

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітній ступінь «Магістр»

**на тему: «ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ
ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ
ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ
«КУШПІТ» КАМ'ЯНКА-БУЗЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»**

**Виконав: студент 2 курсу, групи Оп – 61 маг
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

Гура Л.С.

(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент Мирончук З.П.

(Прізвище та ініціали)

Рецензент: Кушпін П.Б.

(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ-2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступень «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____

(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

«11» червня 2021 року

З А В Д А Н Н Я

на кваліфікаційну роботу студенту

Гурі Лідії Сергіївні

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: «Теоретико-методичні засади та організація обліку і аудиту витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності у фермерському господарстві «Кушпінт» Кам'янка-Бузького району Львівської області»

Керівник роботи МИРОНЧУК З.П., к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ЛНАУ від «16» вересня 2021 року № 304 / К-С

2. Термін здачі студентом закінченої кваліфікаційної роботи до «17» грудня 2021 р.

3. Вихідні дані для кваліфікаційної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність за результатами діяльності досліджуваного сільськогосподарського підприємства, методичні рекомендації.

4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)

ВСТУП

Розділ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економіко-теоретична сутність витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності

1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і аудиту витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності

1.3. Методика дослідження

Розділ 2. МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «КУШПІТ» КАМ'ЯНКА-БУЗЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Аналіз основних економічних показників та організації господарської діяльності підприємства

2.2. Аналіз витрат виробництва, доходів та фінансових результатів

2.3. Бухгалтерський облік витрат і доходів основної діяльності

2.4. Облік формування та використання фінансового результату

2.5. Аудит витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства

Розділ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ

3.1. Рефлексійна база науково-технічних розробок в частині обліку витрат, доходів і фінансових результатів

3.2. Напрямки вдосконалення організації обліку формування витрат, доходів і фінансового результату на засадах внутрішньо національної облікової системи

3.3. Вдосконалення обліку витрат, доходів і фінансових результатів з використанням інформаційних технологій

3.4. Організація обліку витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності із застосуванням МСФЗ

Розділ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці

4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу: *таблиці, схеми, рисунки*

6. Консультанти з розділів кваліфікаційної роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях		11.06.2021 р.	11.06.2021 р.

7. Дата видачі завдання «11» червня 2021 року
КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	11.06.21-15.07.21 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	16.07.21–06.10.21 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи.	07.10.21 – 18.11.21 р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	19.11.21 – 10.12.21 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	11.12.21 – 27.12.21 р.

Студент _____
(підпис)

ГУРА Л.С.
прізвище та ініціали

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

МИРОНЧУК З.П.
(прізвище та ініціали)

УДК: 631.162:636.034:631.11(477.82)

«Теоретико-методичні засади та організація обліку і аудиту витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності у фермерському господарстві «Кушпіт» Кам'янка-Бузького району Львівської області»

Гура Л.С.– Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування – Дубляни, Львівський НАУ, 2021.

91 с. текст.част., 11 рис., 16 табл., 42 джерела.

Текстова частина охоплює вступ, чотири розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел. У першому розділі висвітлено економічну сутність та класифікацію витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства. Подано специфіку побудови системи обліку. Обґрунтовано застосовані методи дослідження.

У другому розділі здійснено організаційно-економічну характеристику та оцінку результатів операційної діяльності. Розраховано показники ефективності виробничої діяльності господарства. Розкрито порядок первинного документування і методику синтетичного та аналітичного обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства.

У третьому розділі сформульовано пропозиції щодо оптимізації обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства. Опрацьовано ефективні положення облікової політики та з'ясовано роль системи обліку у прийнятті управлінських рішень щодо підвищення ефективності діяльності господарства. Розроблено проект автоматизованої системи обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства.

У четвертому розділі подано аналіз стану охорони праці у досліджуваному господарстві

На основі опрацювання теоретичного та практичного матеріалів зроблено відповідні висновки та дано конкретні пропозиції.

АНОТАЦІЯ

Досліджуються теоретичні аспекти обліку, аналізу, внутрішнього контролю витрат, доходів і фінансових результатів у фермерському господарстві «Кушпіт» Кам'янка-Бузького району Львівської області. У вступі дипломної роботи розглядається економічна суть, значення, класифікація витрат, доходів та фінансових результатів та проводиться огляд законодавчої та нормативної бази з обліку та контролю на досліджуваному підприємстві.

В роботі аналізується стан господарсько-фінансової діяльності об'єкта дослідження, його організаційної структури, розглядається методологія ведення обліку витрат, доходів та фінансових результатів в досліджуваному підприємстві. А також характеризується стан організації первинного обліку витрат, доходів та фінансових результатів, методики проведення аналітичного, синтетичного їх обліку.

Запропоновані етапи і дано пропозиції щодо запровадження міжнародних стандартів обліку і звітності витрат, доходів та фінансових результатів. Обґрунтовано економічну раціональність із запровадження автоматизованої системи обліку витрат, доходів та фінансових результатів.

Ключові слова: витрати, доходи, фінансові результати, бухгалтерський облік, аналіз, контроль, прибутки, збитки, міжнародні стандарти.

АННОТАЦИЯ

Исследуются теоретические аспекты учета, анализа, внутреннего контроля расходов, доходов и финансовых результатов в фермерском хозяйстве "Кушпит" Каменка-Бугского района Львовской области. Во вступлении дипломной работы рассматривается экономическая сущность, значение, классификация расходов, доходов и финансовых результатов и проводится обзор законодательной и нормативной базы учета и контроля на исследуемом предприятии.

В работе анализируется состояние хозяйственно-финансовой деятельности объекта исследования, его организационной структуры,

рассматривается методология ведения учета расходов, доходов и финансовых результатов в исследуемом предприятии. Также характеризуется состояние организации первичного учета расходов, доходов и финансовых результатов, методики проведения аналитического, синтетического их учета.

Предложены этапы и даны предложения по внедрению международных стандартов учета и отчетности расходов, доходов и финансовых результатов. Обоснована экономическая рациональность по внедрению автоматизированной системы учета расходов, доходов и финансовых результатов.

Ключевые слова: расходы, доходы, финансовые результаты, бухгалтерский учет, анализ, контроль, доходы, убытки, международные стандарты.

SUMMARY

Theoretical aspects of accounting, analysis, internal control of costs, revenues and financial results in the farm "Kushpit" Kamyanka-Buzka district of Lviv region are studied. In the introduction of the thesis the economic essence, value, classification of expenses, incomes and financial results are considered and the review of the legislative and normative base on the account and control at the researched enterprise is carried out.

The paper analyzes the state of economic and financial activities the object of study, its organizational structure, considers the methodology of accounting for costs, income and financial results in the studied enterprise. It also characterizes the state of organization of primary accounting costs, revenues and financial results, methods of analytical, synthetic accounting.

The stages are offered and the offers on introduction international standards of the account and reporting of expenses, incomes and financial results are given. Economic rationality on introduction of the automated system account of expenses, incomes and financial results is proved.

Key words: expenses, income, financial results, accounting, analysis, control, profits, losses, international standards matization.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
Розділ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	11
1.1. Економіко-теоретична сутність витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності.....	11
1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і аудиту витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності.....	20
1.3.Методика дослідження.....	24
Розділ 2. МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «КУШПІТ» КАМ'ЯНКА-БУЗЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ	28
2.1. Аналіз основних економічних показників та організації господарської діяльності підприємства	28
2.2. Аналіз витрат виробництва, доходів та фінансових результатів.....	33
2.3. Бухгалтерський облік витрат і доходів основної діяльності	35
2.4. Облік формування та використання фінансового результату	44
2.5. Аудит витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства	48
Розділ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ	58
3.1. Напрямки вдосконалення організації обліку формування витрат, доходів і фінансового результату на засадах внутрішньо національної облікової системи	58
3.2. Вдосконалення обліку витрат, доходів і фінансових результатів з використанням інформаційних технологій	61
3.3. Організація обліку витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності із застосуванням МСФЗ	65
4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ.....	73
4.1 Аналіз стану охорони праці.....	73
4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування.....	76
4.3 Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці.....	78
4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях.....	80
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	87

ВСТУП

Актуальність теми. Управління будь-яким бізнесом потребує системної інформації про господарський процес, його характер і обсяги, наявність матеріалів, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, фінансові результати. Основним джерелом такої інформації є систематизовані у звіті дані поточного обліку.

Виробництво є дуже важливим у всій інформаційній системі підприємства. Загальний обсяг виробництва, асортимент і якість продукції значною мірою визначають рівень собівартості продукції та матеріально-технічне забезпечення основними та оборотними засобами. Виконання виробничого плану безпосередньо впливає на величину реалізації та прибуток (виручку). Виробничий процес є основною ланкою господарської діяльності підприємства, тому калькуляція собівартості продукції є однією з найважливіших ланок бухгалтерської роботи.

Формування складу витрат на основі комплексного аналізу є дуже важливим для будь-якого господарства, оскільки від цього залежить розмір прибутку, ціни на продукцію господарства та багато інших аспектів бізнесу. Як кількісний і якісний показник собівартість підприємства має велике значення в системі фінансових показників підприємства, оскільки її рівень відображає продуктивність праці, ступінь використання основних і оборотних засобів, рівень організації та управління.

Фінансовий результат - це грошовий результат господарської діяльності підприємства в цілому та різних його структурних підрозділів. Його можна отримати шляхом продажу продукції (товарів, робіт, послуг), інших матеріальних цінностей, а також доходів від інвестиційної та фінансової діяльності.

Облік витрат та визначення собівартості займають одне з домінуючих позицій у системі управлінського обліку. Інформація про витрати виробництва має бути достовірною та своєчасною. Бухгалтерський облік

важливий для прийняття ефективних управлінських рішень, а також для розрахунку податків і бюджету підприємства.

Хоча облік доходів і фінансових результатів у різних сферах бізнесу заснований на одному стандарті, він повинен відрізнятися в організаційних методах відповідно до галузевих особливостей конкретного підприємства.

Доходи, витрати та фінансові результати є галуззю бухгалтерського обліку на стику економічної статистики та фінансового аналізу. Це завершальний етап процесу бухгалтерського обліку, який становить інформаційну базу для надання зовнішнім користувачам фінансової звітності та прийняття управлінських рішень.

Метою роботи є вивчити методичні засади визначення собівартості, доходів та фінансових результатів фермерського господарства «Кушпінт», встановити передові методики та специфіки застосування відповідно до певних умов виробництва, вивчити бухгалтерський облік та правові основи аудиту витрат, доходів і фінансових результатів підприємства, собівартості, доходів та фінансів підприємства. Результати фіксуються та відображаються в реєстрі господарського обліку та звітності, а також проводиться аналіз витрат підприємства, доходів і фінансових результатів, його внутрішній і зовнішній аудит, аналіз економічного та фінансового стану господарства та організації бухгалтерської роботи.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних та методичних засад бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, пов'язаних із витратами, доходами та фінансовими результатами підприємства.

Об'єктом дослідження є фермерське господарство «Кушпінт» Кам'янка-Бузького району Львівської області.

У процесі дослідження проведеного в роботі використовувалися такі елементи методу бухгалтерського обліку:

- 1) документація - для відображення об'єктів бухгалтерського обліку і забезпечення ведення поточного обліку на підприємстві;
- 2) оцінка - для грошового вимірювання засобів і процесів;

- 3) інвентаризація - для забезпечення достовірності поточного бухгалтерського обліку та звітності;
- 4) рахунки бухгалтерського обліку - для групування господарських операцій за економічно однорідними ознаками;
- 5) подвійний запис - для контролю правильності відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку;
- 6) звітність - для аналізу і характеристики результатів діяльності підприємства за звітний період.

Кваліфікаційна робота виконана на таких матеріалах як річна фінансова звітність за 2018-2020 рр., первинних документів з обліку витрат, доходів і фінансових результатів, реєстрів бухгалтерського обліку: журналів-ордерів та відомостей до них, статистичної звітності.

Розділ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економіко-теоретична сутність витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності

Теоретико-методологічною основою дослідження є праці вітчизняних та зарубіжних вчених з обліку, аналізу та аудиту собівартості, доходів і фінансових результатів досліджуваного підприємства; законодавчі та нормативні акти з обліку та економічної політики; планові документи та постанови уряду. з економічних питань; методичні матеріали.

Принцип формування методу облікової інформації витрат визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Відповідно до нормативно-правових актів витрати розглядаються як зменшення вартості активів (або зобов'язань), що призводить до зменшення власного капіталу, за умови, що ці активи (або зобов'язання) можна достовірно оцінити.

Витрати, пов'язані зі зменшенням активів, включають: витрати на інвентаризацію виробництва; витрати на ремонт основних засобів; витрати на соціально-адміністративні заходи; залишкову вартість активів, основних засобів та нематеріальних активів, які списані та ліквідовані, які визнані непридатними для подальшого використання; залишкова вартість активів, переданих у групу вибуття; втрата вартості дисконтованих запасів; сума та списання безнадійної заборгованості; вартість активів, безоплатно переданих іншим підприємствам.

Витрати впливають на собівартість продукції та загальний дохід підприємства, що, у свою чергу, впливає на податок, що підлягає сплаті до бюджету, на прибутковість підприємства та його конкурентоспроможність. Для правильного обліку витрат дуже важливо їх правильна класифікація. Управління витратами є важливою функцією

господарського механізму кожного підприємства, а облік витрат займає важливе місце в системі управлінського обліку.

Важливим завданням обліку витрат на виробництво є визначення витрат, пов'язаних з наданням послуг (виконанням робіт), і забезпечення контролю за використанням матеріалів, праці та фінансових ресурсів. Тому витрати можна згрупувати двома способами: облік за економічними групами, використовуючи рахунки 8-го класу «Витрати за елементами», та 9-го класу «Витрати діяльності» в розрізі статей калькуляції для бухгалтерського обліку. Згідно із законом, усі підприємства, крім малого бізнесу, повинні використовувати рахунки 9 класу. Використання рахунків 8 класу не є обов'язковим, а добровільним.

Облік витрат класифікується за характером і видами діяльності:



Рис.1.1. Витрати за видами діяльності

Витрати елементів поділяються на такі категорії: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальну діяльність, амортизацію та інші операційні витрати.

Розглянемо класифікацію витрат у підсистемах фінансового, управлінського та податкового обліку на рис. 1.2.

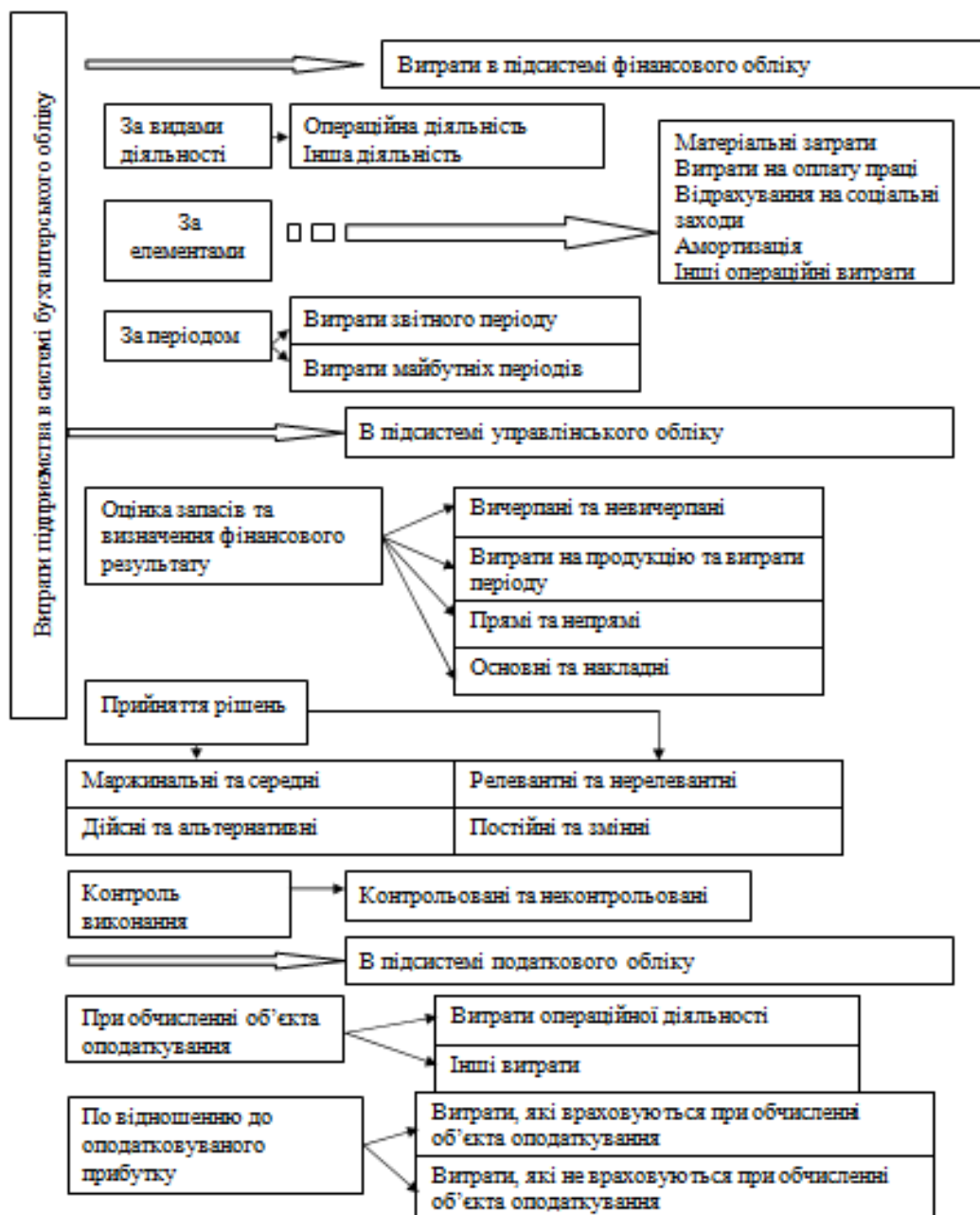


Рис. 1.2. Класифікація витрат в системі бухгалтерського обліку

Інформація про витрати, що міститься у звіті про фінансові результати, відображає витрати, пов'язані з господарською діяльністю підприємства. Це такі витрати, як собівартість товарів, збитки від реалізації в іноземній валюті, реалізовані матеріальні цінності. Ці витрати не включаються до складу витрат і не відображаються на рахунках 8-го класу.

Крім того, витрати на збут, робіт і обслуговування, включені до відповідних елементів витрат, включаються лише до суми змін незавершеного виробництва та суми виробничих витрат, понесених у

поточному місяці (відображаються за дебетом 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати»).

Дохід відноситься до збільшення економічних вигод, які збільшують власний капітал у вигляді притоку активів або зменшення зобов'язань (за винятком власного капіталу, збільшеного за рахунок вкладів власника в капітал). Тому визнання доходу вимагає не лише збільшення активів чи зменшення зобов'язань, а й фінансових наслідків цих подій - збільшення власного капіталу.

Визнання доходу підприємства:

- а) дохід (прибуток) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фіскальний дохід;
- г) інші доходи.

Хоча облік доходів, витрат і фінансових результатів у різних сферах діяльності базується на одних і тих же стандартах, його необхідно організувати по-різному відповідно до галузевих особливостей конкретного підприємства.

Доходи та витрати класифікуються відповідно до виду економічної діяльності: операційні, інвестиційні та фінансові.

Розглянемо класифікацію господарської діяльності на рисунку 1.2.

Звичайна діяльність - це будь-яка діяльність підприємства (або забезпечувальна діяльність чи операція, що є результатом такої діяльності). Прикладами звичайної діяльності можуть бути виробництво та реалізація продукції, розрахунки з постачальниками, клієнтами, працівниками, банківськими установами, податковими органами тощо. Звичайні види діяльності також включають списання знецінених товарно-матеріальних цінностей, обмінний курс та інша діяльність підприємства, економічні санкції за господарськими договорами, порушення податкового законодавства та інші операції, пов'язані з цією діяльністю.

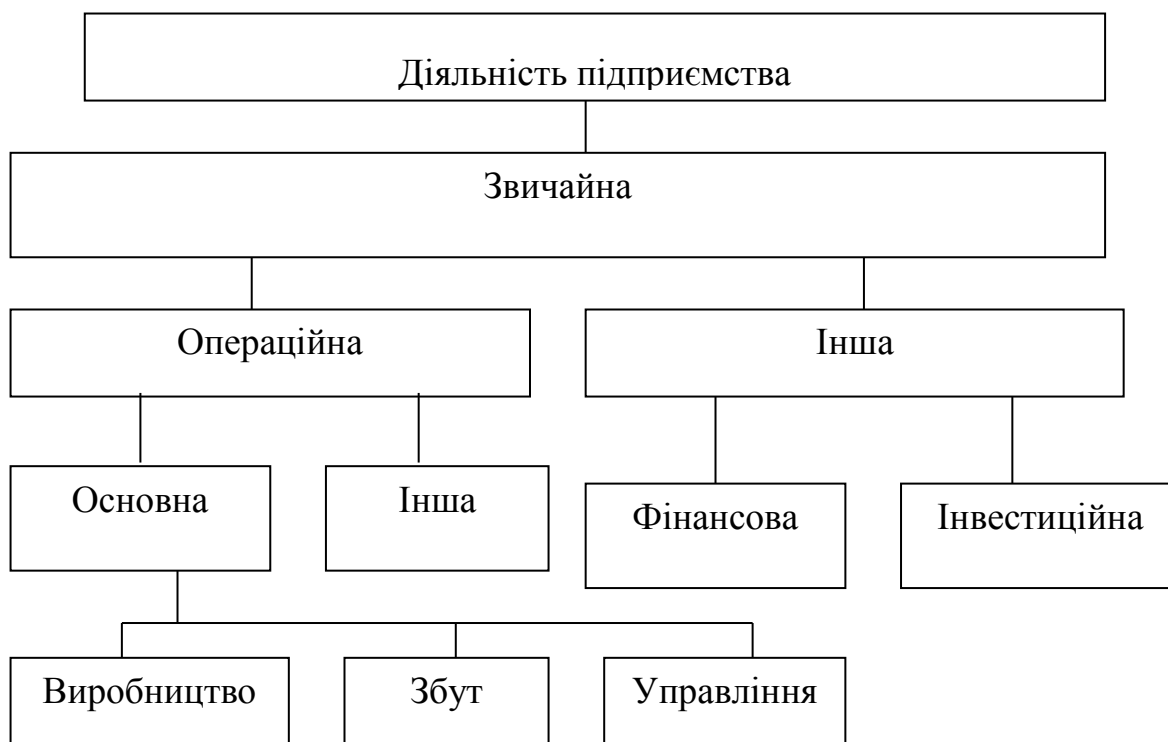


Рис 1.3. Класифікація видів діяльності підприємства

Звичайну діяльність поділяють на операційну та позареалізаційну (фінансову та інвестиційну).

Господарська діяльність - це статутна (основна) діяльність підприємства, а також неінвестиційна чи фінансова непрофільна (інша) діяльність.

Основним видом діяльності є здійснення бізнесу, пов'язаного з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є чіткою метою підприємства і забезпечує більшу частину його доходів. Доходи, пов'язані з основною діяльністю, поділяються за функціями – виробництво, управління, збут та інші.

Інвестиційна діяльність - це сукупність операцій купівлі-продажу довгострокових (необоротних) активів та короткострокових (оборотних) фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.

Фінансова діяльність - це низка операцій, які спричиняють зміни розміру та/або складу власного та позикового капіталу. При створенні облікового запису будуть відкриті такі рахунки, які стосуються цих видів діяльності:

- дохід від участі в капіталі;
- інші фінансові доходи (прибутки);
- інші доходи (прибуток).

Якщо дохід визнається на основі економічної суті операції та її правового оформлення, дохід визнається як елемент діяльності - операції, фінансування або інвестиції. За принципами нарахування та відповідності дохід включається до об'єктів облікового процесу. Отже, дохід визнається в момент його виникнення (а не в момент отримання або виплати готівки) і відображається в бухгалтерському обліку за відповідний період. Крім того, витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки виходячи з їх прямого зв'язку з отриманими доходами.

У бухгалтерському обліку дохід визнається на основі справедливої вартості отриманих активів або тих що підлягають отриманню. При фінансовій оцінці доходів і побудові бухгалтерського обліку важливо правильно пояснити два види доходу: валовий дохід і чистий дохід.

Загальний дохід включає економічні вигоди, які отримало (або повинно було б отримати) підприємство. Сума, утримана у вигляді податків (податок на споживання, податок на додану вартість тощо), не принесе економічної вигоди. Тому вони виключаються із загального доходу і завершують процес формування чистого доходу.

Чистий прибуток - це зменшення загального доходу економічних факторів, визначених законом. До чистого доходу не включаються суми, отримані від імені третіх осіб, податок на додану вартість, податок на споживання, митні збори тощо.

Дохід розраховується в такому порядку:

-дохід, який буде отримано або був отриманий, виражається в сумі справедливої вартості;

-якщо відстрочка платежу призводить до різниці між справедливою вартістю продукції (товарів, робіт, послуг та інших активів) та номінальною сумою дебіторської заборгованості або її еквіваленту, різниця визнається як

процентний дохід;

Розмір доходу від бартерних контрактів визначається наступними факторами:

- відповідно до справедливої вартості отриманих активів, робіт, послуг або доходів відраховувати або збільшувати суму переданих або отриманих коштів та їх еквівалентів відповідно;

- коли справедлива вартість активів, робіт і послуг, отриманих або ті що підлягають отриманню, не може бути визначена Дохід визначається на основі справедливої вартості активів, робіт та послуг, переданих за цим бартерним контрактом.

Для підтвердження характеристик виручка від реалізації різної продукції (товарів, робіт і послуг) незалежно від форм власності визначається в бухгалтерській та фінансовій звітності за П(С)БО 15 «Дохід».

Дохід, визнаний в бухгалтерському обліку, класифікується за такою схемою (рисунок 1.4).

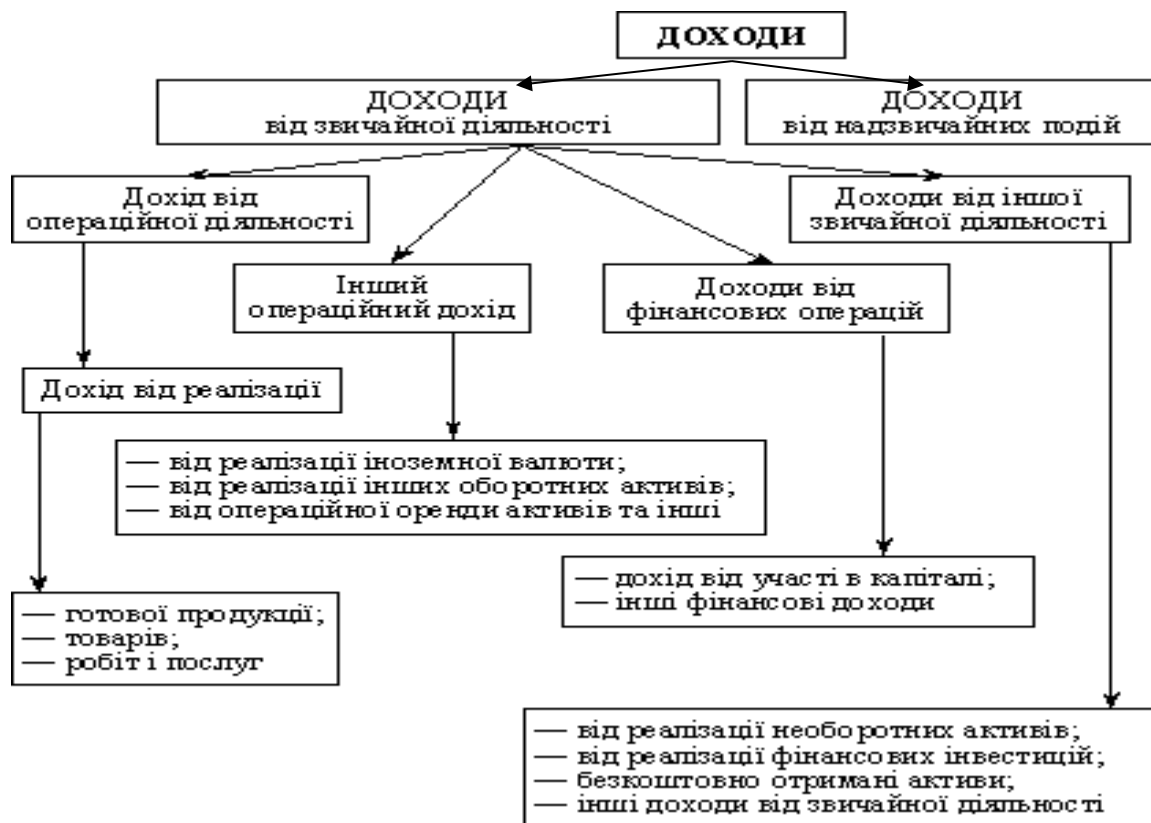


Рис. 1.4 Класифікація доходів підприємства

Доходи, витрати та фінансові результати підприємства визначаються наростаючим підсумком за звітний період.

Відповідно до НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» звітним періодом є календарний рік, але для управління доступністю оперативної інформації для прийняття рішень встановлюються проміжні звітні періоди-місяць та квартал. Правильне застосування цих принципів може достовірно підтверджувати та порівнювати суму доходів і пов'язаних з ними витрат у кожному звітному періоді.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність підприємств формується відповідно до певних принципів, яких слід керуватися при оцінці та обліку господарських операцій та відображенні результатів у фінансовій звітності. Найважливішими принципами, яких компанії повинні дотримуватися при обліку доходів і витрат, є:

- нарахування;
- порівняність доходів та витрат.

Кінцевим результатом діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, незалежно від його виду діяльності та форми власності, є отримання кінцевого фінансового результату, тобто прибутку.

Відповідно до Національного положення (стандарту) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [7] вартість фінансових результатів будь-якої господарської діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової, загальної) підприємства визначається як сума доходу. і пов'язані витрати які припадають на діяльність підприємства.

Іншими словами, фінансовий результат (чистий прибуток чи збиток) від господарської діяльності розраховується як різниця між доходами і витратами від усіх видів діяльності підприємства за вирахуванням суми нарахованого податку на прибуток.

Прибуток - це чистий дохід, що залишається в господарстві після погашення всіх витрат, пов'язаних з виробництвом, збутом та іншими видами діяльності.

Як індикаторна система, власники підприємства, менеджери, співробітники, постачальники, фінансові установи та країни зацікавлені у фінансових результатах. Їх інтерес походить від прямої чи опосередкованої участі в господарській діяльності.

На рис. 1.5 зображена схема формування фінансових результатів відповідно до інтересів зацікавлених осіб.

Важливість фінансових результатів відображається не лише у зростанні власного капіталу компанії.



Рис. 1.5 Формування фінансових результатів відповідно до інтересів зацікавлених осіб

Тому критерієм визначення економічних вигод є фінансові результати, позитивне значення фінансових результатів визначає можливість подальшого розвитку підприємства, створює запас фінансової стійкості, дає можливість підприємству швидко реагувати на зміни ринкового середовища.

1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і аудиту витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності

Формування та облік фінансових результатів сільськогосподарських підприємств має здійснюватися відповідно до чинного законодавства.

Основні та найважливіші нормативні документи з ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Закон визначає правові основи нагляду, організації, обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Дія цього Закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційної, організаційно-правової форми та форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, яким необхідно вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до нормативно-правових актів [9].

Положення про бухгалтерський облік та методи фінансової звітності впроваджує Міністерство фінансів України, яке затверджує Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Підприємства повинні складати фінансову звітність на основі даних бухгалтерського обліку. Фінансова звітність підприємств включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до фінансової звітності [26].

Контроль за дотриманням Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» здійснюється відповідними органами в межах своїх повноважень відповідно до законодавства [9].

Крім Законів України облік фінансових результатів регламентують НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати».

Звіт про фінансові результати визначає зміст і його формат, а також загальні вимоги до розкриття його статей. Метою звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та достовірної інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від господарської діяльності протягом звітного періоду [25].

П(С)БО 15 «Дохід» визначає методологічні основи формування облікової інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності.

Стандарти визнання доходу, передбачені цим положенням, застосовуються до кожної операції окремо. Однак, якщо це впливає на суть операції, ці стандарти повинні застосовуватися до окремого елемента трансакції або двох чи більше трансакцій. [26].

П(С)БО 16 «Витрати» визначає методологічні основи формування облікової інформації, пов'язаної з витратами підприємства, та її розкриття у фінансовій звітності. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) включає виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілені постійні непрямі витрати та наднормативні витрати виробництва.

Операційні витрати, що не включають до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на витрати на управління, витрати на збут та інші операційні витрати [32].

Відповідно до плану рахунків фінансових результатів застосовуються такі рахунки:

-Сьомий клас рахунків «Доходи та результати діяльності» - призначений для узагальнення інформації про доходи від господарських операцій, інвестиційної та фінансової діяльності.

- Рахунки 9 класу «Витрати діяльності» - використовуються для узагальнення інформації про операційні, інвестиційні, фінансові витрати.

-Рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокріті збитки)» - це облік нерозподіленого прибутку або непокрітого збитку за поточний рік і попередні роки, а також прибуток, використаний у поточному році [31]. Міністерство фінансів України наказом від 26 грудня 2006 р.№1213 внесло зміни до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку, які набрали чинності з 1 січня 2007 року.

Ці зміни викликані в основному тим, що з 1 січня 2007 року запроваджено П(С)БО 30 „Біологічні активи", яке суттєво змінює порядок обліку в сільському господарстві [33].

Зокрема, внесені зміни в П(С)БО 7 „Основні засоби", П(С)БО 8 „Нематеріальні активи", П(С)БО 9 „Запаси", П(С)БО 14 „Оренда", П(С)БО 15 „Дохід", П(С)БО 16 "Витрати", П(С)БО 25 „Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", П(С)БО 28 „Зменшення корисності активів". Таким чином, зміни внесені у 10-ти П(С)БО [11].

При цьому внесені зміни до Плану рахунків та Інструкції щодо його застосування. Наприклад рахунок 71 «Інші операційні доходи» доповнено субрахунком 710 «Дохід від первісного визнання та дохід від зміни вартості активів за справедливою вартістю». Особливо первинне визначення доходу та доходу активів від зміни справедливої вартості біологічних активів П(С)БО 30 «Біологічні активи» [31].

Рахунок 94 «Інші операційні витрати» доповнена субрахунком 940 «Витрати на первинне підтвердження та витрати, понесені внаслідок зміни вартості активів, оцінених за справедливою вартістю». Зокрема, первісне визначення та вартість зміни справедливої вартості біологічних активів визначаються відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» фінансові результати основної (сільськогосподарської) діяльності складаються з трьох частин:

- первинне підтвердження фінансових результатів на

сільськогосподарську продукцію та нові біологічні активи;

-фінансові результати продажу запасів – сільськогосподарська продукція та біологічні активи оцінюються за справедливою вартістю мінус оціночна вартість реалізації;

-фінансові результати зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу оцінюються за справедливою вартістю мінус собівартість реалізації.

Сільськогосподарським підприємствам, які використовують журнальну форму обліку, необхідно дотримуватися «Методичних рекомендацій щодо організації та ведення журнального обліку для підприємств АПК від 04.06.2009 р. № 390» [22].

Для обліку формування доходів та результатів діяльності необхідно використовувати журнал-ордер ф.№ 6 с.-г., в якому відображаються операції за рахунком: 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 70 «Доходи від реалізації », 71 "Інші операційні доходи", 72 "Дохід від участі в капіталі", 73 "Інші фінансові доходи", 74 "Інші доходи", 79 "Фінансові результати". Записи в Журналі-ордері роблять загальним підсумком за місяць при цьому використовуючи дані нагромаджувальних відомостей, реєстрів і аналітичних даних до рахунків.

Як відомо, усі господарські операції мають фіксуватися в бухгалтерських документах. У найпоширенішій формі ведення обліку реєстром синтетичного та аналітичного обліку є журнали-ордери та відомості. Для узагальнення інформації про інвестиційні, фінансові діяльності (кредит рахунків 70-73, 74, 76) та фінансові результати звичайної діяльності підприємства (кредит рахунку 79). В журналі-ордері 6 в другій частині накопичуються дані аналізу кожної складової доходу підприємства [22].

Основним внутрішнім нормативним документом, що визначає організацію та конкретні методи, що відображаються в обліку та звітності виручки та фінансових результатів, є наказ про облікову політику

підприємства. Наказ повинен містити розділ про облік доходів і результатів діяльності, в якому роз'яснюються основні принципи організації бізнесу [3].

У бухгалтерському дослідженні формування фінансових результатів важливим є також огляд літературних джерел.

Автор статті Циліурік Г.І. стверджує, що «дослідження та аналіз історії обліку доходів і витрат дозволяє краще зрозуміти природу цих категорій, дати сучасне уявлення про еволюцію порядку їх визначень та можливість досліджувати зміни у доходах і видатках, рахунках та звітах» [42].

У підручнику за редакцією А.М. Коваленко викладено теоретичні основи формування фінансових результатів з урахуванням їх економічної природи [14].

Посібник «Бухгалтерський облік сільськогосподарського підприємства» за редакцією Маренич Т.Г. знайомить з методикою обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарських організацій. Нижче наведено основні господарські операції з обліку фінансових результатів та показана кореспонденція рахунків цих операцій [19].

Підручник «Фінансовий та управлінський облік для сільськогосподарських підприємств» за редакцією Огійчука М.Ф. [27] охоплює процедури обробки фінансових результатів бухгалтерського обліку, визначення фінансових результатів від реалізації, основних та зведених документів, а також аналіз порядку запису в реєстр та синтетичний облік.

Мец В.О. в навчальному підручнику [23] вказував, що основним і найважливішим методом вивчення фінансових результатів є графічний метод дослідження. Тут також описані методи обліку.

1.3. Методика дослідження

У кваліфікаційній роботі використовуються такі методи: хронологічне та систематичне спостереження, порівняння, аналіз, синтез і вимірювання економічних інструментів і процесів, реєстрація та класифікація даних для

їх систематизації, зведення звітної інформації тощо. Ці методи дозволяють формувати облікову інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Моніторинг передбачає регулярний збір інформації. Метод спостереження відповідає методу обліку та інвентаризації. У бухгалтерському обліку господарські операції систематично і послідовно відображаються при їх здійсненні, забезпечуючи тим самим безперервний моніторинг господарської діяльності.

Аналіз – це метод дослідження, який передбачає вивчення предмета через уяву або фактичний поділ на складові об'єкти (частини об'єктів, їх характеристики, атрибути та відношення). Кожна виділена частина окремо аналізується в цілому. Синтез - метод єдності і взаємозв'язку цілого і частин об'єкта дослідження. У бухгалтерському обліку синтез пов'язаний із комплексним обліком, оскільки він дозволяє з'єднати об'єкти, які були розчленовані в процесі господарської діяльності, встановити їх зв'язки та зрозуміти всю тему.

Індукція - метод дослідження, при якому загальні висновки про характеристики сукупності елементів об'єкта ґрунтуються не на вивченні всіх характеристик, а на вивченні деяких елементів множини, тобто узагальненні від окремого до загальний висновок Дедукція- спостереження за станом об'єкта в цілому, а потім дослідження його складових елементів, тобто роблять висновки від загального до конкретного. Аналогія - прийняти наукові висновки, за допомогою яких можна отримати знання про певні об'єкти на основі подібності певних об'єктів до інших об'єктів.

Прийняття аналогії, засноване на подібності окремих сторін різних об'єктів, є основою моделювання, що використовується для аналізу знарядь праці та об'єктів праці та побудови комплексного обліку.

Порівняння вважається найбільш прийнятним, але і найважливішим методом техніко-економічного аналізу. Цей прийом дозволяє виразити характеристики явища за допомогою інших явищ, а також однорідних явищ. Порівняння та оцінка змін між одним показником та іншим, і зміст

подібний. Наприклад, порівняння фактичних даних звітного року з фактичними даними попереднього періоду - вивчення змін показників у часі.

Для використання методу порівняння необхідно переконатися, що він відповідає умовам порівняння порівнянних показників, тобто єдності методу показника валютного розрахунку.

Одним з найважливіших методів аналізу є використання часових рядів. Використовуючи цей метод, можна уникнути випадкових висновків. Для характеристики та аналізу динаміки процесу чи явища використовуються показники абсолютної швидкості зростання, швидкості зростання та темпу приросту.

Рівновага за найменшими квадратами використовується для визначення довгострокової тенденції, коли дані коливаються. Використання лінійних або параболічних рівнянь відповідно до типу закону.

Для визначення впливу того чи іншого фактора на аналізований показник використовується метод ланцюгової перестановки (факторний аналіз). Він передбачає рівномірну заміну базового значення кожного фактора фактичним значенням, тобто один фактор розглядається як змінна, а інші фактори - як умовні константи.

Графічні методи використовуються у вигляді графіків і діаграм, що дозволяють візуалізувати результати.

Таблиця метод - відображення будь-якої інформації в таблиці аналізу.

Моделювання - метод наукового пізнання, заснований на заміні об'єктів, явищ, що вивчаються, та їх аналогів, моделей оригінальними характеристиками. У бухгалтерському обліку використовуються міжнародні та національні стандарти.

Абстракція - ця техніка передбачає перехід від конкретних об'єктів до загальних понять і законів розвитку. Ревіфікація-вивчення всього різноманіття об'єкта в якісному різноманітті цінності реального існування об'єкта. При цьому статус їх об'єктів дослідження за певних конкретних

умов їх існування та історичного розвитку виявлявся в процесі обліку невиробничих витрат за місцем їх формування – корпоративним сектором.

Документалістики - це спосіб безперервного обліку господарських операцій, що відображається в бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання. За допомогою документів проводять попередні спостереження та розрахунки господарських операцій, визначають основні обов'язки працівників щодо отриманої вартості, винагороди працівникам тощо. Основною процедурою процесу обліку та аналізу є реєстрація господарських операцій з документами або носіями, які відповідають вимогам юридичної достовірності основних документів.

Методи розрахунку та аналізу використовуються для оцінки вимірювання єдиної валюти та господарських операцій, оцінених за натуральними, трудовими та іншими об'єктами обліку.

Аналіз і методи комплексного групування коштів і господарських операцій використовуються в облікових деталях і узагальненнях господарської діяльності в системі бухгалтерського обліку з метою позитивного впливу на них через систему управління.

Органолептичні - набір тактильних технологій, які контролюють точність даних облікової вартості, інвентаризації та контролюють вимірювання роботи шляхом вибіркового та постійного спостереження за господарськими операціями, коштами та матеріальними цінностями.

Балансовий звіт є методичним прийомом узагальнення даних бухгалтерського обліку результатів фінансово-господарської діяльності на певну дату.

При цьому використовуються такі методи, як дані комплексної Головної книги, залишки, що відображають стан капіталу (наявність і розміщення) на звітну дату, та зведені звіти про господарську діяльність.

Розділ 2. МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «КУШПІТ» КАМ'ЯНКА-БУЗЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Аналіз основних економічних показників та організації господарської діяльності підприємства

Фермерське господарство «Кушпіт» розташоване у селі Ременів Кам'янка-Бузького району Львівської області. Відстань від господарства до центру Кам'янка-Бузького району – 38 кілометрів, а до центру Львова – 22 кілометри.

Основна мета підприємства – отримання прибутку, що досягається шляхом виготовлення різноманітної сільськогосподарської продукції. Голова господарства Кушпіт Павло Борисович.

Основною метою діяльності ФГ «Кушпіт» полягає у вирощуванні сільськогосподарських культур, підприємство розташоване в сприятливому кліматичному поясі, що може виробляти високопродуктивну продукцію, оскільки господарство має родючий ґрунт. Дорога на фермі заасфальтована та в хорошому стані.

Наявність землі та її структура мають вирішальне значення для виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств. У таблиці 2.1 наведено стан землекористування в господарстві. Сільськогосподарські землі в основному використовуються для вирощування зернових.

Таблиця 2.1

Розміри і структура земельних угідь ФГ «Кушпіт», 2018-2020 р.р.

Види угідь	Роки						2020р. в % до 2018 р.
	2018		2019		2020		
	га	%	га	%	га	%	
Всього с.-г.угідь	80,0	100,0	68,2	100,0	68,2	100,0	85,3
з них: рілля	60,6	75,8	49,6	72,7	49,6	72,7	81,8
Інші с.г.угіддя	19,4	24,2	18,6	27,3	18,6	27,3	95,9

Аналізуючи сільськогосподарські угіддя, можна сказати, що у 2020 році площа сільськогосподарських угідь становила 68,2 га, а в 2018 році

зменшилася на 14,7% або 11,8 га відповідно. У 2020 році площа ріллі зменшилася на 18,2% або на 11 га відповідно. В основному це пов'язано зі зменшенням площі орендованих земель.

Торгова точка неподалік від підприємства вигідна, оскільки зменшує вартість і час транспортування продукції, що в свою чергу впливає на якість і вартість реалізованого товару.

Важливим чинником раціонального використання матеріальних ресурсів є економічна спеціалізація, що відображає її виробничу структуру.

Спеціалізація виробництва сільськогосподарських підприємств характеризується багатьма показниками, серед яких - структура товарної продукції.

Іншими показниками спеціалізації виробництва є: структура загальної продукції; структура затрат робочої сили у галузях; структура матеріалів виробництва за роками та капітальними вкладеннями; структура посівних площ; структура тваринництва тощо.

Рівень економічної спеціалізації визначається вартістю товарної продукції в основних (основних) галузях у частці від її загальної вартості товарної продукції.

Загальна виручка безпосередньо залежить від витрат на виробництво запасів.

Дуже важливим показником економіки є забезпеченість трудовими ресурсами. З річного звіту видно, що загальна чисельність працівників у 2020 році становила 17 осіб, а у 2020 році кількість їх зменшилася на 7 осіб у порівнянні з 2018 роком. Також на 2 особи зменшилася кількість членів господарства, а також кількість найманих працівників зменшилася на 5 осіб.

Одним з основних показників, що визначають промислову структуру та ступінь спеціалізації підприємства, є структура доходів від сільського господарства. Тому для визначення виробничого напрямку досліджуваного господарства розглянемо дані табл. 2.2.

Вартість і структура товарної продукції ФГ «Кушпін» в динаміці за 2018-2020 рр.

Продукція	Вартість товарної продукції, тис. грн.			Структура товарної продукції, %			В середньому за 2018-2020рр.	
	2018 р	2019 р	2020 р	2018р	2019р	2020 р		
Продукція рослинництва:	334,9	80,6	290,9	4,0	1,8	2,9	235,5	2,9
Зернові і зернобобові	332,9	80,6	290,9	4,0	1,8	2,9	234,8	2,9
Інша продукція рослинництва	2,0	-	-	0,02	-	-	-	-
Продукція тваринництва:	7985,2	4403,7	9904,3	96,0	98,2	97,1	7431,1	97,1
ВРХ (в живій вазі)	7795,2	3090,6	6178,3	93,7	68,9	60,6	5688,0	74,4
Молоко	-	74,9	-	-	1,7	-	-	-
Інша продукція тваринництва	190,0	1238,2	3726,0	2,3	27,6	36,5	1718,1	22,1
Всього по підприємству	8320,2	4484,3	10195,2	100,0	100,0	100,0	7666,6	100,0

З таблиці 2.2 видно, що господарство в основному виробляє продукцію тваринництва, вирощування великої рогатої худоби (жива маса) у 2020 році становила 97,1%, а виробництво зерна та зернобобових – лише 2,9%. У 2020 році обсяги реалізації продукції великої рогатої худоби (живою вагою) зменшилися на 1616,9 тис. грн. порівняно з 2019 роком та зросли на 3087,7 млн грн порівняно з 2018 роком. У 2019 році не було великого обсягу реалізації молока всього на 74, 9 тис. грн, у 2020 та 2018 роках вже не було. Що стосується реалізації продовольчих товарів, то ситуація схожа, вартість реалізованої продукції у 2020 році становила 290 900 грн. це на 44 000 грн. менше, ніж у 2018 році і на 210,3 тис.грн. більше ніж в 2019 році.

Отже, можна зробити висновок, що напрямом спеціалізації господарства є вирощування великої рогатої худоби (живою вагою) і вирощування зернових.

Важливим досягненням ФГ «Кушпін» є економічна вигода від сільськогосподарського виробництва. Економічні вигоди вказують на кінцеві вигоди від використання виробничих матеріалів і живої праці та їх

спільного інвестування. Безсумнівно, прибуток займає важливе місце в системі показників економічної ефективності державних і приватних виробників, і він став позитивним важелем, що впливає на підвищення ефективності виробництва.

Рентабельність продукції, галузей і всього господарства - це найбільш повні, комплексні й об'єктивні показники, що відображають результати їхньої праці, тобто дохід, який приносить економіці певна продукція. Використовується для визначення того, наскільки виробнича вартість перевищує її собівартість, тобто ступінь окупності виробничо-збутових витрат і отримання доходу.

Розглянемо основні економічні показники виробничо-господарської діяльності фермерського господарства «Кушпін» у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Основні економічні показники виробничо-господарської діяльності фермерського господарства «Кушпін» за 2018-2020 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. до 2018 р., у % (+, -)
Середньорічна кількість працівників, чол.	24	17	17	70,8
Загальна площа сільськогосподарських угідь, га	80,0	68,2	68,2	85,3
Собівартість реалізованої продукції всього, тис.грн.	7631,1	2276,8	5366,7	70,3
в тому числі:				
продукція тваринництва	7621,9	2203,0	5135,7	67,4
продукція рослинництва	199,1	73,9	231,1	116,1
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції всього, тис. грн.	8320,2	4484,3	10195,2	122,5
в тому числі:				
продукція тваринництва	7985,2	4403,7	9904,3	124,0
продукція рослинництва	334,9	80,6	290,9	86,9
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	2158,0	3619,8	6222,9	+4064,9
Рівень рентабельності, %	28,3	159,0	116,0	+87,7 п

Аналізуючи таблицю 2.3, бачимо, що господарство в 2020 році було прибутковим. Позитивним моментом є те, що за цей період знизилася собівартість реалізації, яка в порівнянні з 2018 роком у 2020 році знизилася

на 29,9% або 2264,4 тис. грн., а собівартість продукції рослинництва зросла на 16,1% або 32 тис. грн. Чистий прибуток у 2020 році склав 6222, 9 тис. грн, що на 4064,9 тис. грн більше, ніж у 2018 році. З точки зору загальної рентабельності виробництва, рівень 2020 року зріс на 87,7 процентного пункту порівняно з 2018 роком, досягнувши 116,0%, в основному за рахунок зниження собівартості та збільшення прибутку.

Розглянемо структуру кредиторської та дебіторської заборгованості, а також оцінимо ліквідність та платоспроможність фермерського господарства «Кушпін» у таблиці. 2.4.

Таблиця 2.4

**Розміри та структура дебіторської і кредиторської заборгованості
ФГ «Кушпін» Кам'янка-Бузького району Львівської області, 2020 рік**

Заборгованість	На початок року		На кінець року		Зміни (+,-), тис.грн.
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Дебіторська заборгованість:					
- за товари, роботи, послуги	9227,3	99,6	15166,7	99,8	+5939,4
- за розрахунками з бюджетом	0,2	0,002	24,9	0,2	+24,7
Інша дебіторська заборгованість	36,6	0,4	9,6	0,06	-27,0
Разом	9264,1	100,0	15201,2	100,0	+5937,1
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	909,1	97,8	711,9	96,5	-197,2
Поточні зобов'язання за розрахунками:					
- з бюджетом	5,2	0,6	9,7	1,3	+4,5
- зі страхування	3,1	0,3	4,2	0,6	+1,1
- з оплати праці	4,6	0,5	11,6	1,6	+7,0
Інші поточні зобов'язання	7,5	0,8	-	-	-
Разом	929,5	100,0	737,4	100,0	-192,1

Згідно з даними таблиці 2.4, дебіторська заборгованість на кінець року порівняно з початком 2019 року зросла на 5937,1 тис.грн. Це призвело до вилучення господарських оборотних коштів. Найбільшу частку в структурі

дебіторської заборгованості займає дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги, яка на кінець 2020 року становила 15166,7 тис.грн., або 99,8%.

Щодо кредиторської заборгованості в досліджуваному господарстві, то станом на кінець 2020 року вона зменшилася на 192,1 тис.грн. порівняно з початком року.

Наприкінці року нарахована заробітна плата та кредиторська заборгованість господарства зросла на 7000 гривень, а розрахунок з бюджетом збільшився на 4500 гривень, розрахунки зі страхування на 1100 грн. А за іншими поточними зобов'язаннями на кінець року таких зобов'язань небуло.

У структурі кредиторської заборгованості значну частину займає кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги, яка на початок звіту становила 909,1 тис.грн. Позитивним моментом є те, що до кінця 2020 року цей борг зменшено на 197,2 тис.грн.

Якщо проаналізувати загальні дані таблиці 2.4, то можна побачити, що на кінець 2020 року дебіторська заборгованість на 1446,3 тис. грн перевищує кредиторську. А це в свою чергу перевищує на 6129,2 тис.грн. ніж початок звітного року, і це є негативний факт для підприємства.

2.2. Аналіз витрат виробництва, доходів та фінансових результатів

Основними показниками, що характеризують ефективність виробництва, є сукупний дохід і чистий прибуток, прибуток, рентабельність.

На ефективність виробництва впливають витрати. Розглянемо основні виробничо-операційні витрати господарства (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Аналіз і динаміка витрат фермерського господарства «Кушніт» за
2018-2020 рр., грн.**

Показники	Роки			2020р. в % до 2018 р.
	2018	2019	2020	
Витрати на оплату праці	265219	255507	242195	91,3
Відрахування на соціальні заходи	122378	116232	131921	107,8
Матеріальні витрати, всього	1705920	1993558	2288284	134,1
у тому числі				
насіння і посадковий матеріал	11900	20300	27000	226,9
корми	643343	258003	444801	69,1
пальне і мастильні матеріали	446003	570106	876693	196,6
електроенергія	14266	37582	74572	522,7
запасні частини	58904	370100	163123	276,9
Оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями і інші матеріальні витрати	455283	565580	596745	131,1
Амортизація	74213	28206	6520	8,8
Інші операційні витрати (земельні частки)	19923	67767	106090	532,5
Разом	2187653	2365297	2775010	126,8

З таблиці 2.5 видно, що загальні витрати у 2020 році зросли на 26,8%. Найбільшу частку у собівартості займають матеріальні витрати, сума у 2020 році становила 2 288 284 грн, що на 34,1% більше, ніж у 2018 році.

Порівняно з 2018 роком вартість насіння та садивного матеріалу, паливно-мастильних матеріалів, електроенергії, запчастин та інших операційних витрат у 2020 році значно зросли (рисунок 2.1).

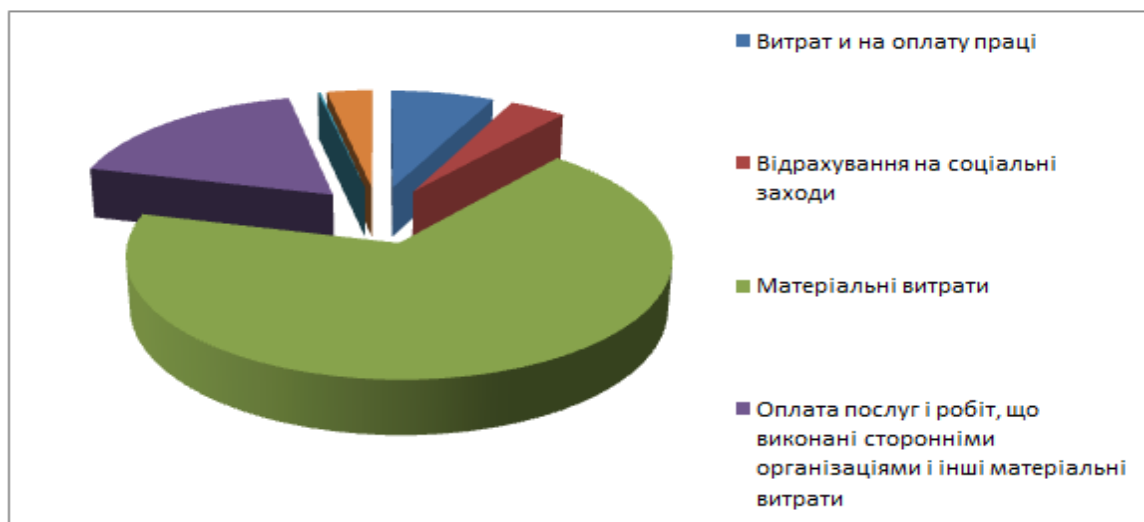


Рис. 2.1. Структура витрат рослинництві у фермерському господарстві «Кушпінт»

Як видно з рисунку 2.1. найбільшу частину структури витрат становлять матеріальні витрати. Після цих витрат більшу частину витрат становлять витрати на роботи та послуги, надані сторонніми особами та інші матеріальні витрати, далі йдуть вартість нарахованої заробітної плати та внесків на соціальне страхування, найменша частка в структурі становлять витрати на амортизацію та інші операційні витрати (земельна частка).

2.3. Бухгалтерський облік витрат, доходів та фінансових результатів основної діяльності

Бухгалтерський облік у господарстві «Кушпінт» ведеться за журнально-ордерною формою обліку вручну.

Рахунок 23 «Виробництво» використовується для узагальнення інформації про собівартість продукції.

Цей рахунок є активним, основним і операційним, і призначений для відображення витрат і вихід продукції виробництва.

По дебету статті 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також втрати виробничих витрат і нестача продукції (техніки, послуг). Кредит відображає списання фактичної собівартості продукції на суму готової продукції. (дебет рахунку 26), а також виконані роботи та послуги (дебет рахунку 90). За кредитом

субрахунків обліку вихід продукції за плановою собівартістю.

Документальне підтвердження витрат залежить від виду витрат. Тому потреби в матеріалах підприємства, малоцінних, швидкозношуваних речах та інших інвентарях для адміністрації, загальновиробничого персоналу, працівників відділу збуту можуть бути відображені в бухгалтерському обліку лише на підставі правильного оформлення відповідних документів для перевірки матеріалів (накладних, вимог тощо). Витрати на заробітну плату та соціальне страхування здійснюються відповідно до інформації про розрахунки (розрахункових відомостей). Вартість надання послуг підприємству включається до плати за діяльність за рахунками-фактурами.

Розглянемо загальну схему виробничих витрат та інших витрат на рисунку 2.2. За цим планом бухгалтерія розраховує собівартість послуг, відображаючи зміни у використанні товарно-матеріальних цінностей (для реалізації або промислового споживання) та фінансові результати реалізації кожного товару.

По дебету статті 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також втрати виробничих витрат і нестача продукції (техніки, послугу). Кредит списує фактичну собівартість продукції на суму готової продукції (дебет рахунку 26), а також виконані роботи та послуги (дебет рахунку 90).

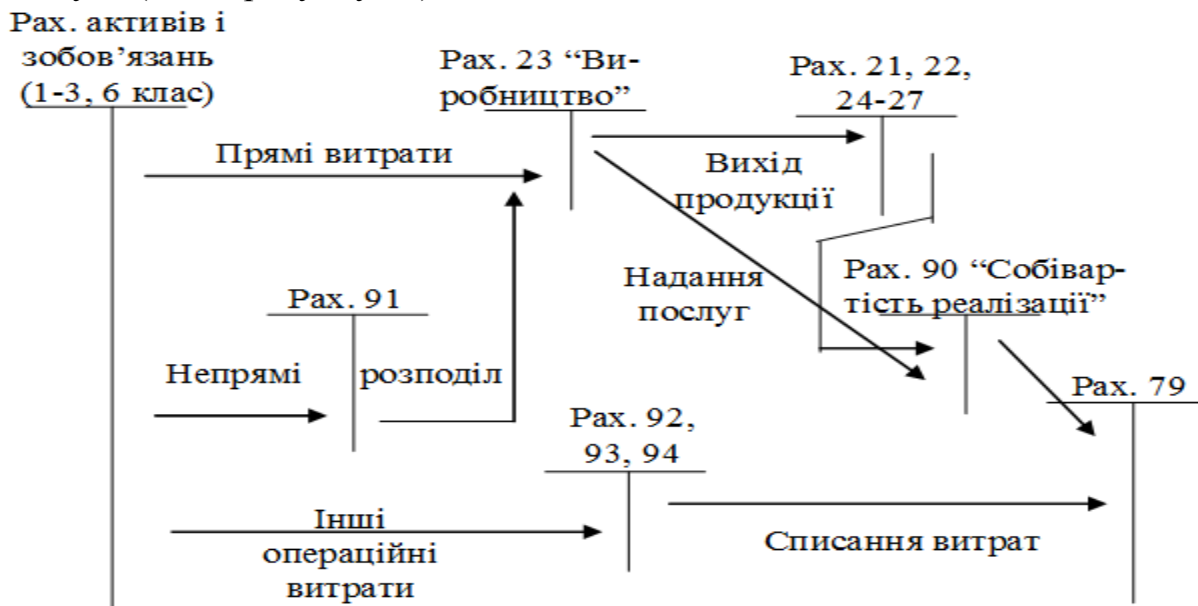


Рис.2.2 Схема обліку виробничих та інших витрат операційної діяльності

За кредитом субрахунків обліку відображають вихід продукції за плановою собівартістю.

Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва представлено в табл. 2.6.

Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Нараховано амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються у виробництві	23	13
Відпущено зі складу товарно-матеріальні цінності на потреби виробництва	23	20
Відпущено у виробництво МШП	23	22
Відображено вартість послуг, наданих допоміжним виробництвом цеху основного виробництва (передача продукції з цеху в цех)	23	23
Списано на витрати виробництва втрати від технічно неминучого браку	23	24
Використано частину готової продукції на потреби виробництва	23	26
Оплачено готівкою витрати виробництва	23	30
Оплачено з поточного або валютного рахунку, з інших рахунків в банку витрати виробництва	23	31
Оплачено з підзвітних сум витрати виробництва	23	372
Списано на собівартість продукції, робіт і послуг суми незадоволених претензій	23	374
Віднесено на витрати виробництва відповідну частину витрат майбутніх періодів	23	39
Проведено дооцінку незавершеного виробництва	23	423
Проведені відрахування до резерву на оплату відпусток виробничим робітникам	23	471
Акцептовано рахунок постачальника за послуги, надані для потреб виробництва (вода, пар, енергія, зв'язок)	23	63
Нараховано заробітну плату виробничим робітникам та проведені відрахування на соціальне страхування від зарплати згідно з чинним законодавством	23	66, 65
Відображено послуги, призначені для потреб виробництва, надані дочірніми підприємствами та внутрішніми підрозділами	23	682 , 683
Відображено заборгованість перед іншими підприємствам за надані ними послуги для потреб виробництва (в т.ч. по оренді, транспорту тощо)	23	685

Продовження табл.2.6

1	2	3
Включено до собівартості продукції, робіт та послуг відповідну частку загальновиrobничих витрат	23	91
Віднесено на собівартість продукції, робіт і послуг вартість матеріальних цінностей, яких не вистачає в межах норм природного убутку	23	947
Повернено невикористані у виробництві матеріальні цінності; відображено вартість зворотних відходів відходів	20	23
Відображено втрати від невиправного браку	24	23
Оприбутковано на склад готову продукцію	26	23
Включено до складу витрат майбутніх періодів відповідну частину витрат виробництва (при освоєнні нових виробництв тощо)	39	23
Списано витрати виробництв в частині наданих ними послуг (продукції) дочірнім підприємствам та внутрішнім підрозділам	682, 683	23
Відображено суму уцінки незавершеного виробництва в	484	23
Відображено вартість послуг, наданих на сторону	903	23
Відображено вартість робіт пов'язаних з дослідженнями та розробками	941	23
Відображено собівартість реалізованої частини незавершеного виробництва	943	23
Проведено уцінку незавершеного виробництва	946	23

Синтетичний облік витрат виробництва в досліджуваному господарстві ведуть в журналі-ордері № 5. Розглянемо використання первинних документів з обліку витрат в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Перелік типових форм первинного обліку загального використання

№ форми	Назва форми
1	2
П-12	Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати
П-13	Табель обліку використання робочого часу
П-14	Табель обліку використання робочого часу

1	2
П-15	Список осіб, які працювали в надурочний час
Т-49	Розрахунково-платіжна відомість
3	Подорожній лист легкового автомобіля
П-16	Листок обліку простоїв
П-2	Особова картка
П-50,51	Розрахункова відомість
П-52	Розрахунок заробітної плати
П-55	Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати
П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати
03-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів
03-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)
03-16	Розрахунок амортизації по автотранспорту
М-8,9, 28,28а	Лімітно-заробітна картка
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий випуск) матеріалів
М-11	Накладна-вимога на відпуск (переміщення) матеріалів
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу
М-19	Матеріальний звіт
М-21	Інвентаризаційний опис
МШ-4	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів
МШ-8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів

Для ілюстрації виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) у господарстві «Кушпінт» використовує рахунок 70 «Дохід від реалізації».

Метою рахунку 70 «Дохід від реалізації» є узагальнення інформації про виручку від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, а також суми знижок та інших відрахувань на доходи, наданих покупцям (рисунок 2.3).

Рахунок 70 «Дохід від реалізації» є пасивний, за кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення доходу (надходження), списання непрямого податку (податок на споживання, податок на додану вартість та інші нормативно-правові акти); та списання на рахунок 79 «Фінансові результати» в порядку закриття.

Рахунок 70 "Доходи від реалізації" має такі субрахунки:

701 – Дохід від реалізації готової продукції;

702 – Дохід від реалізації товарів;

703 – Дохід від реалізації робіт і послуг;

704 – Вирахування з доходу.

705 – Перестраховання.

Бухгалтерський облік доходів від реалізації організовується щодо кожного об'єкта за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок.

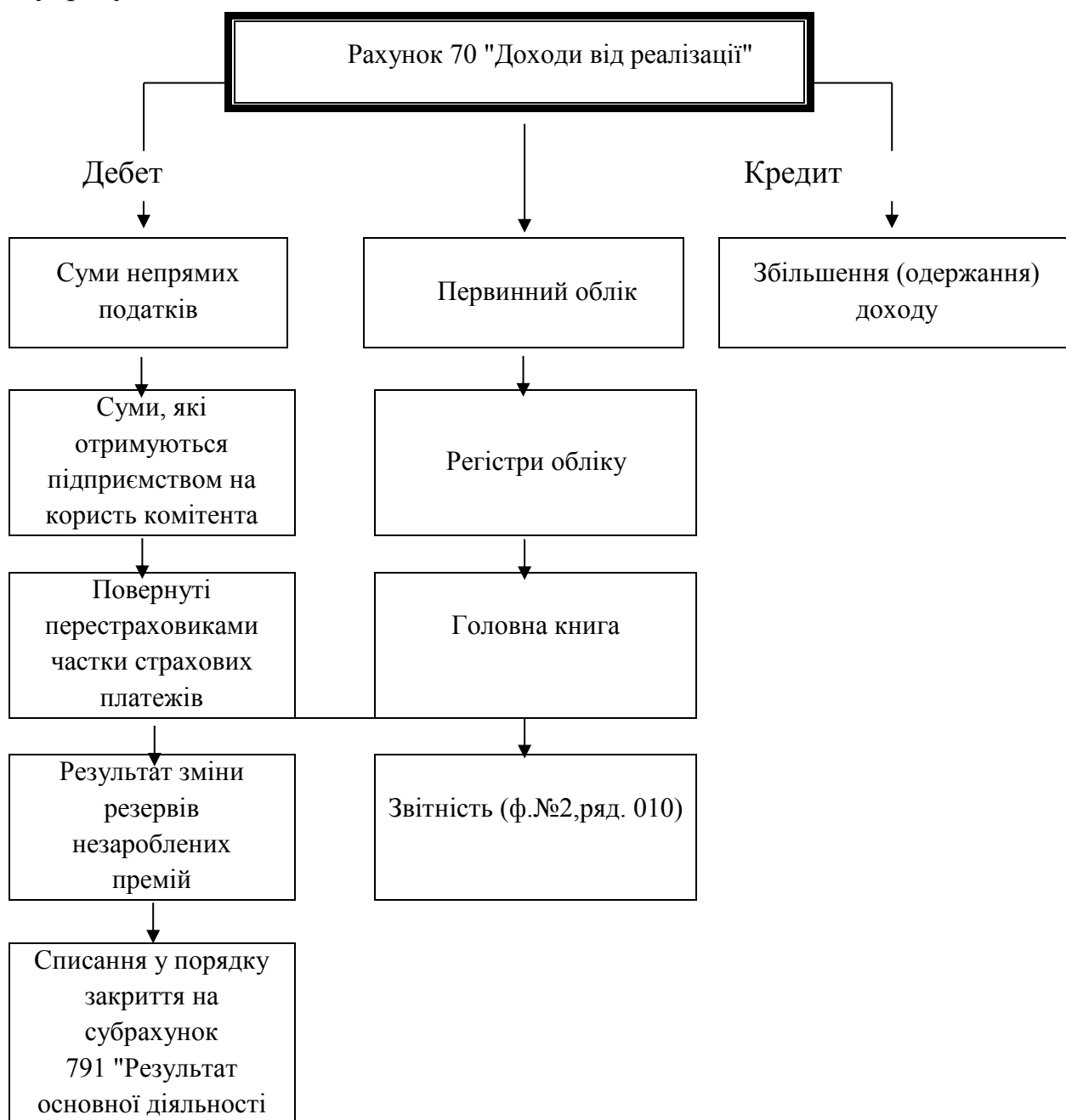


Рис. 2.3 Загальна схема обліку доходів від реалізації

На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про виручку від реалізації готової продукції.

На субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» торгові підприємства та інші організації узагальнювали інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 фермерського господарства «Дохід від реалізації проектів і послуг» узагальнюється інформація про виручку від реалізації робіт та послуг наданих стороннім організаціям.

Виручка від реалізації аналізується і розраховується за видами (групами) продукції, товарів, робіт і послуг, каналами реалізації або іншими напрямками, визначеними підприємством.

Дебет субрахунка 704 «Відрахування виручки» відображає суму знижки, надану покупцеві після продажу, вартість продукції та товарів, повернених покупцем, та інші суми, які слід вирахувати з доходу. За кредитом субрахунка 704 відображається списання дебетових оборотів рахунку 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 705 «перестраховання» є страхова компанія на основі Закону України «Про страхування», що узагальнює інформацію про частку страхових виплат за договором перестраховання. Залишок субрахунка 705 «Перестраховання» списується (закривається) відповідно до субрахунку 703 «Доходи від реалізації робіт та послуг».

Бухгалтерськими документами по обліку інших доходів виступають:

- ✓ "Прибутковий касовий ордер",
- ✓ виписка банку,
- ✓ "Товарно-транспортна накладна",
- ✓ "Прибутковий ордер",
- ✓ "Рахунок-фактура",
- ✓ "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів",

✓ контракти й договору, які полягали з постачальниками й фінансово-кредитними установами та ін.

Щомісячна перевірка доходів від іншої щоденної діяльності здійснюється на підставі розрахунків (довідок), виданих працівниками бухгалтерії.

На рахунку 70 ведеться облік реалізації власної продукції та всіх інших видів (робіт і послуг, матеріалів тощо), табл. 2.8 Аналітичний облік операцій за рахунком 70 має бути організований так, щоб можна було контролювати дотримання строків платежів.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку доходів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської, довгострокові векселі одержані, інша дебіторська заборгованість	16 "Довгострокова дебіторська заборгованість"	70 "Доходи від реалізації"
2	Надходження грошових коштів до каси підприємства в національній валюті (готівкою)	301 "Каса в національній валюті"	70 "Доходи від реалізації"
3	Надходження грошових коштів в національній валюті (безготівкові розрахунки)	311 "Поточні рахунки в нац. валюті"	70 "Доходи від реалізації"
4	Отримання векселя за продані товари (роботи, послуги) та за іншими операціями	341 "Коротко-строкові векселі одержані"	702 "Дохід від реалізації товарів"
5	Продажна вартість реалізованої продукції, яка включає обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів тавключені у вартість реалізації (дохід від реалізації)	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	701 "Дохід від реалізації продукції"
6	Виникнення дебіторської	37 "Розрахунки	70 "Доходи

Продовження табл.2.8

1	2	3	4
	заборгованості за виданими авансами, з підзвітними особами, за нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків, з іншими дебіторами	з різними дебіторами" (субрахунки 371-376)	від реалізації"
7	Аванси, одержані за постачання матеріальних цінностей або під виконання робіт	681 "Розрахунки за авансами одержаними"	70 "Дохід від реалізації"
8	Списання доходів майбутніх періодів на відповідні рахунки доходів та включення до складу доходів відповідного періоду	69 "Доходи майбутніх періодів"	70 "Дохід від реалізації"
9	Списання збитків від реалізації продукції	79 "Фінансові результати"	70 "Доходи від реалізації"
10	Нараховані платежі до бюджету (акцизний збір, податок на додану вартість), інші непрямі податки, передбачені законодавством; податок на прибуток	70 "Доходи від реалізації" 98 "Податок на прибуток"	641 "Розрахунки за податками"
11	Одержані аванси під виконання робіт, послуг	703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"	681 "Розрахунки за авансами одержаними"
12	Наприкінці місяця закриття рахунка №70 "Доходи від реалізації" - списування суми на фінансові результати	70 "Доходи від реалізації"	79 "Фінансові результати"

Зведення даних рахунка 70 «Дохід від реалізації» здійснюється за формою ордера бухгалтерського журналу в журнальному ордері №6. У другій частині журналу 6 накопичуються дані аналізу різних складових доходу підприємства.

Наприкінці періоду рахунок доходів (до речі, рахунок витрат) закривається шляхом списання залишку на рахунок 79 «Фінансові результати».

Опис плану рахунків дозволяє закривати рахунки доходів і витрат щомісяця або наприкінці звітного року.

2.4. Облік формування та використання фінансового результату

Для обліку фінансових результатів господарство використовує рахунок 79 «Фінансові результати». Метою цього рахунку є узагальнення інформації про фінансові результати виробничої діяльності господарства.

Визначають фінансові результати різних видів діяльності шляхом порівняння доходів і витрат за звітний період.

Рахунок 79 «Фінансові результати» є тимчасовим, має ознаки пасивного рахунку. На кредиті рахунку на підставі довідки та бухгалтерських розрахунків відображають по дебету в порядку закриття рахунку прибутків - сума в порядку вартості закриття та податок на належну суму нарахованого доходу. Цей рахунок має чотири субрахунки, див. таблицю 2.9. Залишок рахунку при виписці списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Таблиця 2.9

Характеристика субрахунків рахунку 79 "Фінансові результати"

№ п/п	Назва субрахунку	Характеристика
1	2	3
791	Фінансовий результат операційної діяльності від	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від операційної діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід"), а по дебету субрахунку відображається сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат (90 "Собівартість реалізації", 92 "Адмінвитрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності").

1	2	3
792	Результат від фінансових операцій	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від фінансових операцій підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових витрат з рахунків 95 "Фінансові витрати" та 96 "Втрати від участі в капіталі".
793	Результат від іншої звичайної діяльності	Призначений для визначення розміру прибутку(збитку) від іншої звичайної діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, а по дебету – списання витрат з рахунку 97 "Інші витрати"

Тому вважаємо, що необхідно подати план, за яким доходи та витрати підприємства відображаються в бухгалтерському обліку та визначаються фінансові результати діяльності.

На кінець звітного періоду (квартального, річного) чисті фінансові результати визначаються шляхом порівняння оборотів по дебету та кредиту на основі «Фінансових результатів» рахунку 79. Якщо оборот по кредиту перевищує фінансовий результат дебету, виникає прибуток, і навпаки, коли оборот по дебету перевищує фінансовий результат кредиту, виникає збиток. Сума чистого фінансового результату (прибутку та збитку) списується на статтю 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)»:

-у випадку коли фінансовий результат є прибуток

Дт 79 «Фінансові результати»

Кт 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»;

-у випадку коли фінансовий результат є збиток

Дт 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

Кт 79 «Фінансові результати».

Розглянемо загальну схему обліку доходів і фінансових результатів в обліковому реєстрі на рис. 2.4.

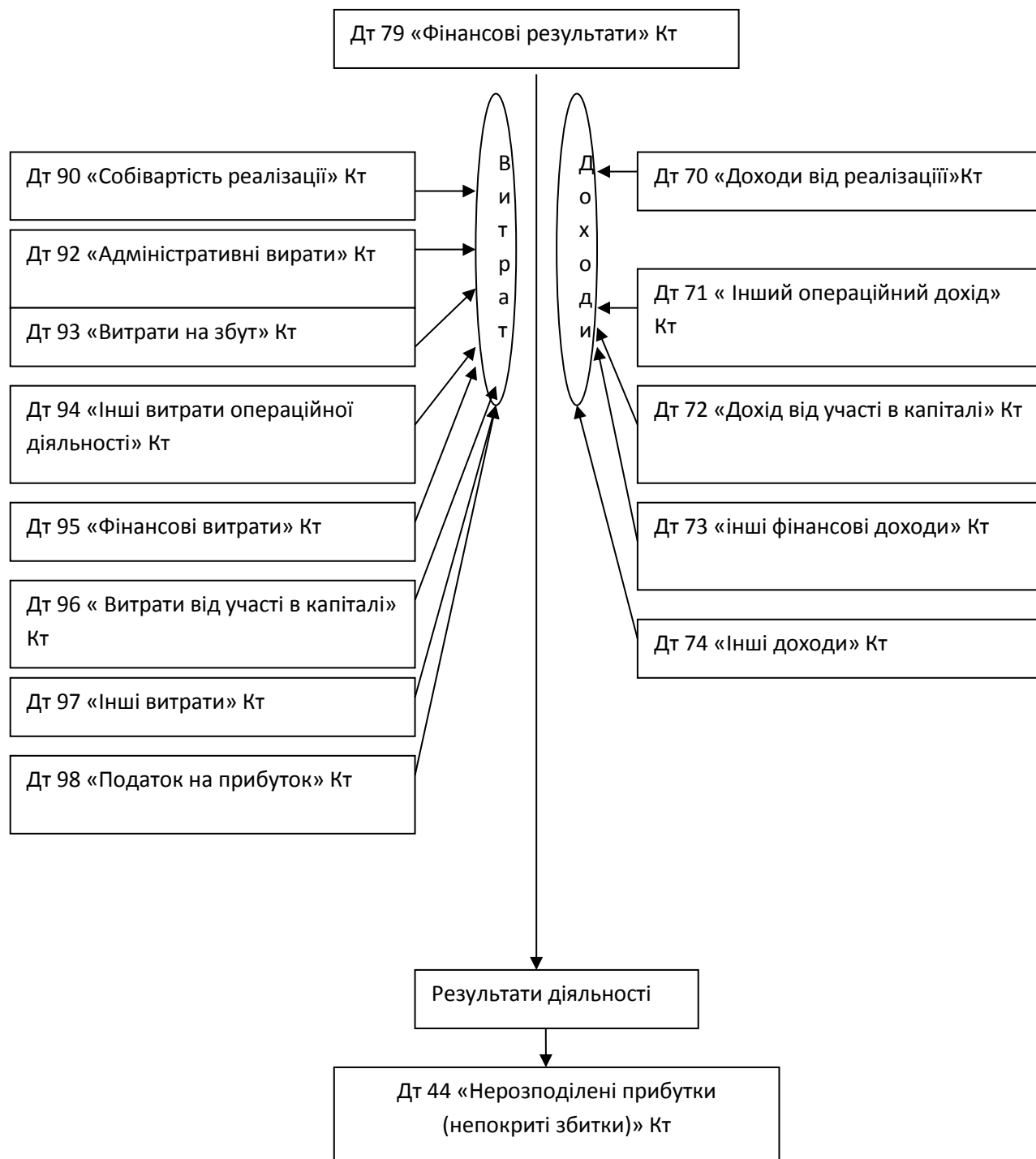


Рис. 2.4 Схема обліку формування фінансового результату

Отже, кредитове сальдо рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» представляє нерозподілений прибуток, а дебетове сальдо – непокріті збитки, табл.2.10.

Формування і використання нерозподіленого прибутку

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Закрито дохід від реалізації продукції	701 «Дохід від реалізації продукції, робіт, послуг»	791 "Результат основної діяльності"
Закрито собівартість реалізованої продукції	791 "Результат основної діяльності"	90 «Собівартість реалізації продукції, робіт, послуг»
Списання фінансового результату від основної діяльності до складу нерозподіленого прибутку	791 "Результат основної діяльності"	441 "Прибуток нерозподілений"
Нараховано дивіденди учасникам	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами"
Нараховано податок із суми дивідендів	671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами"	641 "Розрахунки за податками"
Проведено відрахування до резервного капіталу	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	43 "Резервний капітал"

Після сплати підприємством податків та інших платежів до бюджету чистий прибуток, отриманий від його господарської діяльності, спрямовується на виплату дивідендів учасникам, а частина, що залишилася, спрямовується на формування капіталу підприємства.

Аналітичний облік формування та використання коштів по кожному окремому фонду ведеться за статтями бюджету відповідно до чинних нормативно-правових актів.

Синтетичний облік фінансових результатів ведуть в журналі-ордері №6. Звідки кредитовий оборот переноситься в Головну книгу.

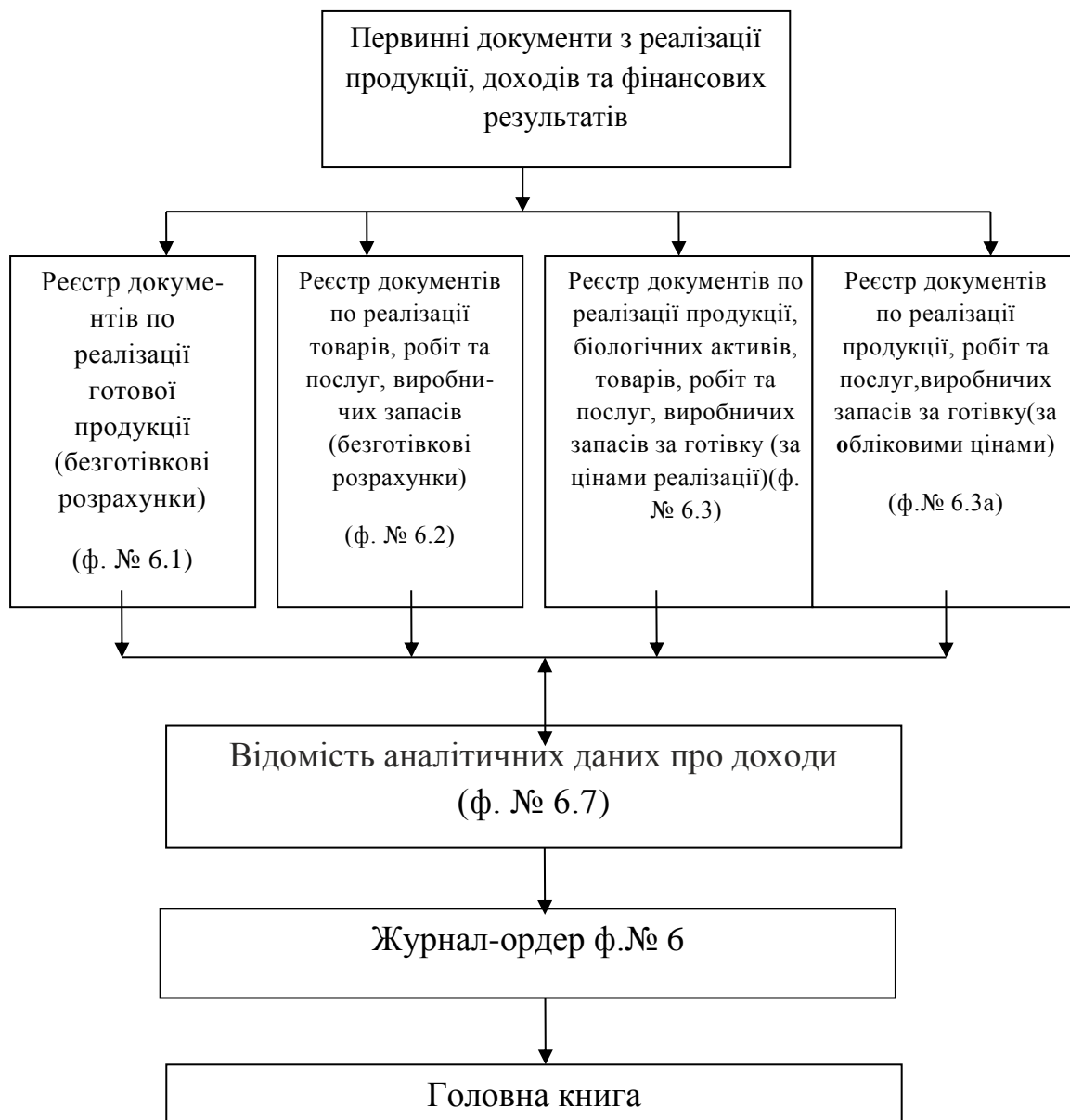


Рис. 2.5. Схема запису в облікових реєстрах з обліку доходів та фінансових результатів

2.5. Аудит витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарства

За предметом аудиту аудит поділяється на зовнішній та внутрішній. Аудит (зовнішній) – це незалежна перевірка бухгалтерського обліку, фінансової звітності та висновків аудиторів щодо доброчесності, законності та достовірності відображених фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання.

Метою аудиту є висловлення аудиторської думки щодо інформації, що перевіряється, і донесення цієї думки до користувачів через аудиторський висновок.

Аудит - це дослідження, і будь-яке дослідження залежить від його мети. Визначення цілей необхідно для створення структури, яка допоможе аудиторам зібрати необхідну кількість відповідних доказів під час проведення аудиту. Мета аудиту визначається предметом аудиту.

Завдання аудиту визначається його метою. У сучасному економічному розвитку України основним завданням аудиту є збір достовірної вихідної інформації про реальну економіку та фінансову діяльність і на цій основі зробити висновки про її фінансовий стан.

В умовах ринкової економіки найважливішим завданням аудиту є оцінка фінансових результатів і фінансового стану підприємства, що дає можливість аудиторам мати загальні уявлення про фінанси та господарську діяльність і висунути ряд пропозицій та рекомендацій для покращення матеріального стану. Умови, виконані під час аудиту, для підвищення довгострокової ефективності фінансової політики.

На рисунку. 2.6 Введено різні етапи оцінки внутрішнього контролю. На першому етапі аудитор фіксує документально підтверджене уявлення про структуру контролю. Однак CPA затримує процес оцінки та контролю з урахуванням міркувань ефективності. Однак, якщо CPA хоче оцінити ризик як низький, щоб зменшити процес аудиту, процес оцінки має бути завершений. На першому етапі процесу оцінки системи внутрішнього контролю було сформовано концепцію структури корпоративного контролю.

Інформацію про структуру корпоративної системи контролю аудитори отримують з таких джерел:

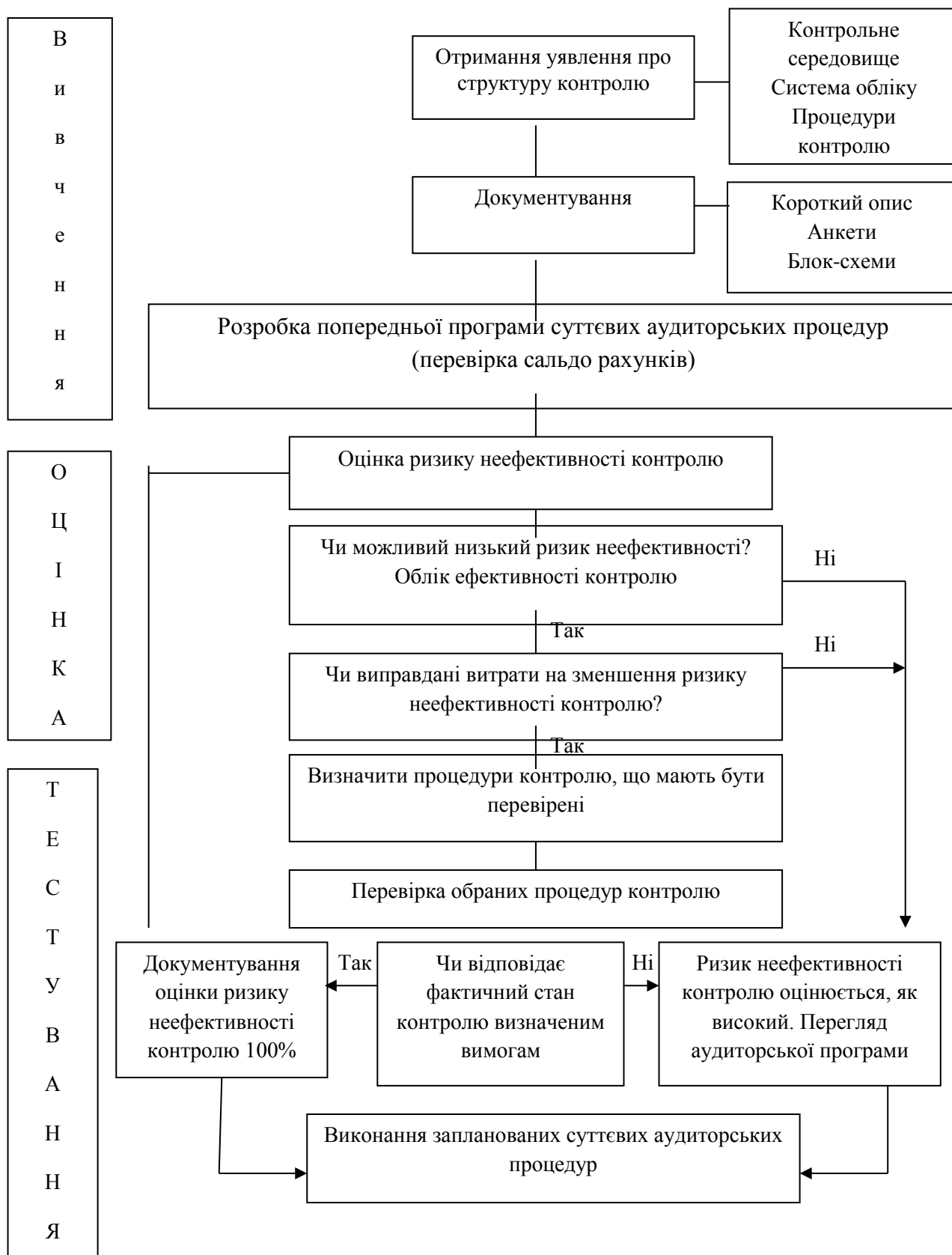


Рис. 2.6 Стадії оцінки системи внутрішнього контролю

- попередній досвід компанії, набутий під час аудиту минулого року;

- відповіді персоналу підприємства на запити;
- супутні документи;
- контролювати поведінку співробітників, пов'язаних з однією або кількома бізнес-операціями.

Відповідно до встановлених критеріїв оцінки фінансової звітності завданням аудиту фінансових результатів є визначення:

- ✓ за критерієм повноти як стандарт – чи відображаються всі отримані компанією доходи в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності;
- ✓ за критерієм правильність відображення - визначити правильність і достовірність суми фінансового результату відповідно до прийнятої на підприємстві облікової політики та суми податку на прибуток;
- ✓ за критеріями віднесення - чи всі відображені прибутки та збитки належать підприємству (чи є на самостійному балансі фіктивні продажі чи доходи філії тощо);
- ✓ визначити фінансовий результат за стандартом оцінки – правильність оцінки в обліку доходів (сума справедливої вартості отриманих або дебіторської заборгованості) та витрат (згідно з П(С)БО 16);
- ✓ відповідно до стандартів законності - дотримуватись законів та нормативних актів, виявляти та відображати операції, що призводять до фінансових результатів;
- ✓ за принципом обачності – чи не завищує компанія виручку (неправильно чи навмисно збільшує суму авансового платежу, суму доходу за договором комісії, суму доходу від агентського договору, що належить іншим особам тощо) та не занижувати вартість;

Постійність - дотримуватися постійної політики, обраної компанією для визначення фінансових результатів (наприклад, при створенні резервів на погану заборгованість тощо);

- ✓ відповідність стандартам-відповідність межам звітного періоду.

Порядок формування інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначено П(С)БО 15 «Дохід» та затверджено наказом Мінфіну України від 29 листопада 1999 р. № 290. У свою чергу, основні вимоги до підтвердження, складу та оцінки розкриття витрат у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 16 «Витрати».

Тому перед дипломованими бухгалтерами постає проблема перевірки правильності бухгалтерської та фінансової звітності:

- дохід підприємства;
- експлуатаційні витрати;
- результативність (дохід-витрати = прибуток або витрати-дохід = збиток).

Особливістю обліку доходів (і витрат) є те, що вони класифікуються за видами діяльності:

- виручка (дохід) від реалізації продукції (товарів, інжинірингу, послуг);
- інші операційні доходи;
- дохід;
- інші прибутки.

При аудиті виручки (доходу) аудитор повинен переконатися:

- покупець передав ризики та вигоди від власності на продукт;
- компанія не продовжувала управляти та контролювати продану продукцію;
- розмір доходу можна достовірно оцінити;
- зросли економічні вигоди або зросла впевненість;
- у разі обміну продукції з подібними цілями та однаковою справедливою вартістю підприємство не відображає прибуток.

Для перевірки фактичного доходу (доходу) від реалізації продукції аудитор перевіряє такі основні документи: відомості про відпуск готової продукції зі складу, виписки з банку про рух коштів по рахунку, квитанції при отриманні готівки, касові ордери та квитанції на продукцію в касі,

вимоги до оплати та розрахункові накладні за продану продукцію та ліцензії на експорт готової продукції підприємств.

На підставі цих документів аудитор порівнює дані, відображені в таблиці 2 «Звіт про фінансові результати» (рядок 010), з даними рахунку в головній книзі.

701 «Дохід від реалізації готової продукції». Загальна сума відхилення повинна бути сумою податку на додану вартість, що відображається в таблиці № 2 у рядку 015 «ПДВ». При наявності різниці між сумою, відображеною в Головній книзі рахунку 701, і сумою, отриманою після віднімання суми податку на додану вартість з доходу від реалізації за формою 2, аудитор з'ясовує причину різниці.

Аудитор об'єднує дані Головної книги з журналом № 6 «Бухгалтерський облік доходів і результатів господарської діяльності» та розрахункового аналізу бухгалтерської інформації з журналом № 6 покупців і замовників 3.1 «Розрахунковий облік, довгострокові та поточні зобов'язання».

Сертифікований бухгалтер повинен переконатися, що визначений дохід від реалізації підприємства не було скориговано на відповідну безнадійну заборгованість та суму безнадійної заборгованості, а сума боргу визнається витратами, а кредитний рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображається утримано з 944 «Резерв безнадійних боргів».

Отже, порівнянням чистої виручки від реалізації (рахунок 701) і собівартості реалізації (рахунок 901) можна визначити загальний фінансовий результат (прибуток і збиток), а аудитор повинен перевірити його правильність за формою 2 (рядок 050-прибуток, рядок 055). - пошкодження). На кінець звітного періоду залишки на рахунках 701 та 901 були перенесені на субрахунок 791 «Операційний прибуток» для визначення прибутку та збитку від операційної діяльності.

При перевірці фінансових результатів особливу увагу слід приділяти правильності та своєчасності визначення сплати ПДВ.

Відповідно до змін і доповнень до Закону України «Про ПДВ» від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, дорівнює різниці між податковим кредитом та податковим кредитом.

Сертифікований бухгалтер аналізує та визначає правильність суми ПДВ до сплати та дати виникнення податкових кредитів, правильність бюджетної суми оподаткування та своєчасність цієї сплати.

У разі виявлення порушень компанія зобов'язана:

- письмово інформувати податкові органи про зміни до декларації з ПДВ;
- відобразити поправку в розрахунку наступного періоду;
- перерахувати суму податку до бюджету;
- розрахунок суми відсотків і перерахування її до бюджету.

Коли підприємство надає послуги з праці, дипломований бухгалтер перевіряє, чи визначено підприємством дохід, пов'язаний з наданням трудових послуг, на дату балансу за ступенем завершеності операції за таких умов:

- надійні можливості оцінки доходу;
- імовірність отримання економічної вигоди;
- можливість достовірно оцінити ступінь виконання послуги;
- мати можливість достовірно оцінити вартість надання послуг.

Сертифікований бухгалтер повинен переконатися, що якщо дохід від надання послуг неможливо достовірно визначити, суб'єкт господарювання відобразив його у визначеній сумі витрат, що підлягають погашенню. А якщо немає можливості погашення витрат, дохід не визнається, а витрати визнаються витратами протягом звітного періоду.

Після перевірки відповідних оригіналів документів та реєстру операційних витрат аудитор перевіряв їх у головній книзі та формі 2 «Звіт про фінансові результати» (Адміністративні витрати-рядок 070, Витрати на збут-рядок 080, Інші операційні витрати-рядок 090). На кінець звітного

періоду залишки по рахунках 71, 92, 93, 94 перенесено на субрахунок 791 «Результати діяльності».

Під час перевірки аудитор повинен переконатися, що всі витрати (кредити з рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98) та доходи (з рахунків 70, 71, 72, 73, 74) включені до скасування 79 «Фінансові результати» суб'єкта, підприємство спише фінансові результати у разі отримання прибутку та збитку на кінець звітного періоду.

Аудитор повинен перевірити використання прибутку (статутні документи, протоколи зборів акціонерів, протоколи рішень правління, розпорядження). Дипломований бухгалтер повинен звернути особливу увагу на ефективність використання резервного капіталу (використовується для виплати дивідендів привілейованих акцій та відшкодування збитків), а також перевірити правильність статутних документів та відповідного обліку операцій.

На рисунку 2.7. наведено порядок проведення аудиту фінансових результатів.

Джерелами інформації для аудиту операцій з обліку доходів і результатів є:

первинні документи (табл.2.11).

Таблиця 2.11

Документування операцій з обліку доходів і результатів діяльності

Шифр та назва рахунку	Документи
70 “Доходи від реалізації”	Рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, міни, дарування, товарно-транспортні накладні, платіжні доручення, довідки (розрахунки) бухгалтерії
79“Фінансові результати”	Розрахунки (довідки) бухгалтерії

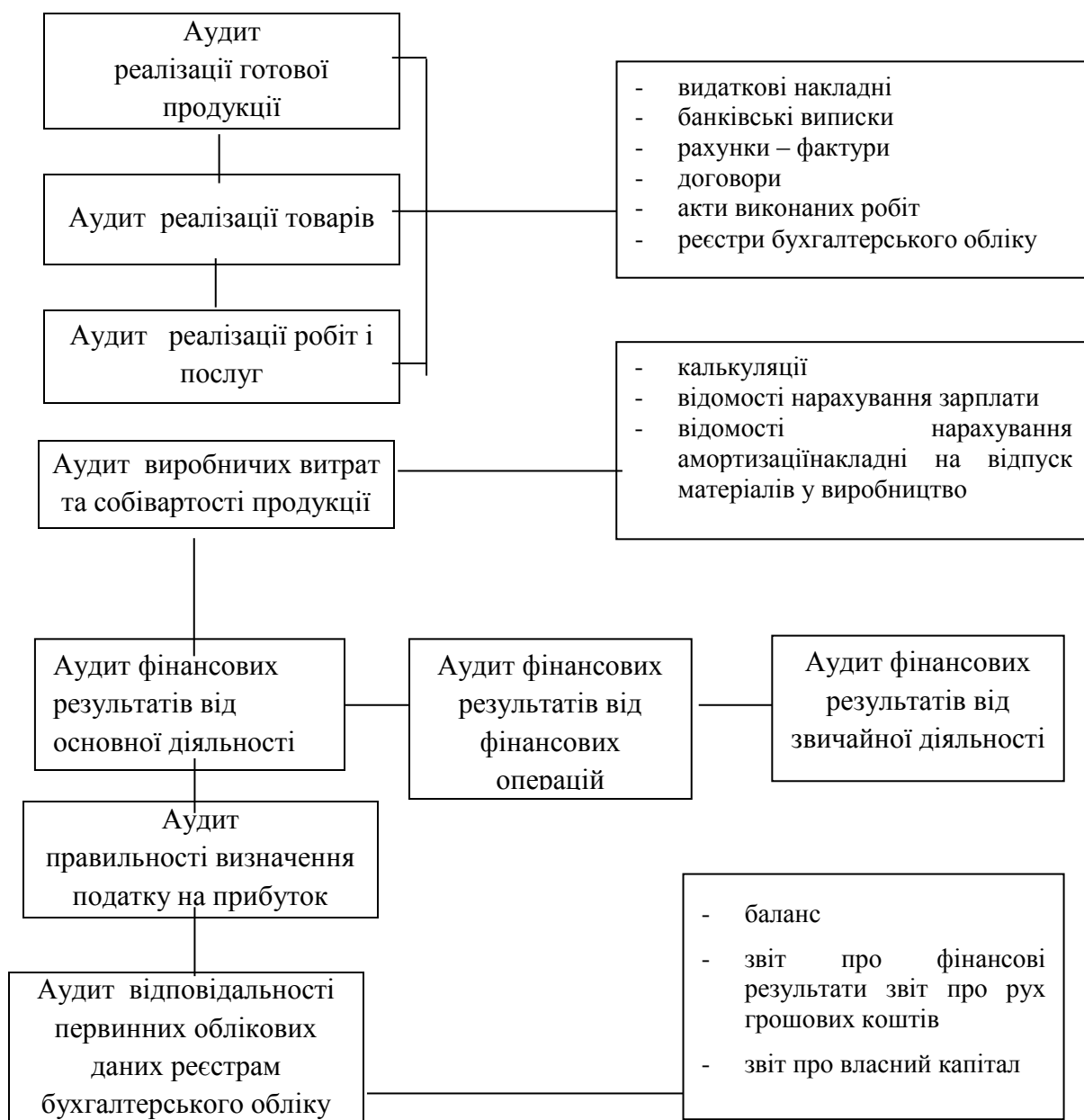


Рис. 2.7. Порядок проведення аудиту фінансових результатів

Минулі аудиторські дії та сертифікації, аудиторські висновки та інші документи, що узагальнюють результати контролю.

Тому при перевірці бухгалтерських операцій виручки від реалізації продукції (товарів, проектів, послуг) аудитор повинен з'ясувати, що:

✓ наявність директив корпоративної облікової політики вказує на умови видачі виручки від реалізації продукції (техніки, послуги);

✓ правильність визначення та правомірність відображення

фактичної ситуації;

✓ законність і обґрунтованість формування резервів безнадійної заборгованості;

✓ коректне відображення даних бартерних операцій;

✓ 70, 791, 90, 91, 92, 93 Правильність аналізу рахунку та комплексного обліку. Остаточний аудиторський висновок виглядає наступним чином.

Слід зазначити, що аудит в даному господарстві протягом періоду дослідження не проводився.

Розділ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ

3.1. Напрямки вдосконалення організації обліку формування витрат, доходів і фінансового результату на засадах внутрішньонаціональної облікової системи

Організація бухгалтерського обліку полягає у налагодженні загальної системи обліку, поєднаної з характеристиками галузі підприємства, для підтримки та підвищення рівня узгодженості всіх її складових елементів. Функціонування даного типу системи покликане забезпечити інформаційні потреби користувачів облікової інформації та встановити єдину форму матеріально-інформаційного забезпечення процесу обліку. Розумна організація обліку фінансових результатів повинна забезпечувати надійність і цілісність інформаційної системи.

Організація бухгалтерського обліку полягає у налагодженні загальної системи обліку, поєднаної з характеристиками галузі підприємства, для підтримки та покращення узгодженості всіх її складових елементів. Функціонування даного типу системи спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації та налагодження єдиної форми матеріально-інформаційного забезпечення процесу обліку. Розумна організація обліку фінансових результатів повинна забезпечувати надійність і цілісність інформаційної системи.

Облікова політика, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[2], відноситься до сукупності принципів, методів і процедур, які використовуються підприємствами для складання та подання фінансової звітності, але на сьогоднішній день відсутні нормативно-правові акти щодо її розробки. Отже, на формування облікової політики фінансових результатів підприємства впливають такі фактори:

- сфера діяльності та філії підприємства;

- наявність організаційної структури та структурного підрозділу управління є місцем виникнення витрат і центром доходів і витрат на підприємстві;
- обсяг і масштаб діяльності організації, середньооблікова чисельність працівників за списком, що вимагає створення додаткових підрозділів для управління, контролю та обслуговування підприємства;
- наявність корпоративного комп'ютерного обладнання, програмного та інформаційного забезпечення впливає на механізм корпоративного документообігу, послідовність обробки облікової інформації, ефективність внутрішньої звітності та покращення можливостей аналітичного обліку;
- принципи та норми, встановлені законодавством, оскільки окремі елементи облікової політики окремих об'єктів обліку включені до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

При організації та веденні обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства надзвичайно важливо зберігати ці об'єкти в справі, оскільки в оригінальних документах фіксуються факти здійснення комерційних операцій, що гарантує достовірність бухгалтерської інформації. Він також надає основні документи внутрішнім та зовнішнім регулюючим органам для підтвердження об'єктивності бухгалтерського обліку та визнання доходів чи витрат.

Віднесення доходів і витрат на фінансові результати здійснюється в конкретному документі, тобто в бухгалтерських або бухгалтерських документах, оскільки затвердженої форми немає. Бухгалтерські довідки та розрахунки також використовуються для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та відносять до нерозподіленого прибутку (збитку).

У «Наказі про облікову політику» має бути визначено перелік і формат основних документів, які використовуються підприємством для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, оскільки вони не є прямо затвердженими типовими форматами документів.

Розумна систематизація документообігу суттєво впливає на своєчасність, надійність та ефективність прийняття документообігових управлінських рішень.

При розробці плану обліку господарських операцій спочатку слід скласти перелік операцій, які підлягають обліку в компанії, а потім визначити, які документи будуть видаватися для кожного виду операцій, кількість примірників кожного документа та його призначення, та підготовка кожного документа програми. Дуже важливим є правильно спланований документообіг, тобто рух документів протягом усього облікового процесу від створення до передачі до архівування.

Переміщення вхідних документів з підприємства є не хаотичним, а попереднім узгодженням процесу передачі документів від однієї відповідальної особи до іншої відповідно до встановленого та затвердженого підприємством графіка роботи. Взагалі кажучи, можна представити план управління документами на рис.3.1.

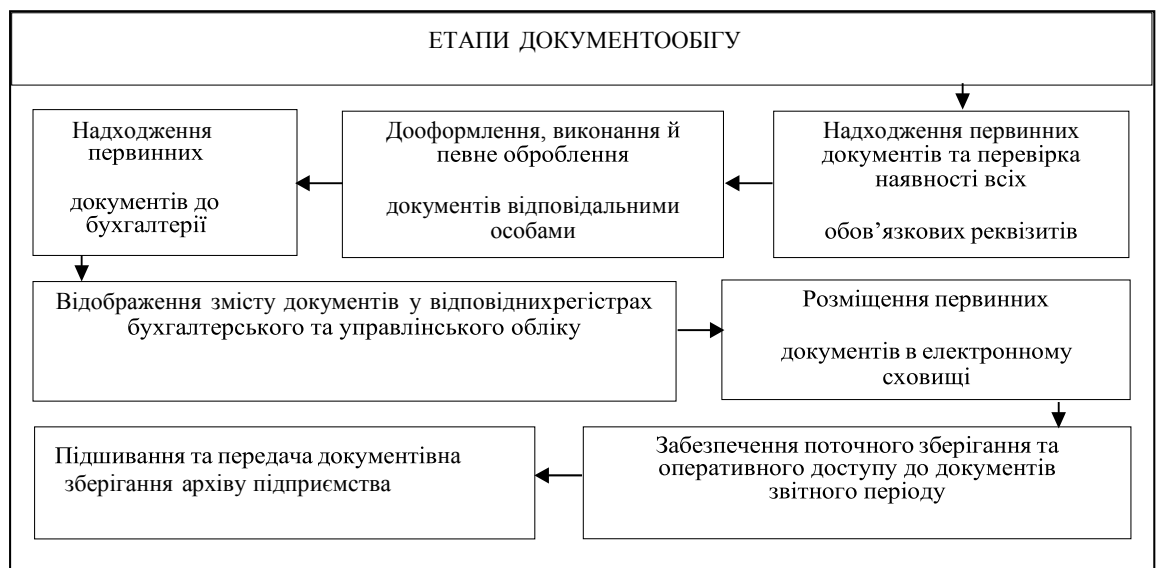


Рис. 3.1. Організація документообігу на підприємстві

Саме відповідно до всіх цих етапів можна заздалегідь запобігти втраті інформації про бізнес-операції.

Важливим аспектом організації бухгалтерського обліку фінансових результатів є правильне відображення операцій у відповідних регістрах і рахунках.

3.2. Вдосконалення обліку і аудиту витрат, доходів і фінансових результатів з використанням інформаційних технологій

Сучасний етап функціонування економічної системи характеризується збільшенням інформаційного навантаження керівників та бухгалтерів, що потребує перегляду організаційної форми бухгалтерського обліку. Основні зміни в контексті реформування національного законодавства про бухгалтерський облік вимагають не лише бухгалтерського обліку, а й контролю, з метою забезпечення управління на всіх рівнях діяльності та детальної інформації, а також оперативного реагування на зміни нормативно-правових актів та відхилення від запланованих показників діяльності. Тому для підвищення рівня управління сільськогосподарськими підприємствами необхідно прийняти сучасні методи управління та запровадити повну автоматизацію обліково-управлінської діяльності на основі новітніх інформаційних технологій.

Згідно з науковими публікаціями, за умови, що більшість видів господарської діяльності за межами наукових досліджень і нормативно-правових актів повністю або частково автоматизовані, існують комп'ютерні технології проектування, створення найкращої бази даних для сільськогосподарських підприємств, автоматизований облік робочих місць (АРМ), облік АРМ зв'язку, тощо проблема. Мережа робочих місць керівників та операторів на виробничій ділянці сільськогосподарської організації. Більше того, сільгоспвиробники переважно не використовують програмне забезпечення для обліку та не можуть своєчасно реагувати на зміни ринкової кон'юнктури, що знижує привабливість іноземних інвестицій.

На українському ринку програмних продуктів є десятки програмних пакетів для комп'ютеризації бухгалтерського обліку, які постійно оновлюються та вдосконалюються.

В економічній літературі найвідоміші програмні продукти поділяються на такі групи: міні-бухгалтерії („Бухгалтерія малого підприємства”, „Фінанси без проблем”, „Міні-бухгалтерія”, „Інфо-бухгалтер”, „1С-Бухгалтерія”), інтегровані бухгалтерські системи („Парус”, „Інфософт”, „Інотек”, „Модуль Пі”, „Інтегратор”); бухгалтерські конструктори („Інформатик”, „БЕСТ”, „Аквілон”, „Порт”, „Бухоблік-Фінанси- Бізнес”); бухгалтерські комплекси („Аргос”, „Авер”); бухгалтерії-офіси („Електронна бухгалтерія”, „ФінЕко”, „Бухгалтерія без проблем”, „Суперменджер”); еккаунт кутюри („Ост-Ін”, „БІТ”, „Нікос- Софт”); галузеві системи (бухгалтерський комплекс АРМ, до якого приєднані спеціалізовані галузеві АРМ); фінансово-аналітичні системи („Аналіз фінансового стану”, „Project Expert”); правові системи й бази даних („Гарант-Сервіс”, „Дінай”, „Грос-Бух”); корпоративні системи („R/3”, „NS”) тощо.

Загальні рішення включають програмні продукти, призначені для автоматизації найбільш типових процесів: формування та обробки основних документів, обліку господарських операцій, формування звітності. Загальна система використовується для вирішення найбільш поширених і поширених бухгалтерських задач. Ці програми зазвичай дотримуються традиційних методів комп’ютерного обліку: бухгалтери обробляють журнали операцій з вхідними записами і можуть вести кількісні, вичерпні та аналітичні записи. На основі інформації з журналу транзакцій програма формує внутрішні та зовнішні звіти. Вартість таких процедур дуже низька. Зазвичай необхідно коригувати процедури для кожного конкретного підприємства.

Спеціалізований метод передбачає розробку програмного забезпечення на основі характеру підприємства. Це можуть бути ширші спеціалізовані рішення, але в окремих сферах діяльності підприємства, і вужчі за видами діяльності.

За вибором найкращого методу автоматизації бухгалтерського обліку технологія комп’ютерної обробки облікової інформації, яка

використовується для визначення фінансових результатів, відрізняється в різних програмах автоматизації бухгалтерського обліку, але більшість програм реалізується у складі виробничо-збутової складових.

Програма «1С:Підприємство» є найпоширенішою програмою для ведення бухгалтерського обліку. Вона має багато переваг: її можна гнучко налаштувати та має вбудовану мову, проста в установці та використанні, здатна швидко виконувати різноманітні операції, має прийнятну ціну тощо.

Конкретні механізми аналітичного обліку, реалізовані в різних процедурах, різні. Наприклад, розробники компанії «1С» назвали каталог об'єкта аналізу терміном «суб-аккаунт», що в перекладі з італійської буквально означає «суб-аккаунт». Слід зазначити, що з точки зору теорії бухгалтерського обліку така термінологія є неправильною, оскільки в даному випадку ми маємо на увазі аналітичні рахунки.

У деяких програмних продуктах («galaxy», «lock-office», migasle) обробка та накопичення оригінальних документів спочатку здійснюються шляхом простої реєстрації, а потім формуються бухгалтерські проводки.

З цієї точки зору, облікові записи в комп'ютерній системі є вторинною інформацією, результатом застосування набору конкретних запитів до вихідного набору документів, що зберігається в базі даних, і нічого більше. Сучасні форми комп'ютерного обліку базуються на обчислювальній техніці та комунікаційній техніці. Його практичне застосування залежить від вибору набору технічних засобів та використання його організаційної форми, причому передбачені наступні варіанти:

- а) забезпечити кожного бухгалтера персональним комп'ютером;
- б) використовувати один центральний комп'ютер (сервер) і термінал (або мережевий комп'ютер) для введення даних;
- в) інтегрувати персональний комп'ютер в мережу (це забезпечує обмін даними між різними обліковими полями);
- г) об'єднати персональний комп'ютер з одним або кількома потужними комп'ютерами (серверами) в мережу. В останньому випадку бухгалтер

працює на спеціальному автоматизованому робочому місці (АРМ).

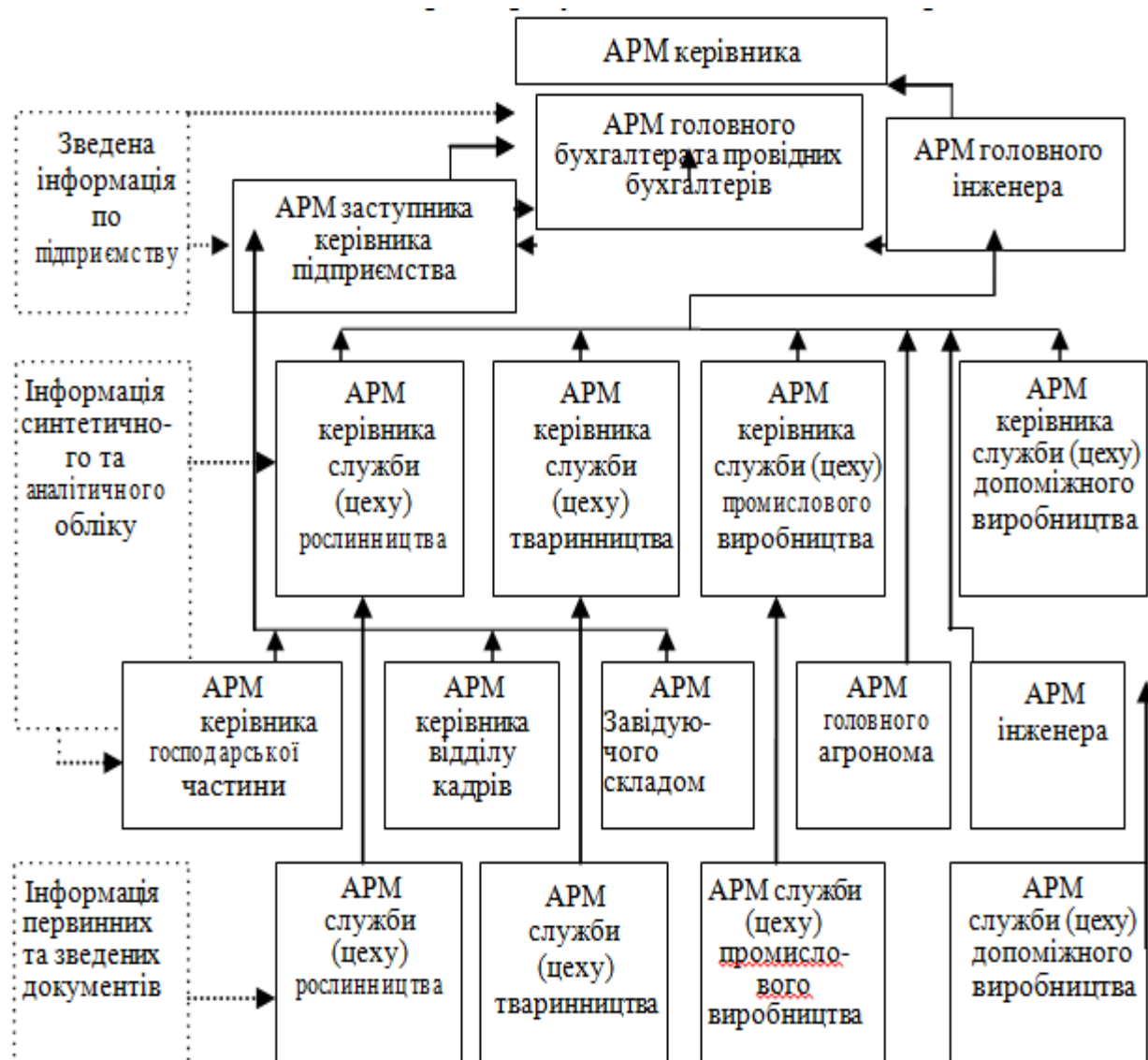


Рис.3.2 Схема організації фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів із застосуванням локальної комп'ютерної мережі

Аналітичний облік у системі бухгалтерського обліку здійснюється шляхом встановлення зв'язків між конкретними проводками, сумами, кількісними показниками та об'єктами (об'єктами) обліку.

Тому дослідження показують, що в господарстві є широкий спектр можливостей використання комп'ютерних програм для обробки бухгалтерського обліку, що дозволить знизити трудомісткість бухгалтерського обліку, насамперед операції витрат виробництва, виручки та фінансових результатів.

3.3. Організація обліку витрат, доходів і фінансових результатів основного виробництва із застосуванням МСФЗ

У міжнародній практиці відображення доходів, витрат і фінансових результатів регулюється МСБО (IAS) 1 «Подання фінансових звітів», МСБО (IAS) 18 «Дохід», Концептуальною основою фінансової звітності. Крім того, 1 січня 2018 р. вступає в силу принципово новий МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з клієнтами», який заміняє МСБО (IAS) 18 «Дохід» та галузевий МСБО (IAS) 11 «Будівельні контракти».

У дослідженні порівнюються процедури визначення, оцінки та звітності витрат і доходів на основі національних та міжнародних стандартів, щоб визначити характеристики понять та визначити їхнє положення в системі бухгалтерського обліку. Введено загальну порівняльну характеристику обліку доходів і витрат за П(С)БО та МСФЗ в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Порівняльна характеристика сутності доходів і витрат за П(С)БО та МСФЗ

Доходи		Витрати	
П(С)БО	МСФЗ	П(С)БО	МСФЗ
<i>Регламентуючі стандарти</i>			
НП(С)БО 1, П(С)БО 15 [2]	МСБО(IAS)18; з 1 січня 2018 р. – МСФЗ(IFRS)15 [1].	П(С)БО 16 та П(С)БО щодо обліку окремих об'єктів [2].	Немає загального стандарту, тільки МСБО щодо обліку окремих об'єктів [1].
<i>Визначення</i>			
Збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком його зростання за рахунок внесків власників).	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу (за винятком збільшення, пов'язаного зі внесками учасників).	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком його зменшення за рахунок його вилучення або розподілення власниками).	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу (за винятком зменшення через виплати учасникам).

<i>Визнання</i>			
Під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.	Визнання доходу відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань.	Під час або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.	Визнання витрат відбувається одночасно з визнанням збільшення зобов'язань або зменшення активів.
<i>Класифікація</i>			
Визначена з поділом на доходи операційної, фінансової та іншої діяльності.	Доходи від звичайної діяльності, прибуток від інших операцій.	Визначена з поділом за функціями та елементами витрат.	Витрати звичайної діяльності, збитки нереалізовані.

Це видно з таблиці. 3.1 Національні та міжнародні стандарти мають багато спільного у визначенні та підтвердженні доходів і витрат. Однак класифікація витрат і доходів у МСФЗ посиляється на професійне судження бухгалтерів. У цьому випадку підприємство повністю розкриє інформацію про свою діяльність, виходячи з досвіду, актуальності, важливості, а головне, і самостійно вирішить розділити окремі статті доходів і витрат.

Важливим аспектом господарської діяльності є чітка організація бухгалтерського обліку фінансових результатів. Метою є забезпечення правильного визначення та достовірної оцінки виручки та результатів діяльності, своєчасного відображення їх правильних та повних документів у реєстрі, контроль правильності визначення щоденної діяльності для цілей оподаткування. Фінансові результати, надання повної та достовірної інформації про операційні витрати та доходи, а також наявність та використання чистого прибутку (непокритих збитків) для цілей управління.

Доходи і витрати класифікуються за певними ознаками, і відображаються в кожній підсистемі обліку певним чином відповідно до їх вимог. Користувачі облікової інформації, які визначають доходи та видатки своєї діяльності, надають цим поняттям різне значення (табл. 3.2).

Порівняння основних термінів цих стандартів показує, що є спільні риси. Насамперед, це стандарти визнання виручки, класифікація виручки за видами діяльності, оцінка виручки, порядок відображення у звіті тощо.

Таблиця 3.2

Поняття «доходи» і «витрати» в системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку

Нормативний акт	Поняття «Доходи»	Поняття «Витрати»
НПСБО 1	Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, або розподілення власниками);
ПКУ	Загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.	Сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).
МСФЗ 18	Валове надходження економічних вигід протягом періоду, щовиникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.	
Концептуальна основа фінансової звітності	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників.	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам.

Дохід за МСБО 18 використовується для обліку доходу, отриманого від таких операцій: продаж товарів; надання послуг; інші сторони використовують активи підприємства для отримання відсотків, роялті та дивідендів [1]. П (С) БО 15 «Дохід».

Перелік операцій, передбачений МСФЗ, обмежує обсяг нормативних документів. Це вплине на бухгалтерський нагляд за господарською діяльністю.

Поняття доходу не розглядається в П(С)БО 15 «Дохід», але його наведено в НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», згідно з яким дохід-збільшення зобов'язань у вигляді доходу або зменшення економічної переваги, це призводить до збільшення власного капіталу (крім збільшення капіталу, внесеного власниками).

Відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку № 18 «Дохід» виручка — це загальний приплив економічних вигод, отриманих у щоденному бізнес-процесі суб'єкта господарювання, коли власний капітал збільшується за рахунок надходжень, а не внесків учасників власного капіталу.

Однак між цими стандартами є деякі відмінності. Визначення поняття «дохід» у МСФЗ не розглядає збільшення активів та зменшення зобов'язань, а лише збільшення власного капіталу. Це вплине на облік господарських операцій.

Не існує окремого міжнародного стандарту для визначення методів обліку витрат та процедур їх розкриття у фінансовій звітності. Питання, пов'язані з концепцією, оцінкою, підтвердженням та класифікацією витрат, викладені в «Концептуальній основі складання та подання фінансової звітності», МСФЗ (МСФЗ) 1 Подання фінансової звітності, МСФЗ (МСБО) 2 Інвентаризація, МСБО 16 Фонди, МСБО Розкриття 23 «Витрати на кредит».

Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності витрати визнаються на основі прямого порівняння між витратами та доходами

окремої статті доходу, що передбачає одночасне визнання доходів і витрат, які безпосередньо та спільно створені однією операцією або іншим питанням. . Відповідно до Стандартів бухгалтерського обліку США № 16, коли актив вибуває або виникає зобов'язання, що призводить до зменшення власного капіталу суб'єкта господарювання, витрати визнаються на основі систематичного та розумного розподілу протягом звітного періоду, коли відповідні економічні вигоди визнаються отримуються.

Існують також відмінності в класифікації та групуванні витрат. Міжнародні стандарти засновані на загальноприйнятій практиці розрізнення статей витрат, які здійснюються в щоденному бізнес-процесі, і статей витрат, які не мають нічого спільного з повсякденною діяльністю. У П(С)БО 16 витрати класифікуються відповідно до виду діяльності, що поніс витрати, економічних факторів та статей витрат. Розрізняють також прямі та непрямі витрати, змінні витрати та постійні витрати, однофакторні та комплексні витрати, поточні витрати, витрати в минулому та майбутніх періодах, виробничі витрати, невиробничі витрати та нетрадиційні витрати.

Крім того, національний облік не враховує фактор часу при визначенні доходів і витрат. Міжнародний стандарт базується на теорії статистичного балансу і визначає лише доходи та витрати протягом звітного періоду.

Національні рахунки мають виходити з теорії динамічних балансів і визначати доходи та витрати звітного та майбутніх періодів. Дуже важливо правильно організувати облік доходів і витрат є їх наукова і обґрунтована класифікація.

В даний час існують різні класифікації доходів і витрат. Відповідно до П(С)БО 15 дохід визнається, коли власний капітал збільшується внаслідок збільшення активів або зменшення зобов'язань (за винятком власного капіталу, збільшеного за рахунок внесків членів корпорації), за умови, що оцінку доходу можна достовірно оцінити.

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» дохід підприємства класифікується з різних причин. Визнати прибуток та визначити його суму Відокремити

дохід від: продаж продукції, товарів та інших активів, придбаних для продажу; надання послуг та виконання робіт; використання корпоративних активів для інших фізичних та юридичних осіб, і результатом є стягнення відсотків, дивідендів, роялті. Стандарти визнання доходу, передбачені цими положеннями (стандартами), застосовуються до кожної операції окремо. Однак ці стандарти повинні застосовуватися до окремих елементів угоди або до загальних елементів двох або більше трансакцій, за умови, що це залежить від характеру таких операцій.

Дохід, визнаний згідно з П(С)БО 15 «Дохід», класифікується в бухгалтерському обліку на такі групи:

- а) дохід (дохід) від реалізації продукції (товарів, проектів, послуг);
- б) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, проектів, послуг); в) інший операційний дохід;
- г) фінансові надходження; д) інші доходи.

Відповідно до МСБО 18 доходи поділяються на такі групи:

- а) дохід від реалізації товарів;
- б) дохід від надання послуг;
- в) відсотки, роялті та дивіденди.

Відповідно до ПКУ доходи поділяються на: «операційні доходи» та «інші доходи». Характер і вид доходів за новим ПКУ не змінилися, але змінилася класифікація, особливо «сукупний дохід» та «інші» доходи, які тепер змінені на «операційні доходи» та «інші доходи». Необхідно звернути увагу на види доходів, які були визначені та детально описані.

Пункт 135.4 Податкового кодексу. ст. 135 ПКУ визначає «операційний дохід». Отже, операційний дохід визнається за сумою контрактної вартості, але не менше суми компенсації, отриманої в будь-якій формі, включаючи зменшення зобов'язань. У цю групу входять два види доходів (пп. 135.4.1. та 135.4.2.) - доходи від реалізації товарів, виконаної роботи, наданих послуг, у тому числі комісіонерів (адвокатів, агентів тощо), компенсації та банківських установ. Крім того, ПКУ чітко визначає зміст доходів

банківських установ та розкриває його у п. 135.4.2. ст. 135 ПКУ. Це допомагає платникам податків класифікувати доходи та чітко визначити процедури визнання цих доходів. Усі інші доходи (перелік не обмежений) визначаються в групі «Інші доходи».

Класифікація витрат у підсистемах фінансового, управлінського та податкового обліку наведена на рисунку 1. 2. Фінансові результати, сформовані за рахунок різних методів групування доходів і витрат у фінансовому, податковому та управлінському обліку. За фінансовим обліком можна визначити фінансові результати всього бізнесу, оскільки він охоплює всі види доходів і витрат. Податковий облік формує інформацію про оподатковуваний прибуток. На основі даних управлінського обліку, використовуючи інформацію про доходи та витрати від повсякденної діяльності, можна визначити рентабельність окремих видів продукції (робіт, послуг).

Тому основним завданням обліку доходів і витрат підприємства є визначення його вартості, а потім відображення у фінансовій звітності.

Дослідження дозволило зробити наступні висновки. Наразі, якщо підприємство хоче вийти на світовий ринок, воно повинно створити систему бухгалтерського обліку та звітності, яка відповідає принципам і вимогам міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також сучасним потребам ринкової економіки.

Порівняння основних термінів цих стандартів показує, що є спільні риси. Але є деякі відмінності. Основна відмінність полягає в порядку підтвердження витрат, а також відмінності в класифікації та групуванні витрат. Крім того, національний облік не враховує фактор часу при визначенні доходів і витрат. МСБО базується на теорії статистичного балансу, яка визначає лише доходи та витрати звітного періоду, тоді як Національний бухгалтерський облік базується на теорії динамічного балансу, яка також визначає доходи та витрати звітного періоду та майбутніх періодів.

Вважаємо, що основними умовами визнання доходів і витрат за невизначених умов є достовірність їх оцінки та обачність у визначенні часу (дати) визнання. Якщо оцінки доходів і витрат можна достовірно визначити, доходи і витрати визнаються в бухгалтерському обліку. При формуванні фінансових результатів необхідно забезпечити їх відповідність.

4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці

Належна організація роботи з охорони праці – одна з найважливіших умов спаду травматизму на виробництві, професійних захворювань і підвищення продуктивності праці. Отож, у всіх підрозділах підприємства власник або уповноважений ним орган повинен забезпечити безпечні й нешкідливі умови праці.

Умови праці на робочому місці, безпека технологічних процесів, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва, стан засобів колективного й індивідуального захисту, які застосовують працівники, а також санітарно-побутові умови, здебільшого відповідають вимогам нормативних актів про охорону праці.

Об'єктом дослідження є ФГ «Кушпінт», яке розташоване у Кам'янка-Бузькому районі Львівської області.

Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві, станом на 1 січня 2021 року становила 17 осіб. Середньомісячна заробітна плата у господарстві досить висока і становить понад 6000 грн. Упродовж досліджуваного періоду вона зросла на 60%. Працівники рільничої бригади є сезонними, а працівники ферм – постійними.

Природні умови задовольняють вимоги розвитку тваринництва й рослинництва.

Відповідальність за організацію охорони праці покладено на керівництво господарства. Контроль за дотриманням законодавства здійснюють профспілковий комітет та інженер з техніки безпеки. Також до їх обов'язків входить перевірка проведення різних видів інструктажів. Усі працівники господарства раз на рік проходять медичний огляд.

Організацію охорони праці у ФГ «Кушпінт» здійснюють відповідно до Закону України «Про охорону праці» та Кодексу цивільного захисту

України. На їх основі у господарстві розроблено Положення про систему управління охороною праці. Для цього готують наказ із зазначенням відповідального за охорону праці у бригадах, на фермі, в інших підрозділах і загалом у господарстві.

За охорону праці у ФГ «Кушпін» відповідає директор, здійснюючи загальний контроль загалом у господарстві з дотриманням інструктажів та інших заходів з охорони праці. На фермах і у бригадах за охорону праці відповідають керівники цих підрозділів.

Влаштуючись на роботу у ФГ «Кушпін», працівник проходить вступний інструктаж з техніки безпеки, який проводить керівник або інженер із техніки безпеки. Безпосередньо у підрозділах керівники цих об'єктів проводять первинний інструктаж. У разі зміни технічного процесу, зношення або модернізації обладнання, впровадження нових технологій, наявності випадків травматизму здійснюють позапланові інструктажі з охорони праці.

Окрім того, на підприємстві проводять повторний на робочому місці й цільовий інструктажі. Приймаючи на практику студентів, також проводять вступний інструктаж з техніки безпеки. Періодичні інструктажі обов'язкові і перед весняно-польовими роботами та збиранням урожаю, на інших же роботах – здебільшого раз на шість місяців. Проведення інструктажу реєструють у журналі реєстрації інструктажів з техніки безпеки.

Згідно з внутрішнім трудовим розпорядком, працівники мають право на щотижневі вихідні дні та щорічну оплачувану відпустку. Для працівників господарства встановлений шестиденний робочий тиждень з одним вихідним. Напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників скорочують на одну годину. У господарстві є необхідні заходи з метою запобігання пожежам. При цьому намагаються правильно розміщувати машини й обладнання; організувати пожежну службу; окрім того, на території складів заборонено курити; практично на всіх об'єктах

встановлено вогнегасники. За пожежний стан господарства персонально відповідальні керівники підрозділів.

Підприємству притаманний високий рівень зношеності основних засобів. Тож у процесі виконання робіт можна застосовувати винятково технічно справні інструменти й механізми. На небезпечних зонах механізмів встановлені захисні засоби.

У процесі перевірки у ФГ «Кушпіт» стану охорони праці у виробничих, адміністративних, допоміжних, складських приміщеннях було виявлено певні недоліки, а саме: недостатньо освітлені адміністративні приміщення, де підвищена вологість повітря, неналежне прибирання тощо. Працівники обслуговчих і допоміжних підрозділів не повною мірою забезпечені спецодягом і засобами захисту.

Вимоги пожежної та електробезпеки переважно дотримано, однак у господарстві бракує попереджувальних написів і протипожежних засобів. Також не всі рухомі частини машин, транспортерів оснащені попереджувальними написами.

Через шкідливі чинники на виробництві у працівників не виключені гострі професійні чи хронічні отруєння і захворювання. Люди, що працюють з токсичними речовинами, частіше хворіють на загальні захворювання, які минають у них важче, а процес одужання повільніший. Тому розраховують показник частоти випадків захворювань $P_{чз}$, показник важкості захворювань $P_{тз}$, та показник втрат працездатності $P_{дз}$ через хвороби, які припадають на сто працівників:

$$P_{тз} = Z \times \frac{100}{P}, \quad (4.1)$$

$$P_{вз} = \frac{Dз}{З}, \quad (4.2)$$

$$P_{дз} = Dз \times \frac{100}{P} \quad (4.3)$$

де Z – кількість випадків захворювань за звітний період; $Dз$ – кількість днів непрацездатності через захворювання працівників за той самий період; P – загальна кількість працівників.

Основні показники виробничого травматизму у підприємстві подано в

табл. 4.1.

Таблиця 4.1

Основні показники виробничого травматизму у ФГ «Кушпін»

Показник	Умовне позначення	2018	2019	2020	2020 р. у % до 2018 р.
Середньоспискове число працівників, осіб	<i>P</i>	24	17	17	70,8
Асигновано на охорону праці, тис. грн:	<i>Ан</i>	215	254	312	145,1
у т.ч. витрати на спецодяг	<i>Во</i>	180	201	286	158,9
Витрати протипожежні, тис грн	<i>Вп</i>	29	29	29	-
Фактично витрачено на одного працюючого, грн	<i>Аф</i>	2028,7	2710,0	2411,8	118,9
Кількість захворювань	<i>З</i>	9	8	11	122,2
Кількість днів непрацездатності через травми	<i>Дт</i>	118	139	145	122,0
Показник частоти захворювань	<i>Пчз</i>	11,1	15,8	5,2	46,8
Показник тяжкості захворювань	<i>Птз</i>	5,5	3	8	145
Показник втрат працездатності через захворювання	<i>Пвз</i>	51	47,4	42,0	82,4

У табл. 4.1 застосовано статистичний метод аналізу охорони праці, який дає змогу проаналізувати загальний її рівень. За звітний період у підприємстві не спостерігали випадків травматизму, тож розраховано лише показники захворювання, які є в межах нижче за середні в галузі.

Забезпечення належних умов праці на робочих місцях потребує певних витрат. Серед таких у ФГ «Кушпін» можна виокремити витрати на придбання спецодягу, адже відповідно до чинного законодавства цю вимогу покладають на адміністрацію підприємства.

4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування

У перспективному плані розвитку підприємства вказано необхідну кількість проведення ремонтних робіт у деяких виробничих приміщеннях, що дасть змогу вдосконалити умови праці зайнятих у таких підрозділах працівників. Заплановано також консультації з охорони праці висококваліфікованих спеціалістів, викладачів університетів, лекції про необхідність дотримання правил техніки безпеки на виробництві.

Для того щоб поліпшити умови праці, доцільно впровадити також інші заходи, зокрема з уведенням нових технологій, естетичного оформлення виробничих приміщень, консультацій із використанням таблиць, макетів, плакатів тощо. Економічний стан підприємства дає змогу збільшити витрати коштів на впровадження низки таких заходів, втім повне їх здійснення вимагає значних видатків, тож найближчим часом не планується.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки територій передбачає здійснення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на снові підвищення оперативності й ефективності реагування в надзвичайних

ситуаціях. Заходи з покращання охорони праці та вартість їх проведення подано у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

**Заходи з покращання охорони праці та витрати коштів
у ФГ «Кушпінт», 2020 р.**

Зміст заходів	Вартість робіт, грн	Відповідальна Особа
Розміщення попереджувальних плакатів та написів у місцях підвищеної ймовірності травматизму	4120	Керівник
Поліпшення санітарно-гігієнічних умов праці у виробничих приміщеннях	18000	Керівник
Забезпечення виробничих приміщень новими вогнегасниками, засобами медичної допомоги	8761	Керівник
Встановлення огорож біля силосних ям	8400	Керівник
Налагодження пошкодженої ізоляції на живильних кабелях	5160	Керівник
Проведення інструктажів з поводження з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог щодо охорони праці	x	Керівник
Всього витрат	44441	x

Відповідно до даних табл. 4.2, для поліпшення умов охорони праці господарству потрібно виділити суму в розмірі 44441 грн. Стосовно економічного результату, впровадження заходів поліпшення умов праці дасть змогу заощадити за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків в економіці загалом і на кожному підприємстві зокрема.

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

Заходів із поліпшення умов праці вживають для забезпечення безпечних умов праці доведенням до нормативного рівня показників виробничого середовища за елементами умов праці, захисту працівників від впливу небезпечних і шкідливих виробничих чинників.

Показниками ефективності заходів з поліпшення умов праці є:

- зміни стану умов праці: зміна кількості засобів виробництва відповідно до вимог стандартів безпеки праці; поліпшення санітарно-гігієнічних показників тощо;

- соціальні результати заходів: збільшення кількості робочих місць, що відповідають нормативним вимогам; зниження рівня виробничого травматизму тощо;

- економічні результати заходів щодо поліпшення умов праці – виражаються як економія за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків і професійних захворювань в економіці загалом і на кожному підприємстві.

Заходи з охорони праці передбачають певний соціальний і економічний ефект, який виражається, по-перше, зростанням продуктивності праці, обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, по-друге – зменшенням матеріальних затрат унаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності.

Для оцінювання ефективності заходів з поліпшення стану охорони праці треба порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати до й після їх впровадження.

Крім того, варто порівнювати економічну ефективність заходів для попередження нещасних випадків (E).

$$E = Q - E_n(K_2 - K_1), \quad (4.4)$$

де Q – річна економія внаслідок зниження травматизму; E_n – нормативний коефіцієнт ефективності заходів охорони праці; $E_n = 0,08$; K_2, K_1 – витрати для впровадження заходів з метою попередження нещасних випадків за попередній і звітні роки.

До заходів із поліпшення умов праці належать усі види діяльності, спрямовані на попередження, нейтралізацію чи зменшення негативного впливу шкідливих і небезпечних виробничих чинників на працівників.

У результаті виконання заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається: з одного боку, підвищенням продуктивності праці, збільшенням обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, з іншого – спадом матеріальних затрат через травматизм і захворювання за рахунок зменшення оплати листків непрацездатності.

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

У разі надзвичайних ситуацій керівництво підприємства забезпечує своїх працівників засобами індивідуального й колективного захисту, організовує виконання евакуаційних заходів, створює сили для ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та забезпечує їх готовність до практичних дій; інші заходи цивільного захисту; бере на себе пов'язані з цим матеріальні та фінансові витрати в порядку й обсягах, передбачених законодавством України.

Територія господарства розташована в сільській місцевості, і на його належну діяльність можуть негативно вплинути насамперед загрози природного характеру. Серед стихійних метеорологічних явищ найбільша питома вага припадає на сильні дощі, які у свою чергу зумовлюють появу паводків і підтоплень. Має місце загроза дощових паводків. Особливу небезпеку в зимовий період становлять сильні снігопади і хуртовини та надмірне налипання снігу. Потужні снігопади спричинюють ускладнення руху транспорту на окремих ділянках доріг. Можливий крупний град (діаметром 20 мм і більше), який зумовлює пошкодження й винищення сільськогосподарських посівів та будівель. Імовірні також надзвичайні ситуації техногенного характеру – транспортні аварії, пожежі тощо, що виникають унаслідок необережного поводження з вогнем, під час

замикання чи перевантаження електродвигунів та силових мереж, витіки пально-мастильних матеріалів або отрутохімікатів унаслідок необережного поводження з ними тощо. На відвернення таких небезпек має бути зорієнтована робота керівництва господарства з попередження ситуацій надзвичайного характеру.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки території передбачає проведення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на снові підвищення оперативності та ефективності реагування у надзвичайних ситуаціях.

Упровадження відповідних заходів на рівні окремого сільськогосподарського підприємства передбачає навчально-методичне забезпечення його керівництва, забезпечення надійної інформаційної системи, дотримання вимог екологобезпечного агровиробництва.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами дослідження можна зробити наступні висновки та рекомендації:

1. Виробнича собівартість - витрати на отримання основних елементів, робочої сили та засобів виробництва (у тому числі землі) для виготовлення продукції за певний період часу.

Доходи та витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження та виплати готівки.

Дохід відноситься до збільшення економічних вигод, які збільшують власний капітал у формі притоку активів або зменшення зобов'язань (за винятком власного капіталу, збільшеного за рахунок вкладів власника в капітал).

Фінансовий результат - це грошовий результат господарської діяльності підприємства в цілому та різних його структурних підрозділів. Його можна отримати шляхом продажу продукції (товарів, робіт, послуг), інших матеріальних цінностей, а також доходів від інвестиційної та фінансової діяльності.

2. Облік витрат, доходів і фінансових результатів при запровадженні П(С)БО 16 «Витрати» та 15 «Доходи».

- ❖ Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», витрати у звітному періоді визнаються як зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім власного капіталу, який зменшується внаслідок виходу розподілу власності) Ці витрати можна достовірно оцінити. До виробничої собівартості продукту (інжиніринг, послуга)
- ❖ включати:
- ❖ прямі матеріальні витрати;
- ❖ відрахування;

- ❖ Інші прямі витрати;
- ❖ змінні накладні витрати та постійні розподілені накладні витрати.

П(С)БО 15 «Доходи» визначає методологічні основи формування облікової інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності.

Фермерське господарство «Кушпін» розташоване у селі Ременів Кам'янка-Бузького району Львівської області. Відстань від господарства до центру Кам'янка-Бузького району – 38 кілометрів, а до центру Львівського – 22 кілометри.

Основною метою діяльності підприємства є отримання прибутку, що досягається шляхом виготовлення різноманітної сільськогосподарської продукції. Голова господарства Кушпін Павло Борисович.

Науково-дослідна компанія ФГ «Кушпін» стратегічно розташована для вирощування сільськогосподарських культур, та розташована в сприятливому кліматичному поясі, що може виробляти високопродуктивну продукцію, оскільки господарство має родючий ґрунт.

Дорога на фермі заасфальтована та в хорошому стані.

Наявність землі та її структура мають вирішальне значення для виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств.

Аналізуючи сільськогосподарські угіддя, можна сказати, що площа сільськогосподарських угідь у 2020 році становитиме 68,2 га, а в 2018 році зменшиться на 14,7% або 11,8 га відповідно. У 2020 році площа ріллі зменшиться на 18,2% або 11 га відповідно. В основному це пов'язано зі зменшенням площі орендованих земель.

Дуже важливим показником економіки є забезпеченість трудовими ресурсами. З річного звіту видно, що загальна чисельність працівників у 2020 році становитиме 17 осіб, а у 2020 році зменшилася на 7 осіб у порівнянні з 2018 роком. Також на 2 особи зменшилася кількість членів господарства, а також кількість працівників. зменшилася на 5 осіб.

Одним з основних показників, що визначають промислову структуру та ступінь спеціалізації підприємства, є структура доходів від сільського господарства.

З таблиці 2.2 видно, що господарство в основному виробляє продукцію тваринництва, вирощування великої рогатої худоби (жива маса) у 2020 році становила 97,1%, а виробництво зерна та зернобобових – лише 2,9%. У 2020 році обсяги реалізації продукції великої рогатої худоби (живою вагою) зменшилися на 1616,9 тис. грн. порівняно з 2019 роком та зросли на 3087,7 млн грн порівняно з 2018 роком. У 2019 році не було великого обсягу реалізації молока всього на 74, 9 тис. грн, у 2020 та 2018 роках вже не було. Що стосується реалізації продовольчих товарів, то ситуація схожа, вартість реалізованої продукції у 2020 році становила 290 900 грн. це на 44 000 грн. менше, ніж у 2018 році і на 210,3 тис.грн. більше ніж в 2019 році.

Отже, можна зробити висновок, що напрямок спеціалізації господарства - вирощування великої рогатої худоби (живою вагою) і вирощування зернових.

Щодо основних економічних показників діяльності господарства, то аналіз у таблиці 2.3 показує, що господарство в 2020 році було прибутковим. Позитивним моментом є те, що за цей період знизилася собівартість реалізації, яка в порівнянні з 2018 роком у 2020 році знизилася на 29,9% або 2264,4 тис. грн., а собівартість продукції рослинництва зросла на 16,1% або 32 тис. грн. Чистий прибуток у 2020 році склав 6222, 9 тис. грн, що на 4064,9 тис. грн більше, ніж у 2018 році. З точки зору загальної рентабельності виробництва, рівень 2020 року зріс на 87,7 процентного пункту порівняно з 2018 роком, досягнувши 116,0%, в основному за рахунок зниження собівартості та збільшення прибутку.

Розглянемо структуру кредиторської та дебіторської заборгованості, а також оцінимо ліквідність і платоспроможність фермерського господарства «Кушпін» у таблиці 2.4. Як видно, дебіторська заборгованість на кінець року порівняно з початком 2019 року зросла на 5937,1 тис.грн. Це призвело до вилучення господарських оборотних коштів. Найбільшу частку в структурі дебіторської заборгованості займає дебіторська заборгованість за

товари, роботи та послуги, яка на кінець 2020 року становила 15166,7 тис.грн., або 99,8%.

Щодо кредиторської заборгованості в досліджуваному господарстві, то станом на кінець 2020 року вона зменшилася на 192,1 тис.грн. порівняно з початком року.

Наприкінці року нарахована заробітна плата та кредиторська заборгованість господарства зросла на 7000 гривень, а розрахунок з бюджетом збільшився на 4500 гривень, розрахунки зі страхування на 1100 грн. А за іншими поточними зобов'язаннями на кінець року таких зобов'язань небуло.

У структурі кредиторської заборгованості значну частину займає кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги, яка на початок звіту становила 909,1 тис.грн. Позитивним моментом є те, що до кінця 2020 року цей борг зменшено на 197,2 тис.грн.

Якщо проаналізувати загальні дані таблиці 2.4, то можна побачити, що на кінець 2020 року дебіторська заборгованість на 1446,3 тис. грн перевищує кредиторську. А це в свою чергу перевищує на 6129,2 тис.грн. ніж початок звітного року, і це є негативний факт для підприємства.

На ефективність виробництва впливає вартість. З таблиці 2.5 видно, що загальні витрати у 2020 році зросли на 26,8%. Найбільшу частку у собівартості займають матеріальні витрати, сума у 2020 році становила 2 288 284 грн, що на 34,1% більше, ніж у 2018 році.

Порівняно з 2018 роком у 2020 році істотно зросли витрати на насіння та садивний матеріал, паливно-мастильні матеріали, електроенергію, запчастини та інші експлуатаційні витрати.

Щодо обліку витрат, доходів та фінансових результатів у досліджуваному господарстві можна сказати, що облік ведеться вручну з використанням журнально-ордерної форми реєстру, відповідно до наказу про затвердження реєстру спеціальної форми Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для

сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування 04.06.2009 № 390.

Слід зазначити, що в цьому господарстві графік документообігу та Наказ про облікову політику не складають, що є негативними явищами, та потребують виправлення.

Тому, виходячи із проведених досліджень і зроблених висновків можна запропонувати господарству наступні шляхи вдосконалення ведення господарської діяльності і ведення бухгалтерського обліку і аудиту як вцілому так і витрат, доходів і фінансових результатів, зокрема:

1. Для підвищення рентабельності економіки господарства необхідно використовувати більше районнованих сортів рослин і тварин, що дозволить отримати більше продукції та знизити її собівартість, тим самим одержуючи більший дохід.

2. Провести підготовчі роботи, сформулювати та затвердити облікову політику підприємства.

3. Бухгалтеру господарства розробити та скласти і затвердити графік документообігу.

4. Використовувати сучасні комп'ютерні програми для загального обліку, особливо витрат, доходів та фінансових результатів.

5. Керівнику фермерського господарства потрібно створити та затвердити комісію з внутрішнього контролю та аудиту загального обліку, особливо витрат, доходів та фінансових результатів.

6. Підготувати бухгалтерський облік до міжнародних стандартів.

7. Збільшити інвестиції в охорону праці та гарантії безпеки працівників господарства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» ВНЗ / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 7-ме вид. доп. і перероб. Житомир: Рута, 2016. - 832 с.
3. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства : навч. посіб. / Ю. А. Верига. – К. : Центр учбової літератури, 2015. – 315 с.
4. Гнатюк А.А. Шляхи удосконалення документального оформлення операцій з необоротними матеріальними активами. Облік і фінанси в АПК. [Режим доступу] - URL: <http://magazine.faaf.org.ua>
5. Гринчишин Я.М. Основні етапи запровадження п(с)бо 30 «біологічні активи» [Режим доступу]- URL: <http://intkonf.org>.
6. Господарський Кодекс. [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
8. Давидова Т. Уроки з 1С: Бухгалтерії. [Режим доступу] - http://www.dtk.com.ua/automation/rus/avto_buh7.htm.
9. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999р. №996-XIV. // Все про бухгалтерський облік. – 2000.- №11. – с.3-6.
10. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [№ 524-IX від 04.03.2020](http://zakon.rada.gov.ua) [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку. Затверджені наказом Мінфіну України № 1176 від 11.12.2006 р [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та рахунків затверджена наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.07.1994 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій. Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

14. Коваленко В. Формування публічної складової фінансової системи України в контексті глобальної структуризації національних економік / Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління / Матеріали I міжнародного економічного форуму (м. Київ, 21–24 травня 2019 р.). Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2019. Вип. I. Частина II. С. 108 –113.

15. Костікова А.А., Параняк Р.П., М.В. Вовк М.В, Петрунів В.В. Сільськогосподарська спеціалізація та динаміка аграрного виробництва у Львівській області / Науковий вісник ЛНУВМБ імені С.З. Гжицького. – 2017. - т 19, № 79. С.183-188.

16. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: Навч. Посіб // Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча -К.: Каравела, 2012. -544 с.

17. Лехман С.Д. Запобігання аварійності і травматизму у сільському господарстві. // С.Д. Лехман, В.І.Рубльов, Б.І.Рябцев – К.: Урожай, 1993. - 270 с.

18. Лишиленко О.В. Фінансовий облік. Навчальний посібник. //О.В. Лишиленко – 2-ге вид/, доп. і перероб.- К.: Центр учбової літератури, 2017.-556с.

19. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: Підручник / За ред. В. Я. Амбросова – 2-ге вид/, доп. і перероб. - К.: ВД „Професіонал”, 2015. - 896 с.

20. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. за № 189 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

21. Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132[Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

22. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств. Наказ Міністерства аграрної політики від 4.06.2009 р. N 390 «Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/FIN48748.html.

23. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2000. — 132 с.

24. Науменко Н. МСФЗ у сільському господарстві як основа для прийняття інвестиційних рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gro-business.com.ua/agro/pytannia-bukhhalterii/item/1764-msfz-u-ilskomuhospodarstvi-iak-osnova-dlia-pryiniattia-investytsiinykh-rishen.html>

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ МФУ від 7.02.2013 №73 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

26. Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні: Закон. Положення. Інструкції. Збірник нормативно-правових актів / Упоряд. Д.О.Горлов, І.В.Шпак.- К.:Юрінком Інтер, 2000.-232 с.

27. М.Ф.Огійчук Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник // [За ред. проф. М.Ф. Огійчука. - 4-те вид., перероб. і допов.] - К.: Алерта, 2007. - 979 с.

28. Облік інвестиційної нерухомості в умовах переходу на МСФЗ / С. Ф. Голов // Облік і фінанси. - 2018. - № 4. - С. 5-10. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_4_3

29. Павлюк І.М. Бухгалтерський облік основних господарських операцій на підприємствах і в організаціях. Навчальний посібник./ І.М.Павлюк– К.: 2014. – 305 с.

30. Панадій О. П. Управлінський облік у сільськогосподарських підприємствах в умовах сучасних інституцій [Електронний ресурс]. – О.П.Панадій - Режим доступу: http://www.iae.org.ua/images/iae/vchena_rada_02/2017/2017.06.29_panadiy_dis.pdf.

31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів від 30 листопада 1999 р. № 291[Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8.10.99 р. № 237[Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8.10.99 р. № 237[Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

34. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження змін до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» №149 від 16.04.2003р. [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

35. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

36. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

37. Садовська І.Б. Розвиток теорії, методології і практики управлінського обліку: інституціонально – інжинірингові аспекти [Електронний ресурс]. – І.Б. Садовська – Режим доступу: http://www.iae.org.ua/images/iae/vchena_rada_2/2018/2018.11.21_sadovska_dis.pdf.

38. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на калькулювання собівартості продукції [Текст] : монографія / М. І. Скрипник. – Житомир, 2011. – 732 с.

39. Сук П.Л. Формування облікової інформації про витрати / П.Л. Сук // Облік і фінанси. – 2016. – № 2 (72). С.76-80

40.Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. //Н.М.Ткаченко– 3-те вид. доп. і перероб.- К.:Алерта, 2018. – 926с.

41. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей. Навчальний посібник /За ред. П.Я. Хомина – Тернопіль: Астон, 2012 р. – 288 с.

42. Циліорик Г.І.Посилення внутрішньогосподарського контролю операцій з обліку доходів / Г.І. Циліорик // Науковий вісник Інституту аграрної економіки. [Електронний ресурс].– Режим доступу до сторінки: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_2/16_Tsil.pdf.