або

збільшенням вимог [30; 7]. Для одержання прибутку витрати розраховуються, як витратами даного періоду одночасно з розрахунком доходу. Зображені в основі витрати даного періоду, в якому вони були реалізовані це є витрати, які не можна прямо прив'язати з доходом даного періоду. Коли актив покриває одержання економічних вигід протягом декількох звітних періодів, то витрати операційної діяльності рахують шляхом систематичного поділу його ціни між даними звітними періодами [31].

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

Принципів розвитку аграрного сектору одними із основних є:

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

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



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

Можна використовувати розподіл враховуючи різноманітні підходи, на основі з'єднання наведених тверджень, зображений на рисунку 1.5.

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

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



**Рис. 1.5. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку за доходами та витратами підприємства [32]**

Потрібно виробити або оновити довідково-інформаційну базу підприємств з питань оподаткування витрат операційної діяльності обліку та контролю, які з'являються протягом певного часу. Також потрібно, щоб головні бухгалтери, аудитори, ревізори фіксувати робочі записи у нормативно-правових актах про неоднозначні моменти створеними висновками через бухгалтерські видання тай ділилися з певними фахівцями. Отже, ми ознайомившись з законодавчо-нормативними аспектами обліку витрат роботи можемо зробити певні висновки., ми вважаємо, що утворення обліку витрат трактується великою кількістю інструкцій, законів України,

НП(С)БО, наказів, рекомендацій, тощо, що дає змогу керуватися даними документами для конкретної організації бухгалтерського обліку на виробництві. Законодавчо-нормативні акти, які є реальними на території України, справжній не регламентують з методичної і методологічної сторони утворення внутрішньо-аграрного контролю на сільськогосподарських підприємствах, що потребує доробити та певних наукових досліджень з певній галузі для забезпечення результативного порядку контролю, а саме витрат діяльності.

### **Висновки до розділу 1**

На основі здійсненого нами дослідження економічного змісту, класифікації і визнання поняття витрати операційної діяльності сільськогосподарських підприємств можна зробити такі висновки:

1. Витрати операційної діяльності сільськогосподарської діяльності – це значно важливий економічний елемент, вони займають важливе місце у управлінні підприємством. Вони реалізують вагомий вплив на фінансовий результат, та зображають рівень організації і технології виробництва, використовуються для розрахунку цінової політики, порівнюючи витрати та доходи для того щоб оцінити ефективність господарювання підприємства.

2. В обліку витрати операційної діяльності класифікують за різноманітними ознаками. Дотримуючи вимог як міжнародних так і національних стандартів у ТОВ “Фармгейт Україна” використовує такі ознаки за для класифікації витрат: за способами перенесення вартості на собівартість продукції; за центрами відповідальності; за різними видами продукції; за відношенням витрат до процесу виробництва; за визначенням відношення до собівартості продукції; за ступенем впливу виробництва на рівень витрат підприємства; за єдністю складу витрат; за періодами; за економічним змістом.

3. Нормативно-правове забезпечення аналізу і обліку операційної діяльності підприємства – сукупність нормативно-правових актів а також найвищих гілок виконавчої, законодавчої та представницької влади, Міністерства фінансів України, та інші відомства, за для забезпечення повноцінного функціонування та розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності сільськогосподарського підприємства.

## **РОЗДІЛ ІІ. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА**

### **2.1. Документування обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств**

Головною підставою для проведення записів в бухгалтерському обліку являються первинні документи, які необхідно скласти під час проведення господарської операції, а якщо це є неможливим, але одразу після завершення операції.

Первинні документи – це бухгалтерські документи, формуються безпосередньо у момент проведення господарських операцій, тобто фіксують дані явища уперше, утворення яких є початком облікового процесу, та юридичним доказом здійсненням господарських операцій та є головною підставою за для зображення їх у реєстрах бухгалтерського обліку підприємства[33].

Дуже велика кількість первинних документів в сільськогосподарському підприємстві, та заповнюється зокрема самими працівниками виробничого процесу (агрономами, комірниками, водіями, завскладом) та є специфікою процесу виробництва.

На нашу думку необхідно приділяти значну увагу первинному обліку витрат операційної діяльності підприємства, здійснюється працівниками на складах і полях, та необхідно відображати усі первинні документи на місцях здійснення сільськогосподарських робіт у паперовій або в електронній формі заповнюються всіма виконавцями, котрі на наступному етапі будуть передані у бухгалтерію за для обробки інформації та перенесення всіх даних у електронні реєстри за обраною підприємством формою бухгалтерського обліку.

Популярною формою для обліку витрат операційної діяльності є автоматизована, вона має переваги у введенні обліку сільськогосподарських

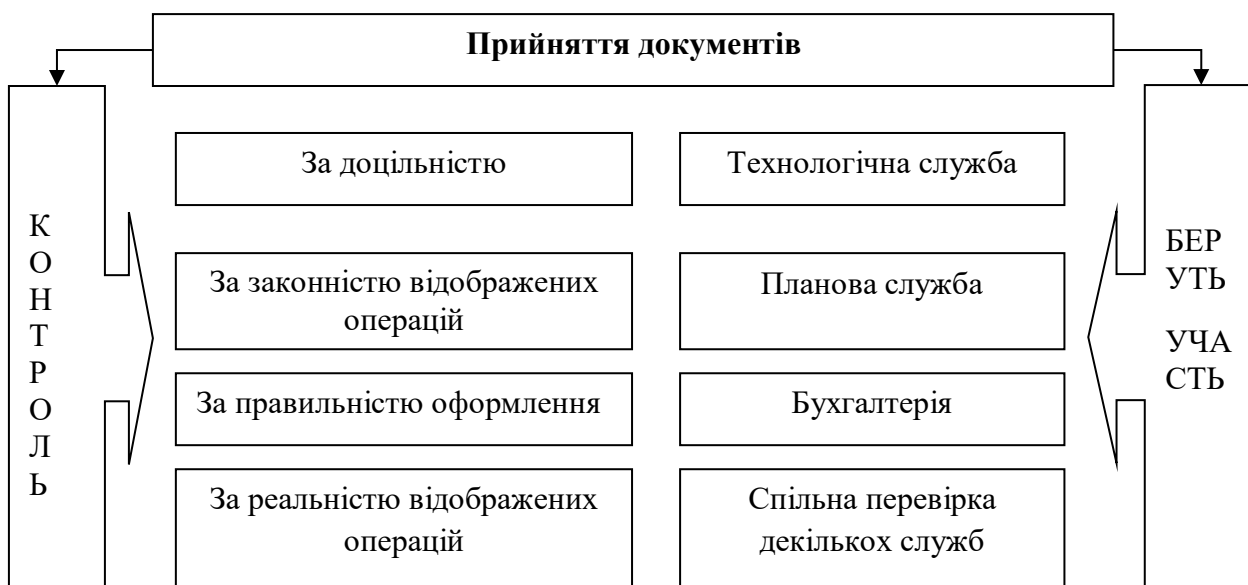
підприємств, де можна здійснювати оформлення первинних документів в електронному вигляді, на основі котрих необхідно зображати на рахунках бухгалтерського обліку. На початковому етапі спостереження бухгалтерського обліку не можливо реалізувати первинний облік витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств. Це прямо пов'язано із тим, що не зовсім недостатньо розвинута система автоматизації обліку витрат оперативної діяльності і передачею інформації, котра формується на місцях здійснення витрат, на цехах, полях та складах. Величезна кількість господарських операцій реєструється вручну виконавцем, та є найбільш характерним явищем у сільськогосподарських підприємств.

Можна поділити документи за порядком складання на зведені і первинні. Первинні документи завжди використовують за для першої реєстрації господарської операції, а далі на їхній основі яких проводять облікові записи.

Документальне оформлення усіх операцій, які засвідчують витрати операційної діяльності можна розподілити на певні чотири частини: предметів праці; засобів праці; з обліку витрат праці; виходу продукції за центрами витрат. Усі документи підтверджують витрати і мають показник норми витрат чи їх можливо порівняти із нормами які прописані у інших документах для даних витрат.

Основними органами державної влади було затверджено певні форми первинних документів витрат операційної діяльності, складаються із бланків спеціалізованих а також типових форм, можна використовувати самостійно розроблені бланки, вони містить обов'язкові реквізити. Усі первинні документи обов'язково будуть перевіряються обліковими працівниками сільськогосподарського підприємства. Забороняється перевіряти документи, які взагалі не передбаченні законодавством дані документи необхідно передати керівнику сільськогосподарського підприємства для прийняття правильного а також зваженого рішення [34]. Порядок щодо прийняття

документів у сільськогосподарських підприємств представлено на рисунку 2.1.



**Рис. 2.1. Порядок прийняття первинних документів на підприємстві ТОВ “Фармгей Україна” [35]**

Всі облікові записи котрі знаходяться у ТОВ “Фармгей Україна”, щодо ведення бухгалтерського обліку про вихід сільськогосподарської продукції із виробництва у галузі рослинництва здійснюються на основі первинних документів. Можна виділити такі групи документів обліку витрат операційної діяльності[36]: витрат праці, витрат засобів праці, виходу продукції витрат предметів праці, інших витрат.

Основним документом із обліку витрат праці операційної діяльності підприємства, вони фіксують трудові витрати на виконання усіх робіт а також нарахування заробітної плати по вирощуванню усіх культур рослинництва є таблиць обліку робочого часу (ф. №64), який складається у єдиному примірнику за місяцем проведення та окремо за різноманітними виробничими підрозділами і за категоріями усіх працівників. У кінці місяця даний документ передають в бухгалтерію за для нарахування заробітної плати усіх працівників підприємства.

Найголовнішим та першим документом обліку – це усі витрати на технологічні матеріали (засобів захисту насіння, рослин та добрив створюється “Накладна (внутрішньогосподарського призначення”). Накладну створюють агрономи на отримання бригадиром певної кількості технологічних матеріалів а також необхідно вказувати напрями за котрими їх будуть застосовувати та обрати облікові об’єкти. Витрати операційної діяльності матеріали зображені на основі накладної, на котрій відображають на рахунку 23 “Виробництво”. Складають акт про витрати технологічних матеріалів рослинництва (засобів захисту насіння і рослин, та добрив). Агроном складає лімітно-забірні дані усі на насіння і добрива, та гербіциди. У всіх автомобільних вантажних парках та службах газопостачання і електропостачання обліковуються усі роботи та послуги, надаються бригаді та записуються у бухгалтерії чи певними спеціалістами підрозділів. Значна кількість даних послуг буде дорівнювати вартості робіт і послуг на рахунках 23 та 91. Головним документом на вартість і обсяг послуг із зернотоку господарства, послуг з газопостачання та електропостачання використовується накладна довільної форми та зазначають обсяги усіх наданих послуг.

Керівник профспілкової організації чи фахівець із охорони праці на підприємстві складає списки для видачі спецодягу працівникам виробництва. Потім документи передають бригадиру із складу, котрий підтверджує витрати на рахунку 23 “Виробництво”. Якщо товар реалізує відповідний працівник підприємства із складів за готівку заповнюють накладні (форма № КО-1) та прибуткові касові ордери.

Звіти в кінці місяця передають в бухгалтерію виробництва сільськогосподарської продукції. “Реєстр документів по реалізації готової продукції, біологічних активів” і “Реєстр документів по реалізації товарів, робіт та послуг, виробничих запасів”, заповнюється на основі документів про реалізацію товару. В залежності до реєстрів у кінці місяця заповнюють



“Відомість аналітичного обліку реалізації товарів, біологічних активів, виробничих запасів робіт, продукції та послуг”. Матеріали надходять за різними видами та напрямками реалізації оприбутковуються із початку року та записуються в “Книзі аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг виробничих запасів” в даній книзі відображаються дані щодо реалізації товарів із початку року, які необхідні для складання звітності підприємства.

Для обліку витрат праці необхідно складати документи: наряд на відрядну роботу, обліковий лист праці та виконаних робіт, дорожній лист комбайнера, тракториста, машиніста та таблиць обліку робочого часу.

За для обліку всіх витрат операційної діяльності на матеріальні цінності утворюють дані актів посадкового матеріалу і витрати на насіння, акти використання господарського інвентарю, органічних та бактерицидних добрив, та інші. Витрати на купівлю товарів праці утворені на основі певних обрахунків амортизаційних відрахувань, зокрема витрат котрі створюються в звітах про вихід продукції із виробництва, витрати в зведених відомостях. Якщо оцінювати усі готові товари, то їх необхідно оприбутковувати за первиною вартістю, і утворюється акт утворення первинної вартості.

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

Для зображення збутових та адміністративних витрат операційної діяльності створюються рахунки наданих послуг, таблиць обліку робочого часу, рахунки фактури, відомість про надання під звіт або на відрядження коштів, звіти про використання коштів, та акти виконаних робіт, дані витрати списуються в кінці року.

Первинними документами про створення витрат операційної діяльності є певні виробничі звіти: звіт по витрати та вихід продукції з інших виробництв, звіти про загальновиробничі витрати; витрати на збут; звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва, адміністративні витрати;. Для синтетичного і аналітичного обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств бухгалтері використовують певними журнали-ордерами, рахунками обліку витрат та доходів, а якщо автоматизація – то деталі за картками усіх рахунків [37].

За допомогою рахунків 91, 92, 93 заповнюють Журнал-ордер № 5 В сільськогосподарських підприємствах а за рахунками 90, 94 у Журналі-ордері №5 Г сільськогосподарські підприємства. Кредитові обороти рахунків 71, 92, 93, 94 при завершенні у кінці року з певних Журналів-ордерів записують у Головну книгу.

Кожне сільгосподарське підприємство самостійно розробляє порядок документування оприбуткування. Наприклад, значно універсальним документом на оприбуткування є Накладна (внутрігосподарського призначення).

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

В сільськогосподарських підприємствах запаси зображаються в бухгалтерському обліку і звітності за меншою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за зменшенням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію). Це означає, що якщо після оприбуткування сільгосподарської продукції на дату балансу чиста вартість її

реалізації є нижчою за вартість оприбуткування, сільськогосподарську продукцію необхідно уцінити до чистої вартості реалізації.

У системі управління витратами операційної діяльності на виробництві сільськогосподарської продукції пов'язується із дією отримання та накопичення даних. В зв'язку з первиною інформацією необхідно прийняти зважені управлінські рішення, та являються джерелом за для аналізу створення та оцінки всіх рішень і прийняття ефективного плану управління сільськогосподарським підприємством. Використання первинної документації також пов'язують із контролем процесу, аналізом, та для розроблення різноманітних цілей за для зростання суми доходів від операційної діяльності.

Одною із важливих основ при веденні бухгалтерського обліку є спосіб оцінки цінностей матеріальних цінностей сільськогосподарських підприємств. Коли наведені різні ціни на однакові товари, тоді усі матеріальні цінності необхідно створювати в єдиних цінах, проте утворюються транспортно-заготівельні витрати, вони є основними для зберігання та придбанням товарів. Головним методом для обліку витрат операційної діяльності, що користуються на складах - це картково-документальний метод. В усіх структурах основних даних використовуються рух матеріальних цінностей і фактичний облік, отже вони описуються у типових формах первинних документів, чи у нагромаджуваних відомостях.

Існують різноманітні шляхами за для зниження кількості первинних документів обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств являється:

1. Використання накопичувальних і багатоденних документів на заміну разових (прикладом є багатоденні наряди на роботу на заміну дорожніх листів водія; відомості використання матеріальних ресурсів на заміну лімітно-забірних карток). Вони надають змогу збільшити охоплення інформації а також полегшити роботу обробки документів, яке допоможе

зменшити витрати праці, часу та коштів, що в свою чергу призведе до зниження кількості помилок, котрі виникають при щоденному заповненні первинних документів.

2. Зниження кількості усіх примірників первинних документів, котрі заощаджують час порівняння, звірку, виписку, обробку та зберігання.

3. Зменшення непотрібної деталізації статей витрат операційної діяльності і об'єктів обліку виробництва.

4. З'єднання первинного документа із обліковим регістром так, щоб інформація про факт здійснення господарської операції заносилася відразу у регістр виписку певного документа.

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

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

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

## **2.2. Синтетичний та аналітичний облік витрат операційної діяльності**

Враховуючи специфіку діяльності сільськогосподарського підприємства, вибирає рахунки потрібні для введення бухгалтерського обліку а також закріплюються в Наказі про облікову політику підприємства.

Для ефективного управління процесом виробництва сільськогосподарського підприємства необхідно виділити: вид, зміст, обсяг а також форму наданої управлінцям інформації, їх формує підприємство самостійно. Особливого значення набуває своєчасність і правильна організація обліку витрат операційної діяльності на сільськогосподарському підприємстві за різними видами продукції та підрозділами, тому необхідно правильно організувати синтетичний та аналітичний облік [38, с. 213].

Окрім синтетичних та аналітичних рахунків, на практиці усі організації бухгалтерського обліку застосовують субрахунки.

Субрахунки – це певна проміжна ланка між аналітичним та синтетичним рахунками. За допомогою субрахунків проводиться додаткове угруповання певних даних аналітичного обліку, із ціллю одержання загальної відомості про загальні об'єкти обліку [39]. Список рахунків та схем реєстрації в фінансовому обліку витрат операційної діяльності являється план рахунків. В ньому коди та назва аналітичних і синтетичних рахунків та субрахунків наведені за десятковою системою. У плані рахунків проводиться групування, згідно із рахунків та фактів фінансово-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства у бухгалтерському обліку.

Провівши нами дослідження різних вчених та вивчивши специфіку обліку витрат операційної діяльності а також рахунків в сільськогосподарських підприємств необхідно визначити типові кореспонденції рахунків із синтетичного і аналітичного обліку. У новітній теорії обліку витрат операційної діяльності виникає певна проблема у

невизначеності, що до висвітлення методики формування та її організації обліку.

Самостійні об'єкти котрі включають різноманітні культури чи групи культур, а також витрати та виконані роботи, вони підлягають за для розподілу. Для забезпечення ринкових відносин між господарськими підрозділами по усіх із них обліковують витрати операційної діяльності, та деталізують їх інформацію по різноманітних культурах та їх групах.

В рослинництві значна частина витрат операційної діяльності переходить із попереднього року як незавершене виробництво. Усі роботи на урожай в наступному році в бухгалтерії не проводяться як “узагалі”, а уже восени буде відомо, яка із культур буде висіватися весною та на їхній площі. Якщо на підприємстві дотримується система землеробства, то усі витрати операційної діяльності під урожай в майбутньому році обліковуватиметься не за виконанням певних робіт, а за певними культурами. Це сприятиме до покращення контролю якості, а також способів і термінів для проведення агротехнічних заходів із виробництва даної сільськогосподарської продукції .

Облік витрат операційної діяльності на виробництво сільськогосподарської продукції ведуть на рахунках 23 “Виробництво”. Проте, необхідно враховувати, що усі загальновиробничі витрати, котрі також будуть включаються у собівартість, а також обліковуються на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. Рахунок 91 має взагалі інше призначення ніж усі інші рахунки 9-го класу. Тому загальновиробничі витрати операційної діяльності завжди обліковуватися на рахунках 2-го класу, там де і ведеться облік витрат, котрі включаються у виробничу собівартість сільськогосподарської продукції [40].

Для обліку сільськогосподарської продукції, котра отримана від власних галузей, та передбачені на рахунком 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”. Та одночасно для обліку готової

продукції власного виробництва використовується рахунок 26 “Готова продукція”.

Також ми можемо виділити певний окремий синтетичний рахунок для обліку виходу готової продукції котрий є необґрунтованим, тому галузевий підхід у цій ситуації не потрібний. Із метою уніфікації всю готову продукцію необхідно обліковувати на рахунку 26, також можна відкрити відповідні субрахунки, вони відображають галузевий вид продукції.

Рахунки 8-го класу “Витрати за елементами” потрібно використовувати для відображення витрат операційної діяльності за певними елементами, метою чого є складання фінансової звітності. Якщо дані рахунки не використовуються, можна вважати, що інформацію про витрати операційної діяльності за елементами можна одержати за кредитних рахунків активів та зобов’язань. Аналітичний облік виробництва сільськогосподарської продукції рослинництва можна пропонувати вести у окремій книзі обліку. У якій по усіх графах замість статей витрат операційної діяльності необхідним є зазначення шифра кореспондуючих субрахунків чи рахунків, що залежатимуть від деталізації усіх видів витрат.

Якщо на сільськогосподарському підприємстві буде використовуватися комп’ютери то схема обліку витрат операційної діяльності лишається аналогічною, та їх будуть нагромаджувати залежно від кореспондуючих рахунків. Уся ступінь деталізації витрат операційної діяльності забезпечується задля використання кодів кореспондуючих аналітичних і синтетичних рахунків, визначається кожним підприємством самостійно.

Для врегулювання обліку витрат операційної діяльності у широкому значенні зображають сукупність способів, систематизації і групування даних про витратам сільськогосподарських підприємств, за для досягнення мети, та вирішення конкретного завдання. Синтетичний облік витрат виробництва продукції рослинництва, що входить до витрат операційної діяльності, здійснюється на активному, калькуляційному рахунку 23 “Виробництво”, до

якого належить субрахунок 231 “Рослинництво”, за призначенням і структурою – до групи операційних, калькуляційних рахунків [42, с. 173].

У випадку коли справедливу вартість поточних біологічних активів рослинництва, тому що вони не досягли зрілості та технологічний процес їхнього виробництва не завершений, а визначити визначити неможливо, то вони зображуються в бухгалтерському обліку та звітності як незавершене виробництво. Кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку ТОВ “Фармгей Україна” наведено у таблиці 2.1

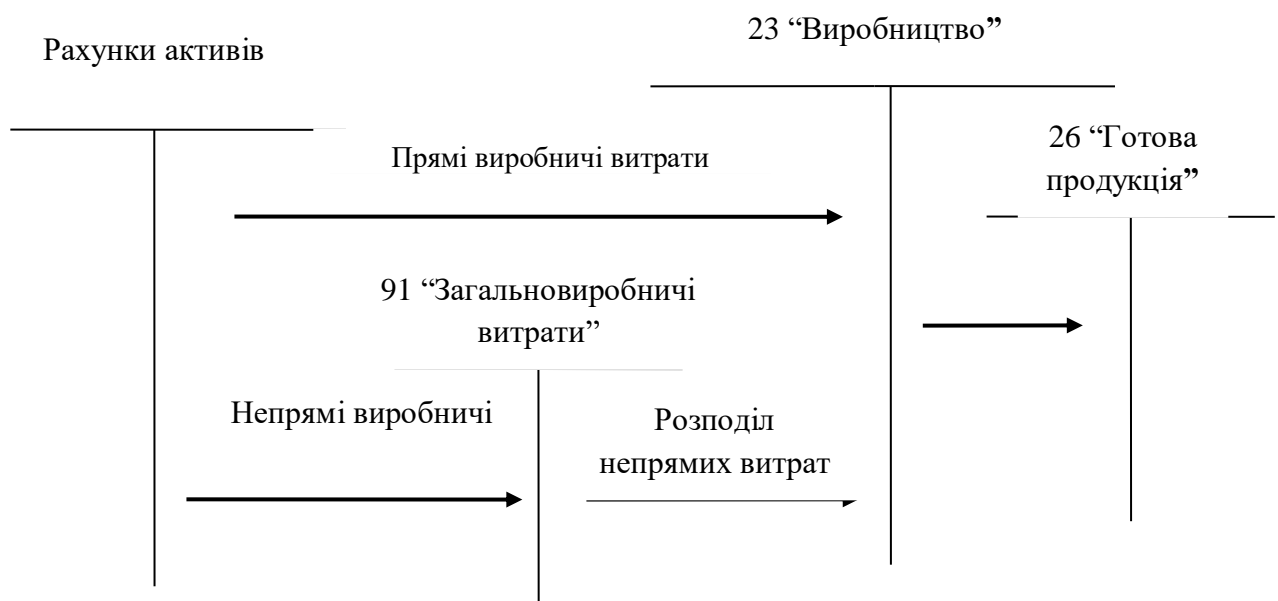
Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з обліку витрат в рослинництві ТОВ “Фармгей Україна”**

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
Віднесено витрати на виробництво у рослинництві				
1.	Покупне насіння і посадковий матеріал	23	208	1264000
2.	Насіння і посадковий матеріал власного виробництва	23	27	489000
3.	Покупні добрива, засоби захисту рослин, інші виробничі запаси	23	208	987000
4.	Органічні добрива власного виробництва	23	27	326000
5.	Роботи та послуги власних допоміжних виробництв	23	23	176000
6.	Роботи та послуги виробничого характеру сторонніх організацій	23	63	263000
7.	Оплата праці працівників рослинництва	23	66	189000
8.	відрахування на соціальні заходи	23	65	120000
9.	Амортизація необоротних активів	23	13	89000
10.	Витрати на ремонт основних засобів	23	23	47000
11.	Орендна плата за паї та інші земельні ділянки	23	84	123300
12.	Розподіляються витрати під урожай поточного року на окремі види культур.	23	23	470000
13.	Визначено поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю та збільшено їх вартість на дату балансу;	21	23	489900
Визнано на суму різниці між справедливою вартістю продукції рослинництва та понесених на неї витрат:				
15.	Дохід від первісного визнання продукції рослинництва;	23	71	489000
16.	Витрати від первісного визнання продукції рослинництва;	80	23	23130
17.	Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю.	23	21	266311



Активний на початок року субрахунок 231, протягом року він активно-пасивний. У дебеті субрахунку 231 “Рослинництво” відображають: урожай майбутнього року під витрати операційної діяльності поточного року; урожай поточного року під витрати операційної діяльності поточного року; урожай поточного року під витрати операційної діяльності минулого року. У кредиті в продовж року на субрахунку 231 “Рослинництво” відображають оприбуткування сільськогосподарської продукції до урожаю за плановою собівартістю. Витрати операційної діяльності і вихід продукції з виробництва обліковуються наростаючим 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 зображено на рисунку 2.2.



**Рис. 2.2. Схема синтетичного обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції [43].**

Для розрахунку фактичної собівартості сільськогосподарської продукції здійснюють перевірку правильності запису аналітичних рахунків за дебетом та кредитом. Усі витрати операційної діяльності на посів

рослинництва, які загинули від стихійного лиха списуються на витрати господарства. Рахунок 23 потрібен для узагальнення інформації про витрати в процесі виробництва продукції. За дебетом рахунку 23 відображають прямі матеріальні, трудові, та інші прямі витрати, а за кредитом вартість фактичної собівартості завершеної виходу з виробництва готової сільськогосподарської продукції (у дебаті відображають рахунки 26, 27).

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

Рахунок 90 “Собівартість реалізації” він створений для нагромадження інформації про собівартість реалізованого готового товару. При створенні собівартості реалізованих товарів, створюють записом : дебет рахунки 90 та кредит рахунків 21, 23, 26, 27, 28. Списання усієї собівартості реалізованого товару на фінансові результати: дебет рахунки 79 “Фінансові результати” і кредит рахунки 90 “Собівартість реалізації”.

Облік щодо накладних виробничих витрат на організацію виробництва та управління підрозділами, цехами допоміжного і основного виробництва, а також витрати на експлуатацію устаткування і машин ведеться на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. У дебеті рахунку 91 зображається сума визнаних витрат, а за кредитом відображається 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, канцелярські витрати, охорона, аудиторські, транспортні послуги, сума зборів, податків. 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” відображають загальні сільськогосподарські витрати, які створені на основі управління та обслуговування виробництва. По дебету рахунку 92 розраховуються витрати з кредиту різних рахунків, а по кредиту рахунку 92 списують адміністративні витрати на фінансові результати в дебет рахунку 79 “Фінансові результати”.

На рахунку 93 “Витрати на збут” описуються витрати, створені із збутом товарів. По дебету рахунку 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”.

Видатний вчений Давидович І.Є. вважав, що головний акцент у управлінні витратами на збут сільськогосподарського підприємства створюється на забезпеченні за для складання достовірного кошторису і наступного контролю, щоб не допускати перевитрат згідно із ним [46, 112].

Вчений Череп А.В. запропонував реалізувати управлінням витрат на збут в залежності від видів сільськогосподарської продукції, класу покупців, також методів і територій продаж [47, 27]. Якщо усі витрати на збут сільськогосподарського підприємства обчислюється за типами споживачів, та

розподіляти їх необхідно на базі показника, котрий зображає обсяг послуг, котрий надається всім клієнтам. Головні бухгалтерські проводки із відображення в обліку інших операційних витрат на сільськогосподарському підприємстві наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Кореспонденція по рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності”**

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відображено в складі витрат різницю між курсом міжбанку та курсом НБУ на дату придбання	942 “Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти”	333 “Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті”
Створено резерв сумнівних боргів	944 “Сумнівні та безнадійні борги”	38 “Резерв сумнівних боргів”
Віднесено на витрати втрати від знецінення запасів	“Втрати від знецінення запасів”	Рахунки з обліку запасів
Зображено втрати від операційних курсових різниць	945 “Втрати від операційної курсової різниці”	Рахунки 312, 314, 334, 362, 685
Віднесено понаднормативну суму браку на інші операційні витрати підприємства	“Інші витрати операційної діяльності”	24 “Брак у виробництві”
Віднесено на операційні витрати собівартість реалізованих виробничих запасів	943 “Собівартість реалізованих запасів”	201 “Сировина й матеріали”
Видано матеріальну допомогу працівникам підприємства	“Інші витрати операційної діяльності”	301 “Готівка в національній валюті”
Нестачі та втрати від псування цінностей (якщо винні особи не встановлені)	“Нестачі і втрати від псування цінностей”	Рахунки з обліку запасів
Списано інші операційні витрати на зниження фінансового результату по закінченні звітного місяця чи звітного року	“Результат основної Діяльності”	94 “Інші витрати операційної Діяльності”

За дебетом відображається уся сума зазначених витрат, а за кредитом усі списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Облік витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства ведеться на рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності”, окрім витрат, котрі зображуються на рахунках 91 “Загальновиробничі

витрати”, 93 “Витрати на збут”, 90 “Собівартість реалізації”, 92 “Адміністративні витрати”.

Головні центри відповідальності застосовують контроль витрат операційної діяльності у місцях їхнього виникнення: весь виробничий комплекс завжди відповідає за витрати цехів, котрі входять до нього, цех відповідає за витрати дільниць, котрі відносяться до нього, а дільниця - за усі витрати бригад.

Усі функціональні центри завжди поширюють контроль за витратами операційної діяльності на велику кількість місць їх виникнення, а якщо витрати у них здійснюються під впливом певного центру. До даних центрів відповідальності необхідно відносити: відділ головного механіка, котрий відповідає за всіма витрати віднесені на капітальний ремонт та модернізацію обладнання, відділ головного енергетика, відповідає за витрати на електроенергію і воду по сільськогосподарському підприємству у цілому, а також інші функціональні відділи, вони пов'язані із використанням виробничих ресурсів.

Отже, витрати операційної діяльності сільськогосподарського підприємства – це ті витрати, пов'язані із управлінням та його діяльністю із реалізації товарів та продукції; це вся вартість створення різноманітного бізнесу, котра включає у витрати, котрі пов'язані із безпосередньою роботою підприємства.

Витрати операційної діяльності сільськогосподарського підприємства включаються до звіту про фінансові результати на підставі яких нараховується і відображаються в бухгалтерському обліку, а також фінансовій звітності за певний період.

### **2.3. Управління операційними витратами у діяльності сільськогосподарських підприємств**

В сучасних умовах управління сільськогосподарських підприємств за для швидкого врегулювання на зміну попиту та для забезпечення конкурентоспроможності усієї продукції, для матеріального заохочення працівників, головне для ефективного управління господарства із метою одержання максимального прибутку головного значення та з'являється проблема за для раціонального використання виробничого потенціалу. Із метою застосування достовірного та точного й обробки і збору інформації про витрати операційної діяльності, та їх виникнення та контроль необхідно здійснювати у автоматизованому середовищі за структурами управління операційними витратами. До даних структур у ТОВ "Фармгейт Україна" нами було рекомендовано відносити: центри відповідальності, адміністрація і економічний сектор за усіма автоматизованими робочими місцями. Запропонуємо концентрувати усю інформацію про витрати операційної діяльності за місцем їхнього формування та, у даному розрізі за допомогою них приймати і обробляти управлінські рішення. За для реалізації значний акцент вченими робиться на забезпечення дієвості системи управління операційними витратами шляхом розподілу сільськогосподарського підприємства на певні центри відповідальності.

Ефективність функціонування сільськогосподарського підприємства у сучасних умовах залежатимуть від раціонального застосування усіх видів ресурсів, та зумовлюють необхідність до переходу на єдину систему управління витратами операційної діяльності. Вдосконалення та побудова даної системи забезпечують конкурентоспроможність сільськогосподарської продукції за рахунок низьких цін і витрат, також наявність достовірної і якісної інформації про собівартість певних видів продукції а також їхні позиції на ринку порівнюючи із продукцією конкретних підприємств, та надання усіх даних за для впорядкування структури видатків та доходів

сільськогосподарського підприємства, за для приймання ефективних управлінських рішень.

Потрібно зазначити, що новітні умови господарювання сільськогосподарських підприємств виникають нові, більш жорсткіші, вимоги для методичного забезпечення управління витратами операційної діяльності. Від уміння передбачити певну комерційну ситуацію, та виявити фактори, котрі вплинуть на сформування витрат операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”, заздалегідь необхідно вживати заходи щодо регулювання розміру витрат та оптимізації відповідність ресурсів, усі витрати і результати залежить від міри досягнення сільськогосподарського підприємства мети діяльності та забезпечення конкурентоспроможності на ринку збуту.

Виробничий потенціал сільськогосподарського підприємства складається із потенціалу головних фондів – прихованих і наявних можливостей фондів, які утворюють техніко-технологічний базис всієї виробничої потужності; оборотних засобів – вся частина виробничого капіталу сільськогосподарського підприємства у вигляді матеріалів, сировини, енергії, палива, та допоміжних матеріалів, вони містяться в виробничих запасах, напівфабрикатах власного виготовлення, незавершеного виробництва, та витратах майбутніх періодів; фінансового – обсяг усіх фінансових ресурсів підприємства, якими воно розпоряджатися за для здійснення перспективних та поточних витрат; технологічного персоналу – це здатність працівників створювати продукцію відповідної якості.

Найкраща структура усього виробничого потенціалу вона забезпечує економне розтрачання усіх видів ресурсів (матеріалів, сировини, енергії, фінансів, уречевленої і живої праці), можливо із меншою їхньою кількістю задовольнити велику кількість потреб, це призведе до збільшення кількості виготовленої продукції. Це є можливим за умови зростання якісного складу усього виробничого потенціалу і окремих складових. Важливим значення має

не лише їхній обсяг, але й те, як необхідно використовувати певні складові потенціалу. Велика чисельність виробленої продукції може бути нереалізованою та може принести великі втрати для підприємства. Перевитрати ресурсів спричиняють до збільшення собівартості сільськогосподарської продукції. Надлишкова економія призведе до погіршення якості продукції, та порушення усіх стандартів, до зростання витрат, ніж до економії. Майбутніми розробками у даному напрямку необхідно вважати глибоке обґрунтування усіх критеріїв за для оптимізації обсягів усієї реалізованої продукції та рівня попиту на сільськогосподарську продукцію із урахуванням усієї специфіки діяльності підприємства.

Головною ознакою керування витратами операційної діяльності сільськогосподарських підприємств є доцільним збільшення цінності товарів залежно до наведених 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 продуктивного інформаційного забезпечення;
- шукання резервів зменшення витрат в усіх напрямках роботи;
- утворення певних фінансових та організаційних структур керування всіма витратами операційної діяльності;
- установлення витрат залежно до певних функцій керування, видів продукції, підрозділів та видів роботи;
- формування стратегії керування операційними витратами, що у певну чергу, підпорядковується певній стратегії керування сільськогосподарським підприємством [48];
- формування методів калькулювання, контролю та нормування за певними витратами операційної діяльності сільськогосподарських підприємств [49, с. 157].



В залежності до мети керування та методів утворення переваг над конкурентами, у таблиці 2.3 наведено дві групи методів керування операційними витратами сільськогосподарських підприємств.

*Таблиця 2.3*

**Групи методів керування операційними витратами  
сільськогосподарських підприємств**

<b>Групи методів</b>	<b>Назва методу</b>	<b>Трактування</b>
Перша група	Стратегічні	належать методи, наведені для покращення якості товарів, підвищення її експлуатаційних ознак, та ріст потенціалу персоналу виробництва.
Друга група	Поточні	наведені 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 [50].

Реалізація наведених методів та завдань керування належать до певної структуризації системи керування витратами операційної діяльності. Посилаючись на дослідження Н. М. Сіренко та В. В. Спіциної зауважимо, що система керування операційними витратами буде поділятися на три головні компоненти:

1. організаційний – належать сукупність об’єктів керування витратами (залежно із об’єктами керування по утворенням центрів відповідальності та ознак взаємозв’язків між ними);
2. функціональний – належить сукупність функцій керування витратами операційної діяльності та належать до планування, контролю, прогнозування, керування та аналізу витрат на усіх стадіях;
3. забезпечувальний – утворює систему підтримки, та керування витратами операційної діяльності, суди належать технічне, правове, кадрове, інформаційне забезпечення тощо [51, с. 707].

Головним значенням керування витратами операційної діяльності спричиняються певним пошуком напрямів поліпшення даної системи керування. Головним напрямом, на нашу думку, належать поліпшення інформаційного захисту керування операційними витратами.

Управлінський облік є головною системою інформаційного захисту. Він дає можливість за для аналізу, інтерпретації, виявлення, контролю, нагромадження та передавання даних, які користуються в процесі керування витратами операційної діяльності. У більшості розв'язок створюється на основі утворенні витрат та доходів, то головними суб'єктами управлінського обліку є витрати операційної діяльності, котрі обстежуються за різними показниками [52].

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 [53].

Другим новим напрямом за для покращення системи керування витратами являється точне утворення фінансової структури виробництва, котра за своєю метою виступає за для об'єднання центрів відповідальності контактів між ними. Отже, утворення фінансової структури із виразним виділенням повноважень і показників відповідальності попри направлене на підвищення рівня деталізації керування та контролю, а саме, зростання рівня контрольованості роботи сільськогосподарського підприємства.

Створення витрат операційної діяльності сільськогосподарського виробництва представлена певною виробничо-господарської роботою підприємницьких побудов аграрної сфери і впливом на результати як внутрішніх, так зовнішніх чинників, серед головних є:

- конкурентоспроможність аграрної продукції, багатогалузевий характер роботи сільськогосподарських підприємств, спеціалізація та диверсифікація виробництва;

- притягнення в аграрному процесі необхідних природно- біологічних фактів та активів підприємства, вони створюють індивідуальність їхньої оцінки, зображення у системі рахунків і розрахування собівартості одержаної продукції;

- порядок оподаткування аграрних товаровиробників;

- урядова підтримка розвитку сільськогосподарських підприємств.

Діяльність раціональної системи управління витратами об'єктів підприємницької роботи агробізнесу дає нагоду своєчасно знайти негативні процеси та тенденції у виробничо-господарській роботі, а також створює комплекс заходів із цілю попередження небезпеки та зменшення фінансового середовища і створення фінансової стійкості в пропозиціях конкурентного економічного довкілля. Особливим підрозділом у системі обліково-аналітичного створення керування витратами є саме облікове задоволення із цілю створення облікових даних порівняно фінансово-господарської роботи підприємства, у якому витрати операційної діяльності систематизуються і інтерпретуються у постанові, придатній за для вирішення обґрунтованих рішень а також створення контролю за їхнім використанням.

Витрати операційної діяльності, з'єднанні трансформаціями біологічних активів, та розраховуються витратами основної роботи. Облік витрат операційної діяльності розраховуються за певними об'єктами обліку витрат, котрі мають підходити додатками обліку біологічних видів [55; 10]. Вивчивши властивості обліку у аграрному секторі економіки, можна зазначити, що сільськогосподарські підприємства включають в себе певні активи – аграрну продукцію, біологічні перетворення, біологічні активи. Основним із проблемних запитань являється оцінка і відображення в обліку поточних і довгострокових біологічних видів, це впливає на розрахування доходів і витрат сільськогосподарських підприємств.

Сільськогосподарським підприємствам необхідно приділити велику увагу за для створення облікової політики у частині відкриття усіх даних за

для оцінки біологічних активів, а також обчислюється вартості біологічних активів. За для обчислення справедливої вартості усіх біологічних активів на сільськогосподарському виробництві необхідно призначити постійну комісію, робота котрої буде потребувати оцінювання і документування. До облікових даних належать облікові реєстри, первинні документи, внутрішня управлінська звітність та фінансова звітність.

Ознака обліково-інформаційного постачання витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств являється те, що в коментарях до розділі XV річної фінансової звітності необхідно відображати дані щодо витрат операційної діяльності, вони з'єднані із біологічними перетвореннями, витрат операційної діяльності від первісного створення біологічних активів а також продукції і 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 підприємства (послуг, робіт)” зображується підсумкова інформацію про витрати на виробництво рослинницької продукції.

Метою обліково-інформаційного постачання витрат операційної роботи має бути доцільна організація управлінського обліку на підприємстві, необхідність котрого полягає у одержанні деталізованих даних у розрізі витрат операційної діяльності за процесами сільськогосподарської роботи

підприємства за для керування витратами, а також передбачення напрямів оптимізації витрат операційної діяльності, та відкриває результативність придбання і використання ресурсів, та систематизують дані, потрібну за для керування та планування роботи підприємства на всіх рівнях.

Проведення методики управлінського обліку витрат операційної діяльності необхідно створюватися як із використанням класичних частин методу бухгалтерського обліку (калькуляція, звітність, інвентаризація та документація, та оцінка), також для заходів та прийомів, котрі призначені на керування витратами операційної діяльності: облік за всіма центрами витрат а також за центрами відповідальності; методика розподілу загальновиробничих витрат; лімітування і нормування витрат операційної діяльності а також інші методичні прийоми, бюджетування; обліку витрат продукції і методи калькулювання собівартості. За для вирішення управлінських рішень головним є вибір підприємством процесу обліку витрат. Відповідно із даним законодавством вибір калькулювання собівартості продукції та методів обліку витрат операційної діяльності відносяться за для відшкодування підприємств із визначенням галузевих показників та знаходить своє зображення у обліковій політиці. Вченні управлінського обліку поділяються такі методи калькулювання собівартості товарів і обліку витрат операційної діяльності за цілим включенням витрат до собівартості товарів як “директ-костинг”. Система “директ-костинг” найточніше зображає ринковим вимогам господарювання та допомагає вирішувати багато важливих завдань, з’єднаних із ефективністю роботи сільськогосподарського підприємства.

На нашу думку, відбір оптимальної виробничої програми зобов’язаний оцінюватися з вирахуванням переваг включення високоефективних сфер, їх потрібного сполучення, відповідності до регіональних кліматично-природних вимог господарювання, що потребують вираховувати 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.

#### **2.4. Порядок утворення показників фінансової звітності витрат сільськогосподарських підприємств**

Весь обліковий цикл оброблення даних закінчується формуванням та складанням фінансової звітності підприємства. Бухгалтерські працівники сільськогосподарського підприємства "...створює інформацію одночасно у всіх системах фінансового, податкового, бухгалтерського, управлінського і статистичного обліку" [56]. Головною інформаційною базою за для утворення звітності підприємства являється інформація аналітичного і синтетичного обліку, а також є матеріали спеціальних спостережень.

Моделлю фінансової звітності являється інструмент вивчення змісту механізму усієї господарської діяльності, котрий зображає чітку групу їх властивостей.

В залежності умов проведення обліку і створення звітності в Україні, тому дана ситуація вимагатиме в першу чергу теоретичного пояснення діючої практики. У сучасному світі для сільськогосподарського підприємства, так і для інших галузей, діє структура фінансової звітності, котра передбачає використання певних типових форм, до яких необхідно віднести: Баланс; Звіт про фінансові результати; Звіт про рух грошових коштів; Звіт про власний капітал; Примітки до річної фінансової звітності.

Окрім типових форм, для усіх суб'єктів малого сільськогосподарського підприємства статтею 12 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" необхідно застосовувати спрощену форму звітності підприємства. В залежності до статтею 12 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" до котрих необхідно віднести суб'єкти, в котрих (чисельність працівників не перевищує 50

чоловік, а обсяг річного валового доходу не має перевищувати 8 мільйонів євро включно) також звітність можна подавати за скороченим показником в залежності до вимог П(С)БО 25 в складі Балансу і Звіті про фінансовий результат. Уся фінансова звітність сільськогосподарського підприємства зображає: фінансовий результат на кінець звітного періоду; отриманий прибуток або збиток в кінці звітного періоду; а також грошові потоки за певний період; інвестиція власників.

У вітчизняній практиці для побудови моделі усієї фінансової звітності потрібно взяти певні методи, елементи, а також необхідно опрацювати певну специфіку відкриття інформації та засобів для розрахунку системи усіх показників, за допомогою котрих їх можна зробити оптимальною, до їхнього складу необхідно застосовувати певний систематизований перелік форм звітності і показники за діяльності сільськогосподарських підприємств із врахуванням всіх можливих зав'язків та закономірностей в сучасних умовах розвитку підприємства, щоб усі користувачі інформації мали змогу одержати необхідну правдиву інформацію за для того щоб прийняти рішення для інвестування, аналізу усіх перспектив розвитку та надання кредитів.

Усі моделі фінансової звітності мають дані складові [57]: формальна частина; інформаційна частина; методична частина; цільова частина.

У формальній частині представлені усі реквізити, котрі у цілому можуть характеризувати певний зовнішній вигляд фінансової звітності. Вона містить назву, місцезнаходження сільськогосподарського підприємства та визначення організаційно-правової форми; також короткий опис головного видудіяльності; назву органа управління, також упорядкуванні котрого перебуває сільськогосподарське підприємство; дату на яку складається звіт за певний період, також валюту фінансової звітності і одиницю їхнього виміру.

У інформаційній частині представлена структура і склад статей. Вона має розгорнутий характер та являється великою необхідністю, вона зумовила певним вимогам ринку до їхнього складу інформації в певних динамічних

обставинах, точніше групування та відображення статей в фінансовій звітності має відповідати реальному змісту.

До методичної частини відображаються принципи становлення а також умови заповнення усіх статей та елементів звітності підприємства. Вона врегульовується Законом “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, П(С)БО та обліковою політикою.

Цільова частина зорієнтована за для задоволення усіх потреб користувачів фінансової звітності, та уособлена у методах, формах, способах та надання звітності. За результатами проведеного нами дослідження, вона являється першочерговою в моделі, та окреслює розвиток форм, методів, структури фінансової звітності та одночасно виконує головну мету обліку, завершальним процесом усього інформаційного забезпечення. Дана частина є являється утіленням моделі, тому що надає інформацію за для отримання перспективних прогнозів. Також частково вона міститься в Примітках до фінансової звітності, де уся інформація розкривається в вигляді приміток та додатків до усієї звітності та певних аналітичних записок та є корисним за для об’єктивного зображення фінансового і майнового стану сільськогосподарського підприємства.

Представлений нами перелік усіх звітних форм для підприємств являється незначно необхідним в сучасних умовах господарювання і його необхідно розширити та доповнити. У цьому є необхідність, оскільки сільськогосподарські підприємства володіють великим набором усієї облікової інформації, котра не знаходить відображення і узагальнення в звітності.

Необхідним для зростання аналітичності усіх звітних форм та збільшувати можливості для прийняття правильних управлінських рішень потрібно до усього складу звітності котрі містять систематизований перелік форм звітності та головні показники функціонування сільськогосподарських підприємств. Це необхідно робити шляхом поліпшення і опрацювання та її з



врахуванням певних закономірностей в сучасних умовах розвитку, а не шляхом певного механічного відновлення уже існуючої фінансової звітності, щоб усі користувачі, державні органи, змогли одержати необхідну інформацію за для прийняття правильних рішень для надання кредитів, інвестування та аналізу що необхідно для перспектив розвитку.

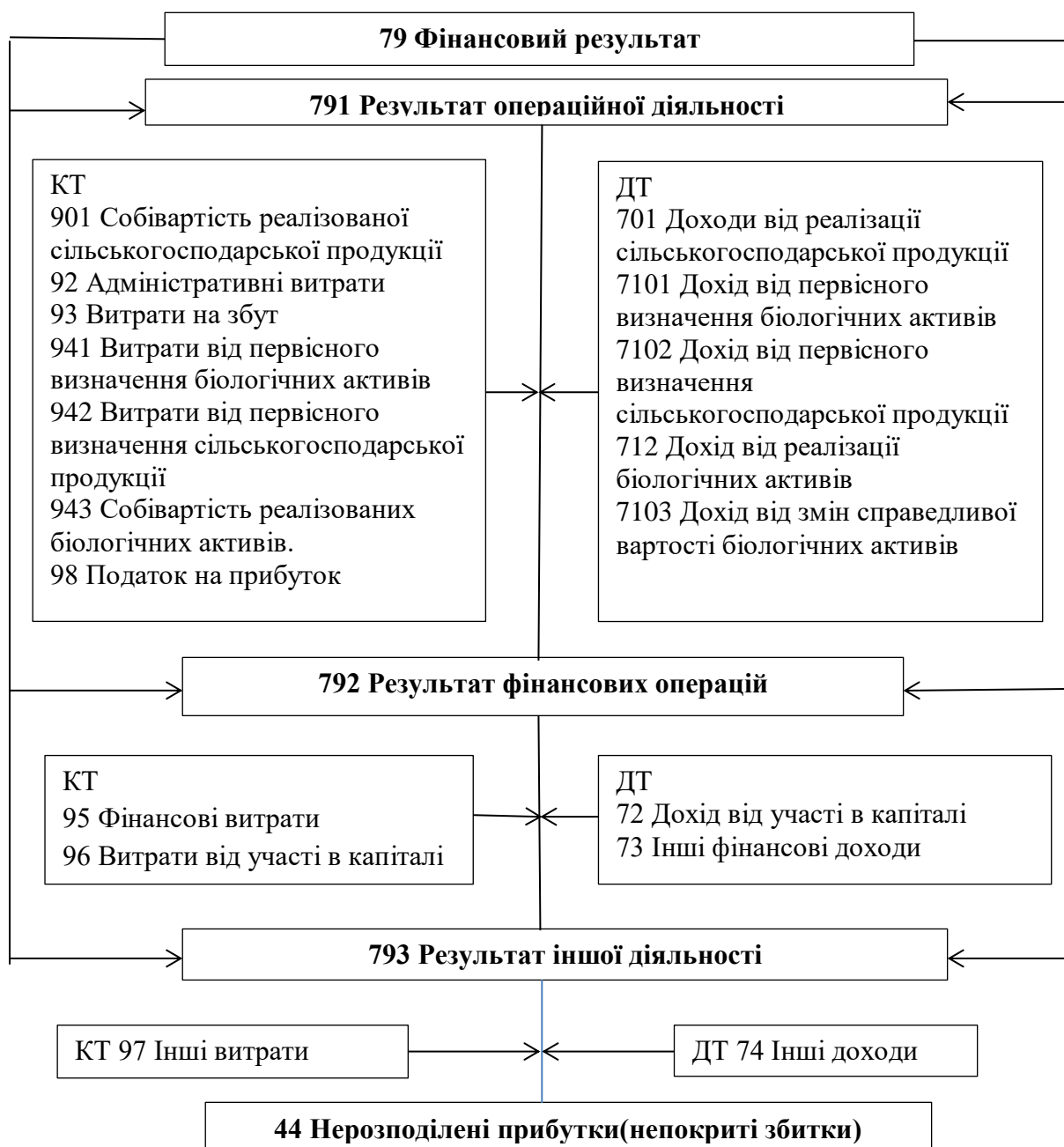
У фінансовій звітності необхідним є передбачення можливостей певного галузевого аналізу із метою глибокого і всебічного вивчення всіх сторін діяльності сільськогосподарського підприємства, та визначення резервів їхнього економічного розвитку. В даних тзвітних формах необхідно обрати компромісний варіант за для поєднання інтересів усіх користувачів.

У Звіті про фінансові результати представлена інформація щодо елементів витрат операційних витрат підприємства. У розділі II “Елементи операційних витрат” зображуються елементи витрат операційної діяльності (на виробництво та збут, управління інші операційні витрати), воно зазнало сільськогосподарське підприємство у процесі діяльності впродовж всього звітного періоду за зниженням внутрішнього обороту, за зменшенням витрат, котрі становлять собівартість продукції, яка спожита і вироблена підприємством. Собівартість реалізованих запасів, товарів також іноземної валюти та в цьому розділі не будуть наводитися [58] рисунку 2.3.

Специфічність виробництва сільськогосподарської продукції полягає у тому, що усі виробники продукції за для того, щоб забезпечити процес виробництва а також становлення суми використання продукції власного виробництва: у тваринництві – корми і яйця для інкубації; в рослинництві – посадковий матеріал та вирощене насіння. Дані витрати ураховуються при обчисленні валового випуску і становлять певне проміжне споживання.

Форма Звіту про фінансові результати не повинна містити даних про дані витрат операційної діяльності. Особливості в процесі виробництва сільськогосподарському підприємстві потребують певних специфічних звітних показників, та будуть безпомилково відображати результати

діяльності сільськогосподарського підприємства та дають забезпечити вирішення обґрунтованих управлінських рішень за для економічного регулювання виробництвом.



**Рис. 2.3** Схема формування фінансового результату у сільськогосподарському підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна”[59]

Основною метою за для організації макроекономічних показників ефективності рослинництва передбачена форма № 50-сг “Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств”. В другому розділі

звіту зображені – “Витрати на основне виробництво” у котрих представлені дані про прямі витрати операційної діяльності у рослинництві за певний звітний період а також вони групуються за певними елементами: витрати на оплату праці, матеріальні витрати, відрахування на соціальні заходи, котрі увійшли до собівартості продукції, амортизація основних засобів, плата за оренду землі та будівель.

Для даних потреб статистичного виявлення валового внутрішнього сільськогосподарського продукту, валової доданої вартості і валового випуску, формуються в аграрній галузі вітчизняної економіки, необхідністю є доповнення форми звіту про усі основні показники діяльності сільськогосподарських підприємств та також відображення інформації про витрати на матеріали та сировину власного виробництва, котрі були використані за для створення нової цінності, та потрібно навести дані про витрати операційної діяльності, та використовуються на службові відрядження певним окремим рядком.

В результаті інтегрування інформації фінансової звітності сільськогосподарського підприємства необхідно обраховувати вклад діяльності суб'єкта господарювання та утворення суспільних благ представлено у Додатку В

В умовах ринкових відносин за для того щоб прийняти правильні управлінські рішення сільськогосподарського підприємства а також розрахунку певних статистичних показників значно важливе значення для прийняття інформації про усі результати виробничої діяльності. Фінансова а також статистична звітність всіх сільськогосподарських підприємств має відобразити показники, опишуть розвиток галузі та їхній вклад в економіці. Зафіксовані пропозиції за для організації форми розділу витрат на основне виробництво за для задоволення потреб обрахунку макроекономічних індикаторів в сфері соціально-економічного розвитку –котра необхідна для валового випуску, внутрішнього продукту а також валової доданої вартості.

Отже, на основі набутого нами досвіду а також запровадження звітності, котра буде відповідати міжнародним стандартам та зважаючи на вітчизняні облікові традиції, також запропонуємо до застосування новий підхід щодо переліку усіх звітних форм а також їх показників при відстеженні розвитку сільськогосподарського підприємства.

Можемо вважати що доцільно в фінансовій звітності потрібно представити форму 6 “Додатки до фінансової звітності”, у котрих на відміну від інших галузей зображати певну спеціальну економічну інформацію сільськогосподарських підприємств. Дані форми необхідні для державного управління галуззі та регіональної координації. Додатки до фінансової звітності стануть доповненням до неї та розкривання галузевої особливості. У додатках необхідно передбачити певну систему аналітичних показників, котра із одного боку, зобразила результати господарської діяльності за характерними для галузі ознаками, та ефективність усіх процесів виробництва, а із другого боку характеризує природні ресурси котрі використовуються.

Головними функціями Додатків до фінансової звітності являється коригування, розкриття, доповнення та уточнення показників головних звітних форм із орієнтацією на певні потреби аналізу. Головними моментами є те, що відомості, передбачені відобразити, та дадуть змогу краще розкрити властивості усіх статей звітності; представити велику кількість інформацію котра як органічне ціле звітності; деталізувати звітні дані; забезпечувати точність показників та зростання аналітичної цінності звітності підприємства. Даним чином, увесь процес створення моделі звітності потрібно розглядати із точки зору зв'язку цілей і інформаційних потреб усіх користувачів, котрі визначають вимоги щодо якості представленої інформації, певні загальні принципи, підходи для формування фінансової звітності, найголовніше, технічні прийоми щодо обробки і надання звітних даних із усіма практичними аспектами застосування додатків.

## Висновки до розділу 2

На основі проведеного нами дослідження методичних аспектів бухгалтерського обліку операційних витрат сільськогосподарського підприємства можна зробити наступні висновки:

1. Первинними документами про створення витрат операційної діяльності являються 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;. Для аналітичного та синтетичного обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств бухгалтері користуються певними журнали-ордерами, рахунками обліку витрат та доходів, а якщо автоматизація – то деталі за картками усіх рахунків

2. Облік витрат операційної діяльності на виробництво сільськогосподарської продукції ведуть на рахунках “Запаси”. Проте, необхідно враховувати, що усі загальновиробничі витрати, котрі також будуть включаються у собівартість, а також обліковуються на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. Рахунок 91 має взагалі інше призначення ніж усі інші рахунки 9-го класу. Тому загальновиробничі витрати операційної діяльності завжди обліковуються на рахунках 2-го класу, там де і ведеться облік витрат, котрі включаються у виробничу собівартість сільськогосподарської продукції.

3. Новітні умови господарювання сільськогосподарських підприємств виникають нові, більш жорсткіші, вимоги для методичного забезпечення управління витратами операційної діяльності. Від уміння передбачити певну комерційну ситуацію, та виявити фактори, котрі вплинуть на сформування витрат операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”, заздалегідь необхідно вживати заходи щодо регулювання розміру витрат та оптимізації відповідність ресурсів, усі витрати і результати залежить від міри досягнення

сільськогосподарського підприємства мети діяльності та забезпечення конкурентоспроможності на ринку збуту.

4. Основною метою за для організації макроекономічних показників ефективності рослинництва передбачена форма № 50-сг “Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств”. В другому розділі звіту зображені – “Витрати на основне виробництво” у котрих представлені дані про прямі витрати операційної діяльності у рослинництві за певний звітний період а також вони групуються за певними елементами: витрати на оплату праці, матеріальні витрати, відрахування на соціальні заходи, котрі увійшли до собівартості продукції, амортизація основних засобів, плата за оренду землі та будівель.

## РОЗДІЛ III. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ТОВ “ФАРМГЕЙТ УКРАЇНА”

### 3.1. Аналіз операційних витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством

За для, вдалого управління витратами операційної діяльності сільськогосподарського підприємства та для збільшення прибутку а також рентабельності, для цього потрібно провести аналіз фінансових результатів, джерелом для здійснення розрахунку аналізу являється форма №2 “Звіт про фінансові результати” Додаток Г, Д.

Проведення аналізу структури витрат операційної діяльності необхідне для уявлення значущості статей калькуляції, а також визначає ресурсомісткість певних видів сільськогосподарської продукції.

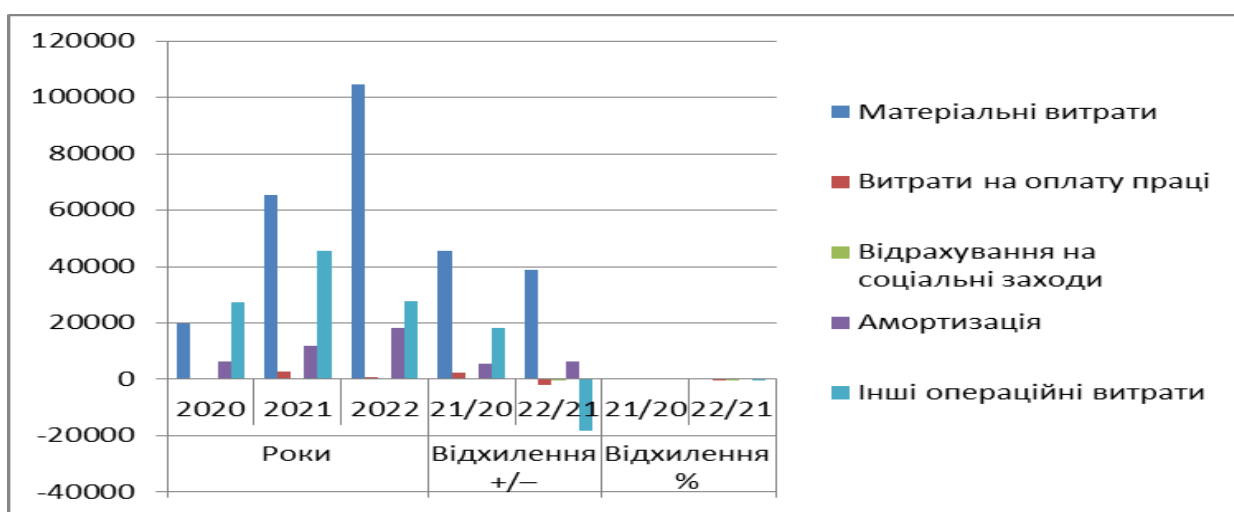
Поєднуючи аналіз структури а також динаміки це дозволяє комплексно дослідити витрати, доходи а також фінансові результати та необхідним є знайдення слабких і сильних сторін діяльності сільськогосподарського підприємства. Ми проведемо аналіз динаміки витрат операційної діяльності за певними економічними сегментами у ТОВ “Фармгейт Україна” основою котрих являється звіт про фінансові результати за 2020-2022 рр. представлений у таблиці 3.1.

*Таблиця 3.1*

#### Аналіз динаміки операційних витрат за економічними елементами ТОВ “Фармгейт Україна” за 2020 - 2022 роки в (тис. грн.)

Елементи витрат	Роки			Відхилення +/-		Відхилення %	
	2020	2021	2022	21/20	22/21	21/20	22/21
Матеріальні витрати	19937	65493	104451	45557	38959	34	17
Витрати на оплату праці	301	2674	575	2374	-2098	88	-3
Відрахування на соціальні заходи	134	249	135	116	-145	18	-6
Амортизація	6178	11879	18298	5703	6421	18	16
Інші операційні витрати	27288	45605	27521	18316	-18084	19	-7
Разом	53836	84853	150978	31018	66126	17	19

У аналізі динаміки операційних витрат ТОВ “Фармгейт Україна” показує на тенденцію зростання витрат у продовж двох останніх років. Можна побачити що у 2022 році усі матеріальні витрати порівнюючи із 2021роком зросли на 38959 тис. грн., котрі у відсотковому виразі являють у собі 16%, а також зростають і витрати на амортизацію на 6421 тис.грн., та становить 19%. Також знизилися витрати на оплату праці працівників на 2098 тис. грн., відрахування на соціальні заходи на 144 тис. грн., також інші операційні витрати 18085 тис. грн.. Графічно зображена динаміка витрат ТОВ “Фармгейт Україна” на рисунку 3.1.



**Рис. 3.1. Динаміка операційних витрат ТОВ “Фармагейт Україна” за 2020-2022 роки в (тис. грн.)**

Для аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств потрібно проводити оцінку для дотримання усього обсягу витрат операційної діяльності за певними економічними елементами а також змін у складі кошторису. Для розрахування факторного аналізу відхилень за кошторисом необхідно виходити з адитивної моделі функціонального зв'язку [60]:

$$KB = MB + ВОП + СВ + AM + IB$$

- де KB – це сума усіх кошторисних витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства;
- ВОП - витрати на оплату праці;



- МВ - матеріальні витрати;
- АМ - амортизаційні відрахування;
- СВ - витрати на соціальне страхування;
- ІВ – інші витрати.

Отже, ми можемо зазначити, що усі проведені дослідження структури питомої ваги усіх витрат мають можливість для визначення вагомої та критичної статті витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, зміни котрих можна визначити тенденцію для розвитку витрат. Для оцінки усіх напрямків зміни витрат операційної діяльності, а також надає змогу для покращення управлінської діяльності сільськогосподарського підприємства.

Аналіз рівня та усієї динаміки витрат операційної діяльності, котрі представлені у таблиці 3.2 засвідчує, що у звітному періоді уся сума витрат операційної діяльності та їхніх складових має тенденцію до зростання. Провівши аналіз динаміки операційних витрат ми перейдемо до аналізу витрат операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”.

*Таблиця 3.2*

**Аналіз структури і динаміки витрат операційної діяльності  
сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармагейт Україна” за  
2020-2022 роки в (тис. грн.)**

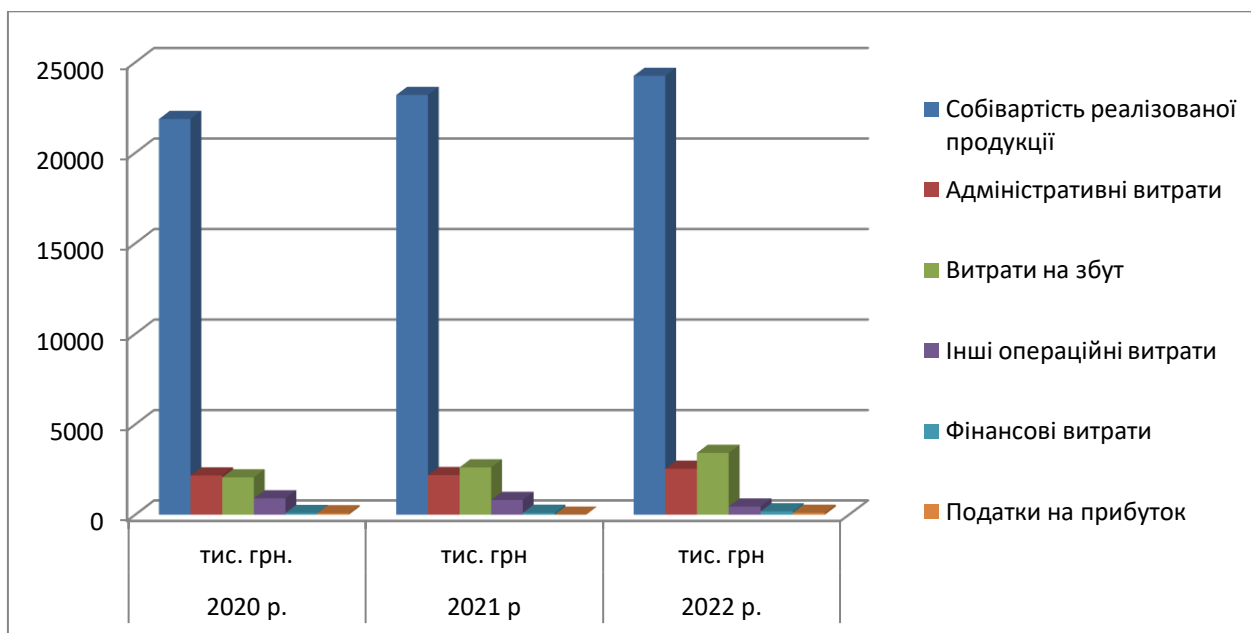
Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення +/-			
							2020-2021		2021-2022	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	21869	86,5	23195	85,1	24249	87,5	-1327	-1,3	1055	2
Адміністративні витрати	2173	5,8	2193	5,7	2544	4,8	28	-0,1	364	-0,8
Витрати на збут	2067	9,1	2621	13,1	3421	13,3	477	3	657	0
Інші операційні витрати	906	4	821	3,7	452	1,7	-86	-0,3	-368	-3
Фінансові витрати	97	0,2	106	0,5	188	0,5	8	0,2	85	0,2
Податки на прибуток	82	0,3	1	0	107	0,3	-73	-0,3	106	0,3
РАЗОМ	25129	100	22769	100	28752	100	265	–	5886	–

Дані із таблиці 3.2 показують про тенденцію зростання як не виробничих таку і виробничих витрат, але за винятком інших операційних витрат.

У 2022 році уся собівартість реалізованої продукції зростає на 1055 тис. грн., але водночас частина загальних витратах від звичайної діяльності збільшилась з 86,5 % у 2020 р. до 87,5 % у 2022 р., тобто на 1 %.

Також помічається зниження частки адміністративних витрат у складі загальних витрат операційної діяльності з 5,7 % у 2020 р. до 4,8 % у 2022 р.

При абсолютному збільшенні витрат на збут на 8107 тис. грн. їхня частка у структурі за 2020-2021 роки зросла на 2,8 %, а в період 2021-2022 роки залишаються незмінними. Порівняння динаміки витрат можна спостерігати на рисунку 3.2.



**Рис. 3.2. Динаміка витрат від операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” за 2020-2022 роки в (тис. грн.)**

Порівнюючи аналіз структури а також динаміки витрат операційної діяльності сільськогосподарського виробництва ТОВ “Фармагейт Україна” можна зазначити, що він являється одним з головних напрямків певного підсумкового аналізу досліджуваного нами підприємства.

З розвитком ринкової економіки починається також розвиток конкуренції, тому і більшість сільськогосподарських підприємств знижується і вартість продукції, що у свою чергу буде зростати обсяг продажу продукції. Також виникає питання про застосування факторного аналізу у сільськогосподарських підприємств.

Метою факторного аналізу являється зниження чисельності вхідних даних із метою їхнього опису за умови мінімізації витрат усієї вхідної інформації [61].

Результатом факторного аналізу витрат операційної діяльності являється зростання множини вхідних змінних до меншого числа усіх нових змінних, а знаючи вплив всіх факторів можна знизити собівартість.

Проаналізуємо за певними даними поточного обліку на відповідному рахунку 23 “Виробництво” структуру собівартості виробництва продукції пшениці, котра представлена в таблиці 3.3.

*Таблиця 3.3*

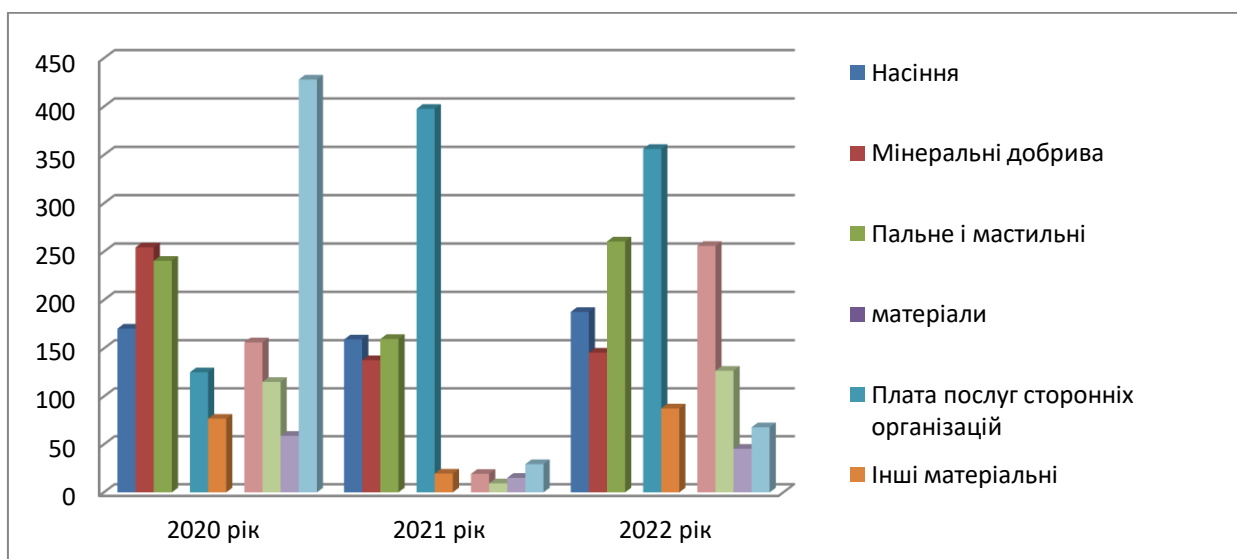
**Структура собівартості продукції пшениці ТОВ “Фармгейт Україна” за 2020-2022 роки в (тис. грн.)**

Стаття затрат	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення			
	сума	%	сума	%	сума	%	2019-2018	%	2020-2019	%
Насіння	170,5	11,6	159,3	17	187,8	19	-11,3	5,4	28,6	2
Мінеральні добрива	254,5	15,4	137,8	14,3	145,7	17,5	-116,4	-1,5	7,8	3,3
Пальне і мастильні матеріали	240,6	15,9	159,8	17,7	260,6	18,2	-80,7	2	101	0,2
Плата послуг сторонніх організацій	125,2	7,7	397,7	52,4	356,3	34	272,4	44,4	-83,8	-18,4
Інші матеріальні витрати	76,8	4,2	19,6	3,03	87,5	5,8	-57,1	-1,	67,8	2,87
Витрати на оплату праці	156,3	10,2	19,3	3,1	256	4,3	-137	-7	236,7	1,4
Амортизація	115,2	8,2	9,4	0,88	126,8	1,4	-105,5	-7,2	117,1	0,42
Відрахування на соціальні заходи	59,02	3,7	15,2	2,2	45,4	2,9	-43,92	-1,6	30,3	0,8
Інші загальновиробничі витрат	428,0	27,2	29,4	3,8	67,8	3,8	-398,6	-23,4	38,5	0,1
Разом:	1625,9	103,8	947,4	114,2	1533,8	106,8	-678,3	10,4	586,7	-7,32

Початковим етапом являється загальний аналіз собівартості продукції

за певними статтями витрат операційної діяльності а також виявлення усіх резервів зниження собівартості продукції.

В таблиці 3.3 представлена схема аналізу собівартості за статтями витрат операційної діяльності. Графічно можна зобразити динаміку усієї собівартості продукції на прикладі продукції пшениці зображено на рисунку 3.3.



**Рис. 3.3. Динаміка елементів собівартості пшениці на сільськогосподарському підприємстві ТзОВ “Фармгейт Україна” за 2020-2022 роки в (тис. грн.)**

У 2022 році зросли витрати на насіння 5,6 тис. грн. порівнюючи з 2021 роком, також збільшились витрати на пально-мастильні матеріали у 2022 році в залежності до 2020 року аж на цілих 2 тис. грн.. Керівництву сільськогосподарського підприємства необхідно знизити витрати на виробництво продукції пшениці.

За для виявлення резервів майбутнього зростання ефективності виробництва необхідно провести аналіз показників рентабельності.

При проведенні аналізу рівня рентабельності сільськогосподарського підприємства є необхідним брати до уваги певні закономірності зміни усіх показників під впливом різних факторів.

За умови, якщо собівартість певної продукції на багато нижча за ціну реалізації, тоді собівартості на кожний відсоток збільшення ціни визначає зростання рівня рентабельності на один та більше відсоток. За одного рівня собівартості сільськогосподарської продукції кожний відсоток зростання ціни підвищує рівень рентабельності на один відсоток. Із зростанням рівня рентабельності, зіставлено завдяки зниження собівартості продукції сільськогосподарського виробництва, кожен відсоток зростання ціни забезпечує також збільшенням рівня рентабельності порівнюючи із збільшенням за меншого рівня рентабельності.

За однієї і тією ж самою ціною відсоток зменшення собівартості продукції сільськогосподарського виробництва забезпечує зростання рівня рентабельності. Проведемо аналіз рівня рентабельності виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” котрий представлено у таблиці 3.4.

*Таблиця 3.4*

**Аналіз рівня рентабельності виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” за 2020-2022 роки в (тис. грн.)**

№	Показник	Роки			Відхилення +/-	
		2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
1.	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	21769	22128	28407	362	6278
2.	Собівартість реалізації продукції	17267	17195	22249	-75	5055
3.	Адміністративні витрати	2164	2181	2536	18	352
4.	Витрати на збут	2095	2563	3221	467	659
5.	Чистий прибуток	74	86	109	13	24
6.	Повна собівартість реалізованої продукції	21526	21937	28002	412	6066
7.	Прибуток від реалізації продукції	242	192	404	-50	215
8.	Рентабельність продажів, %	1,12	0,87	1,42	-0,24	0,58
9.	Валова рентабельність виробництва, %	1,11	0,86	1,46	-0,26	0,57
10.	Чиста рентабельність виробництва	0,32	0,38	0,38	0,04	0
11.	Витрати на 1 грн. продукції, коп.	98,8	99,2	98,7	0,3	-0,4

З таблиці 3.5 представлено, що усі показники рентабельності ТОВ “Фармгейт Україна” у 2022 році набагато вищі в порівнянні з 2021 р. Рентабельність зросла на 0,58 %, але, також знизилась витрати на 1 грн. продукції на 0,4 %. За методом ланцюгових підстановок можемо провести

факторний аналіз на прикладі усіх змін рентабельності продажів. Обчислимо факторний аналіз за допомогою відповідних формул:

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

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

Ланцюгові підстановки:

$$R_p = \frac{P_1 - B_0}{P_1} \times 100 = \frac{28408 - 21938}{28408} = 22,7\%$$

$$R_1 = \frac{P_1 - B_1}{P_1} \times 100 = \frac{28408 - 28003}{28408} = 1,44\%$$

Загальна зміна рентабельності продажів:

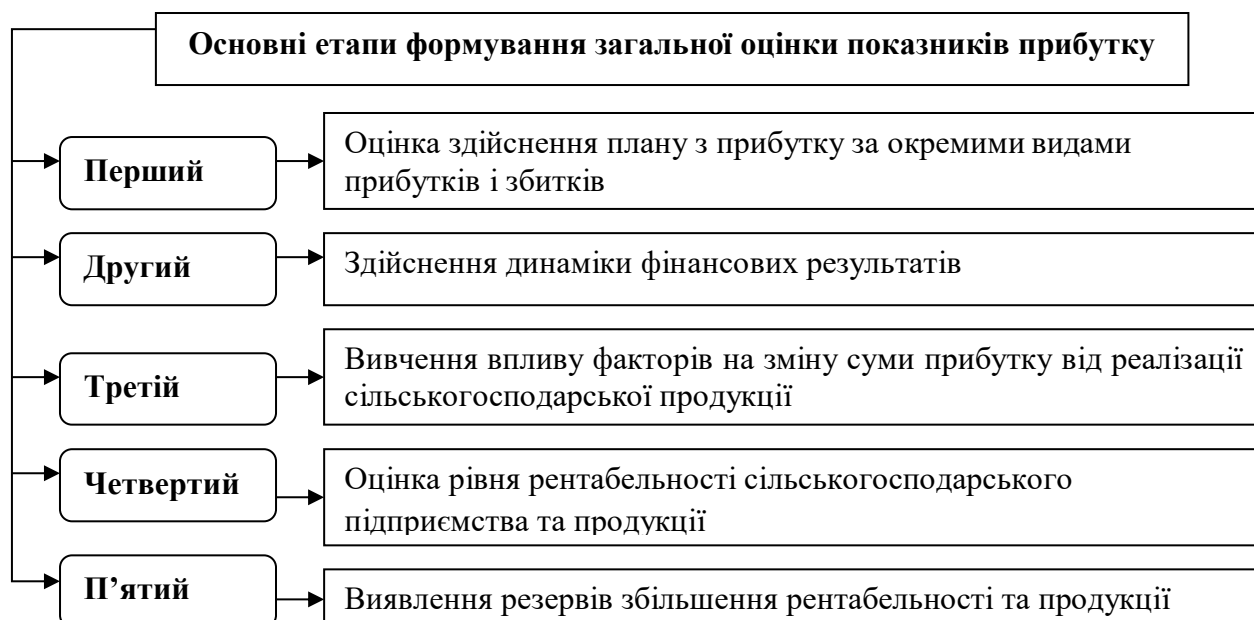
$$\Delta R = R_1 - R_0 = 1,43 - 0,86 = 0,56\%$$

– чистого доходу (виручки) від реалізації продукції

$$\Delta R_p = R_p - R_0 = 22,8 - 0,86 = 21,93\%$$

– витрат на реалізовану продукцію

$$\Delta R_B = R_B - R_p = 1,43 - 22,8 = -21,38\%$$



**Рис. 3.4. Етапи формування загальної оцінки показників прибутку сільськогосподарських підприємств [62]**

Проведемо маржинальний аналіз прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ “Фармгейт Україна” представлено у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

**Маржинальний аналіз прибутку від реалізації на ТОВ “Фармгейт Україна” за 2021-2022 роки в (тис. грн.)**

№	Показник	2021 р.	2022 р.	Відхилення +/-
1.	Обсяг реалізованої продукції шт.	89,96	89,64	- 0,33
2.	Ціна одн. продукції тис. грн.	175	282,35	108, 34
3.	Собівартість виробу тис. грн.	165,64	220,77	55,14
3.1.	у т. ч. змінні витрати тис. грн.	119,67	186,29	66,63
4.	Сума постійних витрат тис. грн.	3911,5	4345	432,7
5.	Прибуток тис. грн.	2251,9	4138,8	1886,8

За допомогою методу ланцюгових підстановок ми можемо оцінити вплив факторів на зміну прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції. Аналогічну методику можна використати для аналізу виготовленої продукції.

$$П0 = ВРП0 ( P0 - B0 ) - A0 = 89,96 * (175 - 119,67) - 3911,5 = 976,7;$$

$$Пум.-1 = ВРП1 ( P0 - B0 ) - A0 = 89,64 * (175 - 119,67) - 3911,5 = 959,2;$$

$$Пум-2 = ВРП1 ( P1 - B0 ) - A0 = 89,64 * (282,35 - 119,67) - 3911,5 = 10669,7;$$

$$Пум-3 = ВРП1 ( P1 - B1 ) - A0 = 89,64 * (282,35 - 186,29) - 3911,6 = 4698,6;$$

$$П1 = ВРП1 ( P1 - B1 ) - A1 = 89,64 * (282,35 - 186,29) - 4345 = 4265,8;$$

Загальна зміна прибутку становить:

$$\Delta П = 4265,8 - 976,6 = 3289,5$$

При впливі змін:

– обсягу реалізації

$$\Delta П (\Delta РП) = Пум - П0 = 976,6 - 959,2 = 17,5$$

– ціни на продукцію

$$\Delta П (P) = Пум2 - Пум1 = 959,2 - 10669,7 = -9710,6$$

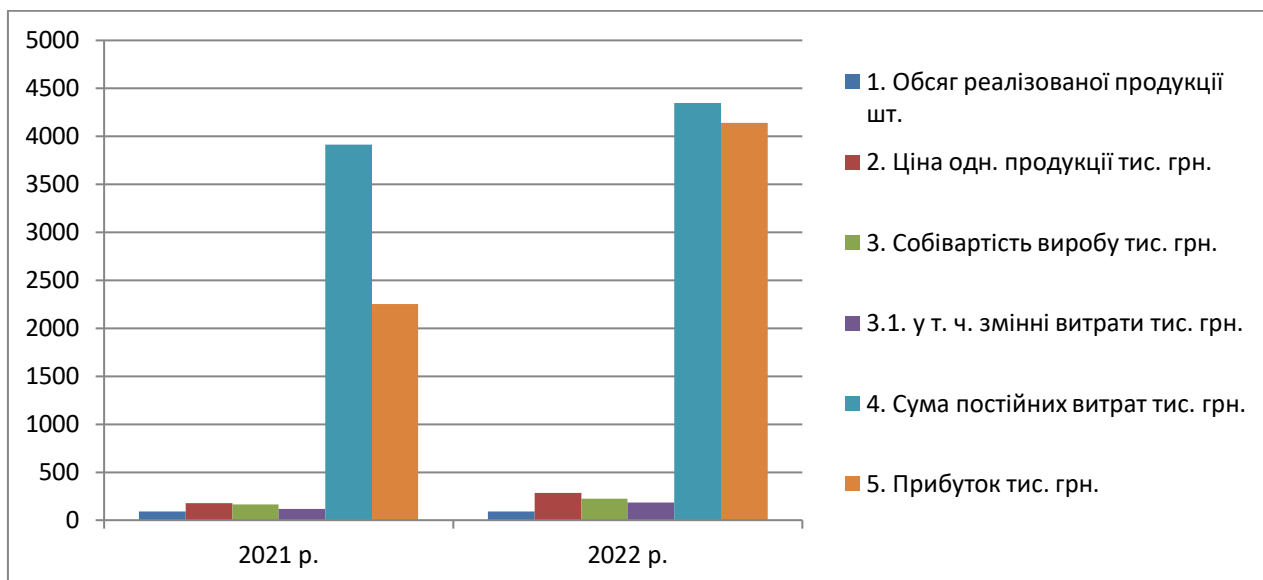
– змінних витрат

$$\Delta П (B) = Пум3 - Пум2 = 10669,7 - 4698,4 = 5971,3$$

– постійних витрат

$$\Delta\Pi (A) = \Pi_1 - \Pi_2 = 4698,4 - 4265,8 = 4265,8$$

Згідно із даних представленої таблиці видно, що прибуток у 2022 році зріс у порівнянні з 2021 роком на 1886,8 тис. грн. Це відбулося внаслідок впливу даних факторів як: зростання ціни на одиницю продукції на 108,35 тис. грн., а також зростання суми постійних витрат на 432,7 тис. грн. графічно можна зобразити на рисунку 3.5.



**Рис. 3.5. Маржинальний аналіз прибутку від реалізації на ТОВ “Фармгейт Україна” за 2021-2022 роки в (тис. грн.)**

Отже, значно ефективний та змістовний факторний аналіз собівартості сільськогосподарської продукції на ТОВ “Фармгейт Україна” дозволяє дослідити усі фактори, котрі впливають на утворення собівартості. Він включає у себе дослідження як постійних факторів, а також змінних і співвідношення між ними.



### **3.2. Кореляційно-регресійний аналіз ефективності управління операційними**

Можемо стверджувати, що на рентабельність основної операційної діяльності сільськогосподарських підприємств мають вплив не тільки залежні фактори (адміністративні та збутові витрати, собівартість), а й впливають незалежні, вплив котрих проводиться опосередковано. Кореляційно-регресивний аналіз надає визначити вплив факторів, для котрих є не можливим побудування жорсткої деталізованої факторної моделі. За для своєї реалізації, кореляційно-регресивний аналіз має потребу для здійснення таких умов:

1. для проведення кореляційного методу остаточною значенням являється всебічний та економічно усвідомлений попередній аналіз усіх даних господарської діяльності підприємства. Необхідно пам'ятати, що певний зв'язок між властивостями і ознаками не являються результатом певних математичних розрахунків, а саме лежать у природі економічних явищ і за допомогою таких методів математичної статистики можна лишень виділити об'єктивно існуючі закономірності усіх економічних процесів;

2. кореляцію можливо визначити, лишень дослідити велику сукупність спостережень, тому що кореляційні зв'язки являються у формі спряженого варіювання двох чи більше зіставлених ознак.

Кореляційно-регресійний аналіз розкриває два головні завдання: зазначення за допомогою рівняння регресії певної аналітичної форми взаємозв'язку між результативним та факторними показниками а також виявлення рівня щільності зв'язку між ними [63].

Виробничий потенціал підприємств створюється із потенціалу усіх основних фондів: прихованих та наявних можливостей, котрі у свою чергу створюють техніко-технологічну базу всіх оборотних засобів, виробничої потужностей; певної частини виробничого капіталу палива, сировини, енергії, матеріалів та певних допоміжних матеріалів, котрі входять у виробничі

запаси, напівфабрикати, незавершене виробництво а також витрати майбутніх періодів; технологічності персоналу: здатності усіх працівників вирощувати якісну продукцію; фінансового: чисельність наявних фінансових ресурсів, котрими вони розпоряджаються за для аналізування перспективних і поточних витрат.

Кореляційно-регресійний аналіз сільськогосподарського підприємства дозволяє виявити тісноту певної залежності між всіма досліджуваними ознаками, а також розрахувати відносний і абсолютний вплив всіх чинників котрі впливають на результат підприємства, в тому числі зазначити резерви для зростання показників, котрі розраховуються. Розрахування кількісної міри впливу усіх факторів також усього комплексу і взаємозв'язку дозволяє одержати ефективно-економічно обґрунтовані показники усіх бізнес-планів і прогнозних оцінок майбутніх періодів. Деякі вчені вважають, що головною метою управління витратами операційної діяльності являється зниження витрат на одиницю виробленої сільськогосподарської продукції, та зростання рентабельності усіх господарських процесів, зниження рівня ризику фінансово-господарської діяльності а також оптимізація структури витрат [64, с. 60].

Найбільш вагомою структурою всього виробничого потенціалу сільськогосподарського підприємства здійснює економне витрачання всіх ресурсів (сировини, фінансів, матеріалів, енергії, живої а також уречевленої праці), є можливим із меншою кількістю задовольнити величезну кількість потреб, виробивши велику кількість продукції. Це є можливим лишень за умови покращення якісного складу виробничого потенціалу усіх сільськогосподарських підприємств а також його окремих складових. Найважливішим являється значення котре має не лишень обсяг, але і те, котрим чином проводиться використання окремих складових всього потенціалу сільськогосподарського підприємства. Значно велика кількість виробленої сільськогосподарської продукції може бути нереалізованою та в

свою чергу призводить до втрат виробництва. Перевитратами всіх ресурсів призведуть до зростання собівартості продукції. Велика економія призведе до погіршення якості усієї сільськогосподарської продукції а також до порушення стандартів, збільшення втрат, ніж до їхньої економії. Наступними етапами щодо розробки у цьому напрямку являється широке пояснення всіх критеріїв зростання обсягів усієї реалізованої продукції а також необхідного рівня попиту із урахуванням різноманітної специфіки діяльності сільськогосподарського підприємства за умов ринкових відносин – ризику та невизначеності.

Найбільш застосовується на практиці стохастичне моделювання, котре описуються всіма показниками, між котрими являється здатність спостереження за певною стохастичною залежністю. Дана залежність являється втому, що заміна однієї величини спостерігається заміною на іншу величенну. Установлення певного стохастичного взаємозв'язку обраховується здійсненням кореляційно-регресійного аналізу, у котрого є завдання побудови а також аналізу економіко-математичної моделі рівняння регресії, котре у свою чергу описує залежність даної результативної ознаки певних факторних ознак а також дають оцінку міри взаємозв'язку.

Головним завданням кореляційного-аналізу є розрахунок та оцінка тісноти зв'язку між результативними ознаками та факторними. Головним завданням регресійного аналізу являється виявлення рівняння регресії або форм зв'язку, а також включається певна статистична оцінка параметрів регресійного аналізу.

За для дослідження зв'язку між показниками усього чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції, собівартості реалізованої продукції, витрат на збут, адміністративних витрат, а також інших операційних витрат котрі використовуються в кореляційно-регресійному аналізі.

Першочергово необхідно визначити усі показники, на основі котрих ми

розрахуємо кореляційно-регресійний аналіз сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”.

До складу економетричної моделі є необхідним включати дані фактори [65]:  $Y$  – чистий дохід;  $X_1$  – адміністративні витрати;  $X_2$  – витрати на збут;  $X_3$  – інші операційні витрати.

Лінійна багатовимірна модель у даному випадку має такий вигляд:

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

Усі вихідні дані за для здійснення якісного кореляційно-регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2022 роки наведено у таблиці 3.6:

Таблиця 3.6.

**Основні фінансові показники діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2022 рр.(тис.грн.)**

Показник	2019	2020	2021	2022
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	15632	21769	22128	28407
Адміністративні витрати	1788	2164	2181	2536
Витрати на збут	484	2095	2563	3221
Інші операційні витрати	274	295	895	183

За вхідними даними бухгалтерського обліку ТОВ “Фармгейт Україна” нами було розроблено кореляційну матрицю, котра у свою чергу розробляється для вимірювання сили взаємозв'язку між результативним показником та обраними факторними величинами за допомогою Microsoft Excel, результати обчислення представлено 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	0,9952365	1		
Витрати на збут	-0,8914944	-0,7599824	1	
Інші операційні витрати	0,5172359	0,1592359	-0,152494	1

Проведена нами оцінка тісноти взаємозв'язку між усіма досліджуваними ознаками виявляються завдяки використанню шкали Чеддока, та їхньої характеристики котра наведена 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

Розрахунок кореляційної матриці надає нам велику змогу, для того щоб зробити висновок про велику залежність між різними факторними ( $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$ ) та результативною величиною ( $Y$ ).

Ми можемо зауважити, що між факторною та результативною ознакою інколи можна спостерігати дуже слабкий взаємозв'язок, тому є доречним виключення її із даної нами моделі.

Головною метою для встановлення форми взаємозв'язку між досліджуваними ознаками, ми можемо провести регресійний аналіз сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Також ми використовували MS Excel (надбудова “Аналіз даних/Регресія”), усі виконані результати представлені у таблицях 3.9 – 3.10.

*Таблиця 3.9*

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

Множинний R	0,977449
R-квадрат	0,94597
Нормований R-квадрат	0,82828
Стандартна похибка	1353,659
Спостереження	4

Ми можемо побачити із результатів проведеного регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” нормований коефіцієнт детермінації  $R^2$  рівний 0,83, це вказує нам на те, що дана зміна результативної величини (чистий дохід) на 83 % залежить від різних змін

факторних величин (адміністративні витрати а також витрати на збут).

Таблиця 3.10

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

Показник	df	SS	MS	F	Значимість F
Регресія	2	26359452	14139647	7,384314	0,263558
Залишок	1	1812802	1812802		
Всього	3	29081965			

Наведеними нами результати дисперсійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” зазначається що на певній одержаній моделі: за головним критерієм Фішера  $F^*$  значно більше  $F_{\text{табл}}$ , тобто рівняння регресії дорівнює 96 %. Результати дисперсійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” являється покращення отриманої нами моделі, а також відсутність впливу певних випадкових факторів.

Таблиця 3.11

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

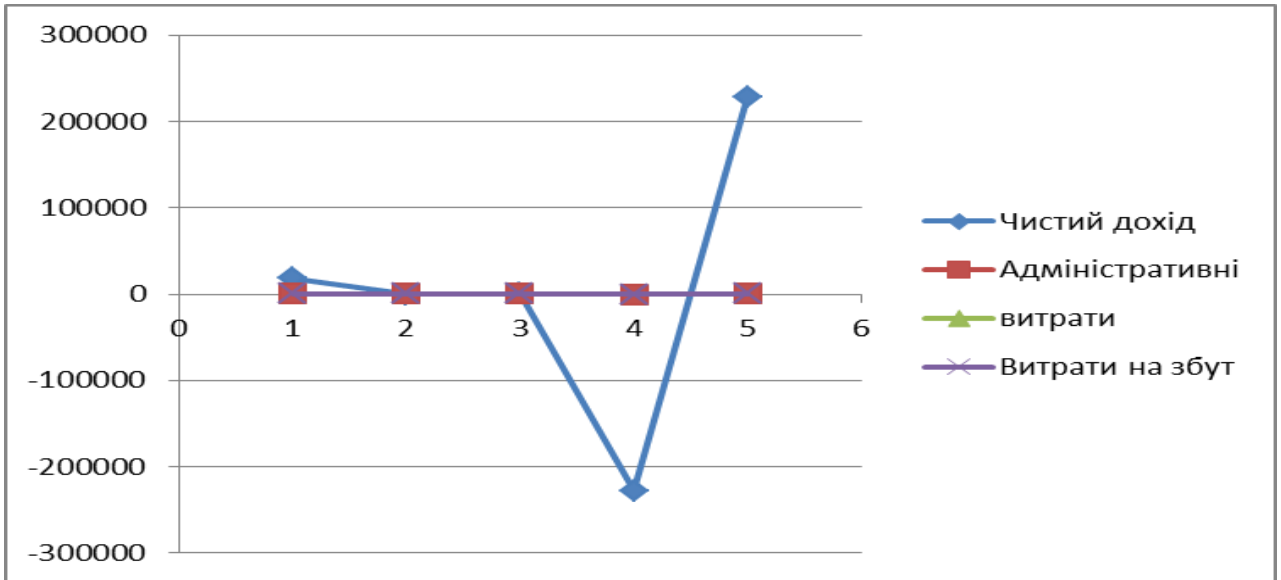
Показник	Стандартна помилка	t-статистика	P-значення	Нижніе 95%	Верхніе 95%
Чистий дохід	18946,97	0,001599	0,988478	-228993	238078,6
Адміністративні витрати	2,718933	1,758243	0,346649	-29,8905	38,91858
Витрати на збут	25,98617	0,636796	0,45373	-315,02	356,7039

За результатами регресійного аналізу сільськогосподарської діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”, тому що усім показникам P-значення воно являється менше за 0,5, ми можемо вважати, що коефіцієнти являються ненульовими, отже можемо вважати, що усі факторні ознаки можуть впливати на результативну діяльність сільськогосподарського підприємства а також його підрозділів.

Виходячи від результатів регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” котрі наведені у табл.3.11 можемо зауважити, що потрібно скласти рівняння багатовимірної лінійної регресії:

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

Також на нашу думку необхідним є зображення результатів регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” на рисунку 3.6.



**Рис. 3.6** Результати регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

Результати регресійного аналізу сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” зображено перетин лінії, котра у свою чергу відображатиме розрахунок усіх факторів із лінією вільного рівняння відображає собою точку беззбитковості. Зазначений проміжок, обмежений двома лініями, котрі і є прибутком, якщо він розташований із лівого боку від в залежності до точки перетину, або збитком, якщо вони будуть розташовані справа від неї. Проведення нами порівняння розрахованого операційного прибутку та фактичного операційного прибутку показує їхнє співвідношення в межах існуючої похибки.

Отже, можемо зробити висновок, що між усією собівартістю реалізованої продукції і адміністративними витратами, а також чистим доходом є певна пряма залежність, точніше якщо на одиницю збільшиться певні витрати на збут, а також збільшиться чистий дохід на 18,97 одиницю; при тому, як зростуть адміністративні витрати на одну одиницю продукції,

чистий дохід збільшиться на 5,48 одиницю сільськогосподарської продукції ТОВ “Фармгейт Україна”.

В залежності із проведеними дослідженнями, за для конкретного формування певних рекомендацій що до покращення управління процесом збільшення витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства із метою збільшення рентабельності виробництва, необхідно врахувати, якщо вплив на певну зміну чистого прибутку мають такі ознаки, як витрати на збут та адміністративні витрати.

Якщо сільськогосподарське підприємство буде використовувати кореляційно-регресійний аналіз при оцінці платоспроможності значно важливим інструментом за для управлінського процесу господарювання а також пов’язаний із важливістю у прийнятті стратегічних управлінських рішень ТОВ “Фармгейт Україна” за для майбутнього покращеного розвитку.

П’яти факторна регресійна модель, котра була побудована нами за допомогою кореляційно-регресійного аналізу, дозволяє розробити певний висновок про те, котрими важливими чинниками, котрі впливають на певну ступінь платоспроможності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” за конкретний період, являється коефіцієнт рентабельності реалізації та коефіцієнт фінансової стійкості. Побудувавши прогноз ступеня платоспроможності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” на три роки, нами було визначено зменшення його на майбутні роки.

Запропонована нами шести факторна регресійна модель в практичній діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” надає можливість щоб контролювати, прогнозувати а також оптимізувати результати фінансово-господарської діяльності, для того щоб досягнути значного високих конкурентних переваг під час пандемії COVID-19 та війни в Україні. Важливими перспективами розвитку в даному напрямі являється доведення доцільності та для здійснення комплексного аналізу результатів діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”.



### **3.3. Напрями та шляхи удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств**

Головним напрямом модернізації сільськогосподарського підприємства являється розвиток та запровадження у практику теорію співставлення систем статистичного, податкового, бухгалтерського обліку, отже статистична, фінансова, податкова форми звітності повинні формуватися на показниках бухгалтерського обліку [66]. Найбільш раціональним являється використання запропонованої на рисунку 3.7 комбінації а також послідовності оцінювання усього ресурсного потенціалу підприємств.

Потрібно звернути увагу, що сільськогосподарським підприємством запроваджено журнально-ордерний вид обліку, котрий затверджує: створення усіх записів в журналах ордерах в способі реєстрації операцій; зображення в обліку усіх дій у розрізі даних. Велика кількість підприємств на сьогоднішній день застосовують комп'ютеризовану систему ведення бухгалтерського обліку, котра являється дуже економічною і зручною, знижує час для розрахункового процесу, це означає, що необхідність у ручному розрахунку зникає. Ми можемо вважати, комп'ютеризована система обліку є значним удосконаленням обліку на сільськогосподарському підприємстві ТОВ "Фармгейт Україна".

Отже, одним із головним за для удосконалення обліку фінансових результатів підприємства є використання певних наукових даних, основа якої закладається у:

1. Удосконаленні даних із обліку надзвичайних витрат операційної діяльності, котрі надають найсильніший у системі бухгалтерських рахунків описується витрати, виходячи із економічних показників.

2. Усі дані системи показників, за вдяки яких проводиться аналіз фінансових результатів підприємства, та котра використовується на сільськогосподарських виробництвах не використовуючи комп'ютерні програми.

3. Усі рекомендації для обліку фінансових результатів при використанні сучасного нормативу обліку, який впливає на роботу підприємств.



**Рис. 3.7** Методичний підхід до економічної оцінки ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств [67]

Багатоструктурний характер сільськогосподарського підприємства відображає домінуючий ефект на весь фінансовий результат ряду причин:

структуру, ціну продажу, обсяг виду продукції, а також витрати котрі було використано на їхнє виробництво та продаж.

Чинним а також практичним є методом створення взаємозалежності та взаємозв'язку між певними видами, також інструментарієм керування фінансовими результатами, являється теорія аналізу співвідношень “прибуток—обсяг – витрати” (або CVP-аналіз; “Cost – Volume – Profit”) [68, с. 91]. Відповідна форма аналізу є одним із головних факторів планування та прогнозування роботи сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Він стверджує що[69, с. 123]:

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

Головною ознакою створення прибутковості сільськогосподарського підприємства у видах мінливої кон'юнктури ринку, необхідно обрахувати об'єм біологічних багатств та реалізації виду продукції, за котрою створюється беззбитковість виробництва. Обчислюваний заздалегідь рівень беззбитковості підприємства надає велику змогу керівництву бачити, об'єм виробництва котрий зможе принести прибутки.

Сільськогосподарське підприємство являється додатковою структурою економіки, котра описується великим рівнем невизначеності та ризику аграрної роботи, головною ознакою цього є те, що економічна діяльність тісно поєднана із природним середовищем.

На новітньому етапі розвитку ринкових відносин робота сільськогосподарського підприємства відноситься до динамічних, частково

навіть у змінних умовах. Отже може з'являється дефіцит швидкого реагування на перемену зовнішньої сфери, котре утворює загрози аспектів господарства на ринку збуту сільськогосподарської продукції.

Швидкість вдосконалення пов'язана значно із використанням усіх внутрішніх шансів розробки а також продажу особистої стратегії розвитку, як певна сукупність певних заходів щодо формування головних цілей, відбору напрямків розвитку, які спрямовані на продаж найкращих різновидів оптимального продажу та виготовлення продукції за усіма елементами раціонального використання ресурсної можливості сільськогосподарського підприємства, утворення вигідних зовнішніх і внутрішніх положень функціонування підприємства.

Ми можемо вважати, що усі управлінські рішення необхідні включати властивості точніше, максимальне використання усіх внутрішніх резервів – можливість використовувати виробничо-ресурсні властивості, продаж і розробка стратегічних заходів а також напрямків роботи, котрі дозволять сільськогосподарському підприємству не тільки працювати в складних умовах факторів середовища, а також задовільнити майбутній розвиток використання збільшення ефективності виробничо-господарської роботи та особистих резервів.

Збільшення доходу на сільськогосподарському підприємстві створюється найкраща структура виробництва із урахуванням певних ресурсних можливостей а також відбір вирощування певних культур, котрі створюють найменші витрати на виробництво і користуються потребою на сільськогосподарському ринку збуту[70].

Отже, найголовнішим критерієм в системі управління фінансовим результатом сільськогосподарського підприємства є використання способу економіко-математичного моделювання індивідуальної програми розвитку, у тому числі комплектованого методу лінійного програмування із урахуванням

взаємозв'язаних показників на покращення виробничо господарської роботи та системи певних чинників впливу, а саме [71]:

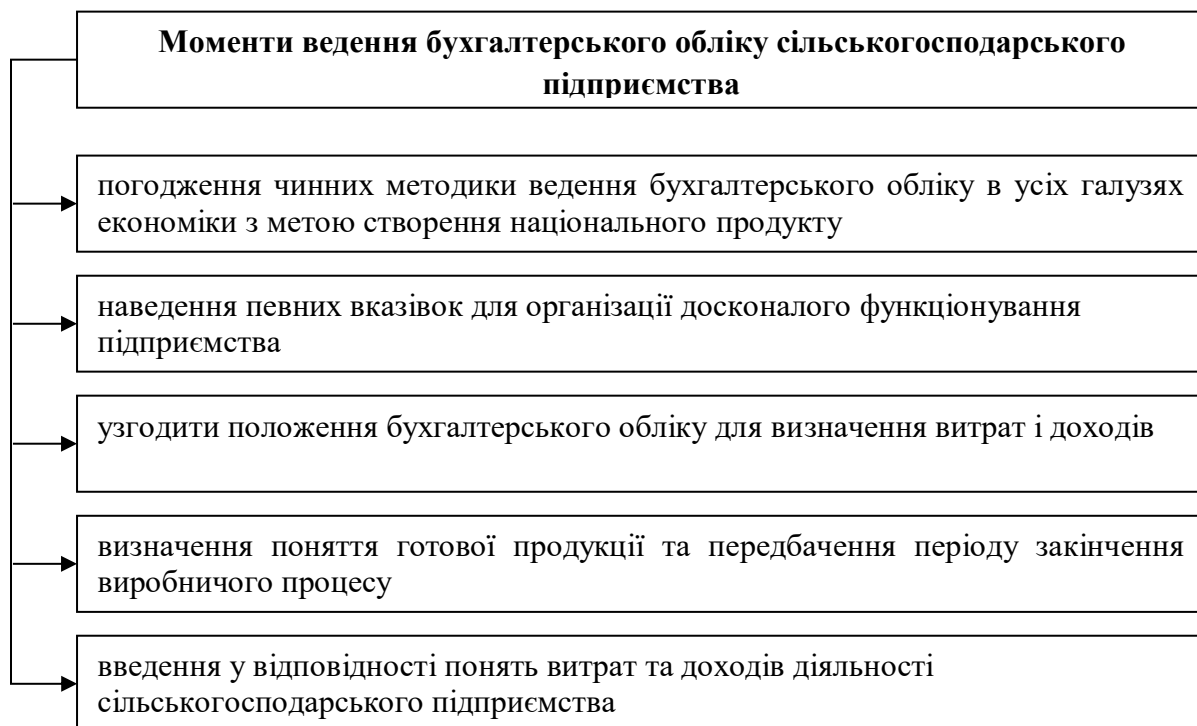
1. здобуття ефективного та раціонального використання виробничо-ресурсної можливості підприємства;

2. забезпечення мінімізації поточних а також довгострокових витрат на одиницю земельної площі та одиницю продукції при постійному зростанні урожайності сільськогосподарського підприємства;

3. забезпечення великого прибутку сільськогосподарського підприємства завдяки протидії зовнішньому середовищу та зміцнення певних конкурентів;

4. обов'язкове виконання довготривалих договорів зі споживачами на доставку певних видів сільськогосподарських товарів.

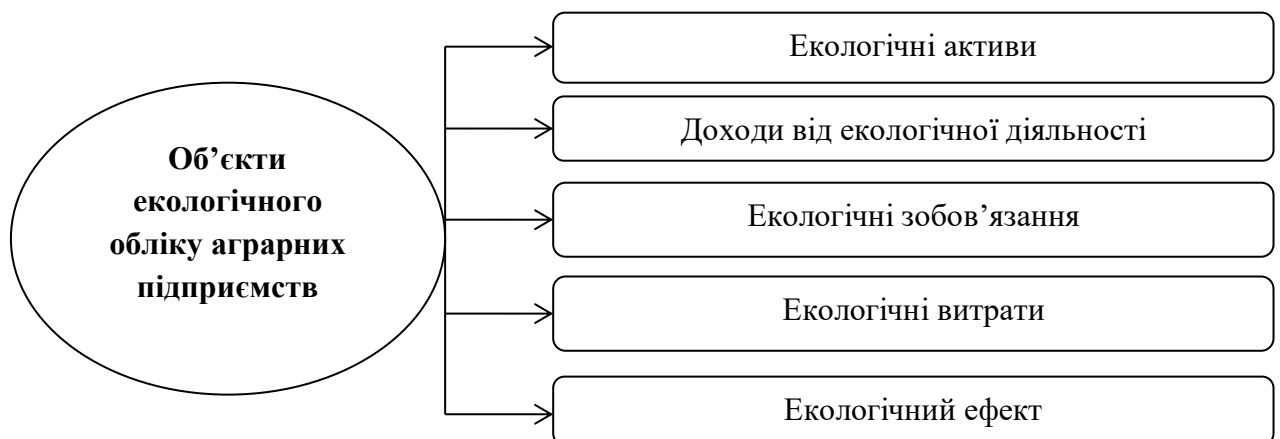
У сільськогосподарських підприємствах досвід ведення бухгалтерського обліку свідчить, про те щоб правильно відповісти на завдання потрібно визначити цілий ряд моментів, які наведені на рисунку 3.8



**Рис. 3.8 Моменти введення бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємств ТОВ “Фармгейт Україна” [72].**

На сьогоднішній день актуальним та важливим вирішення питання формування сільськогосподарського підприємства в умов євроінтеграції, а також вдалого функціонування на внутрішніх і зовнішніх ринках збуту. Відповідність усіх екологічних стандартів за для визначення конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції у контексті входження України в європейський ринок збуту є дуже актуальним у наш час. Для підвищення врожайності а також показників продуктивності праці, зростання інвестиційної привабливості необхідно покращити соціальну та економічну діяльність сільськогосподарського підприємства. 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 недавнішнього часу [73].

Облік витрат екологічної діяльності є ключем до сталого розвитку підприємств на основі дотримання принципу екологічної ефективності, яка може бути розрахована при наведені точної і повної інформації про природоохоронні витрати [74]. Для потреб управління сільськогосподарським підприємством, нами виділено і зображено на рисунку 3.9 п'ять груп об'єктів обліку екологічної діяльності.



**Рис. 2.9. Склад об'єктів екологічного обліку для управління сільськогосподарського підприємством [75].**

За для приймання управлінських рішень для діяльності сільськогосподарського підприємства необхідно забезпечити точною, достовірною і своєчасною та інформацією про зазначенні вище об'єкти обліку екологічної діяльності.

Ми сформулювали певні відповідні рекомендовані рахунки для обліку об'єктів екологічної діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” у таблиці 3.12.

*Таблиця 3.12*

**Відображення об'єктів обліку екологічної діяльності сільськогосподарських підприємств на рахунках бухгалтерського обліку [76]**

<b>Об'єкти екологічного обліку аграрних підприємств</b>	<b>Оцінка</b>	<b>Рахунки обліку</b>
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 необхідно віднести природно-ресурсний потенціал сільськогосподарського підприємства, необоротні та оборотні активи екологічного призначення, відходи виробництва органічна продукція та ГМО.

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

В даний час функціонування актуальним питанням є підвищення рівня конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” є облік екологічно чистої продукції, яка користується попитом в Європейському союзі. Для відображення в обліку органічної продукції є необхідним використовувати рахунки 27 і 28 а також

відповідною аналітикою до них, котрі визначають підприємства самостійно відповідно до напрямків збутової діяльності.

Ми можемо зазначити, що облік витрат операційної діяльності та екологічних активів не можуть функціонувати один без другого, оскільки екологічні активи створюються за рахунок витрат екологічної діяльності. Спрямувавши господарюючий суб'єкт сільськогосподарського підприємства в залежності до об'єктів екологічної діяльності необхідністю є відтворення масштабів екологічної діяльності у розрізі певних напрямків та для цього треба накопичити інформацію про витрати природоохоронного характеру. За для накопичення інформації про витрати природоохоронного характеру необхідно відобразити на окремому рахунку, в залежності до яких в майбутньому вони будуть переноситися до розділів звітності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Тому ми можемо погодитися із такими науковцями, як Цибульник М.О. і Коблянською О.І., вони вважають, що для цілей екологічних витрат варто використовувати транзитний рахунок 86 “Екологічні витрати” [77].

Для формування якісної а також достовірної інформації щодо об'єктів природоохоронної діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” є необхідність у відображенні всі операцій екологічних витрат на відповідних рахунків бухгалтерського обліку. Рахунок 86 є транзитним і в кінці звітного періоду закривається і на ньому не відображається залишок. В залежності від призначення екологічні витрати відрізняються від порядку відображення їх в обліку.

Екологічні витрати можна умовно поділити за функціональним призначенням на екологічні платежі, екологічні інвестиції і екологічні резерви[78], методика їхнього відображення в обліку відрізнятися. Екологічні інвестиції за характером можна поділити на поточні та капітальні. Облік капітальних екологічних інвестицій проводиться на рахунку 15, а саме на



їхньому субрахунку 156 “Придбання (створення) активів екологічного призначення”.

Для здійснення операцій із виконання екологічних інвестиційних витрат на придбання і створення інвестиційної нерухомості та основних засобів, нематеріальних активів екологічного призначення чи витрат на поліпшення земель будуть відображатися за дебетом рахунку 15 а за кредитом рахунки витрат чи розрахунків. На далі капітальні витрати будуть списуватися на субрахунки 86 рахунку із метою конкретизації екологічної діяльності аграрного підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Процес введення в експлуатацію засобів зображаться в обліку як списання залишків із рахунку 86 на відповідні рахунки 10,11,12. Ми розробили певні пропозиції щодо відображення в обліку операцій капітальних екологічних інвестицій вони представлені у таблиці 3.13

*Таблиця 3.13*

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

<b>№</b>	<b>Зміст господарських операцій</b>	<b>Д-т</b>	<b>К-т</b>
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 запропонуємо використовувати субрахунок 645 “Екологічні платежі” за для розрахунків негативного впливу на навколишнє середовище, рахунок 685 застосовується для розрахунків за іншими екологічними платежами.

Облік прибутку чи збитку екологічним ефектом діяльності сільськогосподарського підприємства. Вирахувавши якого можливо лише зіставивши показники екологічних витрат будуть виникати труднощі у зв'язку з індикацією доходів а також розрахунком економічного ефекту

сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. За рахунок співставлення рахунку 86 та рахунку 70 визначають збиток чи прибуток у результаті екологічної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна”.

Отже, можна підвести підсумок, що якість сільськогосподарської продукції підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” 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 не отримання прогнозуючих обсягів виробництва в наслідок погіршення родючості землі та значним погіршенням продуктивності праці через велику захворюваність працівників. Продукція рослинництва, яка виготовлялася за несприятливих екологічних не буде якісною, оскільки вона містить підвищений радіаційний фонд, отрутохімікати, хімічні елементи, та інші шкідливі домішки за для збільшення продукції. Низький рівень якості сільськогосподарської продукції ТОВ “Фармгейт Україна” вони ускладнять етапи транспортування, переробки, реалізації та зберігання, що для сільськогосподарського підприємства принесе додаткові збитки. У системі управління якістю продукції на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” має діяти злагоджений екологічний механізм, та має попереджувати виникнення збитків. Для основи екологічної діяльності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” необхідно створити налагоджений механізм, котрий не існує без налагодженої обліково аналітичної основи. Для зростання конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” та забезпечення усіх умов екологічної політики держави, необхідно щоб екологічний облік займав важливе місце в відображенні у системі фінансової звітності і бухгалтерського обліку екологічного об’єкта. Перспективами майбутніх досліджень буде полягати у відображенні в обліку і у звітності інформації щодо екологічної діяльності.

### Висновки до розділу 3

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

1. Аналіз динаміки операційних витрат ТОВ “Фармгейт Україна” показує на тенденцію зростання витрат у продовж двох останніх років. Можна побачити що у 2022 році усі матеріальні витрати порівнюючи із 2021 роком зросли на 38959 тис. грн., котрі у відсотковому виразі являють у собі 16%, а також зростають і витрати на амортизацію на 6421 тис.грн., та становить 19%. Також знизилися витрати на оплату праці працівників на 2098 тис. грн., відрахування на соціальні заходи на 144 тис. грн., також інші операційні витрати 18085 тис. грн..

2. Запропонована нами шести факторна регресійна модель в практичній діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” надає можливість щоб контролювати, прогнозувати а також оптимізувати результати фінансово-господарської діяльності, для того щоб досягнути значного високих конкурентних переваг під час пандемії COVID-19 та війни в Україні. Важливими перспективами розвитку в даному напрямі являється доведення доцільності та для здійснення комплексного аналізу результатів діяльності сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” у основі якого являється кореляційно-регресійний метод.

3. Якість сільськогосподарської продукції підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”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 не отримання прогнозуючих обсягів виробництва в наслідок погіршення родючості землі та значним погіршенням продуктивності праці через велику захворюваність працівників. Продукція рослинництва, яка виготовлялася за несприятливих екологічних не буде

якісною, оскільки вона містить підвищений радіаційний фонд, отрутохімікати, хімічні елементи, та інші шкідливі домішки за для збільшення продукції. Низький рівень якості сільськогосподарської продукції ТОВ “Фармгейт Україна” вони ускладняють етапи транспортування, переробки, реалізації та зберігання, що для сільськогосподарського підприємства принесе додаткові збитки.

## ВИСНОВКИ

В випускній роботі ми підсумували теоретичні плани витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства також їхню класифікацію, та певну дію на фінансові результати аналізу та контролю за для збільшення рентабельності виробництва а також створенням організаційних та методичних методів обліку витрат операційної діяльності.

Підсумовуючи результати теоретичних і практичних досліджень із контролю та аналізу витрат операційної діяльності, у тому числі фінансових результатів обліку у сільськогосподарському виробництві можна створити дані висновки і пропозиції.

Головним недоліком обліку витрат фінансових результатів та операційної діяльності сільськогосподарського виробництва є проблема створення нормативів для контролю і обліку певної інформаційної загальнодержавної бази норм і за витратами, доходами, також об'єктами господарювання. Ще головною проблемою являється рівень обліково-контрольної системи виробництв щодо його витрат і доходів певного законодавству з обліку та контролю рахувати мету та завданням підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. За для збільшення якості нормативно-правових актів України щодо контролю та обліку, витрат операційної діяльності сільськогосподарських виробництв та отримання 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. Необхідно 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. Необхідно 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.

Проаналізували результати підприємства ТОВ “Фаміргейт України ” отже, сільськогосподарське підприємство, не спостерігається на фінансову кризу та політичну, економічну нестабільність в країні, змогло збільшити в 2022-му році рівня прибутку, який дорівнює 5 038 тис. грн., а у 2022 році цей показник знизився та становив лише 3245 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'яти факторна 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 Шепетівського 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. Письмаченко, 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 ІУ



Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). К., 2009. С. 129–131.

11. Gnatiuk T., Shkromyda V. and Shkromyda N. 2023. Digitalization of Accounting: Implementation Features and Efficiency Assessment. Journal of Vasyl Stefanyk Precarpathian National University. 10, 2 (Jun. 2023), 45-58. DOI:<https://doi.org/10.15330/jpnu.10.2.45-58>.

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](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](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. Ленъ 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](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.nbuiv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekfor/2011\\_2/68.pdf](http://www.nbuiv.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 z0567-17): [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. I. – Економ. науки. – Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2015. – С. 194-197

41. Маначинська Ю. А. Актуарний облік як інноваційна шабллина 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. – P. 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](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](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](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](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 роз витку [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 роз витку [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. Тлучкевич Н. В. Звітність за сегментами в сільському господарстві / Н. В. Тлучкевич // 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. Тернов С. О. Табличний процесор Microsoft Excel: скорочений курс. Навчальний посібник [Текст] / М-во освіти і науки України, Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського, Каф. Вищої математики та інформаційних систем; С. О. Тернов, О. К. Копайгора — Кривий Ріг : [ДонНУЕТ], 2018. — 236 с

69. Мартиненко В.П., Кушик І.Л. Управління рентабельністю сільськогосподарських підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 17. 2017. С. 370-374.

70. Калетнік Г.М., Дармограй О.В. Розвиток ринку сільськогосподарської продукції та формування продовольчої безпеки: монографія: Вінниця. 2016. 266 с

71. 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.

72. 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.

73. 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.

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

75. 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>

76. 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.



# ДОДАТКИ