

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Облік і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

на тему «Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності
сільськогосподарських підприємств»

Виконала: студентка

групи ОО-(з)-41

Спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Вознюк Тетяна Вадимівна

Керівник : к.е.н, доцент Савків У.С

Рецензент: д.е.н. проф.. Благун І.І

Івано-Франківськ 2023р

Факультет Економічний

Кафедра Обліку і оподаткування

Освітній рівень “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ім'я, по батькові)

“30” вересня 2022 р.

З А В Д А Н Н Я на дипломну роботу студента

Вознюк Тетяна Вадимівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: на тему «Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств»

Керівник роботи: к.е.н., доцент Савків У.С.

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

2. Перелік питань, які потрібно розробити: провести аналіз понять доходів і витрат в економічному аспекті,представити класифікацію доходів і витрат сільськогосподарських підприємств. описати нормативно-правове

забезпечення обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств, розглянути організаційно-економічну характеристику господарства і особливості обліку ФГ «Сьомаки», окреслити особливості формування та облік доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки», узагальнити організацію та методику обліку фінансових результатів, провести аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства, розглянути особливості здійснення контролю за доходами і витратами в системі управління сільськогосподарським підприємством, представити пропозиції щодо покращення обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

Дата видачі завдання 07.10.2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА	17.02.2023 р.	Виконано
2	ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В ФГ «СЬОМАКИ»	16.03.2023 р.	Виконано
3	АНАЛІЗ ТА АУДИТ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ФГ «СЬОМАКИ»	18.04.2023 р.	Виконано

Студент

(підпис)

Вознюк Т.В

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Савків У.С.

(прізвище та ініціал)

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

наукового керівника

к.е.н., доцента Савків Уляни Степанівни

на дипломну роботу першого (бакалаврського) рівня вищої освіти
студентки 4 курсу, групи ОО-(з)-41

Вознюк Тетяна Вадимівна

на тему:

**“Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів
діяльності сільськогосподарських підприємств”**

Витрати і доходи – економічні категорії, які посідають важливе місце в управлінні підприємством, що зумовлено їх впливом на фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання. Вони застосовуються для визначення цінової політики підприємства, оцінки ефективності господарювання та відображають рівень технології, організації виробництва. У цьому зв'язку питанням обліку витрат, доходів і фінансових результатів підприємства приділяють увагу як вітчизняні, так і зарубіжні вчені та практики. Досі залишаються актуальними питання формування методичних підходів до організації обліку фінансових результатів в обліковій та законодавчій системах, вирішення яких сприятиме зміцненню економічного становища підприємств.

В дипломній роботі досліджено сутність понять доходів і витрат підприємства, проведено класифікацію доходів і витрат сільськогосподарських підприємств; вивчено нормативно-правове

забезпечення обліку та контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств; здійснено організаційно-економічну характеристику господарства ФГ «Сьомаки»; вивчено особливості обліку доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»; проведено аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства; розглянуто особливості здійснення контролю за доходами і витратами в системі управління сільськогосподарським підприємством; запропоновано шляхи покращення обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

Загальний висновок: Дипломна робота на тему “Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств”, виконана відповідно до методичних вказівок кафедри обліку і оподаткування.

Робота може бути допущена до захисту, а її автор заслуговує на позитивну оцінку та присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Науковий керівник:

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Прикарпатського національного

університету ім. В. Стефаника

Уляна САВКІВ

«26» травня 2023 р.

Міністерство освіти і науки України

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

**РЕЦЕНЗІЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ**

студентки 4 курсу

групи ОО(з)-41

Вознюк Тетяни Вадимівни

на тему:

**“ Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів
діяльності сільськогосподарських підприємств”**

Актуальність теми дослідження. Одним із головних завдань організації обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності є надання користувачам необхідної та своєчасної інформації про витрати, доходи та результати діяльності підприємства у визначені терміни. Достовірний фінансовий результат є основою принципів і правил бухгалтерського обліку. Розуміння сутності поняття «фінансовий результат» є головною передумовою формування напрямів його обліку, контролю, аналізу та можливості здійснення своєчасного управлінського впливу для підвищення ефективності діяльності підприємств.

Якість проведеного аналізу проблеми. В дипломній роботі досліджено сутність понять доходів і витрат підприємства, проведено класифікацію доходів і витрат сільськогосподарських підприємств; вивчено нормативно-правове забезпечення обліку та контролю фінансових результатів сільськогосподарських підприємств; здійснено організаційно-економічну характеристику господарства ФГ «Сьомаки»; вивчено особливості обліку доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»; проведено аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства; розглянуто

особливості здійснення контролю за доходами і витратами в системі управління сільськогосподарським підприємством.

Самостійні розробки і пропозиції автора: досліджено та проаналізовано особливості організації обліку та аналізу доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ФГ «Сьомаки».

Практичне значення роботи: полягає у можливості використати запропоновані у роботі результати дослідження для удосконалення обліку та аналізу доходів, витрат та фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств.

Недоліки: суттєвих недоліків робота не містить.

Загальний висновок і оцінка дипломної роботи. Дипломна робота на тему “Облік фінансових результатів та методика економічного аналізу звіту про фінансові результати” виконана відповідно до методичних вказівок кафедри обліку і оподаткування, допускається до захисту, а її автор заслуговує на присвоєння освітнього рівня бакалавра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент:

Доктор економічних наук,
професор кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника

Благу́н І.І.

“26” травня 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА СПЕЦИФІКА ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	5
1.1. Аналіз понять доходів і витрат в економічному аспекті	5
1.2. Класифікація доходів і витрат сільськогосподарських підприємств	11
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств	18
Висновки до 1 розділу	25
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ФГ «СЬОМАКИ»	26
2.1. Організаційно-економічна характеристика господарства і особливості обліку ФГ «Сьомаки»	26
2.2. Особливості формування та облік доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»	34
2.3. Організація та методика обліку фінансових результатів	41
Висновки до 2 розділу	47
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	48
3.1. Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства	48
3.2. Контроль доходів і витрат в системі управління сільськогосподарським підприємством	52
3.3. Пропозиції щодо покращення обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки»	57
Висновки до 3 розділу	64
ВИСНОВКИ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	68
ДОДАТКИ	73

ВСТУП

Актуальність теми роботи. В умовах ринкової економіки основою економічного розвитку будь-якої організації є прибуток, як найважливіший показник ефективності її роботи та джерело її життєдіяльності. Засобом досягнення цієї мети є удосконалення організації обліку, аналізу та контролю доходів, витрат і фінансових результатів підприємства.

Фінансові результати займають одне з домінуючих напрямів у системі бухгалтерського обліку та аналізу діяльності організації. Одне з найважливіших завдань бухгалтерського обліку – пошук шляхів досягнення позитивного фінансового результату всіх стадій діяльності підприємства. Грамотне ведення бухгалтерського обліку та ефективне управління формуванням прибутку передбачає розробку простих для практичного використання методів планування та прогнозування фінансових результатів, знання основних механізмів формування прибутку та використання сучасних методів його аналізу. Саме це зумовлює актуальність обраної теми.

Теоретичні та практичні аспекти обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств висвітлюються такими авторами, як: Ахновська І., Болгов В., Будько О.В., Гнатюк В.А., Кохно І. І., Назаренко О.В., Спекова О.Р., Сусіденко Ю. В., Шипіна С.Б. та інші.

Мета дослідження – розробка пропозицій щодо вдосконалення методики обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Для реалізації поставленої мети, необхідно вирішити наступні **завдання**:

- 1) провести аналіз понять доходів і витрат в економічному аспекті;
- 2) представити класифікацію доходів і витрат сільськогосподарських підприємств;
- 3) описати нормативно-правове забезпечення обліку та

контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств;

4) розглянути організаційно-економічну характеристику господарства і особливості обліку ФГ «Сьомаки»;

5) окреслити особливості формування та облік доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»;

6) узагальнити організацію та методику обліку фінансових результатів;

7) провести аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства;

8) розглянути особливості здійснення контролю за доходами і витратами в системі управління сільськогосподарським підприємством;

9) представити пропозиції щодо покращення обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

Об'єктом дослідження є господарська діяльність ФГ «Сьомаки».

Предметом дослідження визначено методичні та організаційні аспекти обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Методи дослідження. Емпіричні методи: спостереження та вивчення фінансової документації, нормативних документів; теоретичні методи: теоретичний аналіз навчальної літератури (виділення та розгляд окремих сторін, ознак, особливостей, властивостей явищ); економіко-математичні методи; статистичні методи.

Інформаційна база. У дослідженні були використані матеріали та дані бухгалтерського обліку та звітності ФГ «Сьомаки», а також методична, наукова та навчальна література, законодавчі акти, положення з бухгалтерського обліку та інші нормативні документи, що регулюють облік фінансових результатів тощо.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку літератури та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА СПЕЦИФІКА ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Аналіз понять доходів та витрат в економічному аспекті

Проблема організації обліку доходів і витрат та їх інформаційне забезпечення у системі управління підприємством завжди була об'єктом уваги вітчизняних та зарубіжних дослідників. Це пояснюється тим, що дослідження доходів та витрат має істотне значення не тільки при вимірюванні їх рівня, але і при формуванні фінансової звітності підприємства.

Категорія «дохід» досліджувалася протягом багатьох століть. Так, наприкінці XV століття меркантилісти вивчали шляхи збільшення доходів сфериобігу, саме торгівлі [10, с. 98].

Фізіократи в свою чергу вважали, що селяни та землевласникиє класом, що виробляє, а ремісників називали «безплідним» класом (непродуктивним класом). Однак вони визнавали, що ремісники мали доходи, тому – платили податки. Дані економічні течії лягли в основу подальших досліджень щодо сутності прибутків.

Так, Вільям Петті, основоположник класичної школи політекономії, дохід і багатство країни ототожнював з працею [25, с. 98].

Англійський економіст Адам Сміт виділяв 3 види доходу: а) заробітну плату – дохід робітників; б) прибуток – частина вартості, створювана робітниками; в) ренту [25, с. 98].

Жан Батіст Сей у своїй факторній концепції вартості розглядав підприємницький дохід (від реалізації товару) та відсоток як джерела утворення прибутку [25, с. 98].

З часом поглиблювалися дослідження сутності доходів.

Економіст XX століття Бем-Баверк заявляв, що доходи – це результат

поставлення власниками вартості факторів виробництва у процесі ціноутворення. Заробітна плата робітника залежить від дисконтованої вартості виробленого ним товару. Таким чином розраховується і дохід від землі [25, с. 99].

Загалом можна відзначити, що дослідження вчених ХХ століття щодо доходів характеризуються неповнотою, тобто вивчався окремий елемент, властивий цій категорії. Нерідко підходи різних економістів до визначення суті доходів суперечать один одному.

В українському законодавстві, зокрема у НП(С)БО15 «Дохід», «дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена»[5].

У Податковому кодексі України міститься наступне визначення досліджуваної дефініції: «доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами» [9].

Сучасні вчені по-різному трактують дефініцію «дохід» (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Аналіз досліджень дефініцій «дохід» та «витрати»

№	Джерело	Цитати	Власні судження
1	2	3	4
Дохід			
1	Рзаєв Г.І.	Дохід – це результат, отриманий від факторів виробництва.	в загальному описує сутність доходу; дохід може бути отриманий не тільки від факторів виробництва
2	Волошина О.А.	«Доходи – це отримання економічних вигод від різної діяльності у вигляді надходжень активів або зменшення зобов'язань, які призводять до збільшення в чистих активах»[15].	характеризує дохід, тотожно до нормативно-правового трактування

Продовж. табл. 1.1

1	2	3	4
3	Шубіна С.В.	Дохід підприємства – це результат (віддача) функціонування капіталу у вигляді отримання економічних вигід.	розглядає поняття «дохід», як міру оцінки ефективності використання ресурсів власників підприємств
Витрати			
4	Ахновська І.	Витрати – це ресурси – матеріальні, трудові, фінансові, використані у поточному році.	автор подає загальне визначення витрат, не вдаючись до конкретизації та мети їх витрачання
5	Васильєва В.Г.	Витрати – це обсяг ресурсів, що використовуються у процесі виробництва та збуту продукції, та трансформуються в собівартість продукції, робіт чи послуг.	вважаємо, що витрати можуть використовуватися не лише у процесі виробництва чи реалізації продукції
6	Гнатюк В.А.	«Витрати – це зменшення обсягу матеріальних цінностей підприємства, які витрачені на виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг у поточному періоді» [38].	розглядає поняття «витрати» з точки зору активів, адже націлені на отримання доходу в майбутньому (витрати виробництва)
7	Гуцаленко Л.В.	Затрати – це вартісний показник, який призводить до зменшення власного капіталу та використовується при обрахунку фінансового результату.	фрагментно описує досліджувану дефініцію

Джерело: сформовано автором на основі [13; 15; 18; 20; 24; 38; 43]

Інша важлива категорія в управлінському обліку – це витрати: матеріальні, трудові, фінансові та інші, які використовуються у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) та відносяться як до активів підприємства, так і безпосередньо до витрат.

До сьогоднішнього дня дискусійним залишається питання щодо вживання термінів «витрати» та «затрати». Суперечливість думок обумовлена, насамперед, вживанням у бухгалтерській термінології двох понять, близьких за змістом: «витрати» і «затрати».

Багато авторів вважають їх синонімами, не вбачаючи різниці між ними. Проте визначення сутності цих понять має значення для оцінки результатів господарської діяльності підприємства, економічності виробничого процесу, його прибутковості.

Аналіз наукових точок зору дозволив виділити три підходи до розуміння сутності витрат та витрат (табл. 1.1).

За першого підходу зазначені категорії вважають синонімами. При другому підході витрати асоціюють із натуральним показником, а затрати – із вартісним. При третьому підході витрати та затрати вважаються вартісними показниками, проте їхня головна відмінність полягає в тому, чи призводить їх витрачання до зменшення власного капіталу.

Зокрема,затрати – це вартісна оцінка використаних ресурсів, які не призводять до зменшення власного капіталу підприємства. Витрати – зменшення активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства.

Погодимося з думкою Понякіної В.Ю. [36, с. 67], який вважає, що саме третій підхід є найближчим до істини.

Витрати– це невизначене поняття в бухгалтерському обліку, оскільки їх зміст розкривають в різних значеннях.

Під «витратами» в економічній теорії розуміється споживання різних видів ресурсів у ході здійснення діяльності підприємства за певний період (звітний період).

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «витрати трактуються, як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу. У даному визначенні сутність витрат виражається не через їх економічну природу, а через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансового стану підприємства»[4].

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [6].

Для цілей бухгалтерського обліку дохід має бути достовірно оцінений. У НП(С)БО 15 «Дохід» розрізняють кілька видів оцінок доходів (рис. 1.1).

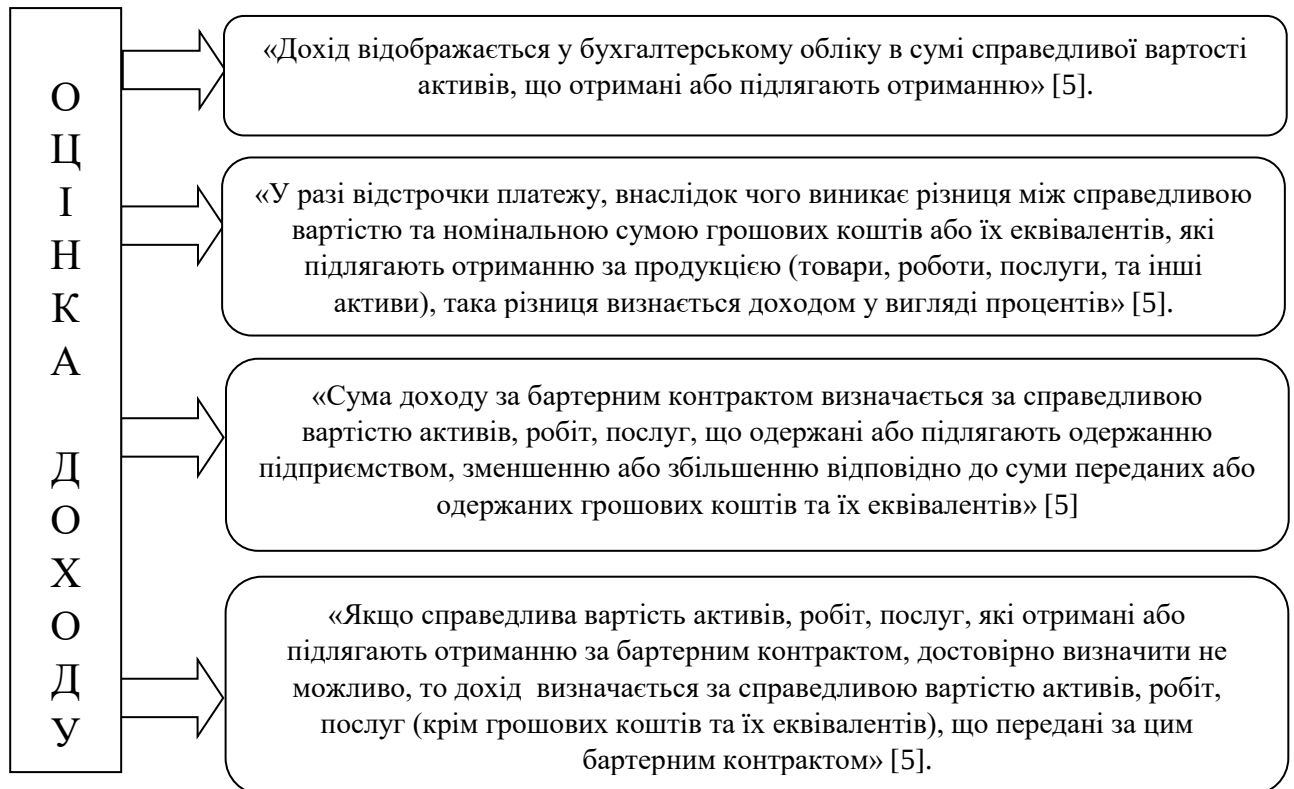


Рис.1.1. Оцінка доходу

Джерело: сформовано автором на основі [5]

Найважливішою умовою визнання витрат для відображення у Звіті про результати діяльності– відповідності доходів та витрат, відповідно до якої, підтверджений прямий зв'язок між понесеними витратами та отриманими доходами за відповідною операцією.

Відтак, діє таке правило: якщо понесені витрати призводять до майбутніх вигод, вони відображаються як активи; якщо вони призводять до поточних вигод – як витрати; якщо не призводять до жодних вигод – як збитки.

Звідси впливає важливий принцип бухгалтерського обліку, якого повинні дотримуватись підприємства: відповідності доходів та витрат (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Принципи відповідності доходів і витрат

Принцип відповідності доходів і витрат	«Витрати визнаються витратами періоду в той момент, коли відбувається визнання доходу, для якого вони були здійснені» [1]	«Наприклад, витрати, понесені підприємством на виготовлення продукції, визнаються витратами періоду в момент визнання виручки від реалізації цієї продукції» [1]
	«Якщо певні витрати були понесені, але їх неможливо пов'язати з доходом певного періоду, такі витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони були здійснені» [1]	«Адміністративні витрати, витрати на збут»[1]
	«Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати систематично розподіляються між відповідними періодами»[1]	«Наприклад, витрати на придбання основних засобів визнаються на періодичній основі у вигляді амортизації»[1]

Джерело: сформовано автором на основі [1]

Проведені дослідження принципів відповідності доходів та витрат показують, що всі вони поділяються за періодами їх визнання у складі фінансових результатів: звітного періоду, що відображаються у Звіті про фінансові результати та потенційні доходи та витрати, що генерують майбутні економічні вигоди та втрати від змісту активів та зобов'язань, і які, ймовірно, формуватимуть фінансові результати у майбутньому в міру їх використання чи погашення.

На основі проведеного дослідження нами було з'ясовано, що поняття «дохід підприємства» та «витратами підприємства» – слід розглядати поруч. Це пояснюється тим, що структура та величина доходів та витрат відображає результати та характер операційної та господарської діяльності підприємства; розмір прибутку залежить від доходів та витрат, а також від їх співвідношення.

1.2. Класифікація доходів і витрат сільськогосподарських підприємств

Важливим аспектом функціонування будь-якого господарюючого

суб'єкта, у тому числі підприємств галузі АПК, в умовах ринкових відносин та високого рівня конкуренції є беззбитковість виробничо-збутової діяльності, покриття витрат власними доходами. Для забезпечення самоокупності виробництва сільськогосподарських підприємств, а також забезпечення самофінансування, доходи таких підприємств повинні не тільки покривати всі витрати, а й забезпечувати подальший розвиток організації, а отже, бути вищим за рівень витрат.

Для початку, розглянемо особливість бухгалтерського обліку, який визначається особливістю сільськогосподарської галузі (див. рис. 1.2).

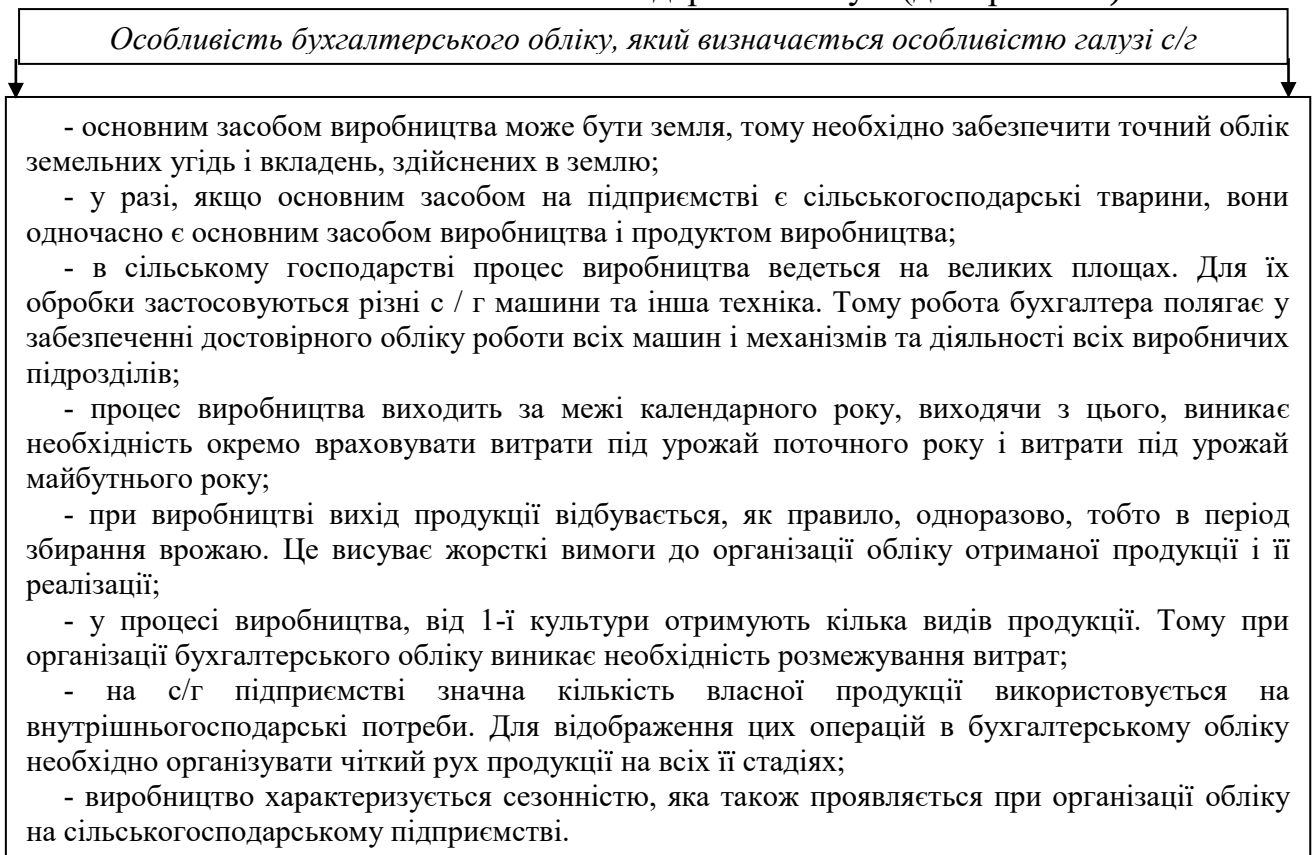


Рис. 1.2. Особливість бухгалтерського обліку, який визначається особливістю галузі [8, с. 30]

Джерело: сформовано автором на основі [44, с. 30]

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», до доходів, які підприємство отримує в ході основної діяльності належить дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг [4].

Дохід, отриманий від іншої операційної діяльності включає в себе інші операційні доходи від:

- операційної оренди активів;
- операційної курсової різниці;
- кредиторської заборгованості;
- реалізовано валюти;
- визнаних штрафів та пені, тощо [5].

Доходи, що отримує підприємство від фінансової діяльності включають в себе:

- доходи від участі в капіталі (доходи від інвестицій в асоційовані або спільні підприємства, які обліковуються за методом участі в капіталі);
- фінансові доходи (дивіденди, відсотки, отримані за кредитами, облігаціями, фінансовою орендою).

До доходів отриманих від інвестиційної діяльності належать доходи від:

- реалізації фінансових інвестицій;
- відновлення корисності активів;
- неопераційних курсових різниць [5].

Так, сільськогосподарське підприємство має особливості, що притаманні даній галузі, для класифікації доходів. Відобразимо класифікацію доходів сільськогосподарського підприємства (рис. 1.3).

Розглянемо більш детально склад доходів сільськогосподарського підприємства.

1. Доходи від виробництва та реалізації продукції рослинництва включають виручку від реалізації виробленої рослинницької продукції. Продукція рослинництва може вироблятися різними підприємствами у різних видах та найменуваннях. Деякі підприємства АПК спеціалізуються тільки на одному виді виробництва, наприклад зерно, інші вирощують і реалізують кілька видів такої продукції [9, с. 76].

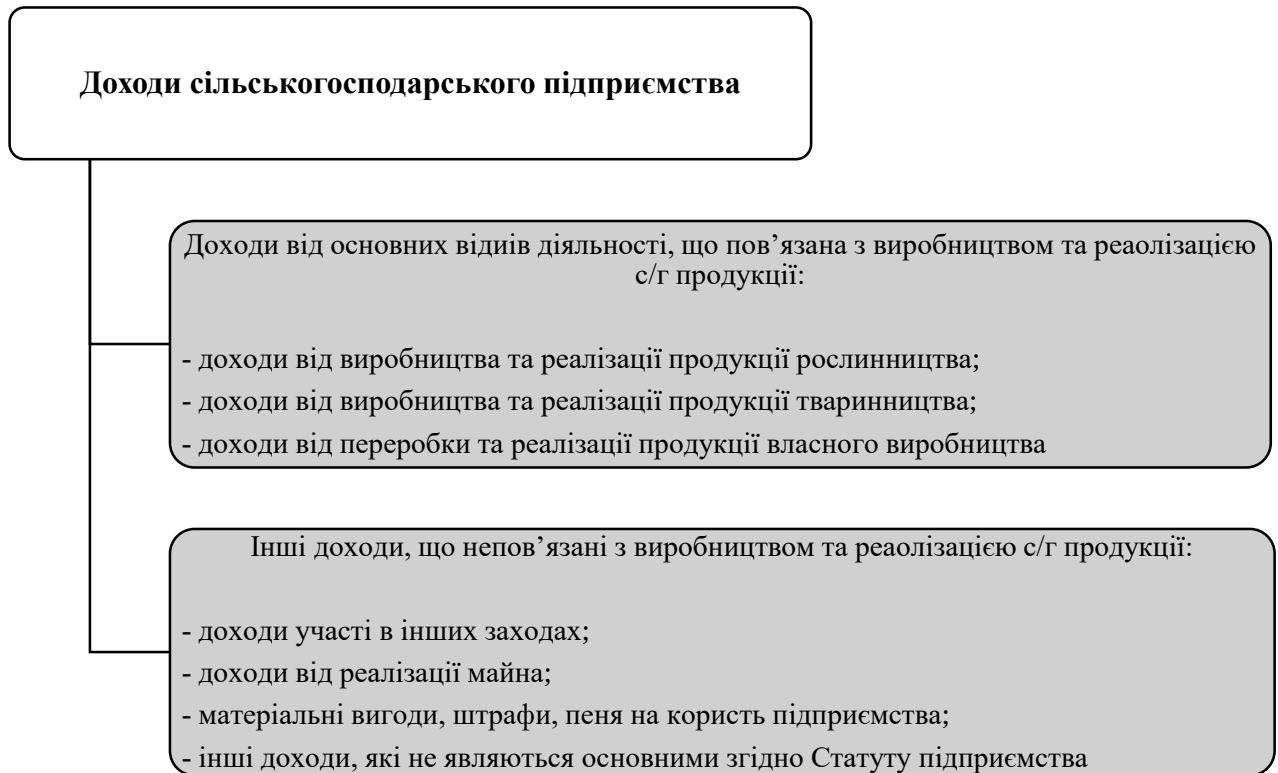


Рис. 1.3. Класифікація доходів сільськогосподарського підприємства

Джерело: сформовано автором на основі [44, с. 38]

2. Доходи від виробництва та реалізації продукції тваринництва. Як правило, виробництво продукції тваринництва організовується паралельно з виробництвом зернових та інших рослинницьких культур, що спричинено необхідністю формування кормової бази для тварин. Продукція тваринництва реалізується як у живій вазі, так і у переробленому вигляді[19, с. 196].

3. Доходи від переробки та реалізації продукції власного виробництва становлять важливу частину виручки від реалізації сільськогосподарської продукції підприємств сфери АПК. Необхідність переробки продукції, її фасування та упаковки викликана найвищим рівнем рентабельності такої продукції порівняно з тією, що реалізується у непереробленому вигляді.

4. Доходи від участі в інших організаціях передбачають одержання відсотків (дивідендів) від участі капіталу сільськогосподарського підприємства в інших організаціях.

5. Доходи від майна. По мірі виникнення потреб сільськогосподарський товаровиробник може реалізувати іншим фізичним та юридичним особам своє майно. Наприклад, продати морально застаріле устаткування чи частину оборотних активів, крім запасів, реалізація яких вважатиметься продажем основних видів сільськогосподарської продукції [44, с. 69].

6. Матеріальні вигоди, пені, штрафи на користь організації. Цей вид доходів є іншими доходами сільськогосподарського підприємства. До складу таких доходів можуть, наприклад, включатись штрафи за простроченими договорами постачання матеріалів або пені за користування чужими коштами, які під час, заключення договору, не були перераховані підприємству.

Для правильної організації обліку витрат і калькулювання собівартості необхідна їх науково обгрунтована класифікація. Класифікація витрат залежить перш за все від особливостей діяльності підприємства, технології та організації виробництва, а також цільового призначення інформації (рис. 1.4).

Коротко охарактеризуємо їх.

Розрізняють інформацію для оцінки вартості виробничої продукції для прийняття рішень з управління, для контролю і регулювання витрат та результатів [16, с. 129].

За своїм призначенням витрати діляться на основні (виробничі) і витрати на управління підприємством. Останні називаються накладними витратами. До основних витрат сільськогосподарської діяльності відносяться витрати, безпосередньо викликані технологією сільського господарства, тобто всі види витрат, пов'язаних з виконанням робіт сільськогосподарського призначення. У даній галузі вони складаються з прямих трудових і матеріальних витрат, витрат на утримання і експлуатацію устаткування.

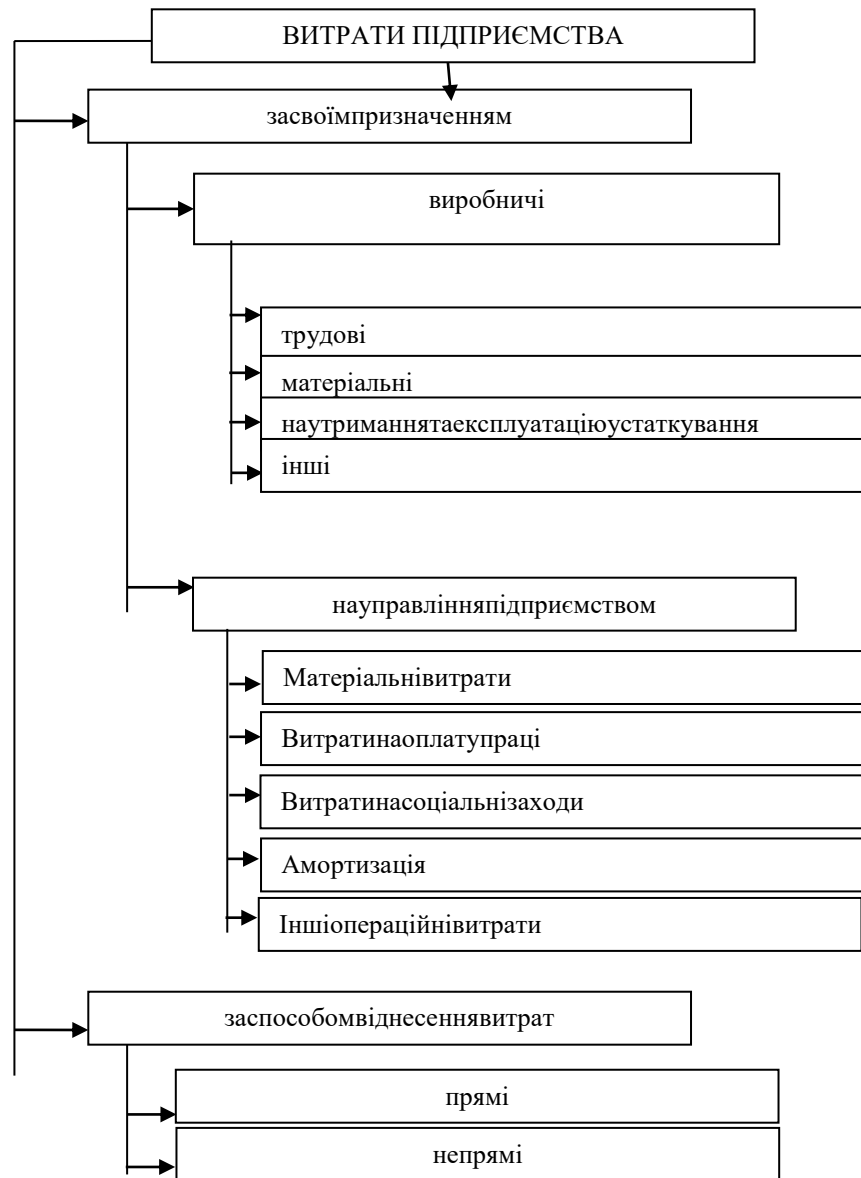


Рис. 1.4. Класифікація витрат

Джерело: сформовано автором на основі [44, с. 62]

Дослідження показали, що найбільш витратною статтею є витрати на утримання та експлуатацію устаткування. В окремих видах робіт (наприклад, обробка земель, закупівля кормів для худоби, протипожежні і т.д.) витрати на утримання і експлуатацію устаткування перевищують трудові витрати в 2-3 рази.

До витрат на утримання та експлуатацію машин і обладнання враховуються: заробітна плата допоміжних робочих, відрахування із заробітної плати, витрати на ремонт обладнання, амортизація, вартість спожитих допоміжних матеріалів та інші витрати.

Класифікація витрат за способом віднесення на витрати передбачає їх поділ на прямі і непрямі. Визначаючи собівартість продукції, необхідно знати, які витрати можна прямо враховувати по виду продукції, а які потрібно розподілити пропорційно обраної базі [20].

Угрупування витрат відповідно до їх складу при вирощуванні культур, може відбуватися з використанням наступних сукупностей статей калькуляції.

1. Матеріальні витрати, в тому числі: насіння і садивний матеріал; добрива мінеральні та органічні; засоби захисту рослин; нафтопродукти; паливо і енергія на технологічні цілі; корми.

2. Оплата праці.

3. Відрахування на соціальні потреби.

4. Зміст основних засобів.

5. Роботи та послуги.

6. Інші витрати.

7. Витрати на організацію виробництва і його обслуговування.

8. Витрати на потреби управління.

У статтю «Матеріальні витрати» включають витрати на сировину і матеріали, які входять до складу продукції, що виробляється, утворюючи її основу, – насіння, внесені мінеральні та органічні добрива і засоби боротьби з шкідниками т.д. [40, с. 40]

У статтях «Оплата праці» і «Відрахування на соціальні потреби» враховують витрати на оплату праці працівників організації, зайнятих на ФГ, стимулюючі і компенсаційні виплати їм, а також нараховані роботодавцем суми обов'язкових страхових внесків у цільові фонд.

За статтею «Зміст основних засобів» відображають витрати на експлуатацію, амортизацію, технічне обслуговування і ремонт основних засобів галузі [42, с. 231].

На статтю «Роботи та послуги» відносять вартість використаних при вирощуванні культур, робіт і послуг власних допоміжних виробництв, а

також сторонніх організацій.

Статті «Витрати на організацію виробництва і його обслуговування» і «Витрати на потреби управління» призначені для обліку, витрат, які відносяться на обробіток культури загальновиробничих і загальногосподарських витрат.

Стаття «Інші витрати» виділена для обліку тих видів витрат, які не знайшли відображення в інших статтях рис. 1.5.

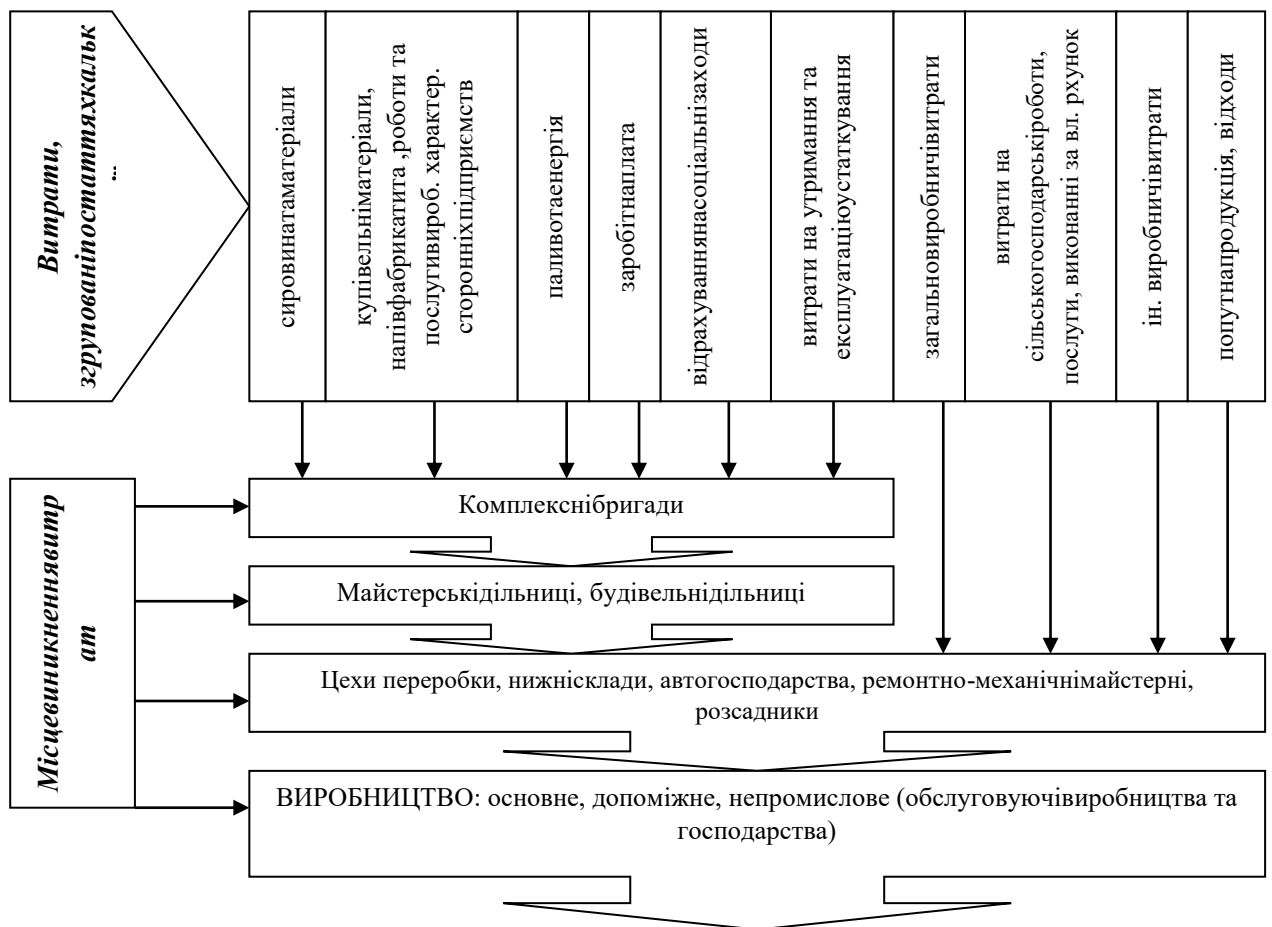


Рис. 1.5. Формування виробничих витрат підприємств сільськогосподарської галузі (критерій: за місцем їх виникнення)

Джерело: сформовано автором на основі [42, с. 230]

Врахування особливостей формування виробничих витрат сільськогосподарських підприємств за місцями їх виникнення, є важливим при відображенні виробничих витрат у системі обліку.

Попри те, що для обліку у аграрній галузі притаманні певні особливості при його організації, присутні також загальні елементи, що властиві йому у

всіх галузях народного господарства: застосовується єдиний план рахунків; використовуються типові форми та методи при організації облікового процесу; вживаються затвердженні форми документів (є і такі, що застосовуються тільки фермерськими господарствами) [30, с. 35].

Отже, підсумовуючи усе вище описане, від бухгалтерського обліку, як одного із ключових чинників господарюючого механізму, залежить успішність / невдача функціонування сільськогосподарського підприємства.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств

Організація облікового процесу повинна бути прерогативою самого господарюючого суб'єкта. Законодавство не повинно містити положень, що хоча б найменшою мірою будуть обмежувати свободу організації в постановці обліку. Отже, для того, щоб сформувати якісну облікову політику на підприємстві бухгалтер повинен точно знати і неухильно виконувати нормативні акти з бухгалтерського обліку та звітності. На підставі цього можна зробити висновок, що ефективність обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарського підприємства є прямо залежною від якості системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку.

Губарик О.М. розглядає нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту в Україні відповідно на 5-х рівнях: законодавчому, нормативному, методичному, організаційному і розпорядчому [21, с. 154].

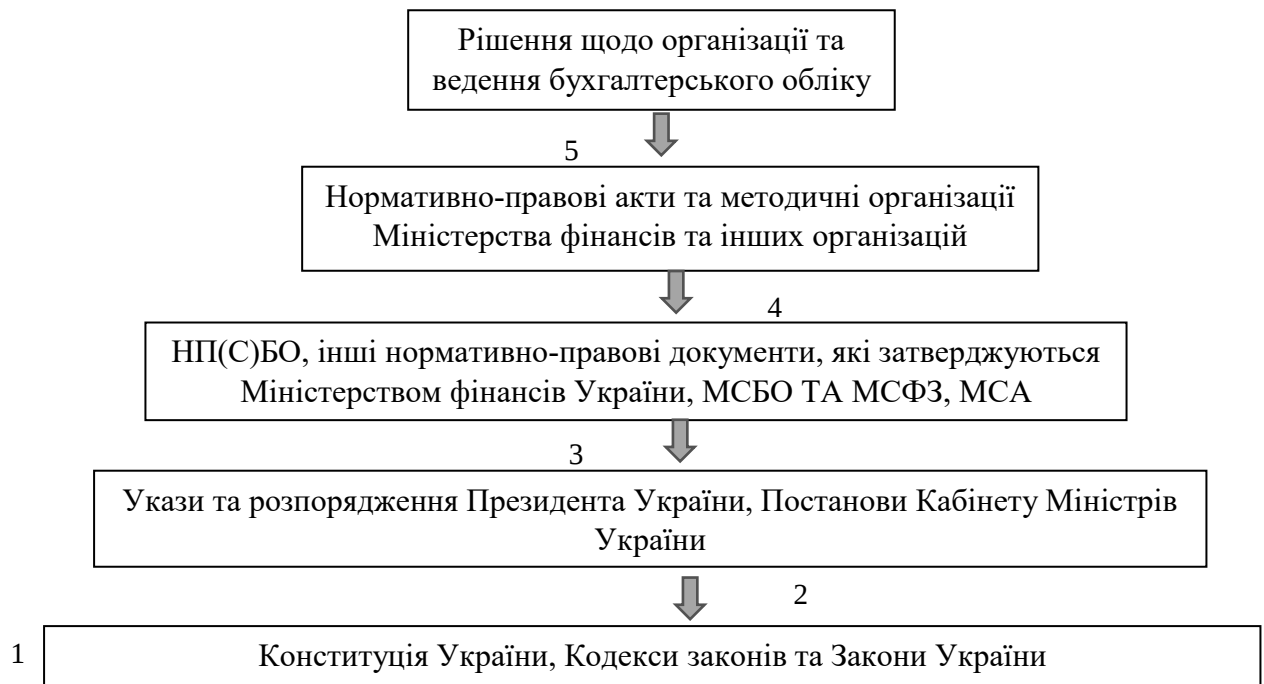


Рис. 1.6. Рівні нормативного регулювання обліку, аналізу і аудиту доходів і витрат сільськогосподарських підприємств

Джерело: сформовано автором на основі [21, с. 154]

Розподіл нормативних документів з обліку доходів і витрат сільськогосподарських підприємств зумовлений обов'язковим / роз'яснювальним характером. Нині, МСБО та МСФЗ повноправно використовуються у багатьох українських підприємствах, які ведуть свою діяльність на дві чи більше країн.

Пасенко Н.С. вважає, що держава повинна формувати мінімум вимог до організації обліку та аналізу доходів і витрат підприємства [35, с. 855].

Для того, щоб розібратися з правовим аспектом обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств слід здійснити огляд вітчизняного нормативно-правового регулювання через аналіз стандартів, що регулюють даний процес, законів, інструкцій, розпоряджень та інших регулятивних документів (табл. 1.3-1.4).

Таблиця 1.3

**Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат
сільськогосподарських підприємств(1-3 рівнів)**

№	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання у обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
1	Господарський кодекс України	«Цей Кодекс визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають в процесі здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання» [1].	«Використано для визначення правових основ господарської діяльності підприємства» [1].
2	Податковий кодекс України	«ПКУ визначає склад витрат, які включаються до собівартості виготовленої продукції (робіт та послуг), що формують витрати від операційної діяльності підприємства у поточному періоді» [9]	«Це головний нормативний регулятор, що визначає особливості проведення операцій з оподаткування доходів підприємств» [9].
3	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	«Визначає правові засоби регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку доходів і витрат та складання фінансової звітності в Україні» [11].	«Використано для організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на підприємстві» [11].
4	Інструкція «Про застосування плану рахунків бух. обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»	«Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб, незалежно від форм власності, організаційно-правових норм і видів діяльності» [12].	«Використано для розкриття та застосування правил використання та вірного ведення бухгалтерського обліку і відображення його в Плані рахунків бухгалтерського обліку» [12].
5	НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	«Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до признання і розкриття її елементів» [4].	«Це положення (стандарт) допомагає визначити сутність вимог до фінансової звітності підприємства» [4]
6	НП(С)БО № 15 «Доходи»	«Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності» [5].	«Формує критерії визнання / не визнання доходами підприємства; наводить порядок оцінки доходу; порядок відображення в обліку і звітності доходів від надання послуг, які не можуть бути вірогідно визначені тощо» [5].

Продовж. табл. 1.3

1	2	3	4
---	---	---	---

7	НП(С)БО№ 16 «Витрати»	«Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства і її розкриття у фінансовій звітності» [6].	«Використано для визначення форми витрат та відображення її в бухгалтерському обліку» [6].
---	--------------------------	--	--

Джерело: сформовано автором на основі [1; 4-7; 9; 11; 12]

Господарський кодекс прямого відношення до встановлення конкретних рекомендації у процесі організації обліку і витрат сільськогосподарського підприємства не міститься, проте він є кодифікованим нормативним актом, яким регулюються особисті немайнові та майнові відносини (господарські відносини), учасниками яких являються фізичні та юридичні особи, Держава Україна, територіальні громади, країни світу та інші суб'єкти публічного права [1].

Податковий кодекс України є кодифікованим законом України, який створений з метою регулювання відносин, що мають місце при справлянні податкового зобов'язання. Це головний нормативний регулятор, що визначає особливості проведення операцій з оподаткування доходів населення (резидентів та нерезидентів) [9].

Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій». Відповідно до цієї Інструкції встановлюється порядок введення бухгалтерського обліку на підприємствах (різної форми власності та галузі господарства) відповідно до ухвалених рахунків[12]. Для обліку операцій з доходами і витратами застосовуються рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності», 8 класу «Витрати за елементами» та 9 класу «Витрати діяльності». Також згідно з цією Інструкцією описується порядок створення додаткових аналітичних рахунків для покращення та полегшення бухгалтерської роботи.

На державному рівні, облік доходів та витрат сільськогосподарських підприємств формується та застосовується відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і

підпорядкованих йому нормативно-правових актів [11]. Даний закон визначає правові аспекти організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на сільськогосподарському підприємстві.

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» зазначено принципи складання фінансової звітності підприємства. У звітності (ф.2 «Звіт про результати діяльності», ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності») відображаються доходи та витрати за звітний рік [4].

НП(С)БО 15 «Доходи» визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності [5]. У даному положенні наводиться роз'яснення щодо визначення та оцінки доходів; порядок розкриття інформації про доходи у ф.2 «Звіт про результати діяльності», ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності».

У НП(С)БО 16 «Витрати» міститься інформація про визначення, об'єкт та склад витрат, розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності. Дане положення розкривається сутність принципу «відповідності доходів і витрат» [6].

Таблиця 1.4

**Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат
сільськогосподарських підприємств (4 рівня)**

№	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання у обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
1	Порядок представлення фінансової звітності, затверджений постановою КМУ №419	«Визначає порядок, загальні вимоги і строки представлення фінансової звітності юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності» [2]	«Використано для визначення порядку, загальних вимог і строків представлення фінансовій звітності» [2]
2	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку №88	«Встановлює порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами» [3]	«Використано для правильності документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [3]

Продовж. табл. 1.4

1	2	3	4
3	Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку №356	«Ці Методичні рекомендації по застосуванню регістрів розкривають інформацію про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб» [8].	«Спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про доходи та витрати» [8].
4	Методичні рекомендації щодо облікової політики №635	«У розпорядчому документі наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності» [10].	«Процес формування облікової політики на підприємствах(в т.ч. сільськогосподарських)» [10].

Джерело: сформовано автором на основі [2; 3; 8; 10]

До нормативного регулювання обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств відносять документи, призначені для впорядкування, організації та ведення ним бухгалтерського обліку. Документи цього рівня формуються безпосередньо на підприємствах.

До них слід віднести наказ про облікову політику, положення про оплату праці та її стимулювання, документи, що підтверджують понесення витрат (наприклад, відомості обліку матеріальних витрат за видами продукції, маршрутний лист) / отримання доходів (наприклад, прибуткові накладі, атестат насіння тощо) і т.д., що розробляються на основі чинного законодавства та нормативних документів України.

Ведення обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств можна здійснювати у гривні (офіційна валюта України) та іноземних валютах. Вартість активів та зобов'язань, виражена в іноземній валюті, для відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, потребує конвертації у гривню. Здійснення перерахунку вартості активу або зобов'язань, що виражені в іноземних валютах, у гривні здійснюється на підставі офіційного курсу цієї іноземної валюти до гривні, яку встановлює Національний банк України [23, с. 1340].

Отже, будь-яке підприємство прагне отримання позитивного

фінансового результату. Однак неправильне відображення операцій, пов'язаних із формуванням фінансового результату (доходів та витрат), призводить до спотворення інформації та робить фінансовий результат не достовірним. Звідси впливає основна мета нормативно-правового забезпечення обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств – регламентація даних операцій відповідно до чинного законодавства України.

Висновки до 1 розділу

У першому розділі, ґрунтуючись на проведеному науковому дослідженні, можна зробити такі висновки:

1. Дослідження сутності категорій «доходи», «витрати». Так, під витратами розуміють вартість ресурсів, що використовуються на конкретні цілі. З цього визначення можна виділити наступне: а) визначення витрат відбувається за рахунок використаних ресурсів, таких, як: матеріальні, фінансові або трудові; б) у понятті витрат існує співвідношення з конкретними цілями та завданнями. Прикладом таких завдань може бути виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, здійснення капітальних вкладень тощо. Якщо не вказано мету, то такі витрати не мають жодного значення.

Доходи підприємства визнаються збільшенням економічних вигод у результаті надходження активів (коштів, іншого майна) та/або погашення зобов'язань, що призводить до збільшення капіталу даного підприємства.

2. Відомо, що сільськогосподарське підприємство має особливості, що притаманні даній галузі, для класифікації доходів та витрат. Ці особливості зумовлені специфікою галузі (сезонність, земля – основний актив тощо).

3. Основною нормативною базою, що регулює облік доходів і витрат є: ПКУ, НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», ННП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В даному нормативному забезпеченні подано особливості регулювання оподаткування, класифікацію, та відображення у фінансовій та податковій звітності доходів та витрат підприємств (в т.ч. сільськогосподарських).

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ФГ «СЬОМАКИ»

2.1. Організаційно-економічна характеристика господарства і особливості обліку ФГ «Сьомаки»

Фермерське господарство «Сьомаки» (скорочене найменування ФГ «Сьомаки») зареєстровано 21.09.2009 року та продовжує свою діяльність відповідно до Цивільного Кодексу України, Господарського Кодексу України та Статуту (Дод. А). Загальна характеристика ФГ «Сьомаки» наведена у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Загальна характеристика ФГ «Сьомаки»

Структура інформаційних даних про підприємства зі статуту та власних досліджень	
Повне найменування:	Фермерське господарство «Сьомаки»
ЄДРПОУ:	36631432
Юридична адреса:	Україна, 30000, Хмельницька обл., Славутський р-н, село Сьомаки
Фактична адреса:	
Організаційно-правова форма:	фермерське господарство
Форма власності:	Недержавна
Державна реєстрація:	дата державної реєстрації 21.09.2009р.
Основні види діяльності:	Основний: «01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; Інші: 01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур; 01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід; 01.42 Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів; 01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві; 01.62 Допоміжна діяльність у тваринництві; 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин; 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля» [34].
Розмір статутного капіталу:	50 000,00 грн.
Кількість працівників:	21
Керівник:	Вознюк Вадим Васильович

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Метою діяльності ФГ «Сьомаки» є:

- 1) одержання прибутку та використання його в інтересах учасників підприємства;
- 2) ефективне управління майном та коштами, як власними так і залученими;
- 3) забезпечення суспільних потреб в роботах та послугах підприємства.

Тепер розглянемо організаційну структуру досліджуваного підприємства (рис. 2.1).

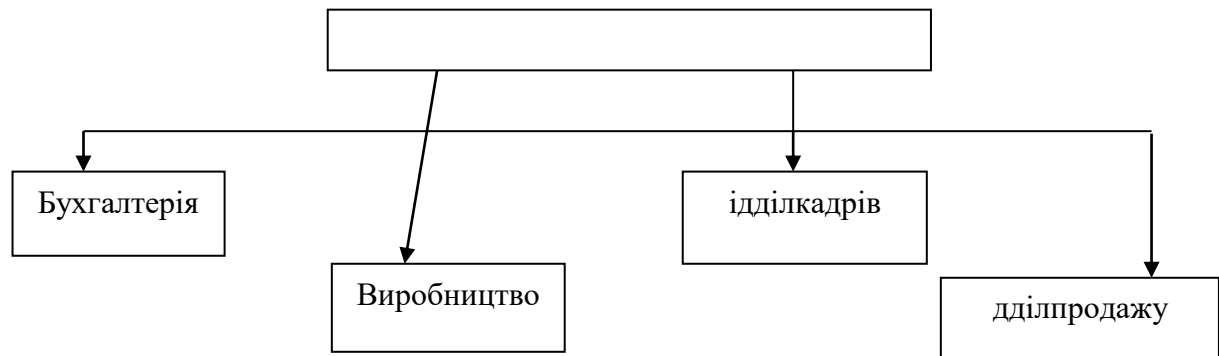


Рис. 2.1. Структура ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Усе підприємство підпорядковується директору, який несе відповідальність щодо його діяльності. За ведення бухгалтерського обліку несе відповідальність один бухгалтер, який в свою чергу є головним бухгалтером на ФГ «Сьомаки».

Дане підприємство веде бухгалтерський та податковий облік централізованою бухгалтерією, починаючи від обробки первинної документації та закінчуючи підготовкою та здаванням бухгалтерської звітності[45].

Основним завданням працівників бухгалтерії є ретельна перевірка доцільності та закономірності здійснюваних витрат, правильності розподілу витрат обігу та віднесенню їх на відповідні статті, оперативному контролю за витрачанням засобів та їх документальним оформленням, і в кінцевому етапі виведення правильних фінансових результатів.

У ФГ «Сьомаки» є розроблений спеціальний графік документообороту облікових робіт бухгалтерії. Розглянемо його (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Структурний графік облікових і звітних робіт бухгалтерії у ФГ
«Сьомаки»**

№	Види робіт	Термін виконання	Виконавець
1.	Одержання наказів про приймання на роботу, переміщення працівників, надання чергових відпусток та ін.	До наступного дня після видачі наказу	Головний бухгалтер
2.	Приймання табелю використання робочого часу, листків непрацездатності	Перше число місяця	Головний бухгалтер
3.	Ведення касової книги	Щоденно	Головний бухгалтер
4.	Визначення обсягу продажів та дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства	Перше число місяця	Головний бухгалтер
5.	Виписка видаткових накладних та приймання прибуткових накладних	Щоденно	Головний бухгалтер
6.	Оформлення руху основних засобів	Щоденно	Головний бухгалтер
7.	Оформлення податкових накладних	Щоденно	Головний бухгалтер
8.	Складання розрахунково – платіжної відомості, визначення фінансових результатів діяльності	Щомісяця	Головний бухгалтер
9.	Складання бухгалтерських проведення з і записів до журналів за рахунками	Щомісяця	Головний бухгалтер
10.	Складання платіжних доручень на перерахування податків, оплати за товари, роботи, послуги	Щоденно	Головний бухгалтер
11.	Складання звітів до Фондів соціального страхування, податкової інспекції, статистики	Щоквартально	Головний бухгалтер

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Правила документообігу на досліджуваному підприємстві полягають у тому, що документи оформляються відповідно до законодавства та підлягають обов’язковому зберіганню: для первинних документів не менше 5 років, особові рахунки працівників 75 років, документи, що підтверджують сплачені податки протягом 4 років. Відповідальність за зберігання документів несе керівник.

Зміст реєстрів бухгалтерського обліку та внутрішньої звітності є

комерційною таємницею. Виправлення помилок за неправильно відображеними операціями також передбачено..

Контроль за своєчасною обробкою документів, за своєчасним одержанням інформації для потреб управління та за своєчасним поданням інформації зовнішнім користувачам здійснює головний бухгалтер ФГ «Сьомаки».

На основі фінансової звітності підприємства, проведемо аналіз основних фінансово-економічної діяльності ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Динаміка основних показників діяльності ФГ «Сьомаки»
за 2019-2021 рр.**

№	Показник	І пів. 2019	2020	2021	Відхилення, тис. грн.	
					2021/ 2020	2020/ 2019
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1651,9	13564,6	20390	6825,4	11912,7
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	895,3	9284,6	12710	3425,4	8389,3
3	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	756,6	4530	7930	3400	3773,4
4	Вартість основних засобів, тис. грн.	5162,4	5688,5	8210,1	2521,6	526,1
5	Запаси, тис. грн.	4868,6	7654,3	13342	5687,7	2785,7
6	Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	18,8	20	16,3	-3,7	1,2
7	Капітал, тис. грн.	50	50	50	0	0
8	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	3467,6	432,6	3028,3	2595,7	-3035
9	Середньооблікова чисельність працівників, осіб	20	21	21	0	1
10	Середньомісячна заробітна плата 1 працівника, грн.	11200	13100	15560	2460	1900

Джерело: авторські розрахунки

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2021 році збільшився порівняно із 2020 роком. Це саме стосується і собівартості реалізованої продукції: у 2021 році зросла на 3425,4 тис. грн. у

порівнянні із 2020 роком. У досліджуваного підприємства присутній прибуток у I пів. 2019 та 2020-2021 роках.

Основні засоби у поточному році зросли проти базового на 2521,6 тис. грн. Запаси зросли у 2021 році на 5687,7 тис. грн., порівняно із 2020 роком.

Грошові кошти та їх еквіваленти зменшились у 2021 році на 3,7 тис. грн. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги – зросла у 2021 році проти 2020 року на 2595,7 тис. грн. Капітал протягом аналізованого періоду залишається без змін 50 тис. грн.

Середньооблікова чисельність працівників упродовж 2020-2021 рр. становила – 21 особу. Зростає середньомісячна заробітна плата одного працівника.

Аналіз основних засобів ФГ «Сьомаки» наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Показники оцінки основних засобів ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

Показники	І пів. 2019	2020	2021	Темпзростання,%	
				2021/ 2020	2020/ 2019
1.Показникиоцінкизабезпеченостіпідприємстваосновнимизасобами					
1.1. Фондомісткість	0,11	0,08	0,18	225,00	72,73
1.2.Фондоозброєність	8,49	7,43	15,03	107,07	93,83
1.3.Коефіцієнтвартостіосновнихзасобів в активах підприємства	0,17	0,14	0,16	114,29	82,35
2.Показникиоцінкистануосновнихзасобів					
2.1.Коефіцієнтзносу	0,51	0,54	0,56	103,70	105,88
2.2.Коефіцієнтпридатності	0,49	0,05	0,44	880,00	10,20
2.3.Коефіцієнтоновлення	0,02	0,05	0,10	200,00	2500,00
2.4.Коефіцієнтвибуття	0,25	0,34	0,39	114,71	136,00
3.Показникиоцінкиефективностівикористанняосновнихзасобів					
3.1.Фондовіддача,грн.	8,54	12,99	5,31	-40,88	152,11
3.2.Рентабельність,%	0,77	-1,33	0,11	8,27	172,73
3.3.Інтегральнийпоказник економічноїефективності	0,26	0,42	0,08	19,05	161,54

Джерело: авторські розрахунки

З табл. 2.4 прослідковується зростаюча динаміка коефіцієнту вартості основних засобів в активах: на 114,29% у 2021 р. проти 2020 р.

Зростання відбулося у коефіцієнті придатності основних засобів.

Це наслідком списання зношених основних засобів та випереджаючого темпу зростання коефіцієнта оновлення основних засобів над коефіцієнтом їх вибуття.

Фондовіддача основних засобів у 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилась на 103,70% і становила 0,56 грн., що сприяло скороченню фондовіддачі основних засобів. Незважаючи на щорічне зниження, значення даного показника задовільне.

Спостерігається збільшення фондоозброєності: з 2020 по 2021 рік збільшилася на 7,6 грн. / ос. і склала 15,03 грн. / ос. Зростає вартість основних засобів, що припадають на одного працівника.

Показники ліквідності ФГ «Сьомаки» за даними фінансової звітності узагальнено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Показники ліквідності ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

№	Показники	І пів. 2019	2020	2021	Відхилення	
					2021/ 2020	2020/ 2019
1	Коефіцієнт покриття	0,99	1,00	1,02	0,02	0,01
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,93	0,96	0,97	0,01	0,03
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,62	0,64	0,08	-0,56	0,02
4	Частка оборотних засобів у активах	0,84	0,85	0,77	-0,08	0,01

Коефіцієнт покриття у динаміці засвідчив наступне: на 1 грн. поточних зобов'язань припадає 1 грн. оборотних засобів у 2020 році і 1,02 грн. у 2021 році. Дане значення менше рекомендованого, проте можна побачити позитивну динаміку зростання описаного коефіцієнту.

Коефіцієнта швидкої ліквідності у 2021 році становив – 0,97 грн., а у 2020 році – 0,96 грн. Показник відповідає нормативу у 2020 році та у 2021 році не відповідає нормативу, проте спостерігається позитивна тенденція до його збільшення та наближення до нормативного значення.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності дорівнює 0,64 у 2020 році, і 0,08 у 2021 році. Показник не відповідає нормативу та спостерігається негативна тенденція до його зменшення. На 1 грн. активів підприємства припадало 85 коп. оборотних засобів у 2020 році і 77 коп. у 2021 році. Спостерігається негативна тенденція щодо зменшення даного показника.

У табл. 2.6 проведемо коефіцієнтний аналіз фінансової стійкості.

Таблиця 2.6

**Алгоритм розрахунку відносних показників фінансової стійкості
ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.**

№	Показник	Рекомендоване значення	I пів. 2019	2020	2021
1	Коефіцієнт автономії	$\geq 0,5$, збільш.	0,52	0,50	0,67
2	Коефіцієнт фінансової залежності	≤ 2 , зменш.	1,65	1,32	0,99
3	Коефіцієнт фінансового ризику	$\leq 0,5$, крит. - 1	0,47	0,58	0,47
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	≥ 0 , збільш.	6,41	6,65	6,89
5	Коефіцієнт структури покриття довгостр. вкладень	-	0,84	0,88	0,86
6	Коефіцієнт довгострокового залучення коштів	0,4	0,45	0,57	0,63
7	Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	0,6	0,63	0,57	0,54

Джерело: авторські розрахунки

Отже, аналіз засвідчив, що усі показники фінансової стійкості відповідали нормативним значенням упродовж 2019-2021 рр. Це свідчить про те, що підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, маючи достатній обсяг власних коштів.

В табл. 2.7 представлено періоди оборотності фінансових ресурсів підприємства.

Таблиця 2.7

Періоди оборотності економічних та фінансових ресурсів

ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

№	Показник	Напрямок позитивних змін	I пів. 2019, дні	2020, дні	2021, дні
1	Період оборотності активів	> 0, зменшення	55,65	42,49	36,18
2	Період оборотності основних засобів	> 0, зменшення	79,52	85,54	82,84
3	Період оборотності оборотних активів	> 0, зменшення	142,69	168,22	106,45
4	Період оборотності запасів	> 0, зменшення	73,11	43,70	33,42
5	Період оборотності готової продукції	> 0, зменшення	7,21	11,60	8,11
6	Період оборотності дебіторської заборгованості	> 0, зменшення	46,16	44,89	36,00
7	Період оборотності власного капіталу	> 0, зменшення	18,99	16,39	15,33
8	Період оборотності кредиторської заборгованості	> 0, збільшення	27,32	33,15	25,41

Джерело: авторські розрахунки

Загалом за досліджуваний період можна сказати, що спостерігаються тенденції що до зростання коефіцієнтів оборотності та скорочення періодів оборотності. Це свідчить про зростання ділової активності підприємства. Значення періоду оборотності дебіторської заборгованості, більше ніж кредиторської – це свідчить про низький рівень платежів з боку дебіторів, тому керівництву підприємства слід звернути на це увагу.

Отже, проаналізувавши основні техніко-економічні показники ФГ «Сьомаки» у 2019-2021 роках можна зробити висновок про те, що підприємство є рентабельним та платоспроможним. В останні роки прибутковість ФГ збільшується. Це свідчить про нарощення діяльності даного підприємства та покращення його економічних показників.

2.2. Особливості формування та облік доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»

Коротко розглянемо яким чином обумовлена організація обліку доходів і витрат діяльності у Наказі про облікову політику ФГ «Сьомаки». Основні аспекти зазначимо у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Організації обліку доходів і витрат діяльності у Наказі про облікову політику ФГ «Сьомаки»

№	Елементи облікової політики	Характеристика
1	2	3
1	Визначення системи оподаткування, обліку та звітності	спрощена (суб'єкти малого підприємництва), перебуваючи у складі четвертої групи платників ЄП
2	Відповідальний за складання та подання фінансової звітності	головний бухгалтер
3	Структурний підрозділ, що відповідає за ведення обліку та складання звітності	бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером
4	Нормативне забезпечення обліку доходів і витрат	НП(С)БО 15 «Дохід» [9], НП(С)БО 16 «Витрати» [10]
5	Форми первинних документів	типові бланки
6	Визнання доходів від реалізації аудиторських послуг	- «покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності» [9]; - «сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена» [9]; - «є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, в витрати, пов'язані з операцією, можуть бути достовірно визначені» [9];
7	Відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку	«доходи і витрати відображаються у б/о та фінансовій звітності в момент їх виникнення (понесення) за принципами нарахування та відповідності незалежно від дати надходження чи сплати коштів. Витрати визначаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені» [9]

Продовж. табл. 2.8

1	2	3
8	Виправлення помилок	виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, а також відображення впливу змін облікової політики на події, операції поточного року здійснюється в обліку і звітності з дотримання НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»

Джерело: сформовано автором на основі [34]

У Наказі про облікову політику підприємства, головним бухгалтером деталізовано особливості обліку доходів, витрат та фінансових результатів. Отже, перейдемо до ознайомлення з методикою обліку доходів і витрат ФГ «Сьомаки» (рис. 2.2).

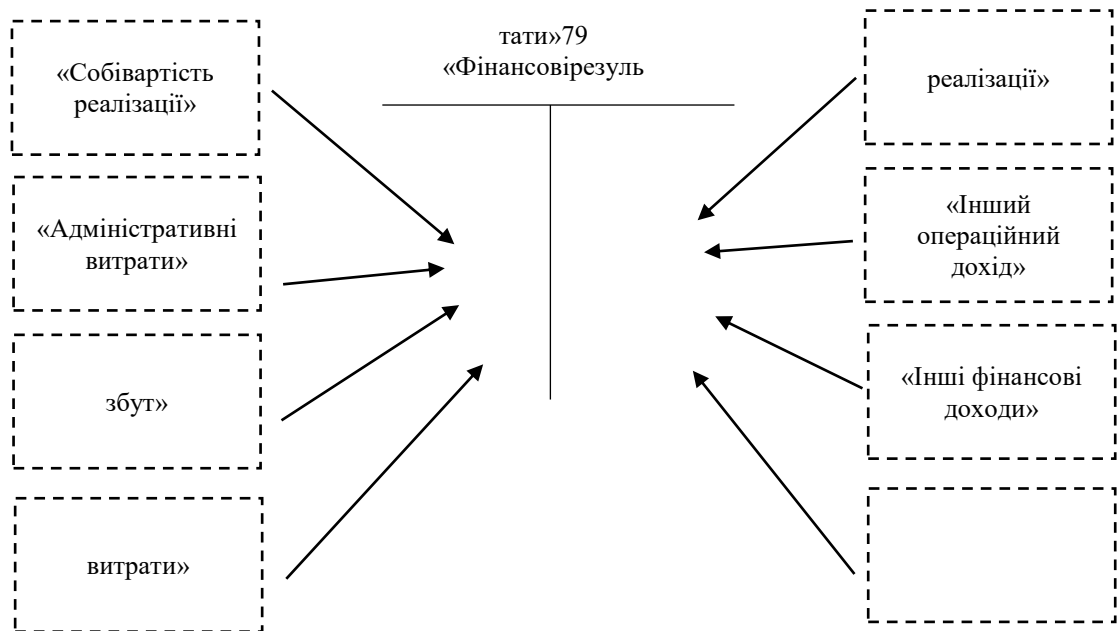


Рис. 2.2. Схема обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Ключові аспекти бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємства відображені у НП(С)БО 15 «Дохід» [5] та 16 «Витрати» [6].

Для обліку основних витрат на с/г виробництво в Плані рахунків призначено наступні рахунки: 23 «Виробництво» [12] і 91 «Загальновиробничі витрати» [12]. Рахунок 23 призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції.

ФГ «Сьомаки» застосовує наступні методи обліку витрат на виробництво с/г продукції: попроцесний, позамовний.

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»призначений для обліку та розподілу непрямих виробничих витрат, зокрема[12]:

- «витрати на управління виробництво (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо)» [12];
- «амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення» [12];
- «витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення» [12];
- «витрати на вдосконалення технології і організації виробництва» [12];
- «витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень» [12];
- «витрати на обслуговування виробничого процесу» [12];
- «витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища» [12];
- «інші витрати (витрати від браку, оплата простоїв тощо)» [12].

Описані вище витрати підлягають розподілу. Основна їх частинарат розподіляється між видами с/г продукції (списується на дебет рахунку 23 «Виробництво»), а нерозподілена частина збільшує собівартість продукції, тобто прямо списується на рахунок 90 «Собівартість реалізації». Для визначення суми розподілених і нерозподілених загальновиробничих витрат слід використати Додаток 1 до НП(С)БО 16, в якому наводиться розрахунок загальновиробничих витрат [6].

Зміст та склад витрати за видами діяльності ФГ «Сьомаки»облікується на рахунках 9 класу «Витрати діяльності». Рахунки класу 9 «Витрати

діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям.

На рахунках 9 класу витрати діяльності у ФГ «Сьомаки» ведеться облік витрат[12]:

- на рахунку 92 «Адміністративні витрати»;
- на рахунку 93 «Витрати на збут»;
- рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- на рахунку 98 «Податки на прибуток».

З метою узагальнення інформації про доходи від за видами діяльності ФГ «Сьомаки» використовує рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». Рахунки 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід» призначені для відображення доходів від операційної діяльності. Збільшення доходів фіксується у оборотно-сальдовій відомості по рахунку 701, 702[12].

ФГ «Сьомаки» використовує такі субрахунки 7 класу рахунків[12]:

- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 713 «Дохід від операційної оренди активів»;
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- 791 «Результат операційної діяльності».

Облік доходних та витратних операцій у ФГ «Сьомаки» веде головний бухгалтер підприємства.

Досліджуване підприємство при відображенні доходів (витрат) у фінансовій звітності керується Методичними рекомендаціями № 433.

У табл. 2.9 – 2.10 наведені типові кореспонденції з обліку доходів та витрат ФГ «Сьомаки».

Таблиця 2.9

Відображення доходів у ф. 2 ФГ «Сьомаки»

Вид доходів	Субрахунки
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	
Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т. ч. отримані платежі від оренди інвестиційної нерухомості)	Дт 701-703
Вирахування з доходу (знижки; повернення; доходи, що належать емітентам)	Кт 704
Інші операційні доходи	
Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю	Дт 710
Додатна різниця між ціною купівлі-продажу інвалюти та її балансовою вартістю	Дт 711
Дохід від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП і т. п.)	Дт 712
Дохід від здачі майна в операційну оренду	Дт 713
Дохід від курсових різниць, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства (не фінансовою і не інвестиційною)	Дт 714
Суми штрафів, неустойки, пені, інших санкцій за порушення договорів, які визнані підприємством або щодо яких є рішення судів про їх стягнення	Дт 715
Нараховані суми за відшкодуванням збитків	
Суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів	Дт 716
Дохід від списання кредиторської заборгованості (у т. ч. отриманих авансів), що виникла в ході операційного циклу, за якою минув строк позовної давності	Дт 717
Дохід від операцій із тарою	Дт 719
Дохід від інвентаризації	
Відсотки, отримані на залишки коштів на поточних рахунках у банках або депозитних рахунках до запитання	
Інші доходи операційної діяльності	
Інші доходи	
Сума збільшення балансової вартості фінансових інструментів, які обліковуються за справедливою вартістю (наприклад, цінні папери, призначені для продажу)	Дт 740
Дохід від відновлення корисності активів (наприклад, основних засобів, інвестиційної нерухомості, що обліковуються за первісною вартістю)	Дт 742
Додатна курсова різниця за операціями з активами, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю (наприклад, при купівлі/продажу основних засобів)	Дт 744
Дохід від списання простроченої кредиторської заборгованості, яка не виникла в ході операційного циклу (наприклад, заборгованість перед засновниками)	Дт 746
Сума перевищення вартості частки покупця в справедливій вартості придбаних активів і зобов'язань над усіма витратами при об'єднанні підприємств	
Сума дооцінки необоротних активів (у межах попередніх уцінок)	

Джерело: сформовано автором на основі [12]

При організації обліку доходів і витрат, досліджуване підприємство користується Інструкцією № 291, НП(С)БО №16 «Витрати», НП(С)БО № 15 «Дохід», НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [5; 6; 7].

Таблиця 2.10

Відображення витрат у ф. 2м ФГ «Сьомаки»

Вид витрат	Субрахунки
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	
Виробнича собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт послуг	Кт 901–903
Балансова вартість реалізованих цінних паперів	Кт 903, 971
Адміністративні витрати	
Витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу	Кт 92
Витрати на відрядження адміністративно-управлінського персоналу	
Поштово-телеграфні та канцелярські витрати	
Податки, збори, що відносяться до управлінських витрат	
Інші витрати, пов’язані із загальногосподарською діяльністю	
Витрати на збут	
Суми витрат пакувальних матеріалів	Кт 93
Вартість транспортування продукції і товарів (залежно від умов поставки)	
Витрати на маркетинг і рекламу	
Інші операційні витрати	
Витрати від первісного визнання та зміни вартості активів	Кт 940
Сума затрат, пов’язаних із розробками та дослідженнями	Кт 941
Від’ємна різниця між ціною купівлі-продажу іновалюти та її баланс. вартістю	Кт 942
Собівартість реалізованих необоротних активів, призначених для продажу та переведених у групу вибуття	Кт 943
Сума резерву сумнівної дебіторської заборгованості, а також списаної заборгованості, для якої не передбачене створення резерву	Кт 944
Сума знецінення запасів і необоротних активів, призначених для продажу	Кт 946
Сума нестач і втрат коштів і ТМЦ	Кт 947
Визнані підприємством санкції за невиконання договорів і законодавства	Кт 948
Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню	Кт 949
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	
Витрати від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Кт 940
Фінансові витрати	
Сума нарахованих відсотків за користування банківськими кредитами	Кт 951
Інші витрати	
Сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій	Кт 975
Витрати від зміни вартості фінансових інструментів, що обліковуються за справедливою вартістю	Кт 970

Джерело: сформовано автором на основі [12]

Списання доходів і витрат на рахунок 79 проводять у відповідності з бухгалтерською політикою підприємства та відповідними податковими нормами та правилами. В умовах виробництва списання доходів і витрат на рахунок 79 є необхідною операцією, яка дозволяє підвищити точність фінансової звітності та уникнути можливих помилок в розрахунках.

На ФГ «Сьомаки» реєстрація первинних документів здійснюється у

вигляді журналів-ордерів.Перелік форм реєстрів аналітичного та синтетичного обліку на ФГ «Сьомаки» зображено у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Перелік форм реєстрів аналітичного та синтетичного обліку на ФГ

«Сьомаки»

№	Назва реєстру синтетичного обліку	Назва реєстрів аналітичного обліку
1.	Журнал – ордер №1 по дебету рахунків: 31, 311, 37, 377, – по кредиту рахунків: 31, 311, 37, 372, 66, 661	Облік ведеться в «1С: Бухгалтерія»
2.	Журнал – ордер №2 по дебету рахунків: 30, 301, 36, 361, 48, 68, 681, 73, 732 – по кредиту рахунків: 63, 631, 64, 641, 65, 651, 652, 653, 656, 92	
3.	Журнал – ордер 631 рахунку „Розрахунки з постачальниками” по дебету рахунків 31, 311, 37, 371, – по кредиту рахунків: 15, 151, 20, 207, 64, 644, 92	

Джерело: сформовано автором на основі [14]

Отже, Звіт про фінансові результати ФГ «Сьомаки» повідомляє про суму доходу фермерського господарства протягом певного періоду часу, а також про суму витрат, які були здійснені для генерації цього обсягу доходів. Чистий прибуток формується як різниця між сумою доходів та витрат. Основне рівняння, що лежить в основі звіту про фінансові результати (ф.2-м):

$$\text{Доходи} - \text{Витрати} = \text{Чистий прибуток}.$$

2.3. Організація та методика обліку фінансових результатів

Метою складання фінансової звітності на ФГ «Сьомаки» є надання інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства зацікавленим особам.

Перейдемо до ознайомлення з методикою обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки» (рис. 2.3).

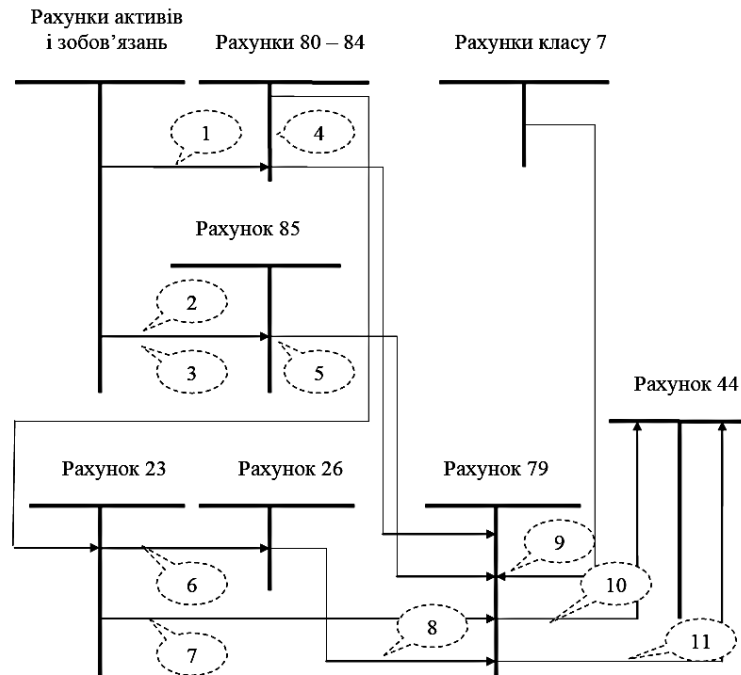


Рис. 2.3. Схема відображення в обліку доходів, витрат та фінансових результатів ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [31, с. 20]

де: 1 – операційні витрати звітного періоду; 2 – інші витрати звітного періоду; 3 – списання витрат в частині прямих та виробничих накладних витрат; 4 – списання витрат в частині адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат; 5 – списання інших звичайних та надзвичайних витрат і суми податку на прибуток; 6 – виробнича собівартість готової продукції; 7 – виробнича собівартість робіт та послуг; 8 – виробнича собівартість реалізованої продукції; 9 – доходи звітного періоду; 10 – збиток; 11 – чистий прибуток.

Звітний період формування фінансової звітності – календарний рік. Баланс ФГ «Сьомаки» складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року). [32, с. 27]. ФГ «Сьомаки» керується НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» при складанні фінансової звітності. Відтак, головний бухгалтер ФГ «Сьомаки» керується даним положенням при формуванні фінансової звітності підприємства.

Так, фінансовий звіт ФГ «Сьомаки» включає: Баланс (форма № 1-м);

Звіт про фінансові результати (форма № 2-м). Відповідно до НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4] ФГ «Сьомаки» повинне подавати фінансову звітність не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком. Дані форми складаються та подаються головним бухгалтером до Головного управління статистики у Хмельницькій області.

Складові фінансового результату у ф.2-м ФГ «Сьомаки» наведено на рис. 2.4.

Чистий дохід	• виручка - ПДВ
Разом доходи	• чистий дохід + інші операційні доходи + інші доходи
Разом витрати	• собівартість + інші операційні витрати + інші витрати
Фінансовий результат до оподаткування	• разом доходи - разом витрати
Чистий прибуток	• фінансовий результат до оподаткування - ПнП

Рис. 2.4. Складові фінансового результату у ф.2-м ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [22]

Так, сформовані фінансові результати відображаються у таких формах звітності ФГ «Сьомаки»:

- ф.1-м «Звіт про фінансовий стан» – ряд. 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» – накопичувальна сума фінансових результатів за усі періоди діяльності ФГ;

- ф.2-м «Звіт про фінансові результати» – підсумовуючі ряд. 2280 «Разом доходи», ряд. 2285 «Разом витрати»; ряд. 2290 «Фінансовий результат до оподаткування»; ряд. 2350 «Чистий прибуток (збиток)».

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати від

звичайної діяльності та надзвичайних подій Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій передбачено рахунок 79 «Фінансові результати». Даний рахунок призначений для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

За кредитом рахунки 79 «Фінансові результати» відображаються суми порядку закриття рахунків обліку доходів, по дебету – суми порядку закриття рахунків обліку витрат, і належна сума нарахованого прибутку.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутку (непокриті збитки)». Ця заключна операція проводиться головним бухгалтером ФГ «Сьомаки» при складанні річного звіту.

Для зручності, головний бухгалтер застосовує субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». На даному субрахунку визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності ФГ «Сьомаки». За кредитом субрахунку відображається у порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71), за дебетом – сума у порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90, 92, 93, 94) [12].

За кредитом рахунок 79 «Фінансові результати» кореспондує з дебетом рахунків: 44 «Нерозділені прибутки (непокриті збитки)»; 70 «Доходи від реалізації»; 71 «Інший операційний дохід»; 72 «Дохід від участі в капіталі»; 73 «Інші фінансові доходи»; 74 «Інші доходи»; 75 «Надзвичайні доходи»; 98 «Податок на прибуток» [12].

Облік операцій із кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» ведеться у Журналі 6. У Журналі 7 – операції за Кт рахунка 44 «Нерозділені прибутки (непокриті збитки)» [12].

Типові кореспонденції з обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки» наведено у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Типові кореспонденції з обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки»

№	Операція	Дт	Кт	Сума
1	Дохід від реалізації віднесений на фінансовий результат	701	791	16000
2	Собівартість реалізованого продукту віднесена на фінансовий результат	791	901	10000
3	Зарплата директора віднесена на фінансовий результат	791	92	4000
4	Нарахований податок на прибуток. Фінансовий результат до оподаткування = $16000 - 10000 - 4000 = 2000$. Податок на прибуток = $2000 \times 0,18 = 360$	981	641	360
5	Витрати з податку на прибуток списані на фінансовий результат	791	981	360
6	Порахований фінансовий результат періоду: $2000 - 360 = 1640$ (прибуток). Його віднесено на збільшення нерозподіленого прибутку у балансі підприємства	791	441	1640

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Далі проводиться тест-контроль зі складання форм фінансової звітності, загальний огляд й аналіз показників результатів фінансово-господарської діяльності ФГ «Сьомаки» (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

**Складання форм фінансової звітності, загальний огляд й аналіз
показників результатів фінансово-господарської діяльності ФГ**

«Сьомаки»

Процедура вивчення дотримання вимог законодавчих та нормативних актів, концептуальної основи й облікової політики		
Контрольне питання (у формі твердження)	Подальші аудиторські процедури	Так «+», Ні «-», Примітки
1. Вхідні залишки у оборотно-сальдовій відомості за звітний період узгоджуються з оборотно-сальдовою відомістю за попередній рік?	Перевірка документів та записів, усні запити у облікових працівників	+
2. Фінансова звітність узгоджується з журнальними проводками та коригуваннями?	Перевірка документів та записів, усні запити у облікових працівників; обговорення з аудитором по іншим програмам перевірки	+
3. Чи підтверджують аналітичні процедури висновки, що були сформовані під час аудиту окремих компонентів або елементів фінансової звітності?		+
4. Чи були під час виконання аналітичних процедур ідентифіковані раніше невизначені ризики суттєвого викривлення (в т. ч. внаслідок шахрайства)?		-
5. Якщо так, то чи потрібно переглянути аудиторську оцінку ризиків суттєвого викривлення і внести відповідні зміни у заплановані подальші аудиторські процедури?		X
6. Чи встановлюють виконані аналітичні процедури відхилення або взаємозв'язки, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин?		-
7. Чи отримані свідчення про суттєві ризики чи загрози продовження клієнтом подальшої діяльності на безперервній основі?		-
8. Якщо так, то чи отримані від управлінського персоналу достатні відповіді та пояснення, які б не змушували аудитора виконувати додаткові до запланованих аудиторські процедури?		X
9. Чи достатньо отримано доказів для формулювання висновку про те, чи відповідає фінансова звітність розумінню аудитором суб'єкта господарювання?		+

Джерело: сформовано автором

Таким чином, формування кінцевого фінансового результату ФГ «Сьомаки» здійснюється відповідно до нормативних актів України. Для узагальнення інформації про формування кінцевого фінансового результату

діяльності ФГ «Сьомаки» у звітному році використовується рахунок 79 «Фінансовий результат». Кінцевий фінансовий результат ФГ «Сьомаки» складається під впливом: фінансового результату від продажу с/г продукції; сальдо інших доходів та витрат.

Висновки до 2 розділу

Ознайомлення із обліком доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ФГ «Сьомаки» дає підстави зробити наступні висновки:

1. Фермерське господарство «Сьомаки» зареєстровано 21.09.2009 року, спеціалізується на вирощуванні зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Проаналізувавши основні техніко-економічні показники ФГ «Сьомаки» у 2019-2021 роках можна зробити висновок про те, що підприємство є рентабельним та платоспроможним. В останні роки прибутковість ФГ збільшується.

2. Звіт про фінансові результати ФГ «Сьомаки» повідомляє про суму доходу фермерського господарства протягом певного періоду часу, а також про суму витрат, які були здійснені для генерації цього обсягу доходів. Чистий прибуток формується як різниця між сумою доходів та витрат. Основне рівняння, що лежить в основі звіту про фінансові результати (ф.2-м):
$$\text{Доходи} - \text{Витрати} = \text{Чистий прибуток}.$$

3. Формування кінцевого фінансового результату ФГ «Сьомаки» здійснюється відповідно до нормативних актів України. Для узагальнення інформації про формування кінцевого фінансового результату діяльності ФГ «Сьомаки» у звітному році використовується рахунок 79 «Фінансовий результат». Кінцевий фінансовий результат ФГ «Сьомаки» складається під впливом: фінансового результату від продажу с/г продукції; сальдо інших доходів та витрат.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства

Аналіз доходів та витрат сільськогосподарського підприємства полягає у методиці проведення горизонтального та вертикального аналізу, а також – аналізу доходів та витрат за їх елементами. [29, с. 63].

Аналіз формування розподілу прибутку підприємства проведемо в табл.3.1.

Таблиця 3.1

Аналіз формування та розподілу прибутку ФГ «Сьомаки»

№	Показник	І пів. 2019	2020	2021	Абс. відх.2021/ 2020	Абс. відх.2020/ 2019
1	Чистий дохід від реалізації продукції	1651,9	13564,6	20390	6825,4	11912,7
2	Інші операційні доходи	-	250	250	0	250
3	Разом доходи (2000+2160)	1651,9	13814,6	20640	6825,4	12162,7
4	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	895,3	9284,6	12710	3425,4	8389,3
5	Інші витрати	-	-	-	-	-
6	Разом витрати (2050+2165)	895,3	9284,6	12710	3425,4	8389,3
7	Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	756,6	4530	7930	3400	3773,4
8	Податок на прибуток	-	-	-	-	-
9	Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	756,6	4530	7930	3400	3773,4

Джерело: авторські розрахунки

Отже, аналіз формування та розподілу прибутку досліджуваного підприємства засвідчив, що у 2021 році усі показники збільшились, порівняно із 2020 та 2019 роками. Так, чистий дохід від реалізації продукції

збільшився у 2021 році на 6825,4 тис. грн., порівняно із 2020 роком. Збільшились інші операційні доходи на 250 тис. грн. у 2020 році проти 2019 року.

Чистий прибуток у поточному році збільшився на 3400 тис. грн. і становив – 7930 тис. грн. Зросла величина собівартості реалізованої продукції у поточному році на 3425,4 тис. грн., внаслідок чого зросли сукупні витрати на цю ж суму.

Аналіз складу, структури та динаміки доходів і витрат ФГ «Сьомаки» наведений у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз складу, структури та динаміки доходів і витрат ФГ «Сьомаки»

Показник	І пів. 2019	2020	2021	Відхилення 2021/2020		Відхилення 2020/2019	
				тис. грн	%	тис. грн	%
ДОХОДИ							
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1651,9	13564,6	20390	6825,4	50,32	11912,7	721,15
Інші операційні доходи	-	250	250	0	0,00	250	100,00
Разом доходи (2000+2160)	1651,9	13814,6	20640	6825,4	49,41	12162,7	7,36
ВИТРАТИ							
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	895,3	9284,6	12710	3425,4	26,95	8389,3	937,04
Інші витрати	-	-	-	-	-	-	-
Разом витрати (2050+2165)	895,3	9284,6	12710	3425,4	26,95	8389,3	937,04

Джерело: авторські розрахунки

Дані табл. 3.2 показують, що у розрізі доходів найбільших змін зазнали наступні показники:

- інший операційний дохід у 2020 році становив – 250 тис. грн., що на 100% більше, ніж у I півріччі 2019 році;
- збільшення чистого доходу від реалізації у 2021 році проти 2020 року відобразилось у відносному відхиленні з позитивної сторони – 50,32%. Це відбулося за рахунок збільшення обсягу реалізації продукції у поточному році;

- аналогічно попередньому показнику, зросла собівартість реалізованої продукції на 26,95% у 2021 році проти 2020 року. Це пов'язано, насамперед, зі зростанням цін на матеріали, сировину, пальне.

Усі показники витрат ФГ «Сьомаки» зросли у поточному році, порівняно із минулим.

З метою дослідження рентабельності діяльності ФГ «Сьомаки» проведемо аналіз динаміки показників дослідження доходів та витрат (табл. 3.3 та рис. 3.1).

Таблиця 3.3

Аналіз динаміки показників дослідження доходів і витрат

ФГ «Сьомаки»

Показник [26]	I пів. 2019	2020	2021	Відхилення 2021/2020		Відхилення 2020/2019	
				тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Доходи	1651,9	13814,6	20640	6825,4	49,41	12162,7	7,36
2. Витрати	895,3	9284,6	12710	3425,4	26,95	8389,3	937,04
3. Прибуток (збиток)	756,6	4530	7930	3400	42,88	3773,4	498,73
4. Середньорічна вартість активів	12829,9	17352,8	27556,8	10204	58,50	4522,9	35,25
5. Чистий дохід від реалізації (товарів, робіт, послуг)	1651,9	13564,6	20390	6825,4	50,32	11912,7	721,15
6. Рентабельність активів, % (п.3: п.4)	5,90	26,11	28,78	2,67	10,23	20,21	342,54
7. Рентабельність продаж, % (п.3: п.5)	45,80	33,40	38,89	5,49	16,43	-12,4	-27,07
8. Рентабельність витрат, % (п.3: п.2)	84,51	48,79	62,39	13,6	27,87	-35,42	-42,27
9. Виручка від реалізації в 1 грн. доходів (п.5: п.1)	1	0,98	0,99	0,01	0,61	-1,81	-1,81
10. Доходи на 1 грн. активів (п.1: п.4)	0,13	0,80	1,02	0,22	14,60	0,63	519,53

Продовж. табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8
11. Доходи на 1 грн. витрат (п.1:2)	1,85	1,49	1,63	0,14	9,16	-0,36	-19,37

Джерело: авторські розрахунки

Рентабельність активів з року в рік збільшується: у 2021 році проти 2020 року на 10,23%, а у 2020 проти I півріччя 2019 року на 342,54%. Це пояснюється щорічним збільшенням прибутку від звичайної діяльності.

Рентабельність продажів у 2021 році збільшилась на 16,43%, у порівнянні із попереднім роком. Це саме стосується і рентабельності витрат: зростання у 2021 році проти 2020 року на 27,87%.

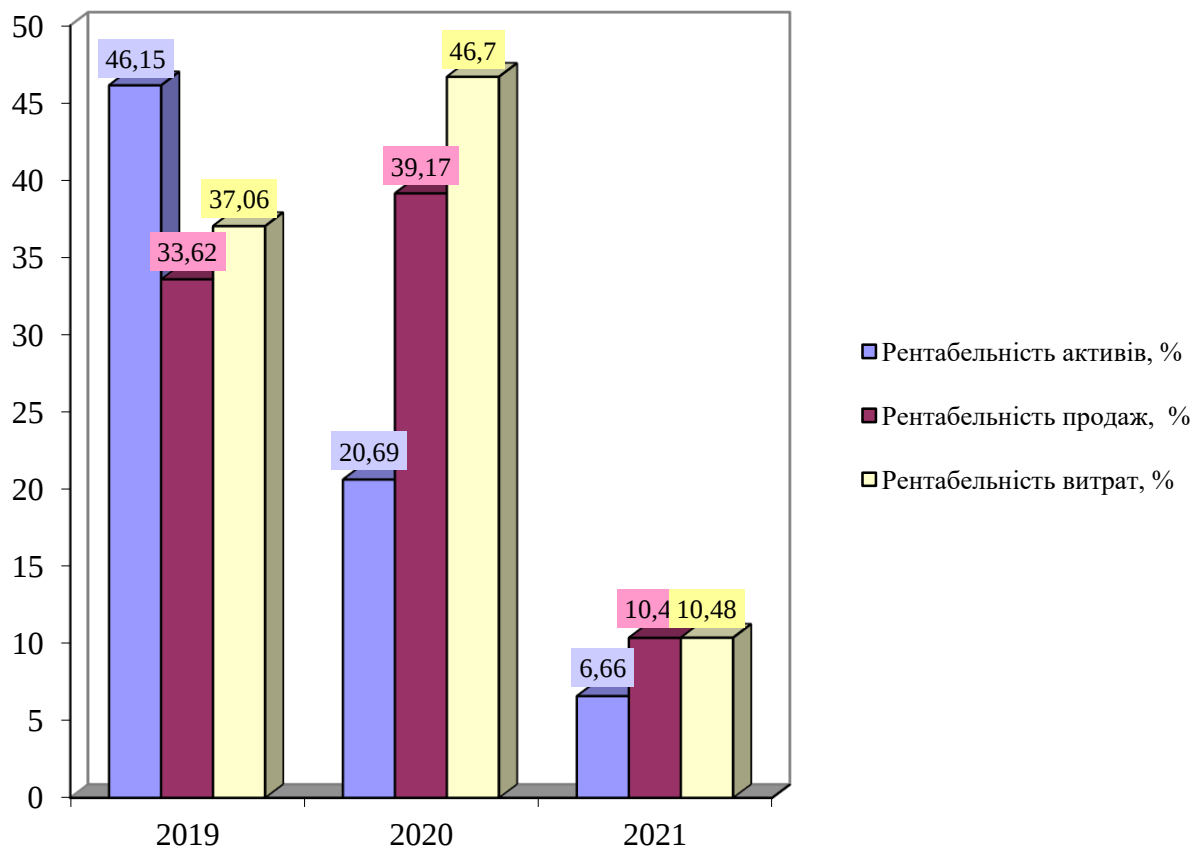


Рис. 3.1. Динаміка показників рентабельності ФГ «Сьомаки»

Джерело: авторські розрахунки

Виручка від реалізації 1 грн. доходів у I півріччі 2019 році становила – 1 грн., а у 2021 році – 0,99 грн. Доходи на 1 грн. активів: у I півріччі 2019 рік – 0,13 грн.; 2021 рік – 1,02 грн. Доходи на 1 грн. витрат: у I півріччі 2019 рік – 1,85 грн.; 2021 рік – 1,63 грн.

Такі зміни вважаємо – позитивними, ФГ «Сьомаки» формує резерви зростання прибутку, що дає змогу здійснювати ефективне прийняття рішень у невизначених ситуаціях.

Зростання вищеписаних показників є наслідком зростання обсягів реалізації продукції, та відповідно доходів у 2021 році. ФГ «Сьомаки» – рентабельне підприємство, спостерігається тенденція до нарощення прибутку з року в рік.

3.2. Контроль доходів і витрат в системі управління сільськогосподарським підприємством

Важливим аспектом у діяльності ФГ «Сьомаки» виступає чітка організація обліку доходів, витрат та фінансових результатів. У ФГ «Сьомаки» є бухгалтер відповідає за проведення внутрішнього контролю. Проведемо тест контроль доходів, витрат і фінансових результатів ФГ «Сьомаки» (табл. 3.4-3.8).

Таблиця 3.4

Анкета з питань бухгалтерського обліку доходів у ФГ «Сьомаки»

№	Зміст питань	Варіанти відповіді	
		Так	Ні
1	2	3	4
1.	Чи відповідає визначення доходів Положенню (стандарту) Бухгалтерського обліку №15:	+	
	- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;	+	
	- чи є впевненість, що у результаті операцій відбудеться збільшення економічних вигод підприємства;	+	

Продовж. табл. 3.4

1	2	3	4
2.	Чи ведуться книги реєстрації замовлень на продукцію		+
3.	Наявність затверджених преїскурантів		+
4.	Ким затверджуються преїскуранти		+

Джерело: сформовано автором

Анкета з питань бухгалтерського обліку доходів у ФГ «Сьомаки» показує нам, що визначення доходів відповідає НП(С)БО №15 [4], проте не ведуться книги реєстрації замовлень на с/г продукцію, немає затверджених преїскурантів, проводиться перевірка визнання доходів згідно НП(С)БО № 12,14, перевірялись критерії визнання доходів згідно класифікації доходів.

Таблиця 3.5

Визнання суттєвості доходів (питома вага у загальному обсязі доходів) у ФГ «Сьомаки»

Визначення доходів П(С)БО 15	Класифікація доходів по групах	Істотний дохід (так, ні)
1	2	3
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Рахунок 70 «Дохід від реалізації» Субрахунки:	Так
Інші операційні доходи	701 «Доходи від реалізації готової продукції»	Ні
	702 «Доходи від реалізації товарів»	Так
	703 «Доходи від реалізації робіт і послуг»	Так
	704 «Відрахування з доходу»	-
	Рахунок 71 «Інший операційний дохід»	
	711 «Доходи від реалізації іноземної валюти»	Так
Інші фінансові доходи	712 «Доходи від реалізації інших оборотних активів»	Так
	713 «Доходи від операційної оренди активів»	Так
	714 «Доходи від операційної курсової різниці»	Ні
	715 «Одержані штрафи, пені неустойки»	Так
	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	Ні
	717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»	Ні

Продовж. табл. 3.4

1	2	3
Інші доходи	732 «Відсотки одержані»	-
	733 «Інші доходи від фінансових операцій»	-
	Рахунок 74 «Інші доходи»	Так
	741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»	-
	744 «Дохід від не операційної курсової різниці»	Ні
	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»	-
	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»	-
	747 «Доходи від лізингу»	Ні
	751 «Відшкодування збитків надзвичайних подій»	-

Джерело: сформовано автором

Для перевірки повноти оформлення первинних документів у ФГ «Сьомаки» необхідно заповнити табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Тести повноти оформлення первинних документів у ФГ «Сьомаки»

Елемент вибірки (первинний документ)	Дата		Наявність відповідних підписів		Оформлення документа		Всього відхилень по елементу вибірки
	Первинного документа	Записів б/о	Керівника	Фахівця	Повне	Неповне	
Накладна № 2146	07.12.22	10.12.22	+	+	+		-
Накладна № 2159	13.12.22	16.12.22	+	+	+		-
Накладна № 2183	16.12.22	18.12.22	+	+	+		-

Джерело: сформовано автором

Ми провели тести повноти оформлення первинних документів у ФГ «Сьомаки». Тепер здійснимо перевірку класифікації витрат, не пов'язаних з виробництвом та перевірку повноти відображення витрат в обліку.

Таблиця 3.7

Анкета вивчення обліку витрат у ФГ «Сьомаки»

№	Зміст питання	Варіант відповіді		
		Так	Ні	Інформація відсутня
1	2	3	4	5
I. Загальні питання				
1.	За яким методом обліковуються виробничі запаси у разі їх реалізації: ідентифікованої собівартості; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження (ФІФО);	+		
2.	Чи санкціонуються витрати відповідною особою			+
3.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні тощо)	+		
II. Адміністративні витрати (рахунок 92)				
5.	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат за відповідними статтями (витрати зв'язку; на відрядження; витрати на електроенергію, тепло енергію, канцтовари тощо)	+		
III. Витрати на збут (рахунок 93)				
6.	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут за центрами виникнення витрат	+		
IV. Інші витрати операційної діяльності (рахунок 94)				
7.	Чи ведуться дослідження та розробки на підприємстві		+	
8.	Чи акумулюються окремо витрати на дослідження та розробки		+	
9.	Чи ведеться облік собівартості реалізованої іноземної валюти та від'ємних операційних курсових різниць	+		
10.	Чи здійснювалося списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів			+
11.	Чи здійснювалося нарахування резерву сумнівних оборотів			+
12.	Чи віднесені до складу витрат нестачі, що виявлено в період інвентаризації запасів	+		
13.	Чи включені до складу витрат штрафи, пені, що сплачені	+		
14.	Чи застосовується субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності» для відображення витрат			+
V. Фінансові витрати (рахунок 95)				
15.	Чи здійснює підприємство фінансові витрати	+		
VI. Витрати від участі в капіталі (рахунок 96)				
16.	Чи понесенні підприємством втрати від участі в капіталі		+	
VII. Інші витрати (рахунок 97)				

Продовж. табл. 3.7

1	2	3	4	5
17.	Чи здійснювались операції з реалізації: фінансових інвестицій; майнових комплексів; необоротних активів			+
18.	Чи розподілені витрати по цих операціях згідно діючих субрахунків			+

19.	Чи здійснювалась уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій			+
20.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки необоротних активів та фінансових інвестицій			+
21.	Чи здійснювались операції з надзвичайної діяльності		+	

Джерело: сформовано автором

Бухгалтер ФГ «Сьомаки» систематично проводить контроль за фінансово-господарською діяльністю, встановлюють відповідності між понесеними витратами та отриманими доходами, здійснюють пошук помилок та оперативно їх виправляють [33, с. 715].

Фінансовий результат діяльності ФГ «Сьомаки» характеризує його економічну ефективність. Одним із інструментів ефективного функціонування підприємства є оцінювання його балансового прибутку, величина якого суттєво залежить від правильності обчислення належних платежів[17, с. 40].

Аналіз форми №2 «Звіт про результати діяльності» за 2021 рік тис. грн. подано у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Робочий документ аудитора з перевірки форми №2 «Звіт про результати діяльності» за 2021 рік тис. грн.

Показник перевірки	Значення за даними	Порядок перевірки (у цифровому виразі)	Дані аудитора	Відхилення
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації: за зв. період за поп. період	20390 13564,6	20390 - 0 13564,6 - 0	20390 13564,6	немає немає
Інші операційні доходи за зв. період за поп. період	250 250	250 + 0 250 + 0	250 250	немає немає

Продовж. табл. 3.8

1	2	3	4	5
Разом доходи: за зв. період за поп. період	20640 13814,6	20640 + 250 13814,6 + 250	20640 13814,6	немає немає
Собівартість реалізованої продукції за зв. період	12710	12710 + 0	12710	немає

за поп. період	9284,6	9284,6 + 0	9284,6	немає
Разом витрати:				
за зв. період	12710	12710 + 0	12710	немає
за поп. період	9284,6	9284,6 + 0	9284,6	немає
Фінанс. рез. до оподаткування:				
за зв. період	7930	20640- 12710	7930	немає
за поп. період	4530	13814,6 – 9284,6	4530	немає
Чистий прибуток:				
за зв. період	7930	7930 - 0	7930	немає
за поп. період	4530	4530 - 0	4530	немає

Джерело: авторські розрахунки

За результатами арифметичної перевірки форми 2 «Звіт про результати діяльності» арифметичних помилок у розрахунку чистого прибутку не виявлено.

Отже, під час проведення аналізу фінансових результатів ФГ «Сьомаки» відхилень, щодо заповнення фінансової звітності не виявлено. Заповнюються відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Не виявлено коригуючих бухгалтерських записів, виправлень залишків за рахунками. Фінансовий результат діяльності ФГ «Сьомаки» розраховано правильно.

3.3. Пропозиції щодо покращення обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки»

Аналіз системи обліку доходів та витрат знаходиться у центрі уваги керівників підприємств по всьому світі. Це пов'язано з тим, що облік витрат і доходів у фінансовій звітності відображається так, як хочуть директори, а не так, як це фактично складається в процесі господарської діяльності [28; 39; 41].

З метою ефективного управління у ФГ «Сьомаки» автором удосконалено обліковий-аналітичний процес аналізу витрат (див. рис.3.2).

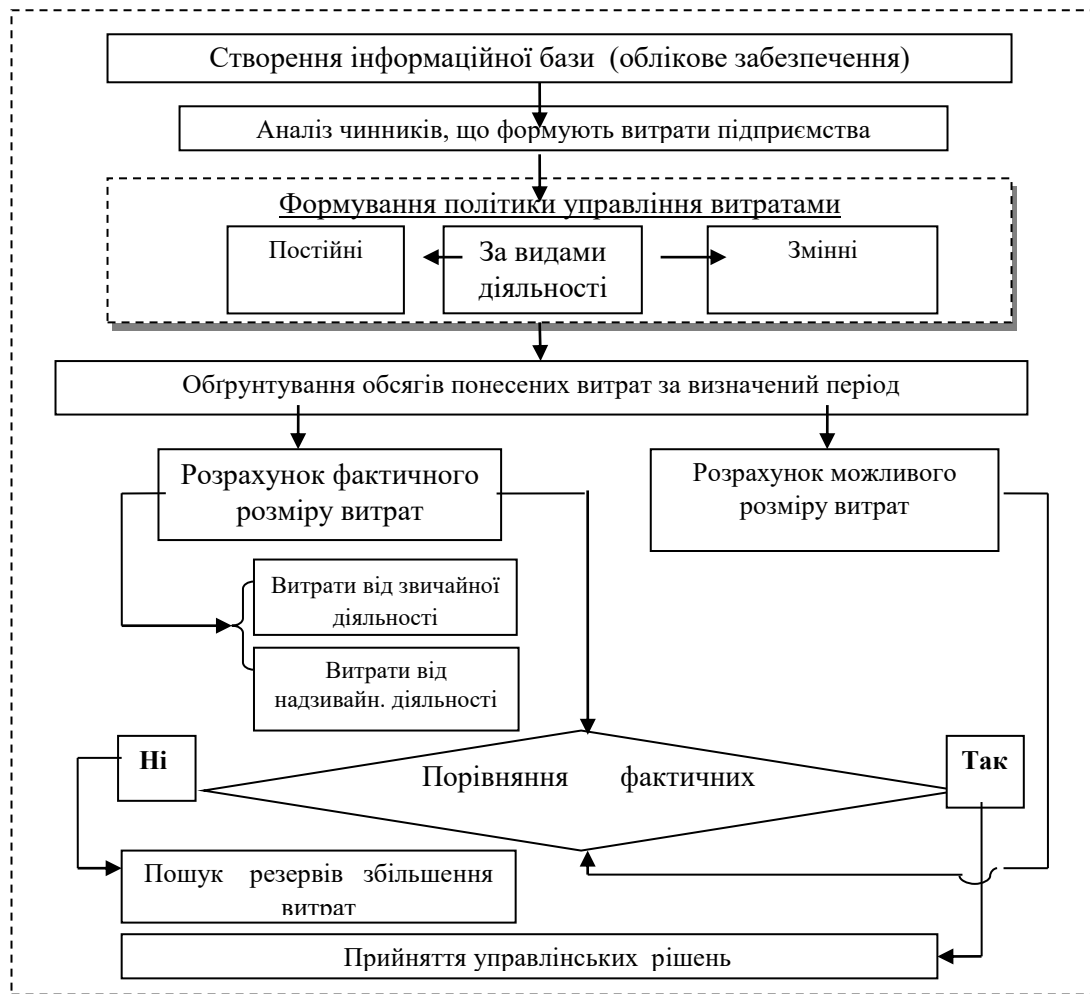


Рис. 3.2. Блок-схема управління витратами ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором

На рис. 3.2 наведено основні етапи забезпечення процесу управління витратами (за видами діяльності) на аналізованому підприємстві. Даний алгоритм реалізується так: спершу бухгалтер, який займається процесом обліку витрат збирає та обробляє інформаційну базу, яка стосується витрат за видами діяльності. Далі економіст-аналітик розробляє політику управління витратами ФГ «Сьомаки». На наступному етапі відбувається аналіз понесених витрат у досліджуваному періоді, та, на основі цих даних відбувається формування можливих (планових) витрат на наступний операційний рік. Далі економіст-аналітик порівнює фактично затрачені витрати із запланованими, шукає причини з яких ті чи інші витрати були необґрунтовано понесені. Сформовано та детально роз'яснену аналітичну

записку з аналізом витрат за видами діяльності передають до керівництва з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

З метою ефективного управління доходами наФГ «Сьомаки» автором удосконалено обліковий-аналітичний процес аналізу доходів (див. рис. 3.3).

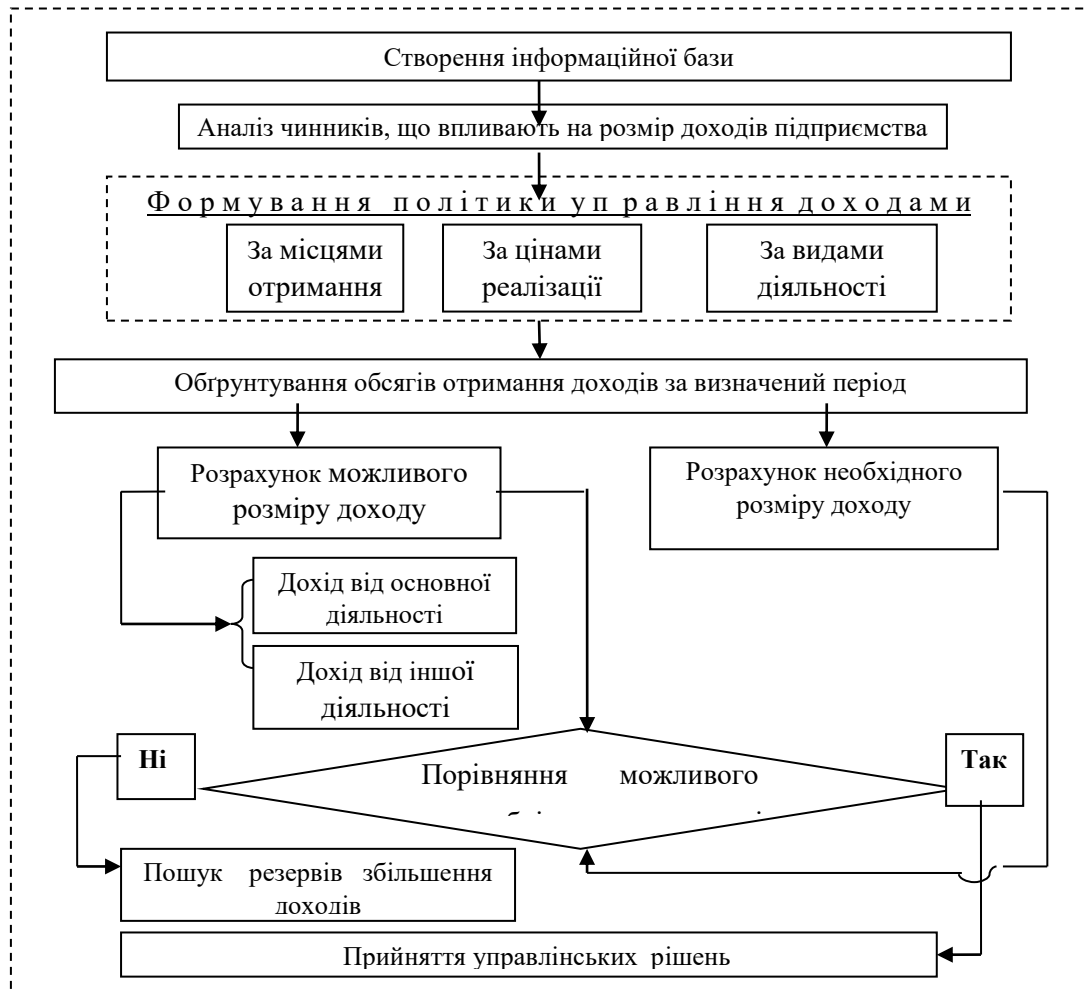


Рис. 3.3. Блок-схема управління доходами ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором

Роз'яснення даної блок-схеми є аналогічним до попереднього рис. 3.2.

Також, важливо визначити відповідальних осіб за управління формуванням фінансових результатів. З метою визначення відповідальності щодо управління формуванням фінансовими результатами ФГ «Сьомаки», розробимо матрицю відповідальності. Даний документ буде додатком до наказу про облікову політику досліджуваного підприємства (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Матриця відповідальності з проблеми управління формуванням
фінансових результатів ФГ «Сьомаки»**

Операції пов'язані з управлінням формуванням фінансових результатів	Фінансовий директор	Головний бухгалтер	Менеджер
1	2	3	4
Планування: включає в себе складання бюджету та планування діяльності підприємства на майбутній період. У цьому етапі важливо враховувати історичні дані доходів та витрат, прогностичні показники ринку, розробити стратегію і тактичні плани дій.	+	+	
Реалізація: під час реалізації майбутнього плану, компанія повинна здійснювати контроль над бюджетом та вручну коригувати всі витрати. Необхідно підтримувати точний бухгалтерський облік та вчасно заповнювати всі фінансові звіти.		+	
Аналітика: систематичний аналіз фінансових результатів підприємства є важливим етапом управління фінансами. Аналітичні звіти служать для виявлення негативних тенденцій, визначення пріоритетів у витратах, встановлення критичних точок щодо ризиків та відповідних планів мінімізації витрат.		+	
Управління ризиками: включає в себе визначення та оцінку ризиків, виступає готовність до невідомого, з огляду на максимізацію доходів та мінімізацію ризику.		+	+
Аудит: основна мета фінансового аудиту – забезпечити надійну та точну інформацію про стан фінансів компанії.		+	+
Забезпечення постійного зростання ринкової вартості підприємства		+	

Продовж. табл. 3.9

1	2	3	4
Операції пов'язані з управлінням формуванням фінансових результатів			
Забезпечення ефективності програм участі персоналу в прибутку		+	

Джерело: сформовано автором

Удосконалення облікового забезпечення доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки» слід розглядати з точки зору доповнення даного документу (облікова політика підприємства) додатковим підрозділом «організація обліку витрат / доходів / фінансових результатів». Так, у даному підрозділі буде прописано усі інструменти, якими підприємство буде керуватися при обліку доходів, витрат та фінансових результатів.

Даний підрозділ повинен містити перелік об'єктів обліку та методику відповідно до якої буде відображено формування витрат / доходів / фінансових результатів враховуючи особливості законодавчої гілки та обліку, який провадиться на даному підприємстві.

Для зручності, ФГ «Сьомаки» може обрати один із двох варіантів складання / доповнення Наказу облікової політики у розрізі обліку доходів, витрат та фінансових результатів:

- відобразити окремими питаннями (коротко) для кожного виду витрат / доходів, у відповідному розділі єдиного наказу про облікову політику [37, с. 41];
- сформулювати до кожного окремого виду витрат / доходів підприємства, додаток до наказу про облікову політику у розрізі їх обліку.

Таким чином, доповнення Наказу про облікову політику у розрізі обліку доходів, витрат і фінансових результатів можна виділити структуру підрозділів «організація обліку витрат», «організація обліку доходів», «організація обліку фінансових результатів» ФГ «Сьомаки».

Розглянемо детальніше на прикладі формування підрозділу «організація обліку витрат» до наказу про облікову політику підприємства (див. рис. 3.4).

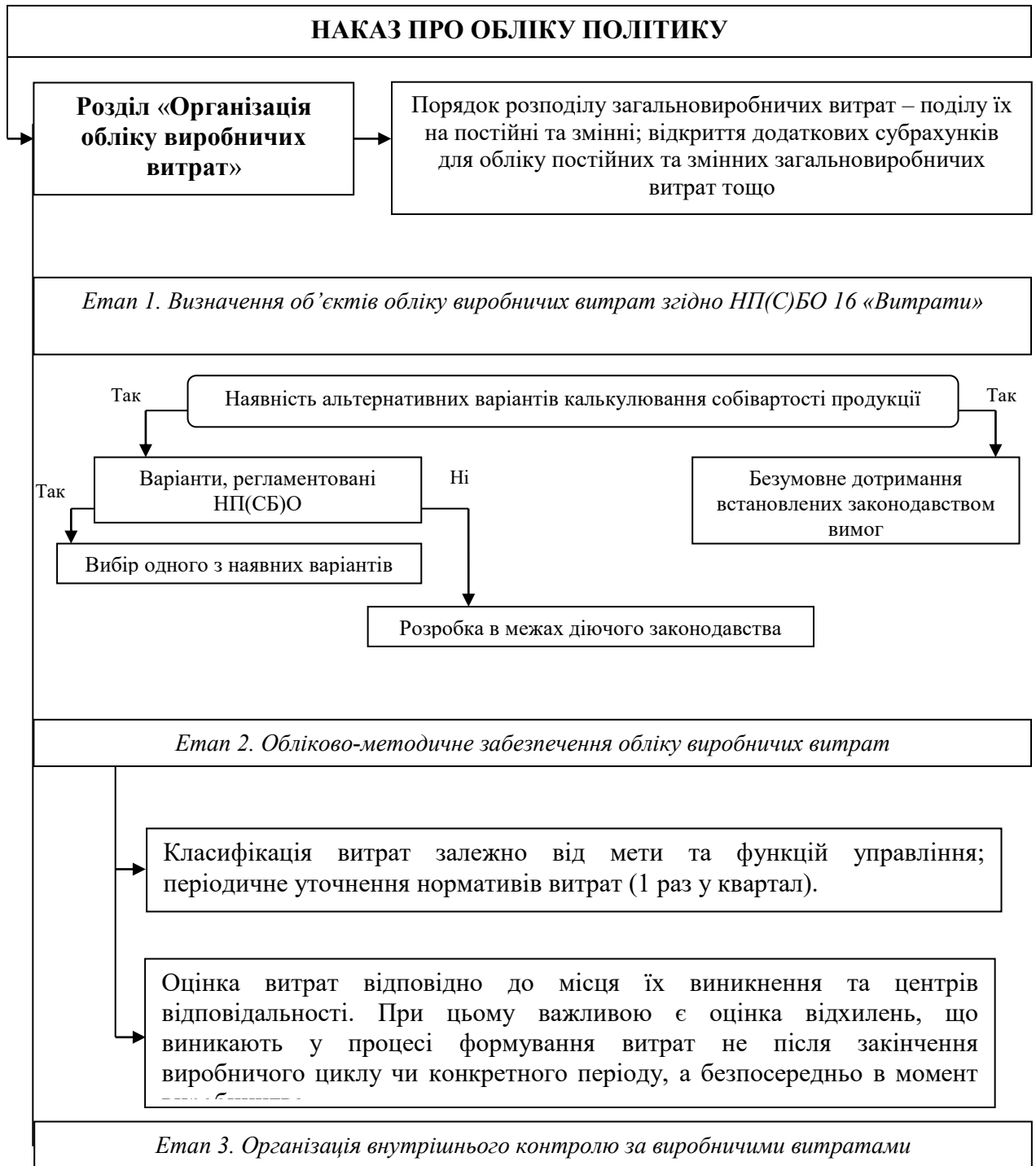


Рис. 3.4. Структура підрозділу «організація обліку витрат» Наказу про облікову політику підприємства

Джерело: складено автором

Також доречним буде впровадження внутрішніх стандартів обліку доходів, витрат та фінансових результатів. Головною метою їхнього застосування буде деталізація кожного пункту облікової політики даного

підрозділу за видами витрат (матеріальні, відрахування на оплату праці, амортизація тощо), доходів (операційний, фінансовий, інвестиційний).

Таким чином, впровадження розглянутих заходів на ФГ «Сьомаки» дозволить оптимізувати облік, аналіз та контроль доходів, витрат та фінансових результатів, а як наслідок підвищити управління ними.

Висновки до 3 розділу

Проведений аналіз, дає підстави зробити наступні висновки:

1. Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів засвідчив, що досліджуване сільськогосподарське підприємство є прибутковим. Про це свідчить зростання доходів та їх перевищення над витратами. Зростання вищеописаних показників є наслідком зростання обсягів реалізації продукції, та відповідно доходів у 2021 році. ФГ «Сьомаки» – рентабельне підприємство, спостерігається тенденція до нарощення прибутку з року в рік.

2. З'ясовано, що бухгалтер ФГ «Сьомаки» систематично проводить контроль за фінансово-господарською діяльністю, встановлюють відповідності між понесеними витратами та отриманими доходами, здійснюють пошук помилок та оперативно їх виправляють.

3. З метою ефективного управління у ФГ «Сьомаки» автором удосконалено обліковий-аналітичний процес аналізу доходів та витрат. Запропоновано внести зміни у Наказ про облікову політику підприємства у розрізі облікового забезпечення доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дає підстави зробити наступні висновки

У першому розділі роботи нами було розглянуто теоретичні аспекти та специфіка обліку доходів та витрат сільськогосподарських підприємств.

Дослідження сутності категорій «доходи», «витрати». Так, під витратами розуміють вартість ресурсів, що використовуються на конкретні цілі. З цього визначення можна виділити наступне: а) визначення витрат відбувається за рахунок використаних ресурсів, таких, як: матеріальні, фінансові або трудові; б) у понятті витрат існує співвідношення з конкретними цілями та завданнями. Прикладом таких завдань може бути виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, здійснення капітальних вкладень тощо. Якщо не вказано мету, то такі витрати не мають жодного значення.

Доходи підприємства визнаються збільшенням економічних вигод у результаті надходження активів (коштів, іншого майна) та/або погашення зобов'язань, що призводить до збільшення капіталу даного підприємства.

2. Відомо, що сільськогосподарське підприємство має особливості, що притаманні даній галузі, для класифікації доходів та витрат. Ці особливості зумовлені специфікою галузі (сезонність, земля – основний актив тощо).

Відомо, що сільськогосподарське підприємство має особливості, що притаманні даній галузі, для класифікації доходів та витрат. Ці особливості зумовлені специфікою галузі (сезонність, земля – основний актив тощо).

Основною нормативною базою, що регулює облік доходів і витрат є: ПКУ, НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», ННП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В даному нормативному забезпеченні подано особливості регулювання оподаткування, класифікацію, та відображення у фінансовій та податковій звітності доходів та витрат підприємств (в т.ч. сільськогосподарських).

Другий розділ передбачав ознайомлення із обліком доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ФГ «Сьомаки».

Фермерське господарство «Сьомаки» зареєстровано 21.09.2009 року, спеціалізується на вирощуванні зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Проаналізувавши основні техніко-економічні показники ФГ «Сьомаки» у 2019-2021 роках можна зробити висновок про те, що підприємство є рентабельним та платоспроможним. В останні роки прибутковість ФГ збільшується.

Організація бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємства координуються НП(С)БО 15 «Дохід» та 16 «Витрати». Для акумуляції інформації про доходи за видами діяльності ФГ «Сьомаки» використовує рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». З метою узагальнення інформації про витрати від за видами діяльності ФГ «Сьомаки» використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Формування кінцевого фінансового результату ФГ «Сьомаки» здійснюється відповідно до нормативних актів України. Для узагальнення інформації про формування кінцевого фінансового результату діяльності ФГ «Сьомаки» у звітному році використовується рахунок 79 «Фінансовий результат». Кінцевий фінансовий результат ФГ «Сьомаки» складається під впливом: фінансового результату від продажу с/г продукції; сальдо інших доходів та витрат.

Методика аналізу та організація контролю доходів, витрат і фінансових результатів сільськогосподарських підприємств описана у третьому розділі роботи.

Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів засвідчив, що досліджуване сільськогосподарське підприємство є прибутковим. Про це свідчить зростання доходів та їх перевищення над витратами. Зростання вищеописаних показників є наслідком зростання обсягів реалізації продукції, та відповідно доходів у 2021 році. ФГ «Сьомаки» – рентабельне підприємство, спостерігається тенденція до нарощення прибутку з року в рік.

З'ясовано, що бухгалтер ФГ «Сьомаки» систематично проводить контроль за фінансово-господарською діяльністю, встановлюють відповідності між понесеними витратами та отриманими доходами, здійснюють пошук помилок та оперативно їх виправляють.

З метою ефективного управління у ФГ «Сьомаки» автором удосконалено обліковий-аналітичний процес аналізу доходів та витрат. Запропоновано внести зміни у Наказ про облікову політику підприємства у розрізі облікового забезпечення доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України Закон Верховної Ради України № 436 – IV від 16.01.2003 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України №356 від 29.12.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики: Наказ Міністерства фінансів України №635 від 27.06.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» : Наказ міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» : Наказ міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України 25.02.2000 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0161-00>.
8. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України №88 від 24.05.1995 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Податковий кодекс України: Закон Верховної Ради України № 2755 – VI від 02.12.2010 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Порядок представлення фінансової звітності: Затверджений постановою Кабінету Міністрів України №419 від 28.02.2000 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

13. Ахновська І., Болгов В. Управління витратами: навч. посібн. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2020. 156 с.

14. Бudyко О.В., Спекова О.Р. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 3 (14). С. 411-416.

15. Васильєва В. Г., Книшек О. О., Ковальчук М. М. Особливості організації обліку на малому підприємстві та аудит фінансової звітності їх діяльності. *Економічний простір*. 2017. № 125. С. 127-139.

16. Васильєва В.Г., Семенюк Д.Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Економічний простір*. 2019. № 147. С. 128-139.

17. Вовк В. М., Кирдей Ю. О. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2018. Вип. 3. С. 39-49.

18. Волошина О.А., Кордзаія І.А., Даценко С.М., Ульченко А.М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7119>. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.6.47

19. Воськало Н.М., Воськало В.І. Обліково-податкові аспекти розкриття інформації про доходи сільськогосподарського підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 51. С. 195-200.

20. Гнатюк В.А. Інформаційна система аналізу операційних витрат підприємства. URL: http://www.vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/1/2.pdf.

21. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів, 2019. 384 с.

22. Губарик О. М. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Миколаїв, 2019. Вип. 14. С. 932-936.
23. Гудзь Н. В. Облікова модель формування фінансових результатів діяльності в умовах євроінтеграційних процесів в Україні. *Економіка та суспільство : електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету*. 2018. Вип. 13. С. 1339-1346.
24. Гуцаленко Л.В., Безух С.Ю. Контрольна функція управлінського обліку витрат виробництва продукції свинарства. *Агросвіт*. №23. 2021. С. 33-39.
25. Жук В. М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект: монографія. К. : ННЦ «ІАЕ», 2018. 408 с.
26. Король Г.О. Облік, перевірка й аналіз у системі фінансового контролю на підприємствах: монографія. Дніпро: Ліра, 2018. 136 с.
27. Кохно І. І., Швець В. Г. Організаційні аспекти складання та подання фінансової звітності підприємства. *Молодий вчений*. 2018. № 1(53). С. 500-503.
28. Лисенко А. М. Складові елементи методики аналізу фінансової звітності малого підприємства. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського*. 2020. Т. 31(70), № 4(2). С. 119-125.
29. Лучко М. Р., Жукевич С. М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз: навч. посібн. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
30. Мазіна О. І. Облік на підприємствах малого бізнесу: опорний конспект лекцій. Київ: КНТЕУ, 2016. 54 с.
31. Назаренко О. В., Лукаш В. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25.
32. Нестеренко О. О. Місце звітності в управлінні фінансовими результатами діяльності підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. Вип. 1. С. 26-32.
33. Онищенко О.В., Костогриз А.В. Облік фінансового результату

діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 6 (17). С. 714-717.

34. Офіційний сайт ФГ «Сьомаки». URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/36631432.

35. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки : електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2019. Вип. 7. С. 854-859.

36. Понякіна К.Ю., Подмешельська Ю.В. Облік і аудит виробничих витрат на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. №23. 2020 С. 64-71.

37. Правдюк Н. Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств: навч. посібн. Київ:, «Центр учбової літератури», 2020. 647 с.

38. Рзаєв Г. І., Драгочинська Д. О. Обліково-аналітичні процедури підтримки безпеки формування доходів, витрат і фінансових результатів. *Науковий журнал Вісник Хмельницького національного університету*. 2019. С. 62-65.

39. Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності. *Вісник Хмельницького національного університету*., 2020. № 3. С. 121-124.

40. Сіренко Н. М. Управлінський облік у схемах і таблицях: навчал. видан. 2018. 69 с.

41. Сусіденко Ю. В. Облік та аналіз фінансових результатів діяльності підприємства. *Східна Європа. Економіка, бізнес та управління*. Вінниця, 2017. Вип. 2. С. 297-301.

42. Шипіна С. Б. Сутність поняття «витрати» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2020. № 1(59). С. 229-232.

43. Шубіна С. В. Теоретико-методичні підходи до аналізу витрат, доходів і фінансових результатів. *Вісник УБС*. 2017. № 3 (30). С. 83-88.

44. Яремчук К. Г. Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства (на прикладі ТзОВ «Бумеранг») : кваліфікаційна робота магістра за спеціальністю «071 облік і оподаткування». Тернопіль: ТНТУ, 2021. 69 с.

45. Melnyk, N., Trachova, D., Kolesnikova, O., Demchuk, O., Golub, N. Accounting Trends in the Modern World. *Independent Journal of Management & Production*, 11(9). 2020, pp. 2403-2416.

ДОДАТКИ

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

Автореферат
студентки 4 курсу
групи ОО(з)-41
Вознюк Тетяни Вадимівни

Зміст

Вступ

1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА СПЕЦИФІКА ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ
ДІЯЛЬНОСТІ ФГ «СЬОМАКИ»

3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ,
ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВ

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ВСТУП

Актуальність теми роботи. В умовах ринкової економіки основою економічного розвитку будь-якої організації є прибуток, як найважливіший показник ефективності її роботи та джерело її життєдіяльності. Засобом досягнення цієї мети є удосконалення організації обліку, аналізу та контролю доходів, витрат і фінансових результатів підприємства.

Фінансові результати займають одне з домінуючих напрямів у системі бухгалтерського обліку та аналізу діяльності організації. Одне з найважливіших завдань бухгалтерського обліку – пошук шляхів досягнення позитивного фінансового результату всіх стадій діяльності підприємства. Грамотне ведення бухгалтерського обліку та ефективне управління формуванням прибутку передбачає розробку простих для практичного використання методів планування та прогнозування фінансових результатів, знання основних механізмів формування прибутку та використання сучасних методів його аналізу. Саме це зумовлює актуальність обраної теми.

Теоретичні та практичні аспекти обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств висвітлюються такими авторами, як: Ахновська І., Болгов В., Будько О.В., Гнатюк В.А., Кохно І. І., Назаренко О.В., Спекова О.Р., Сусіденко Ю. В., Шипіна С.Б. та інші.

Мета дослідження – розробка пропозицій щодо вдосконалення методики обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Для реалізації поставленої мети, необхідно вирішити наступні **завдання**:

- 1) провести аналіз понять доходів і витрат в економічному аспекті;
- 2) представити класифікацію доходів і витрат сільськогосподарських підприємств;
- 3) описати нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат сільськогосподарських підприємств;
- 4) розглянути організаційно-економічну характеристику господарства і особливості обліку ФГ «Сьомаки»;
- 5) окреслити особливості формування та облік доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»;
- 6) узагальнити організацію та методику обліку фінансових результатів;
- 7) провести аналіз доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства;
- 8) розглянути особливості здійснення контролю за доходами і витратами в системі управління сільськогосподарським підприємством;
- 9) представити пропозиції щодо покращення обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

Об'єктом дослідження є господарська діяльність ФГ «Сьомаки».

Предметом дослідження визначено методичні та організаційні аспекти обліку, аналізу та контролю доходів, витрат та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Методи дослідження. Емпіричні методи: спостереження та вивчення фінансової документації, нормативних документів; теоретичні методи: теоретичний аналіз навчальної літератури (виділення та розгляд окремих сторін, ознак, особливостей, властивостей явищ); економіко-математичні методи; статистичні методи.

Інформаційна база. У дослідженні були використані матеріали та дані бухгалтерського обліку та звітності ФГ «Сьомаки», а також методична, наукова та навчальна література, законодавчі акти, положення з бухгалтерського обліку та інші нормативні документи, що регулюють облік фінансових результатів

ТОЩО.

1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА СПЕЦИФІКА ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Проблема організації обліку доходів і витрат та їх інформаційне забезпечення у системі управління підприємством завжди була об'єктом уваги вітчизняних та зарубіжних дослідників. Це пояснюється тим, що дослідження доходів та витрат має істотне значення не тільки при вимірюванні їх рівня, але і при формуванні фінансової звітності підприємства.

Категорія «дохід» досліджувалася протягом багатьох століть. Так, наприкінці XV століття меркантилісти вивчали шляхи збільшення доходів сфериобігу, саме торгівлі [10, с. 98].

Фізіократи в свою чергу вважали, що селяни та землевласникиє класом, що виробляє, а ремісників називали «безплідним»класом (непродуктивним класом). Однак вони визнавали, що ремісники мали доходи,тому – платили податки.Дані економічні течії лягли в основу подальших дослідженьщодо сутності прибутків.

Так, Вільям Петті, основоположник класичної школи політекономії,дохід і багатство країни ототожнював з працею [25, с. 98].

Англійський економіст Адам Сміт виділяв 3 види доходу:а) заробітну плату – дохід робітників;б) прибуток – частина вартості, створювана робітниками;в) ренту [25, с. 98].

Жан Батіст Сей у своїй факторній концепції вартості розглядавпідприємницький дохід (від реалізації товару) та відсоток як джерелаутворення прибутку [25, с. 98].

З часом поглиблювалися дослідження сутності доходів.

Економіст ХХ століття Бем-Баверк заявляв, що доходи – це результат поставлення власниками вартості факторів виробництва у процесі ціноутворення. Заробітна плата робітника залежить від дисконтованої вартості виробленого ним товару. Таким чином розраховується і дохід від землі [25, с. 99].

Загалом можна відзначити, що дослідження вчених ХХ століття щодо доходів характеризуються неповнотою, тобто вивчався окремий елемент, властивий цій категорії. Нерідко підходи різних економістів до визначення суті доходів суперечать один одному.

В українському законодавстві, зокрема у НП(С)БО 15 «Дохід», «дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена» [5].

У Податковому кодексі України міститься наступне визначення досліджуваної дефініції: «доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами» [9].

Сучасні вчені по-різному трактують дефініцію «дохід» (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Аналіз досліджень дефініцій «дохід» та «витрати»

№	Джерело	Цитати	Власні судження
1	2	3	4
Дохід			
1	Рзасв Г.І.	Дохід – це результат, отриманий від факторів виробництва.	в загальному описує сутність доходу; дохід може бути отриманий не тільки від факторів виробництва
2	Волошина О.А.	«Доходи – це отримання економічних вигод від різної діяльності у вигляді надходжень активів або зменшення	характеризує дохід, тотожно до нормативно-правового трактування

		зобов'язань, які призводять до збільшення в чистих активах»[15].	
--	--	--	--

Продовж. табл. 1.1

1	2	3	4
3	Шубіна С.В.	Дохід підприємства – це результат (віддача) функціонування капіталу у вигляді отримання економічних вигід.	розглядає поняття «дохід», як міру оцінки ефективності використання ресурсів власників підприємств
Витрати			
4	Ахновська І.	Витрати – це ресурси – матеріальні, трудові, фінансові, використані у поточному році.	автор подає загальне визначення витрат, не вдаючись до конкретизації та мети їх витрачання
5	Васильєва В.Г.	Витрати – це обсяг ресурсів, що використовуються у процесі виробництва та збуту продукції, та трансформуються в собівартість продукції, робіт чи послуг.	вважаємо, що витрати можуть використовуватися не лише у процесі виробництва чи реалізації продукції
6	Гнатюк В.А.	«Витрати – це зменшення обсягу матеріальних цінностей підприємства, які витрачені на виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг у поточному періоді» [38].	розглядає поняття «витрати» з точки зору активів, адже націлені на отримання доходу в майбутньому (витрати виробництва)
7	Гуцаленко Л.В.	Затрати – це вартісний показник, який призводить до зменшення власного капіталу та використовується при обрахунку фінансового результату.	фрагментно описує досліджувану дефініцію

Джерело: сформовано автором на основі [13; 15; 18; 20; 24; 38; 43]

Інша важлива категорія в управлінському обліку – це витрати: матеріальні, трудові, фінансові та інші, які використовуються у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) та відносяться як до активів підприємства, так і безпосередньо до витрат.

До сьогоденішнього дня дискусійним залишається питання щодо вживання термінів «витрати» та «затрати». Суперечливість думок обумовлена, насамперед, вживанням у бухгалтерській термінології двох понять, близьких за змістом: «витрати» і «затрати».

Багато авторів вважають їх синонімами, не вбачаючи різниці між ними. Проте визначення сутності цих понять має значення для оцінки результатів господарської діяльності підприємства, економічності виробничого процесу,

його прибутковості.

Аналіз наукових точок зору дозволив виділити три підходи до розуміння сутності витрат та витрат (табл. 1.1).

За першого підходу зазначені категорії вважають синонімами. При другому підході витрати асоціюють із натуральним показником, а затрати – із вартісним. При третьому підході витрати та затрати вважаються вартісними показниками, проте їхня головна відмінність полягає в тому, чи призводить їх витрачання до зменшення власного капіталу.

Зокрема, затрати – це вартісна оцінка використаних ресурсів, які не призводять до зменшення власного капіталу підприємства. Витрати – зменшення активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства.

Погодимося з думкою Понякіної В.Ю. [36, с. 67], який вважає, що саме третій підхід є найближчим до істини.

Витрати – це невизначене поняття в бухгалтерському обліку, оскільки їх зміст розкривають в різних значеннях.

Під «витратами» в економічній теорії розуміється споживання різних видів ресурсів у ході здійснення діяльності підприємства за певний період (звітний період).

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «витрати трактуються, як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу. У даному визначенні сутність витрат виражається не через їх економічну природу, а через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансового стану підприємства»[4].

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [6].

Для цілей бухгалтерського обліку дохід має бути достовірно оцінений. У НП(С)БО 15 «Дохід» розрізняють кілька видів оцінок доходів (рис. 1.1).

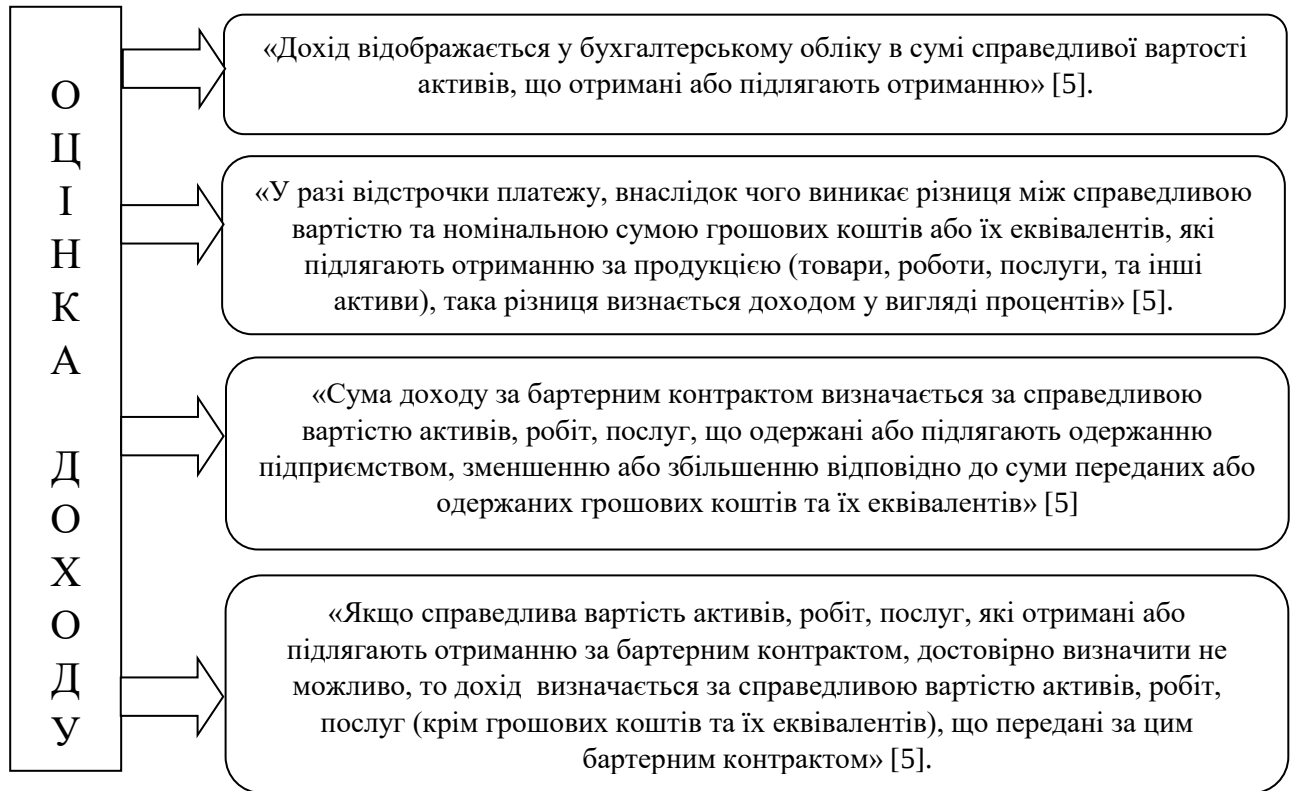


Рис.1.1. Оцінка доходу

Джерело: сформовано автором на основі [5]

Найважливішою умовою визнання витрат для відображення у Звіті про результати діяльності— відповідності доходів та витрат, відповідно до якої, підтверджений прямий зв'язок між понесеними витратами та отриманими доходами за відповідною операцією.

Відтак, діє таке правило: якщо понесені витрати призводять до майбутніх вигод, вони відображаються як активи; якщо вони призводять до поточних вигод — як витрати; якщо не призводять до жодних вигод — як збитки.

Звідси впливає важливий принцип бухгалтерського обліку, якого

повинні дотримуватись підприємства: відповідності доходів та витрат (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Принципи відповідності доходів і витрат

Принцип відповідності доходів і витрат	«Витрати визнаються витратами періоду в той момент, коли відбувається визнання доходу, для якого вони були здійснені» [1]	«Наприклад, витрати, понесені підприємством на виготовлення продукції, визнаються витратами періоду в момент визнання виручки від реалізації цієї продукції» [1]
	«Якщо певні витрати були понесені, але їх неможливо пов'язати з доходом певного періоду, такі витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони були здійснені» [1]	«Адміністративні витрати, витрати на збут»[1]
	«Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати систематично розподіляються між відповідними періодами»[1]	«Наприклад, витрати на придбання основних засобів визнаються на періодичній основі у вигляді амортизації»[1]

Джерело: сформовано автором на основі [1]

Проведені дослідження принципів відповідності доходів та витрат показують, що всі вони поділяються за періодами їх визнання у складі фінансових результатів: звітного періоду, що відображаються у Звіті про фінансові результати та потенційні доходи та витрати, що генерують майбутні економічні вигоди та втрати від змісту активів та зобов'язань, і які, ймовірно, формуватимуть фінансові результати у майбутньому в міру їх використання чи погашення.

На основі проведеного дослідження нами було з'ясовано, що поняття «дохід підприємства» та «витратами підприємства» – слід розглядати поруч. Це пояснюється тим, що структура та величина доходів та витрат відображає результати та характер операційної та господарської діяльності підприємства; розмір прибутку залежить від доходів та витрат, а також від їх співвідношення.

2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ФГ «СЬОМАКИ»

Фермерське господарство «Сьомаки» (скорочене найменування ФГ «Сьомаки») зареєстровано 21.09.2009 року та продовжує свою діяльність відповідно до Цивільного Кодексу України, Господарського Кодексу України та Статуту (Дод. А). Загальна характеристика ФГ «Сьомаки» наведена у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Загальна характеристика ФГ «Сьомаки»

Структура інформаційних даних про підприємства зі статуту та власних досліджень	
Повне найменування:	Фермерське господарство «Сьомаки»
ЄДРПОУ:	36631432
Юридична адреса:	Україна, 30000, Хмельницька обл., Славутський р-н, село Сьомаки
Фактична адреса:	
Організаційно-правова форма:	фермерське господарство
Форма власності:	недержавна
Державна реєстрація:	дата державної реєстрації 21.09.2009р.
Основні види діяльності:	Основний: «01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; Інші: 01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур; 01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід; 01.42 Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів; 01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві; 01.62 Допоміжна діяльність у тваринництві; 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин; 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля» [34].
Розмір статутного капіталу:	50 000,00 грн.
Кількість працівників:	21
Керівник:	Вознюк Вадим Васильович

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Метою діяльності ФГ «Сьомаки» є:

- 4) одержання прибутку та використання його в інтересах учасників підприємства;
- 5) ефективне управління майном та коштами, як власними так і

залученими;

б) забезпечення суспільних потреб в роботах та послугах підприємства.

Тепер розглянемо організаційну структуру досліджуваного підприємства (рис. 2.1).

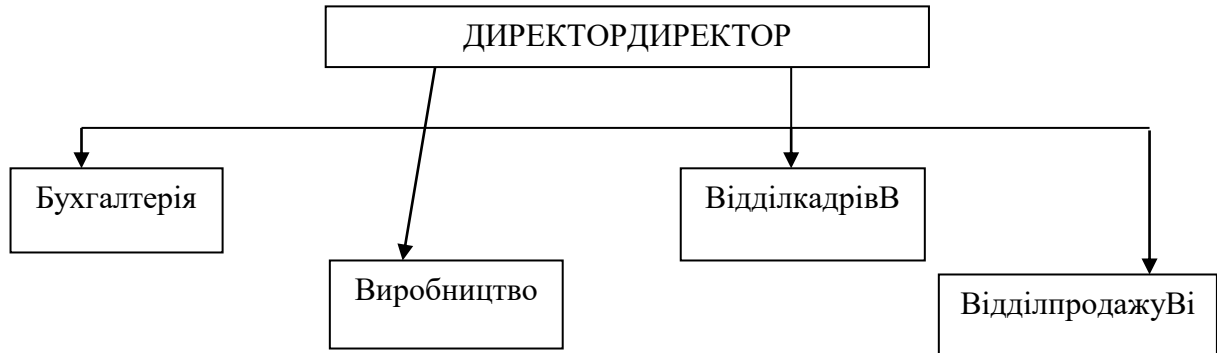


Рис. 2.1. Структура ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Усе підприємство підпорядковується директору, який несе відповідальність щодо його діяльності. За ведення бухгалтерського обліку несе відповідальність один бухгалтер, який в свою чергу є головним бухгалтером на ФГ «Сьомаки».

Дане підприємство веде бухгалтерський та податковий облік централізованою бухгалтерією, починаючи від обробки первинної документації та закінчуючи підготовкою та здаванням бухгалтерської звітності [45].

Основним завданням працівників бухгалтерії є ретельна перевірка доцільності та закономірності здійснюваних витрат, правильності розподілу витрат обігу та віднесенню їх на відповідні статті, оперативному контролю за витрачанням засобів та їх документальним оформленням, і в кінцевому етапі виведення правильних фінансових результатів.

У ФГ «Сьомаки» є розроблений спеціальний графік документообороту облікових робіт бухгалтерії. Розглянемо його (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Структурний графік облікових і звітних робіт бухгалтерії у ФГ «Сьомаки»

№	Види робіт	Термін виконання	Виконавець
1.	Одержання наказів про приймання на роботу, переміщення працівників, надання чергових відпусток та ін.	До наступного дня після видачі наказу	Головний бухгалтер
2.	Приймання табелю використання робочого часу, листків непрацездатності	Перше число місяця	Головний бухгалтер
3.	Ведення касової книги	Щоденно	Головний бухгалтер
4.	Визначення обсягу продажів та дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства	Перше число місяця	Головний бухгалтер
5.	Виписка видаткових накладних та приймання прибуткових накладних	Щоденно	Головний бухгалтер
6.	Оформлення руху основних засобів	Щоденно	Головний бухгалтер
7.	Оформлення податкових накладних	Щоденно	Головний бухгалтер
8.	Складання розрахунково – платіжної відомості, визначення фінансових результатів діяльності	Щомісяця	Головний бухгалтер
9.	Складання бухгалтерських проведення з і записів до журналів за рахунками	Щомісяця	Головний бухгалтер
10.	Складання платіжних доручень на перерахування податків, оплати за товари, роботи, послуги	Щоденно	Головний бухгалтер
11.	Складання звітів до Фондів соціального страхування, податкової інспекції, статистики	Щоквартально	Головний бухгалтер

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Правила документообігу на досліджуваному підприємстві полягають у тому, що документи оформляються відповідно до законодавства та підлягають обов'язковому зберіганню: для первинних документів не менше 5 років, особові рахунки працівників 75 років, документи, що підтверджують сплачені податки протягом 4 років. Відповідальність за зберігання документів несе керівник.

Зміст реєстрів бухгалтерського обліку та внутрішньої звітності є комерційною таємницею. виправлення помилок за неправильно відображеними операціями також передбачено..

Контроль за своєчасною обробкою документів, за своєчасним

одержанням інформації для потреб управління та за своєчасним поданням інформації зовнішнім користувачам здійснює головний бухгалтер ФГ «Сьомаки».

На основі фінансової звітності підприємства, проведемо аналіз основних фінансово-економічної діяльності ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Динаміка основних показників діяльності ФГ «Сьомаки»
за 2019-2021 рр.**

№	Показник	I пів. 2019	2020	2021	Відхилення, тис. грн.	
					2021/ 2020	2020/ 2019
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1651,9	13564,6	20390	6825,4	11912,7
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	895,3	9284,6	12710	3425,4	8389,3
3	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	756,6	4530	7930	3400	3773,4
4	Вартість основних засобів, тис. грн.	5162,4	5688,5	8210,1	2521,6	526,1
5	Запаси, тис. грн.	4868,6	7654,3	13342	5687,7	2785,7
6	Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	18,8	20	16,3	-3,7	1,2
7	Капітал, тис. грн.	50	50	50	0	0
8	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	3467,6	432,6	3028,3	2595,7	-3035
9	Середньооблікова чисельність працівників, осіб	20	21	21	0	1
10	Середньомісячна заробітна плата 1 працівника, грн.	11200	13100	15560	2460	1900

Джерело: авторські розрахунки

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2021 році збільшився порівняно із 2020 роком. Це саме стосується і собівартості реалізованої продукції: у 2021 році зросла на 3425,4 тис. грн. у порівнянні із 2020 роком. У досліджуваного підприємства присутній прибуток у I пів. 2019 та 2020-2021 роках.

Основні засоби у поточному році зросли проти базового на 2521,6 тис.

грн. Запаси зросли у 2021 році на 5687,7 тис. грн., порівняно із 2020 роком.

Грошові кошти та їх еквіваленти зменшились у 2021 році на 3,7 тис. грн. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги – зросла у 2021 році проти 2020 року на 2595,7 тис. грн. Капітал протягом аналізованого періоду залишається без змін 50 тис. грн.

Середньооблікова чисельність працівників упродовж 2020-2021 рр. становила – 21 особу. Зростає середньомісячна заробітна плата одного працівника.

Аналіз основних засобів ФГ «Сьомаки» наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Показники оцінки основних засобів ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

Показники	І пів. 2019	2020	2021	Темпзростання,%	
				2021/ 2020	2020/ 2019
1.Показникиоцінкизабезпеченостіпідприємстваосновнимизасобами					
1.1. Фондомісткість	0,11	0,08	0,18	225,00	72,73
1.2.Фондоозброєність	8,49	7,43	15,03	107,07	93,83
1.3.Коефіцієнтвартостіосновнихзасобів в активах підприємства	0,17	0,14	0,16	114,29	82,35
2.Показникиоцінкистануосновнихзасобів					
2.1.Коефіцієнтзносу	0,51	0,54	0,56	103,70	105,88
2.2.Коефіцієнтпридатності	0,49	0,05	0,44	880,00	10,20
2.3.Коефіцієнтоновлення	0,02	0,05	0,10	200,00	2500,00
2.4.Коефіцієнтвибуття	0,25	0,34	0,39	114,71	136,00
3.Показникиоцінкиефективностівикористанняосновнихзасобів					
3.1.Фондовіддача,грн.	8,54	12,99	5,31	-40,88	152,11
3.2.Рентабельність,%	0,77	-1,33	0,11	8,27	172,73
3.3.Інтегральнийпоказник економічноїефективності	0,26	0,42	0,08	19,05	161,54

Джерело: авторські розрахунки

З табл. 2.4 прослідковується зростаюча динаміка коефіцієнту вартості основних засобів в активах: на 114,29% у 2021 р. проти 2020 р.

Зростання відбулося у коефіцієнті придатності основних засобів. Це наслідком списання зношених основних засобів та випереджаючого темпу зростання коефіцієнта оновлення основних засобів над коефіцієнтом їх вибуття.

Фондовіддача основних засобів у 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилась на 103,70% і становила 0,56 грн., що сприяло скороченню фондовіддачі основних засобів. Незважаючи на щорічне зниження, значення даного показника задовільне.

Спостерігається збільшення фондоозброєності: з 2020 по 2021 рік збільшилася на 7,6 грн. / ос. і склала 15,03 грн. / ос. Зростає вартість основних засобів, що припадають на одного працівника.

Показники ліквідності ФГ «Сьомаки» за даними фінансової звітності узагальнено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Показники ліквідності ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

№	Показники	І пів. 2019	2020	2021	Відхилення	
					2021/ 2020	2020/ 2019
1	Коефіцієнт покриття	0,99	1,00	1,02	0,02	0,01
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,93	0,96	0,97	0,01	0,03
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,62	0,64	0,08	-0,56	0,02
4	Частка оборотних засобів у активах	0,84	0,85	0,77	-0,08	0,01

Коефіцієнт покриття у динаміці засвідчив наступне: на 1 грн. поточних зобов'язань припадає 1 грн. оборотних засобів у 2020 році і 1,02 грн. у 2021 році. Дане значення менше рекомендованого, проте можна побачити позитивну динаміку зростання описаного коефіцієнту.

Коефіцієнта швидкої ліквідності у 2021 році становив – 0,97 грн., а у 2020 році – 0,96 грн. Показник відповідає нормативу у 2020 році та у 2021 році не відповідає нормативу, проте спостерігається позитивна тенденція до його збільшення та наближення до нормативного значення.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності дорівнює 0,64 у 2020 році, і 0,08 у 2021 році. Показник не відповідає нормативу та спостерігається негативна тенденція до його зменшення. На 1 грн. активів підприємства припадало 85

коп. оборотних засобів у 2020 році і 77 коп. у 2021 році. Спостерігається негативна тенденція щодо зменшення даного показника.

У табл. 2.6 проведемо коефіцієнтний аналіз фінансової стійкості.

Таблиця 2.6

Алгоритм розрахунку відносних показників фінансової стійкості

ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

№	Показник	Рекомендоване значення	I пів. 2019	2020	2021
1	Коефіцієнт автономії	$\geq 0,5$, збільш.	0,52	0,50	0,67
2	Коефіцієнт фінансової залежності	≤ 2 , зменш.	1,65	1,32	0,99
3	Коефіцієнт фінансового ризику	$\leq 0,5$, крит. - 1	0,47	0,58	0,47
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	≥ 0 , збільш.	6,41	6,65	6,89
5	Коефіцієнт структури покриття довгостр. вкладень	-	0,84	0,88	0,86
6	Коефіцієнт довгострокового залучення коштів	0,4	0,45	0,57	0,63
7	Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	0,6	0,63	0,57	0,54

Джерело: авторські розрахунки

Отже, аналіз засвідчив, що усі показники фінансової стійкості відповідали нормативним значенням упродовж 2019-2021 рр. Це свідчить про те, що підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, маючи достатній обсяг власних коштів.

В табл. 2.7 представлено періоди оборотності фінансових ресурсів підприємства.

Таблиця 2.7

Періоди оборотності економічних та фінансових ресурсів

ФГ «Сьомаки» за 2019-2021 рр.

№	Показник	Напрямок позитивних змін	I пів. 2019, дні	2020, дні	2021, дні
1	Період оборотності активів	> 0 , зменшення	55,65	42,49	36,18
2	Період оборотності основних засобів	> 0 , зменшення	79,52	85,54	82,84
3	Період оборотності оборотних активів	> 0 , зменшення	142,69	168,22	106,45
4	Період оборотності запасів	> 0 , зменшення	73,11	43,70	33,42
5	Період оборотності готової продукції	> 0 , зменшення	7,21	11,60	8,11

6	Період оборотності дебіторської заборгованості	> 0, зменшення	46,16	44,89	36,00
7	Період оборотності власного капіталу	> 0, зменшення	18,99	16,39	15,33
8	Період обороту кредиторської заборгованості	> 0, збільшення	27,32	33,15	25,41

Джерело: авторські розрахунки

Загалом за досліджуваний період можна сказати, що спостерігаються тенденції що до зростання коефіцієнтів оборотності та скорочення періодів оборотності. Це свідчить про зростання ділової активності підприємства. Значення періоду оборотності дебіторської заборгованості, більше ніж кредиторської – це свідчить про низький рівень платежів з боку дебіторів, тому керівництву підприємства слід звернути на це увагу.

Отже, проаналізувавши основні техніко-економічні показники ФГ «Сьомаки» у 2019-2021 роках можна зробити висновок про те, що підприємство є рентабельним та платоспроможним. В останні роки прибутковість ФГ збільшується. Це свідчить про нарощення діяльності даного підприємства та покращення його економічних показників.

Особливості формування та облік доходів і витрат діяльності ФГ «Сьомаки»

Коротко розглянемо яким чином обумовлена організація обліку доходів і витрат діяльності у Наказі про облікову політику ФГ «Сьомаки». Основні аспекти зазначимо у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Організації обліку доходів і витрат діяльності у Наказі про облікову політику ФГ «Сьомаки»

№	Елементи облікової політики	Характеристика
1	2	3
1	Визначення системи оподаткування, обліку та звітності	спрощена (суб'єкти малого підприємництва), перебуваючи у складі четвертої групи платників ЄП
2	Відповідальний за складання та подання фінансової звітності	головний бухгалтер
3	Структурний підрозділ, що відповідає за ведення обліку та складання звітності	бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером
4	Нормативне забезпечення обліку доходів і витрат	НП(С)БО 15 «Дохід» [9], НП(С)БО 16 «Витрати» [10]
5	Форми первинних документів	типові бланки
6	Визнання доходів від реалізації аудиторських послуг	- «покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності» [9]; - «сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена» [9]; - «є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, в витрати, пов'язані з операцією, можуть бути достовірно визначені» [9];
7	Відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку	«доходи і витрати відображаються у б/о та фінансовій звітності в момент їх виникнення (понесення) за принципами нарахування та відповідності незалежно від дати надходження чи сплати коштів. Витрати визначаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені» [9]

Продовж. табл. 2.8

1	2	3
8	Виправлення помилок	виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, а також відображення впливу змін облікової політики на події, операції поточного року здійснюється в обліку і звітності з дотримання НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»

Джерело: сформовано автором на основі [34]

У Наказі про облікову політику підприємства, головним бухгалтером деталізовано особливості обліку доходів, витрат та фінансових результатів. Отже, перейдемо до ознайомлення з методикою обліку доходів і витрат ФГ «Сьомаки» (рис. 2.2).

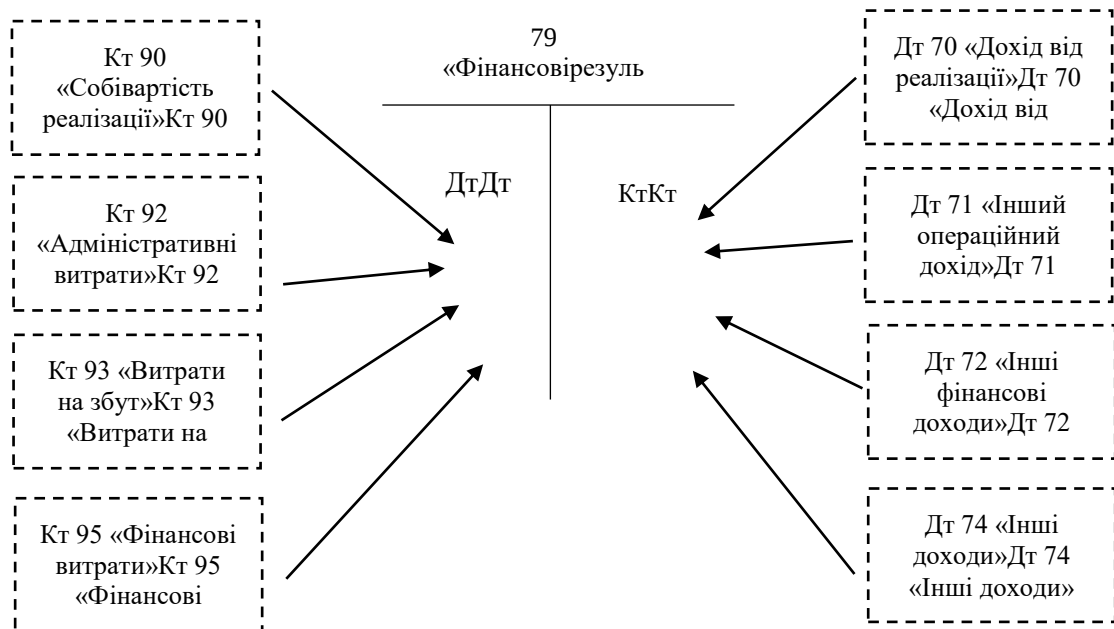


Рис. 2.2. Схема обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Ключові аспекти бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємства відображені у НП(С)БО 15 «Дохід» [5] та 16 «Витрати» [6].

Для обліку основних витрат на с/г виробництво в Плані рахунків призначено наступні рахунки: 23 «Виробництво» [12] і 91 «Загальновиробничі витрати» [12]. Рахунок 23 призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції.

ФГ «Сьомаки» застосовує наступні методи обліку витрат на виробництво с/г продукції: попроцесний, позамовний.

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»призначений для обліку та розподілу непрямих виробничих витрат, зокрема[12]:

- «витрати на управління виробництво (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо)» [12];
- «амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення» [12];
- «витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення» [12];
- «витрати на вдосконалення технології і організації виробництва» [12];
- «витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень» [12];
- «витрати на обслуговування виробничого процесу» [12];
- «витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища» [12];
- «інші витрати (витрати від браку, оплата простоїв тощо)» [12].

Описані вище витрати підлягають розподілу. Основна їх частинарат розподіляється між видами с/г продукції (списується на дебет рахунку 23 «Виробництво»), а нерозподілена частина збільшує собівартість продукції, тобто прямо списується на рахунок 90 «Собівартість реалізації». Для визначення суми розподілених і нерозподілених загальновиробничих витрат слід використати Додаток 1 до НП(С)БО 16, в якому наводиться розрахунок загальновиробничих витрат [6].

Зміст та склад витрати за видами діяльності ФГ «Сьомаки»облікується на рахунках 9 класу «Витрати діяльності». Рахунки класу 9 «Витрати

діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям.

На рахунках 9 класу витрати діяльності у ФГ «Сьомаки» ведеться облік витрат[12]:

- на рахунку 92 «Адміністративні витрати»;
- на рахунку 93 «Витрати на збут»;
- рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- на рахунку 98 «Податки на прибуток».

З метою узагальнення інформації про доходи від за видами діяльності ФГ «Сьомаки» використовує рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». Рахунки 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід» призначені для відображення доходів від операційної діяльності. Збільшення доходів фіксується у оборотно-сальдовій відомості по рахунку 701, 702[12].

ФГ «Сьомаки» використовує такі субрахунки 7 класу рахунків[12]:

- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 713 «Дохід від операційної оренди активів»;
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- 791 «Результат операційної діяльності».

Облік доходних та витратних операцій у ФГ «Сьомаки» веде головний бухгалтер підприємства.

Досліджуване підприємство при відображенні доходів (витрат) у фінансовій звітності керується Методичними рекомендаціями № 433.

У табл. 2.9 – 2.10 наведені типові кореспонденції з обліку доходів та

витрат ФГ «Сьомаки».

Таблиця 2.9

Відображення доходів у ф. 2 ФГ «Сьомаки»

Вид доходів	Субрахунки
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	
Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т. ч. отримані платежі від оренди інвестиційної нерухомості)	Дт 701-703
Вирахування з доходу (знижки; повернення; доходи, що належать емітентам)	Кт 704
Інші операційні доходи	
Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю	Дт 710
Додатна різниця між ціною купівлі-продажу інвалюти та її балансовою вартістю	Дт 711
Дохід від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП і т. п.)	Дт 712
Дохід від здачі майна в операційну оренду	Дт 713
Дохід від курсових різниць, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства (не фінансовою і не інвестиційною)	Дт 714
Суми штрафів, неустойки, пені, інших санкцій за порушення договорів, які визнані підприємством або щодо яких є рішення судів про їх стягнення	Дт 715
Нараховані суми за відшкодуванням збитків	
Суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів	Дт 716
Дохід від списання кредиторської заборгованості (у т. ч. отриманих авансів), що виникла в ході операційного циклу, за якою минув строк позовної давності	Дт 717
Дохід від операцій із тарою	Дт 719
Дохід від інвентаризації	
Відсотки, отримані на залишки коштів на поточних рахунках у банках або депозитних рахунках до запитання	
Інші доходи операційної діяльності	
Інші доходи	
Сума збільшення балансової вартості фінансових інструментів, які обліковуються за справедливою вартістю (наприклад, цінні папери, призначені для продажу)	Дт 740
Дохід від відновлення корисності активів (наприклад, основних засобів, інвестиційної нерухомості, що обліковуються за первісною вартістю)	Дт 742
Додатна курсова різниця за операціями з активами, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю (наприклад, при купівлі/продажу основних засобів)	Дт 744
Дохід від списання простроченої кредиторської заборгованості, яка не виникла в ході операційного циклу (наприклад, заборгованість перед засновниками)	Дт 746
Сума перевищення вартості частки покупця в справедливій вартості придбаних активів і зобов'язань над усіма витратами при об'єднанні підприємств	
Сума дооцінки необоротних активів (у межах попередніх уцінок)	

Вид витрат	Субрахунки
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	
Виробнича собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт послуг	Кт 901–903
Балансова вартість реалізованих цінних паперів	Кт 903, 971
Адміністративні витрати	
Витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу	Кт 92
Витрати на відрядження адміністративно-управлінського персоналу	
Поштово-телеграфні та канцелярські витрати	
Податки, збори, що відносяться до управлінських витрат	
Інші витрати, пов'язані із загальногосподарською діяльністю	
Витрати на збут	
Суми витрат пакувальних матеріалів	Кт 93
Вартість транспортування продукції і товарів (залежно від умов поставки)	
Витрати на маркетинг і рекламу	
Інші операційні витрати	
Витрати від первісного визнання та зміни вартості активів	Кт 940
Сума затрат, пов'язаних із розробками та дослідженнями	Кт 941
Від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу інвалюти та її баланс. вартістю	Кт 942
Собівартість реалізованих необоротних активів, призначених для продажу та переведених у групу вибуття	Кт 943
Сума резерву сумнівної дебіторської заборгованості, а також списаної заборгованості, для якої не передбачене створення резерву	Кт 944
Сума знецінення запасів і необоротних активів, призначених для продажу	Кт 946
Сума нестач і втрат коштів і ТМЦ	Кт 947
Визнані підприємством санкції за невиконання договорів і законодавства	Кт 948
Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню	Кт 949
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	
Витрати від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Кт 940
Фінансові витрати	
Сума нарахованих відсотків за користування банківськими кредитами	Кт 951
Інші витрати	
Сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій	Кт 975
Витрати від зміни вартості фінансових інструментів, що обліковуються за справедливою вартістю	Кт 970

Джерело: сформовано автором на основі [12]

Списання доходів і витрат на рахунок 79 проводять у відповідності з бухгалтерською політикою підприємства та відповідними податковими нормами та правилами. В умовах виробництва списання доходів і витрат на рахунок 79 є необхідною операцією, яка дозволяє підвищити точність фінансової звітності та уникнути можливих помилок в розрахунках.

На ФГ «Сьомаки» реєстрація первинних документів здійснюється у вигляді журналів-ордерів. Перелік форм реєстрів аналітичного та синтетичного обліку на ФГ «Сьомаки» зображено у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

**Перелік форм реєстрів аналітичного та синтетичного обліку на ФГ
«Сьомаки»**

№	Назва реєстру синтетичного обліку	Назва реєстрів аналітичного обліку
1.	Журнал – ордер №1 по дебету рахунків: 31, 311, 37, 377, – по кредиту рахунків: 31, 311, 37, 372, 66, 661	Облік ведеться в «1С: Бухгалтерія»
2.	Журнал – ордер №2 по дебету рахунків: 30, 301, 36, 361, 48, 68, 681, 73, 732 – по кредиту рахунків: 63, 631, 64, 641, 65, 651, 652, 653, 656, 92	
3.	Журнал – ордер 631 рахунку „Розрахунки з постачальниками” по дебету рахунків 31, 311, 37, 371, – по кредиту рахунків: 15, 151, 20, 207, 64, 644, 92	

Джерело: сформовано автором на основі [14]

Отже, Звіт про фінансові результати ФГ «Сьомаки» повідомляє про суму доходу фермерського господарства протягом певного періоду часу, а також про суму витрат, які були здійснені для генерації цього обсягу доходів. Чистий прибуток формується як різниця між сумою доходів та витрат. Основне рівняння, що лежить в основі звіту про фінансові результати (ф.2-м):

$$\text{Доходи} - \text{Витрати} = \text{Чистий прибуток}.$$

Організація та методика обліку фінансових результатів

Метою складання фінансової звітності на ФГ «Сьомаки» є надання інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства зацікавленим особам.

Перейдемо до ознайомлення з методикою обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки» (рис. 2.3).

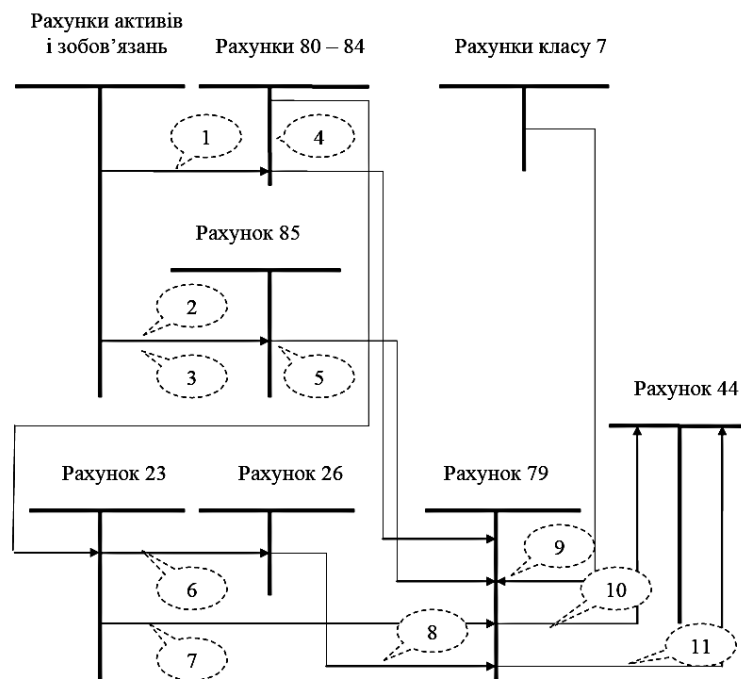


Рис. 2.3. Схема відображення в обліку доходів, витрат та фінансових результатів ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [31, с. 20]

де: 1 – операційні витрати звітного періоду; 2 – інші витрати звітного періоду; 3 – списання витрат в частині прямих та виробничих накладних витрат; 4 – списання витрат в частині адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат; 5 – списання інших звичайних та надзвичайних витрат і суми податку на прибуток; 6 – виробнича собівартість готової продукції; 7 – виробнича собівартість робіт та послуг; 8 – виробнича собівартість реалізованої продукції; 9 – доходи звітного періоду; 10 – збиток; 11 – чистий прибуток.

Звітний період формування фінансової звітності – календарний рік. Баланс ФГ «Сьомаки» складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року). [32, с. 27]. ФГ «Сьомаки» керується НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» при складанні фінансової звітності. Відтак, головний бухгалтер ФГ «Сьомаки» керується даним положенням при формуванні фінансової звітності підприємства.

Так, фінансовий звіт ФГ «Сьомаки» включає: Баланс (форма № 1-м); Звіт про фінансові результати (форма № 2-м). Відповідно до НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4] ФГ «Сьомаки» повинне подавати фінансову звітність не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком. Дані форми складаються та подаються головним бухгалтером до Головного управління статистики у Хмельницькій області.

Складові фінансового результату у ф.2-м ФГ «Сьомаки» наведено на рис. 2.4.

Чистий дохід	• виручка - ПДВ
Разом доходи	• чистий дохід + інші операційні доходи + інші доходи
Разом витрати	• собівартість + інші операційні витрати + інші витрати
Фінансовий результат до оподаткування	• разом доходи - разом витрати
Чистий прибуток	• фінансовий результат до оподаткування - ПнП

Рис. 2.4. Складові фінансового результату у ф.2-м ФГ «Сьомаки»

Джерело: сформовано автором на основі [22]

Так, сформовані фінансові результати відображаються у таких формах звітності ФГ «Сьомаки»:

- ф.1-м «Звіт про фінансовий стан» – ряд. 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» – накопичувальна сума фінансових результатів за усі періоди діяльності ФГ;

- ф.2-м «Звіт про фінансові результати» – підсумовуючі ряд. 2280 «Разом доходи», ряд. 2285 «Разом витрати»; ряд. 2290 «Фінансовий результат до оподаткування»; ряд. 2350 «Чистий прибуток (збиток)».

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій передбачено рахунок 79 «Фінансові результати». Даний рахунок призначений для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

За кредитом рахунки 79 «Фінансові результати» відображаються суми порядку закриття рахунків обліку доходів, по дебету – суми порядку закриття рахунків обліку витрат, і належна сума нарахованого прибутку.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутку (непокриті збитки)». Ця заключна операція проводиться головним бухгалтером ФГ «Сьомаки» при складанні річного звіту.

Для зручності, головний бухгалтер застосовує субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». На даному субрахунку визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності ФГ «Сьомаки». За кредитом субрахунку відображається у порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71), за дебетом – сума у порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90, 92, 93, 94) [12].

За кредитом рахунок 79 «Фінансові результати» кореспондує з дебетом

рахунків: 44 «Нерозділені прибутки (непокріті збитки)»; 70 «Доходи від реалізації»; 71 «Інший операційний дохід»; 72 «Дохід від участі в капіталі»; 73 «Інші фінансові доходи»; 74 «Інші доходи»; 75 «Надзвичайні доходи»; 98 «Податок на прибуток»[12].

Облік операцій із кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» ведеться у Журналі 6. У Журналі 7 – операції за Кт рахунка 44 «Нерозділені прибутки (непокріті збитки)» [12].

Типові кореспонденції з обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки» наведено у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Типові кореспонденції з обліку фінансових результатів ФГ «Сьомаки»

№	Операція	Дт	Кт	Сума
1	Дохід від реалізації віднесений на фінансовий результат	701	791	16000
2	Собівартість реалізованого продукту віднесена на фінансовий результат	791	901	10000
3	Зарплата директора віднесена на фінансовий результат	791	92	4000
4	Нарахований податок на прибуток. Фінансовий результат до оподаткування = $16000 - 10000 - 4000 = 2000$. Податок на прибуток = $2000 \times 0,18 = 360$	981	641	360
5	Витрати з податку на прибуток списані на фінансовий результат	791	981	360
6	Порахований фінансовий результат періоду: $2000 - 360 = 1640$ (прибуток). Його віднесено на збільшення нерозподіленого прибутку у балансі підприємства	791	441	1640

Джерело: сформовано автором на основі [34]

Далі проводиться тест-контроль зі складання форм фінансової звітності, загальний огляд й аналіз показників результатів фінансово-господарської діяльності ФГ «Сьомаки» (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Складання форм фінансової звітності, загальний огляд й аналіз показників результатів фінансово-господарської діяльності ФГ

«Сьомаки»

Процедура вивчення дотримання вимог законодавчих та нормативних актів, концептуальної основи й облікової політики		
Контрольне питання (у формі твердження)	Подальші аудиторські процедури	Так «+», Ні «-», Примітки
1. Вхідні залишки у оборотно-сальдовій відомості за звітний період узгоджуються з оборотно-сальдовою відомістю за попередній рік?	Перевірка документів та записів, усні запити у облікових працівників	+
2. Фінансова звітність узгоджується з журнальними проводками та коригуваннями?	Перевірка документів та записів, усні запити у облікових працівників; обговорення з аудитором по іншим програмам перевірки	+
3. Чи підтверджують аналітичні процедури висновки, що були сформовані під час аудиту окремих компонентів або елементів фінансової звітності?		+
4. Чи були під час виконання аналітичних процедур ідентифіковані раніше невизначені ризики суттєвого викривлення (в т. ч. внаслідок шахрайства)?		-
5. Якщо так, то чи потрібно переглянути аудиторську оцінку ризиків суттєвого викривлення і внести відповідні зміни у заплановані подальші аудиторські процедури?		X
6. Чи встановлюють виконані аналітичні процедури відхилення або взаємозв'язки, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин?		-
7. Чи отримані свідчення про суттєві ризики чи загрози продовження клієнтом подальшої діяльності на безперервній основі?		-
8. Якщо так, то чи отримані від управлінського персоналу достатні відповіді та пояснення, які б не змушували аудитора виконувати додаткові до запланованих аудиторські процедури?		X
9. Чи достатньо отримано доказів для формулювання висновку про те, чи відповідає фінансова звітність розумінню аудитором суб'єкта господарювання?		+

Джерело: сформовано автором

Таким чином, формування кінцевого фінансового результату ФГ «Сьомаки» здійснюється відповідно до нормативних актів України. Для

узагальнення інформації проформуванні кінцевого фінансового результату діяльності ФГ «Сьомаки» у звітному році використовується рахунок 79 «Фінансовий результат». Кінцевий фінансовий результат ФГ «Сьомаки» складається під впливом: фінансового результату від продажу с/г продукції; сальдо інших доходів та витрат.

3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Аналіз доходів та витрат сільськогосподарського підприємства полягає у методиці проведення горизонтального та вертикального аналізу, а також – аналізу доходів та витрат за їх елементами. [29, с. 63].

Аналіз формування розподілу прибутку підприємства проведемо в табл.3.1.

Таблиця 3.1

Аналіз формування та розподілу прибутку ФГ «Сьомаки»

№	Показник	І пів. 2019	2020	2021	Абс. відх.2021/ 2020	Абс. відх.2020/ 2019
1	Чистий дохід від реалізації продукції	1651,9	13564,6	20390	6825,4	11912,7
2	Інші операційні доходи	-	250	250	0	250
3	Разом доходи (2000+2160)	1651,9	13814,6	20640	6825,4	12162,7
4	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	895,3	9284,6	12710	3425,4	8389,3
5	Інші витрати	-	-	-	-	-
6	Разом витрати (2050+2165)	895,3	9284,6	12710	3425,4	8389,3
7	Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	756,6	4530	7930	3400	3773,4
8	Податок на прибуток	-	-	-	-	-
9	Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	756,6	4530	7930	3400	3773,4

Джерело: авторські розрахунки

Отже, аналіз формування та розподілу прибутку досліджуваного підприємства засвідчив, що у 2021 році усі показники збільшились, порівняно із 2020 та 2019 роками. Так, чистий дохід від реалізації продукції збільшився у 2021 році на 6825,4 тис. грн., порівняно із 2020 роком. Збільшились інші операційні доходи на 250 тис. грн. у 2020 році проти 2019 року.

Чистий прибуток у поточному році збільшився на 3400 тис. грн. і становив – 7930 тис. грн. Зросла величина собівартості реалізованої продукції у поточному році на 3425,4 тис. грн., внаслідок чого зросли сукупні витрати на цю ж суму.

Аналіз складу, структури та динаміки доходів і витрат
«Сьомаки» наведений у табл. 3.2.

ФГ

Таблиця 3.2

Аналіз складу, структури та динаміки доходів і витрат ФГ «Сьомаки»

Показник	І пів. 2019	2020	2021	Відхилення 2021/2020		Відхилення 2020/2019	
				тис. грн	%	тис. грн	%
ДОХОДИ							
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1651,9	13564,6	20390	6825,4	50,32	11912,7	721,15
Інші операційні доходи	-	250	250	0	0,00	250	100,00
Разом доходи (2000+2160)	1651,9	13814,6	20640	6825,4	49,41	12162,7	7,36
ВИТРАТИ							
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	895,3	9284,6	12710	3425,4	26,95	8389,3	937,04
Інші витрати	-	-	-	-	-	-	-
Разом витрати (2050+2165)	895,3	9284,6	12710	3425,4	26,95	8389,3	937,04

Джерело: авторські розрахунки

Дані табл. 3.2 показують, що у розрізі доходів найбільших змін зазнали наступні показники:

- інший операційний дохід у 2020 році становив – 250 тис. грн., що на 100% більше, ніж у I півріччі 2019 році;
- збільшення чистого доходу від реалізації у 2021 році проти 2020 року відобразилось у відносному відхиленні з позитивної сторони – 50,32%. Це відбулося за рахунок збільшення обсягу реалізації продукції у поточному році;
- аналогічно попередньому показнику, зросла собівартість реалізованої продукції на 26,95% у 2021 році проти 2020 року. Це пов'язано, насамперед, зі зростанням цін на матеріали, сировину, пальне.

Усі показники витрат ФГ «Сьомаки» зросли у поточному році, порівняно із минулим.

З метою дослідження рентабельності діяльності ФГ «Сьомаки» проведемо аналіз динаміки показників дослідження доходів та витрат (табл. 3.3 та рис. 3.1).

Таблиця 3.3

**Аналіз динаміки показників дослідження доходів і витрат
ФГ «Сьомаки»**

Показник [26]	I пів. 2019	2020	2021	Відхилення 2021/2020		Відхилення 2020/2019	
				тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Доходи	1651,9	13814,6	20640	6825,4	49,41	12162,7	7,36
2. Витрати	895,3	9284,6	12710	3425,4	26,95	8389,3	937,04
3. Прибуток (збиток)	756,6	4530	7930	3400	42,88	3773,4	498,73
4. Середньорічна вартість активів	12829,9	17352,8	27556,8	10204	58,50	4522,9	35,25
5. Чистий дохід від реалізації (товарів, робіт, послуг)	1651,9	13564,6	20390	6825,4	50,32	11912,7	721,15
6. Рентабельність активів, % (п.3: п.4)	5,90	26,11	28,78	2,67	10,23	20,21	342,54
7. Рентабельність продаж, % (п.3: п.5)	45,80	33,40	38,89	5,49	16,43	-12,4	-27,07
8. Рентабельність витрат, % (п.3: п.2)	84,51	48,79	62,39	13,6	27,87	-35,42	-42,27
9. Виручка від реалізації в 1 грн. доходів (п.5: п.1)	1	0,98	0,99	0,01	0,61	-1,81	-1,81
10. Доходи на 1 грн. активів (п.1: п.4)	0,13	0,80	1,02	0,22	14,60	0,63	519,53

Продовж. табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8
11. Доходи на 1 грн. витрат (п.1:2)	1,85	1,49	1,63	0,14	9,16	-0,36	-19,37

Джерело: авторські розрахунки

Рентабельність активів з року в рік збільшується: у 2021 році проти 2020 року на 10,23%, а у 2020 проти I півріччя 2019 року на 342,54%. Це пояснюється щорічним збільшенням прибутку від звичайної діяльності.

Рентабельність продажів у 2021 році збільшилась на 16,43%, у порівнянні із попереднім роком. Це саме стосується і рентабельності витрат: зростання у 2021 році проти 2020 року на 27,87%.

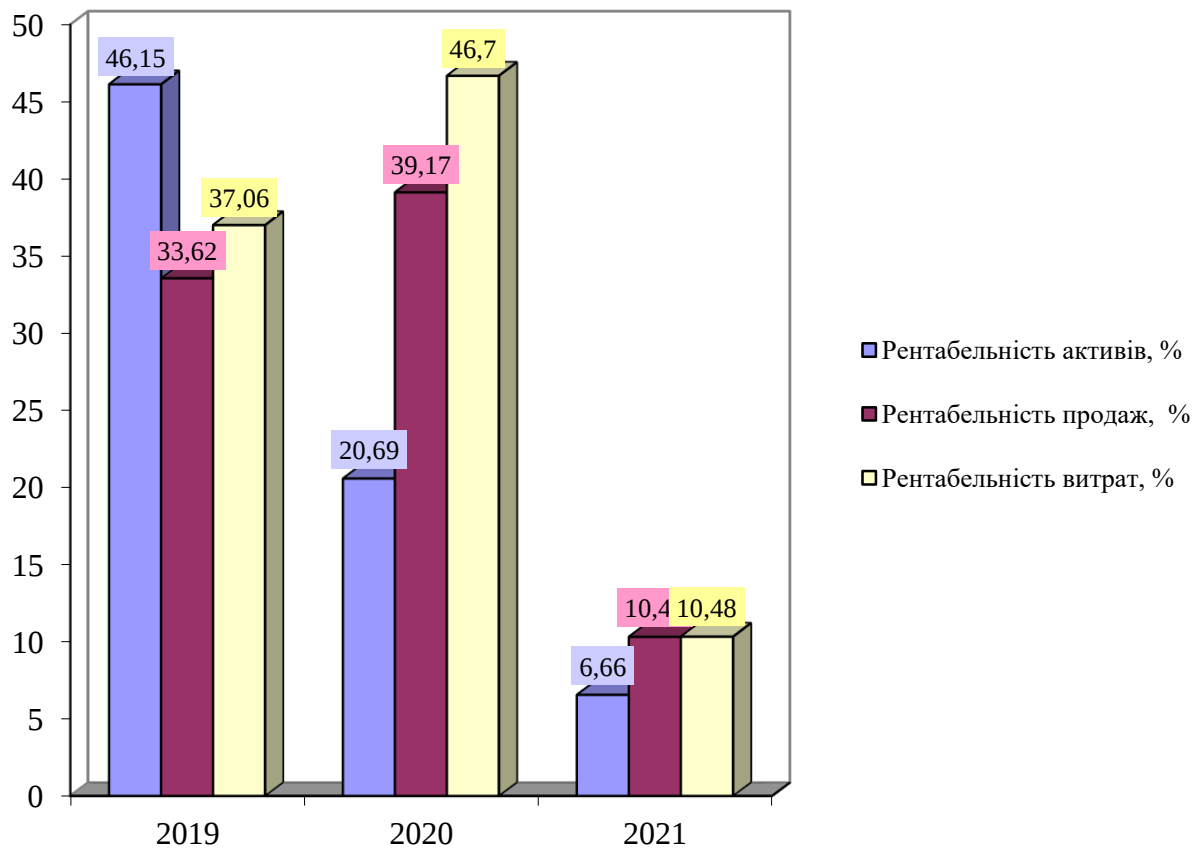


Рис. 3.1. Динаміка показників рентабельності ФГ «Сьомаки»

Джерело: авторські розрахунки

Виручка від реалізації 1 грн. доходів у I півріччі 2019 році становила – 1 грн., а у 2021 році – 0,99 грн. Доходи на 1 грн. активів: у I півріччі 2019 рік – 0,13 грн.; 2021 рік – 1,02 грн. Доходи на 1 грн. витрат: у I півріччі 2019 рік – 1,85 грн.; 2021 рік – 1,63 грн.

Такі зміни вважаємо – позитивними, ФГ «Сьомаки» формує резерви зростання прибутку, що дає змогу здійснювати ефективне прийняття рішень у невизначених ситуаціях.

Зростання вищеописаних показників є наслідком зростання обсягів реалізації продукції, та відповідно доходів у 2021 році. ФГ «Сьомаки» – рентабельне підприємство, спостерігається тенденція до нарощення прибутку з року в рік.

Висновок

Проведене дослідження дає підстави зробити наступні висновки

У першому розділі роботи нами було розглянуто теоретичні аспекти та специфіка обліку доходів та витрат сільськогосподарських підприємств.

Дослідження сутності категорій «доходи», «витрати». Так, під витратами розуміють вартість ресурсів, що використовуються на конкретні цілі. З цього визначення можна виділити наступне: а) визначення витрат відбувається за рахунок використаних ресурсів, таких, як: матеріальні, фінансові або трудові; б) у понятті витрат існує співвідношення з конкретними цілями та завданнями. Прикладом таких завдань може бути виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, здійснення капітальних вкладень тощо. Якщо не вказано мету, то такі витрати не мають жодного значення.

Доходи підприємства визнаються збільшенням економічних вигод у результаті надходження активів (коштів, іншого майна) та/або погашення зобов'язань, що призводить до збільшення капіталу даного підприємства.

2. Відомо, що сільськогосподарське підприємство має особливості, що притаманні даній галузі, для класифікації доходів та витрат. Ці особливості зумовлені специфікою галузі (сезонність, земля – основний актив тощо).

Відомо, що сільськогосподарське підприємство має особливості, що притаманні даній галузі, для класифікації доходів та витрат. Ці особливості зумовлені специфікою галузі (сезонність, земля – основний актив тощо).

Основною нормативною базою, що регулює облік доходів і витрат є: ПКУ, НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», ННП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В даному нормативному забезпеченні подано особливості регулювання оподаткування, класифікацію, та відображення у фінансовій та податковій звітності доходів та витрат підприємств (в т.ч. сільськогосподарських).

Другий розділ передбачав ознайомлення із обліком доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ФГ «Сьомаки».

Фермерське господарство «Сьомаки» зареєстровано 21.09.2009 року, спеціалізується на вирощуванні зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Проаналізувавши основні техніко-економічні показники ФГ «Сьомаки» у 2019-2021 роках можна зробити висновок про те, що підприємство є рентабельним та платоспроможним. В останні роки прибутковість ФГ збільшується.

Організація бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємства координуються НП(С)БО 15 «Дохід» та 16 «Витрати». Для акумуляції інформації про доходи за видами діяльності ФГ «Сьомаки» використовує рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». З метою узагальнення інформації про витрати від за видами діяльності ФГ «Сьомаки» використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Формування кінцевого фінансового результату ФГ «Сьомаки» здійснюється відповідно до нормативних актів України. Для узагальнення інформації про формування кінцевого фінансового результату діяльності ФГ «Сьомаки» у звітному році використовується рахунок 79 «Фінансовий результат». Кінцевий фінансовий результат ФГ «Сьомаки» складається під впливом: фінансового результату від продажу с/г продукції; сальдо інших доходів та витрат.

Методика аналізу та організація контролю доходів, витрат і фінансових результатів сільськогосподарських підприємств описана у третьому розділі роботи.

Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів засвідчив, що досліджуване сільськогосподарське підприємство є прибутковим. Про це свідчить зростання доходів та їх перевищення над витратами. Зростання вищеописаних показників є наслідком зростання обсягів реалізації продукції, та відповідно доходів у 2021 році. ФГ «Сьомаки» – рентабельне підприємство, спостерігається тенденція до нарощення прибутку з року в рік.

З'ясовано, що бухгалтер ФГ «Сьомаки» систематично проводить контроль за фінансово-господарською діяльністю, встановлюють відповідності між понесеними витратами та отриманими доходами, здійснюють пошук помилок та оперативно їх виправляють.

З метою ефективного управління у ФГ «Сьомаки» автором удосконалено обліковий-аналітичний процес аналізу доходів та витрат. Запропоновано внести зміни у Наказ про облікову політику підприємства у розрізі облікового забезпечення доходів, витрат та фінансових результатів на ФГ «Сьомаки».

Список використаних джерел

46. Господарський кодекс України Закон Верховної Ради України № 436 – IV від 16.01.2003 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
47. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України №356 від 29.12.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
48. Методичні рекомендації щодо облікової політики: Наказ Міністерства фінансів України №635 від 27.06.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» : Наказ міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» : Наказ міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України 25.02.2000 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0161-00>.
53. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України №88 від 24.05.1995 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
54. Податковий кодекс України: Закон Верховної Ради України № 2755 – VI від 02.12.2010 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
55. Порядок представлення фінансової звітності: Затверджений постановою Кабінету Міністрів України №419 від 28.02.2000 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
56. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

57. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

58. Ахновська І., Болгов В. Управління витратами: навч. посібн. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2020. 156 с.

59. Будько О.В., Спекова О.Р. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 3 (14). С. 411-416.

60. Васильєва В. Г., Книшек О. О., Ковальчук М. М. Особливості організації обліку на малому підприємстві та аудит фінансової звітності їх діяльності. *Економічний простір*. 2017. № 125. С. 127-139.

61. Васильєва В.Г., Семенюк Д.Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Економічний простір*. 2019. № 147. С. 128-139.

62. Вовк В. М., Кирдей Ю. О. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2018. Вип. 3. С. 39-49.

63. Волошина О.А., Кордзаія І.А., Даценко С.М., Ульченко А.М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7119>. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.6.47

64. Воськало Н.М., Воськало В.І. Обліково-податкові аспекти розкриття інформації про доходи сільськогосподарського підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 51. С. 195-200.

65. Гнатюк В.А. Інформаційна система аналізу операційних витрат підприємства. URL: http://www.vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/1/2.pdf.

66. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів, 2019. 384 с.

67. Губарик О. М. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Миколаїв, 2019. Вип. 14. С. 932-936.
68. Гудзь Н. В. Облікова модель формування фінансових результатів діяльності в умовах євроінтеграційних процесів в Україні. *Економіка та суспільство : електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету*. 2018. Вип. 13. С. 1339-1346.
69. Гуцаленко Л.В., Безух С.Ю. Контрольна функція управлінського обліку витрат виробництва продукції свинарства. *Агросвіт*. №23. 2021. С. 33-39.
70. Жук В. М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект: монографія. К. : ННЦ «ІАЕ», 2018. 408 с.
71. Король Г.О. Облік, перевірка й аналіз у системі фінансового контролю на підприємствах: монографія. Дніпро: Ліра, 2018. 136 с.
72. Кохно І. І., Швець В. Г. Організаційні аспекти складання та подання фінансової звітності підприємства. *Молодий вчений*. 2018. № 1(53). С. 500-503.
73. Лисенко А. М. Складові елементи методики аналізу фінансової звітності малого підприємства. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського*. 2020. Т. 31(70), № 4(2). С. 119-125.
74. Лучко М. Р., Жукевич С. М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз: навч. посібн. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
75. Мазіна О. І. Облік на підприємствах малого бізнесу: опорний конспект лекцій. Київ: КНТЕУ, 2016. 54 с.
76. Назаренко О. В., Лукаш В. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25.
77. Нестеренко О. О. Місце звітності в управлінні фінансовими результатами діяльності підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. Вип. 1. С. 26-32.
78. Онищенко О.В., Костогриз А.В. Облік фінансового результату

діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 6 (17). С. 714-717.

79. Офіційний сайт ФГ «Сьомаки». URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/36631432.

80. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки : електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2019. Вип. 7. С. 854-859.

81. Понякіна К.Ю., Подмешельська Ю.В. Облік і аудит виробничих витрат на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. №23. 2020 С. 64-71.

82. Правдюк Н. Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств: навч. посібн. Київ:, «Центр учбової літератури», 2020. 647 с.

83. Рзаєв Г. І., Драгочинська Д. О. Обліково-аналітичні процедури підтримки безпеки формування доходів, витрат і фінансових результатів. *Науковий журнал Вісник Хмельницького національного університету*. 2019. С. 62-65.

84. Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності. *Вісник Хмельницького національного університету*., 2020. № 3. С. 121-124.

85. Сіренко Н. М. Управлінський облік у схемах і таблицях: навчал. видан. 2018. 69 с.

86. Сусіденко Ю. В. Облік та аналіз фінансових результатів діяльності підприємства. *Східна Європа. Економіка, бізнес та управління*. Вінниця, 2017. Вип. 2. С. 297-301.

87.

