

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

## **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

Освітній ступінь «Магістр»

на тему: **«ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ  
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ,  
РОБІТ І ПОСЛУГ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ xxxxx  
САМБІРСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»**

Виконав: студент II курсу, групи ОП-71з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

**Кара Олена Олександрівна**

Керівник: к.е.н., доцент Жидовська Н.М.

Рецензент: xxxxx

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь МАГІСТР  
Спеціальність 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»  
(шифр і назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
**Завідувач кафедри**  
**обліку та оподаткування**  
(назва кафедри)

\_\_\_\_\_  
(підпис)  
д.е.н, проф. Гнатишин Л.Б.  
(прізвище, ім'я, по батькові)  
“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

**З А В Д А Н Н Я**  
на кваліфікаційну роботу студенту  
**КАРІЙ ОЛЕНІ ОЛЕКСАНДРІВНІ**  
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи): **«Теоретико-методичні засади організації бухгалтерського обліку та аудит реалізації продукції, робіт і послуг у фермерському господарстві хххх Самбірського району Львівської області».**

Керівник проекту (роботи): Жидовська Наталія Михайлівна, к.е.н., доцент  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджені наказом ЛНУП від «17» лютого 2023 року № 33/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до 15.01.2024 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність сільськогосподарського підприємства, методичні рекомендації, наукові статті, періодичні видання, інтернет-ресурси.

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

ВСТУП

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИКО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ

1.1. Обґрунтування механізму реалізації продукції, робіт і послуг на підприємстві

1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і аудиту реалізації продукції, робіт і послуг

1.3. Методика дослідження

РОЗДІЛ ІІ. МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА ІНФОРМАЦІЙНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Характеристика економічних показників, аналіз розвитку виробництва ФГ ххххх

2.2. Організація системи бухгалтерського обліку реалізації продукції на підприємстві  
2.3. Особливості бухгалтерського обліку реалізації продукції, робіт та послуг в системі управління підприємством

2.4. Особливості обліку формування фінансових результатів в процесі реалізації

2.5. Аудит реалізації продукції, робіт, послуг: організація і методика

**РОЗДІЛ III. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ**

**ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ**

3.1. Напрямки поліпшення якості облікової інформації про формування і розподіл доходів від реалізації продукції

3.2. Облік реалізації продукції у середовищі автоматизованої інформаційної системи «BAS Бухгалтерія»

3.3. Особливості проведення аудиту реалізації продукції в комп'ютерному середовищі

3.4. Методичні підходи до обліку в частині інформації про фінансові результати діяльності підприємства

**ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ**

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

5. Перелік графічного матеріалу: рисунки, таблиці, схеми

6. Дата видачі завдання: «20» лютого 2024 року

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі роботи. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	20.02.23-15.04.23 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	16.04.23–15.07.23 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій з реалізації роботи; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	16.07.23 – 18.10.23 р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику роботи; виправлення його зауважень; здача роботи на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	19.10.23 – 11.12.22 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (проходження плагіату; написання доповіді й погодження її з керівником роботи; виправлення зауважень у графічній частині).	12.12.23–15.01.24 р.

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис )

Кара О. О.  
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_  
( підпис )

Жидовська Н.М  
(прізвище та ініціали)

УДК: 658.334.7

82 с. текст. частини, 23 рис., 19 табл., 47 позицій літературних джерел.

*Теоретико-методичні засади організації бухгалтерського обліку та аудиту реалізації продукції, робіт і послуг у фермерському господарстві ххххх Самбірського району Львівської області.*

Кара О.О. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. – Дубляни, ЛНУП, 2024.

У першому розділі висвітлені основні теоретичні та нормативно-правові аспекти дослідження, зокрема особливості організації обліку та аудиту реалізації продукції, робіт та послуг в сільськогосподарському підприємстві, методика здійснення дослідження.

У другому розділі здійснена оцінка методологічних та інформаційних основ обліку реалізації продукції, робіт та послуг на підприємстві, зокрема дано характеристику економічних показників та проведено аналіз розвитку виробництва ФГ ххххх, розглянуто організацію системи бухгалтерського обліку і аудиту реалізації продукції на підприємстві.

У третьому розділі запропоновано шляхи вдосконалення організації обліку реалізації продукції, робіт та послуг в частині оптимізації системи обліку та аудиту, автоматизації ведення обліку, а також заходи з покращення методики проведення аудиту.

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

**Ключові слова:** сільськогосподарське підприємство, організація і методика обліку, реалізація продукції, робіт і послуг, фінансові результати, облікова політика, аудит, автоматизація.

## **Анотація**

Розглянуто проблемні аспекти організації та методики обліку і аудиту реалізації продукції, робіт і послуг у сільськогосподарському підприємстві, досліджено та проаналізовано порядок первинного, аналітичного і синтетичного обліку реалізації продукції, який здійснюється в агропідприємстві, запропоновано шляхи вдосконалення обліку реалізації продукції, робіт та послуг в частині якості облікової інформації про формування і розподіл доходів від реалізації продукції, автоматизації обліку реалізації продукції у середовищі інформаційної системи «BAS Бухгалтерія», рекомендовано методичні підходи до обліку в частині інформації про фінансові результати діяльності підприємства, а також заходи з покращення методики проведення аудиту.

## **Annotation**

The problematic aspects of the organization and methods of accounting and auditing of the sale of products, works and services in an agricultural enterprise were considered, the procedure of primary, analytical and synthetic accounting of the sale of products, which is carried out in an agricultural enterprise, was investigated and analyzed, ways of improving the accounting of the sale of products, works and services in terms of quality were proposed accounting information on the formation and distribution of income from product sales, automation of product sales accounting in the environment of the "BAS Accounting" information system, methodical approaches to accounting in the part of information on the financial results of the enterprise, as well as measures to improve the audit methodology are recommended.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	6
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ.....	9
1.1. Обґрунтування механізму реалізації продукції, робіт і послуг на підприємстві.....	9
1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і аудиту реалізації продукції, робіт і послуг.....	14
1.3. Методика дослідження.....	17
РОЗДІЛ II. МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА ІНФОРМАЦІЙНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	22
2.1. Характеристика економічних показників та аналіз розвитку виробництва ФГ ххххх.....	22
2.2. Організація системи бухгалтерського обліку реалізації продукції на підприємстві.....	29
2.3. Особливості бухгалтерського обліку реалізації продукції, робіт та послуг в системі управління підприємством.....	34
2.4. Особливості обліку формування фінансових результатів в процесі реалізації.....	44
2.5. Аудит реалізації продукції, робіт, послуг: організація і методика.....	49
РОЗДІЛ III. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ.....	56
3.1. Напрямки поліпшення якості облікової інформації про формування і розподіл доходів від реалізації продукції.....	56
3.2. Облік реалізації продукції у середовищі автоматизованої інформаційної системи «BAS Бухгалтерія».....	60
3.3. Особливості проведення аудиту реалізації продукції в комп'ютерному середовищі .....	66
3.4. Методичні підходи до обліку в частині інформації про фінансові результати діяльності підприємства.....	69
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	78

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Найважливішим етапом господарської діяльності підприємства, тобто завершення процесу кругообігу капіталу, є реалізація продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Результатом цього процесу є відображення суспільної корисності виробленого продукту та його відповідність вимогам покупця, замовника чи ринку, розрахунок фінансових результатів шляхом порівняння доходів і витрат підприємства. Реалізація продукції, робіт і послуг є не тільки найважливішим джерелом доходу для підприємств, але й є прибутковою частиною державного бюджету як об'єкт оподаткування. У зв'язку з цим необхідна організація обліку реалізації продукції та продажів товару. Адже від якості ведення бухгалтерського обліку залежить правильне визначення фінансових результатів підприємства.

Вітчизняні та зарубіжні економісти обговорюють та висвітлюють у своїх працях питання щодо обліку реалізації продукції та визначення фінансових результатів діяльності. Найбільш ґрунтовно питання бухгалтерського обліку розглянуто в наукових працях вітчизняних вчених як: Ф. Бутинець, А. Герасимович, С. Голов, В. Єфименко, М. Кужельний, Н. Ткаченко, В. Линник, Л. Сук, М. Огійчук, В. Сопко та ін., та зарубіжних вчених таких як: Д. Блейк, Б. Нідлз, Е. Хендерксен, Ч. Хонгрэн тощо. Однак більшість проведених досліджень використовують традиційні методи для вирішення питань реалізації та її бухгалтерського обліку. При цьому необхідно глибше розкрити організацію обліку реалізації готової продукції та визначити фінансові результати її реалізації за галузевим напрямом діяльності підприємства. Враховуючи сучасні досягнення міжнародної облікової політики, деякі положення бухгалтерського обліку потребують трансформації. Для цього необхідно переглянути підхід до питань реалізації, критично оцінити поточний облік і порядок визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств, привести

облікову інформацію у відповідність до ринкової економіки та міжнародних вимог.

**Метою** написання кваліфікаційної роботи є висвітлення теоретичних засад дослідження і вдосконалення обліку та аудиту реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах із застосуванням сучасних методик та методів світового досвіду.

Для досягнення поставленої нами мети написання кваліфікаційної роботи необхідно вирішити такі **завдання**:

- аргументувати теоретичні засади дослідження реалізації сільськогосподарської продукції, наданих робіт та виконаних послуг;
- вивчити інформаційне та законодавчо-нормативне забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту реалізації продукції підприємства;
- надати економічно-організаційну характеристику досліджуваного господарства;
- розглянути та проаналізувати стан бухгалтерського обліку та аудиту реалізації сільськогосподарської продукції у фермерському господарстві ххххх;
- дослідити організацію первинного обліку у господарстві та вимоги, що до нього ставляться;
- дослідити організацію аналітичного та синтетичного обліку реалізацій продукції на підприємстві та вказати на виявлені недоліки;
- вивчити порядок здійснення аудиту реалізації сільськогосподарської продукції, виконаних робіт, наданих послуг на підприємстві;
- розробити заходи та окреслити шляхи вдосконалення обліку і аудиту реалізації сільськогосподарської продукції.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, практичних, методичних та методологічних засад обліку та аудиту реалізації продукції, наданих робіт і виконаних послуг.



**Об'єктом дослідження** обрано сучасну систему обліку та аудиту реалізації продукції, робіт, послуг у фермерському господарстві ххххх Самбірського району Львівської області.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає в обґрунтуванні та вирішенні питань бухгалтерського обліку та аудиту реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах. Основними положеннями наукової новизни отриманих результатів є: удосконалення порядку аналітичного обліку реалізації сільськогосподарської продукції; удосконалення системного підходу до обліку фінансових результатів, що дозволить прогнозувати величину фінансових результатів при формуванні облікової політики; вдосконалення форм внутрішньої звітності, які на відміну від існуючих форм внутрішньої звітності, враховують багатоступеневу систему роботи підприємства з метою швидкого отримання ефективної інформації для ухвалення управлінських рішень.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є діалектичний підхід до вивчення безперервного розвитку та взаємозв'язку економічних явищ і процесів. При написанні кваліфікаційної роботи ми використовували такі загальнонаукові методи дослідження: порівняння, математичні методи, моделювання, індукція, дедукція, синтез, аналіз та інші.

**Інформаційною базою дослідження** виступали законодавчі, нормативні акти України, вітчизняні та зарубіжні наукові праці з питань обліку і аудиту реалізації продукції, періодичні видання, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку та форми звітності (статистичної, фінансової, податкової).

## РОЗДІЛ І

### ТЕОРЕТИКО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ

#### 1.1. Обґрунтування механізму реалізації продукції, робіт і послуг на підприємстві

Підприємства завершують процес виробництва, передаючи продукцію споживачам. Реалізація є завершальним етапом виробничого циклу і найважливішим його показником. Відносини між покупцями і продавцями через посередників засновані рухом грошей і товарів. Підприємства-виробники реалізують продукцію, вказуючи на те, що якість і ціна виробленої продукції відповідають уподобанням покупця. Якщо товар підприємства знаходить покупців і успішно продається, це свідчить про те, що характеристики продукту відповідають потребам споживача. У зв'язку з цим питання збуту (реалізації) продукції є дуже важливим, оскільки воно має важливу соціальну роль.

Сучасні економісти науковці мають різні погляди на визначення сутності дефініції «процес реалізації» (табл. 1.1).

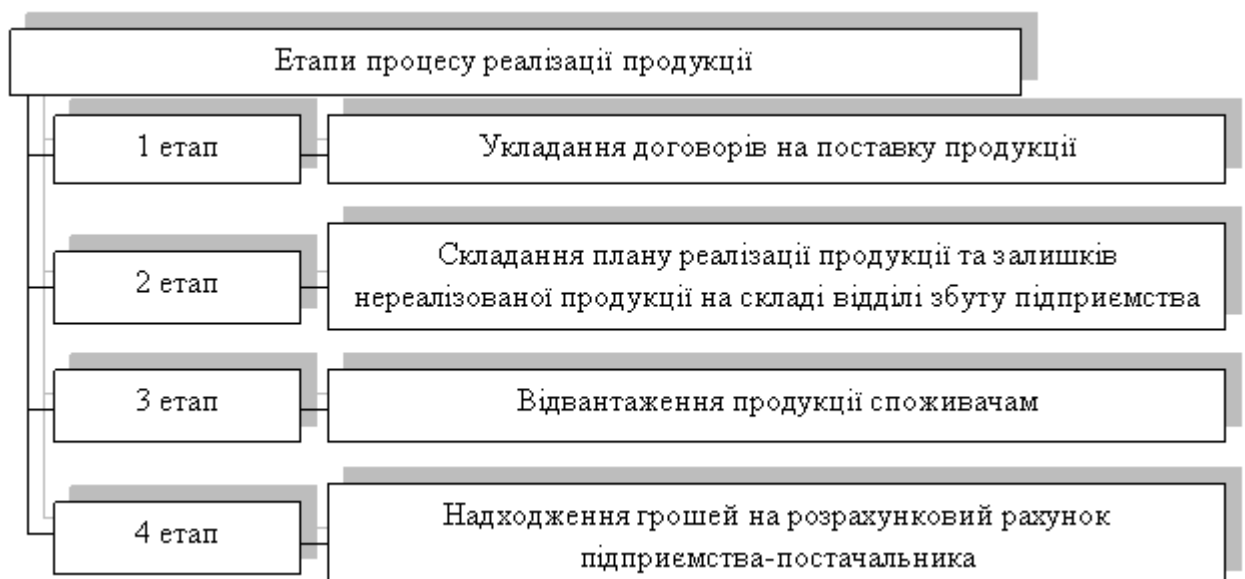
*Таблиця 1.1*

#### Визначення сутності поняття «процес реалізації» різними науковцями

Джерело	Сутність дефініції «процес реалізації»
Бутинець Ф.Ф.	«Процес переходу негрошових прав і ресурсів у грошовий вираз, що найбільш точно використовується в обліку й фінансовій звітності при встановленні обсягу продажу активів чи вимог за гроші»
Ковач С.І.	«Відчуження благ, що належать підприємству з метою відтворення витрат у вартісній формі з товарної на грошову»
Лишиленко О.В.	«Кінцевий етап кругообігу господарських засобів, який пов'язаний із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як результат, із встановленням фінансового результату його діяльності»
Огійчук М.Ф.	«Відчуження активів, які належать підприємству, шляхом їх реалізації з метою відтвореннявикористаних активів підприємства та отримання прибутку для задоволення різних потреб підприємства»
Садовська І.Б.	«Реалізація вироблених або перепроданих товарів і послуг для одержання грошової виручки»
Сук П.Л.	«Операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, під час яких відбувається передача готової продукції споживачам, отримання оплати, встановлення результату діяльності»

Проаналізувавши табл. 1 можна зробити висновок, що всі науковці зазначають, що основною метою процесу реалізації є отримання позитивного фінансового результату – прибутку. Проте Ковач С.І. та Огійчук М.Ф. встановили, що процес реалізації пов'язаний з передачею активів підприємства з метою відтворення використаних засобів. Тому жоден економіст не розглядає процес реалізації як спосіб задоволення попиту якісною та доступною продукцією [39].

Процес реалізації — передача виробленої в процесі виробництва готової продукції покупцеві (споживачеві). Відповідна передача здійснюється шляхом купівлі-продажу згідно із заключеним і підписаним договором. Отже, підприємство отримує грошову виручку від покупців (виручка від реалізації). Втім сума цієї виручки більша за суму чистого доходу (прибутку) та витрат на виробництво та реалізацію продукції, які включаються до реалізаційної вартості продукції. Таким чином, прибуток, утворений у процесі виробництва, набуває грошової форми в процесі реалізації. Отримання прибутку забезпечує розширення і відновлення виробництва і завершує виробничий процес. Процес реалізації можна розділити на 4 етапи (рис.1.1).



**Рис. 1.1. Етапи процесу реалізації продукції**

З економічної точки зору суттєвою характеристикою категорії «реалізація продукції» є кінцевий результат роботи підприємства – отримання доходу.

Стандарти визнання доходу застосовуються до кожного типу операції, але стандарт бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» визначає обставини, за яких вони застосовуються до кожної з трьох категорій доходу. Звичайно, ці стандарти стосуються кожної операції окремо. У той же час, дотримуючись принципу переваги сутності над формою (операції обліковуються на основі сутності, а не лише юридичної форми), стандарт застосовується до:

- Відокремлених однакових операційних елементів, коли компенсація охоплює як продаж продукту (товарів), так і окремі супутні послуги (наприклад, коли ціна продажу продукту (товарів) включає певну кількість додаткових послуг, ця сума відкладається) і визначається як дохід протягом періоду обслуговування);

- Дві або більше транзакції здійснюються разом, якщо це відповідає характеру комерційної операції (наприклад, підприємство може продавати товари (продукти), одночасно укладаючи окрему угоду про придбання товарів (продуктів) у майбутньому У цьому випадку обидві операції розглядаються разом). Визнання доходу на основі характеру операції показано на рис. 1.2 [28].

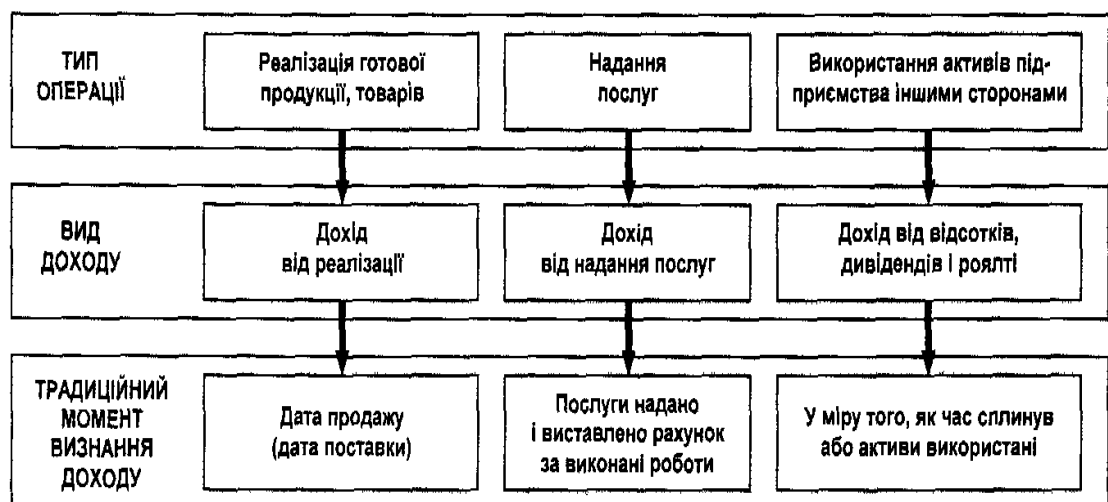


Рис. 1.2. Визнання доходу за сутністю операції

Дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається, якщо він одночасно відповідає таким умовам:

- ризики та винагороди, пов'язані з правом власності на продукцію (товари, інші активи), передану покупцеві;
- підприємство більше не управляє та не контролює продукцію (товари, інші активи), що продаються в майбутньому,
- сума доходу може бути достовірно визначена;
- впевненість у тому, що економічні вигоди підприємства збільшаться завдяки діяльності,
- операційні втрати можуть бути точно визначені.

Достовірність оцінки витрат, пов'язаних з діяльністю, що виникли або будуть понесені, визначає визнання доходу від продажів. Однак, якщо пов'язані з діяльністю витрати, виникли або будуть понесені в майбутньому, не можуть бути достовірно оцінені, дохід від продажу не буде визнано. Цей стандарт дотримується принципу відповідності доходів і витрат. Відповідно до цього принципу бухгалтерського обліку, для визначення фінансових результатів звітного періоду, варто зіставити доходи звітного періоду з витратами, понесеними для одержання цих доходів. Іншими словами, в момент визнання доходу, визнаються відповідні витрати, беручи до уваги оцінку майбутніх витрат. Класичним прикладом нарахованих майбутніх витрат є гарантійні витрати. Якщо майбутні витрати не можна достовірно оцінити, визнання доходу буде відкладено, доки сума витрат не буде найбільш надійно оцінена або фактично понесена [28].

Застосовуючи принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, фактичні грошові кошти або їх еквіваленти, отримані під час визнання доходів, визначають розподіл доходів і витрат, які є фактичними, відстроченими та нарахованими відповідно.

Заключним етапом продажу товару є надходження коштів, які перераховуються від підприємства (компанії) покупця на поточний рахунок постачальника, відомий нам як виручка. Отриманий прибуток є одним з

визначальних джерел відшкодування підприємствам понесених витрат на виробництво і реалізацію продукції та створення фондів. Він відображає грошові відносини між контрагентами в процесі купівлі-продажу продукції.

Розмір отриманого підприємством доходу не тільки суттєво впливає на формування власного доходу та прибутку підприємства, а й на своєчасність сплати податків та можливість вчасно погашати кредитні зобов'язання, що в свою чергу впливає на кінцеві результати діяльності підприємства за рахунок отримання штрафів, пені і т. д.

*До основних завдань бухгалтерського обліку реалізації готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг віднесемо наступні:*

- визначити кількість і вартість відвантаженої продукції (за обліковими цінами);
- визначити дебіторську заборгованість за відвантаженою покупцеві продукцію, виконані роботи та надані послуги за договором (за ціною реалізації);
- дотримуватися термінів поставки готової продукції, виконання робіт і надання послуг, а також термінів оплати споживачами;
- облік витрат, пов'язаних з реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг та їх просуванням на споживчий ринок (витрати на збут);
- визначити фінансові результати від реалізованої продукції, виконаних робіт і наданих підприємством послуг за товарними групами або в цілому [2].

Отже, основною метою господарської діяльності суб'єктів господарювання є максимізація потреб суспільства, що досягається шляхом мінімізації питомих собівартості та цін на якісні продукти першої необхідності, де процес реалізації відіграє життєво важливу роль, оскільки він є інструментом досягнення цієї мети. При насиченні продуктами народного споживання економічне зростання підприємств трансформується в підвищення якості продукції. Поки підприємство має відповідні конструкторські можливості, можна задовольнити потреби іноземних

споживачів. Правильна політика соціально відповідального бізнесу є початком сталого тривалого розвитку та процвітання суспільства.

## **1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і аудиту реалізації продукції, робіт і послуг**

При написанні кваліфікаційної роботи було розглянуто та проаналізовано законодавчу та нормативну базу обліку та аудиту реалізації продукції, робіт і послуг. Основні законодавчі документи, що регламентують визначення та ведення бухгалтерського обліку та аудиту результатів діяльності суб'єктів господарювання у сфері послуг, наведені в таблиці. 1.2.

*Таблиця 1.2*

### **Перелік нормативних документів з обліку і аудиту реалізації продукції, робіт та послуг**

№	Нормативний документ, коли і ким виданий	Основний зміст
1.	Конституція України, затверджена Верховною Радою України від 28.06.1996, № 254к/96-ВР	Конституція України визначає статус країни, права, свободу та обов'язки людини перед державою та держави перед людиною. Визначення законодавчої та виконавчої влади.
2.	Цивільний Кодекс України, затверджений постановою Верховної Ради України від 16.01.2003, № 435-IV	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.
3.	Податковий кодекс України (реєстраційний № 2755-VI ) від 2 грудня 2010 року.	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
4.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.99 р. № 996 – XIV, із змінами та доповненнями.	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні стосовно будь-якого об'єкту обліку, в тому числі реалізації продукції.
5.	Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII із змінами та доповненнями.	Визначає правові засоби регулювання, організації, ведення аудиту в Україні.

6.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» Затверджено Наказом МФУ від 29.11.99р. N 290.	Визначає принципи побудови системи оподаткування прибутку, об'єкти оподаткування, правила ведення податкового обліку, складання декларації.
7.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 № 73	Вказує, що у фінансовій звітності необхідно обов'язково вказувати інформацію, розкриття якої вимагають національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.
8.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності. П(С)БО 10 застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
9.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 (зі змінами та доповненнями).	План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку.
10.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій., затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 № 291 із змінами та доповненнями.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності організаційно-правових форм і видів діяльності.
11.	Наказ щодо застосування реєстрів журнально - ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування від 4.06.2009 №390 та Методичних рекомендацій щодо їх застосування.	Встановлює форми реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичні рекомендації щодо їх застосування.
12.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено Мінфіном України від 24.05.95 р. № 88.	Визначення та порядок оформлення первинних документів та облікових реєстрів, виправлення в них помилок, організація документообігу.
13.	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності.	Регулюють порядок здійснення обліку в світі та Україні, а також встановлюють професійні вимоги до обліку на міжнародному та соціальному рівні.
14.	Міжнародні стандарти аудиту	Регулюють порядок здійснення аудиту в світі та Україні, а також встановлюють професійні вимоги до аудиту на міжнародному та соціальному рівні.



Крім основних законодавчих документів, що регламентують ведення бухгалтерського обліку та методику аудиту реалізації продукції, зібрано і опрацьовано літературу з обліку та аудиту реалізації продукції, робіт і послуг. Список опрацьованих нами окремих літературних джерел наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

**Основні літературні джерела з обліку і аудиту реалізації продукції,  
робіт та послуг**

№	Назва, автор	Основний зміст	Використано в роботі
1.	Ткаченко Н.М. Бухгалтерський, фінансовий облік, оподаткування та звітність	Сучасна теорія і практика по веденню обліку на підставі діючих законодавчо-нормативних документів та законів.	Використано для відображення обліку, документо-обігу, та звітності, реалізації робіт та послуг діяльності підприємств у сфері послуг.
2	Скирпан О.Л., Олійник В.М. Бухгалтерський облік в сільському господарстві	Бухгалтерський облік в сільському господарстві, його суть та значення.	Використано для обліку діяльності у сфері робіт та послуг
3.	Сопко В.В., Кім С.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення	Розглянуто основні поняття первинних документів господарської діяльності підприємств, наведено їхні форми та порядок заповнення відповідно до вимог нормативних актів України.	Оформлення первинних документів у сфері обслуговування населення.
4.	Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку.	Висвітлюються теоретичні положення предмета, методу, техніки та організації ведення бухгалтерського обліку на підприємствах, гармонізація та стандартизація бухгалтерського обліку.	Використано загальні теоретичні поняття про бухгалтерський облік та первинні документи
5.	Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами	Бухгалтерський облік всіх видів економічної діяльності, в тому числі на с-г підприємствах	Використано для обліку діяльності у сфері реалізації робіт і послуг

Методика проведення аудиту викладена в навчальному посібнику А. Макаренка. Автором на основі вітчизняного та зарубіжного досвіду детально розглянуто питання розвитку аудиту в Україні [11].

Особливу увагу питанням аудиту, особливо аудиту розрахунків, приділяє автор М. Кутова. У зручному для сприйняття форматі та на високому професійному рівні висвітлено економічні основи організації та

проведення аудиту підприємств різних форм власності, актуальні теми планування та оперативних досліджень за видами діяльності, дотримання внутрішніх стандартів підприємства [12].

У своїй праці Подмешальська Ю. розкриває теоретико-методологічні основи аудиторської діяльності на основі національних та міжнародних стандартів аудиту. Розглядаються проблеми організації аудиту фінансово-господарської діяльності підприємств різних форм власності [20].

### 1.3. Методика дослідження

Метод дослідження формується на основі певної методології, яка включає світоглядні підходи, дослідження предмета, структури і статусу цієї науки в загальній системі знань і практичні методи.

Стратегічні методологічні нормативи та принципи знаходять втілення в методах дослідження.

*Методика* (гр. *methodike*) – сукупність методів, прийомів проведення будь якої роботи.

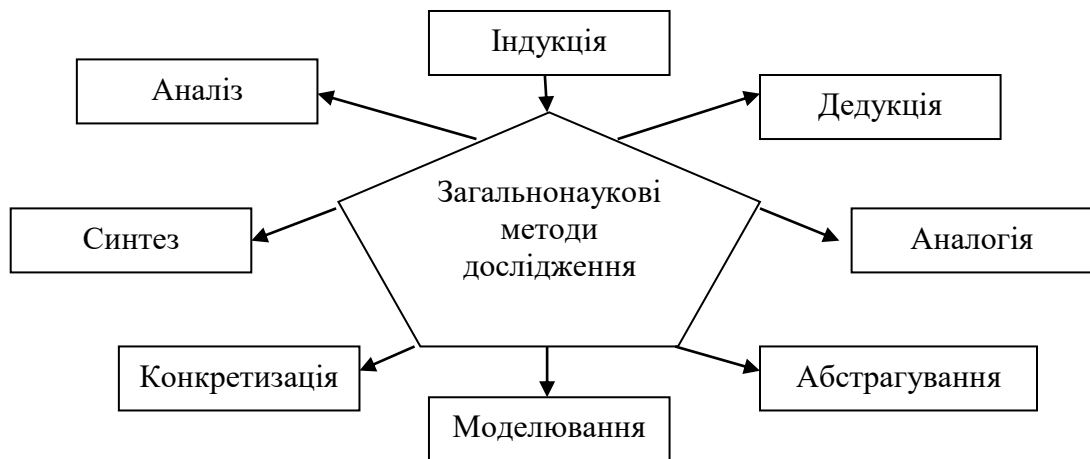
*Методика дослідження* – це система правил використання методів, операцій та прийомів.

Вибір конкретних методів дослідження залежить від властивостей фактичних матеріалів, умов і цілей конкретного дослідження. Метод — це впорядкована система, місце якої визначається конкретними етапами дослідження, використанням технічних засобів, обробкою теоретичного і практичного матеріалу в заданій послідовності.

Головні проблеми більшості конкретних наук і навіть окремі етапи їх вивчення вимагають застосування спеціальних рішень. Вони мають специфічні властивості, і вивчаються, вдосконалюються і розвиваються в конкретно визначених спеціальних науках.

Загальнонаукові методи є сукупністю принципів і категорій матеріалістичної діалектики та загальнонаукової теорії пізнання. Таке твердження знайло своє відображення на рис.1.3.

Певною мірою. *методи наукового дослідження* – це прийоми, розроблені в ході практичної роботи на основі результатів економічної науки (рис. 1.4).



**Рис. 1.3. Класифікація загальнонаукових методів дослідження**



**Рис. 1.4. Класифікація частково наукових методів дослідження**

*Методи бухгалтерського обліку* - це методи або системи методів, які відображають і узагальнюють об'єкти бухгалтерського обліку в грошовій оцінці за економічно єдиними ознаками з метою контролю за виконанням вимог законодавства, ефективним використанням виробничих ресурсів, забезпечення збереження майна та досягнення максимальної ефективності.

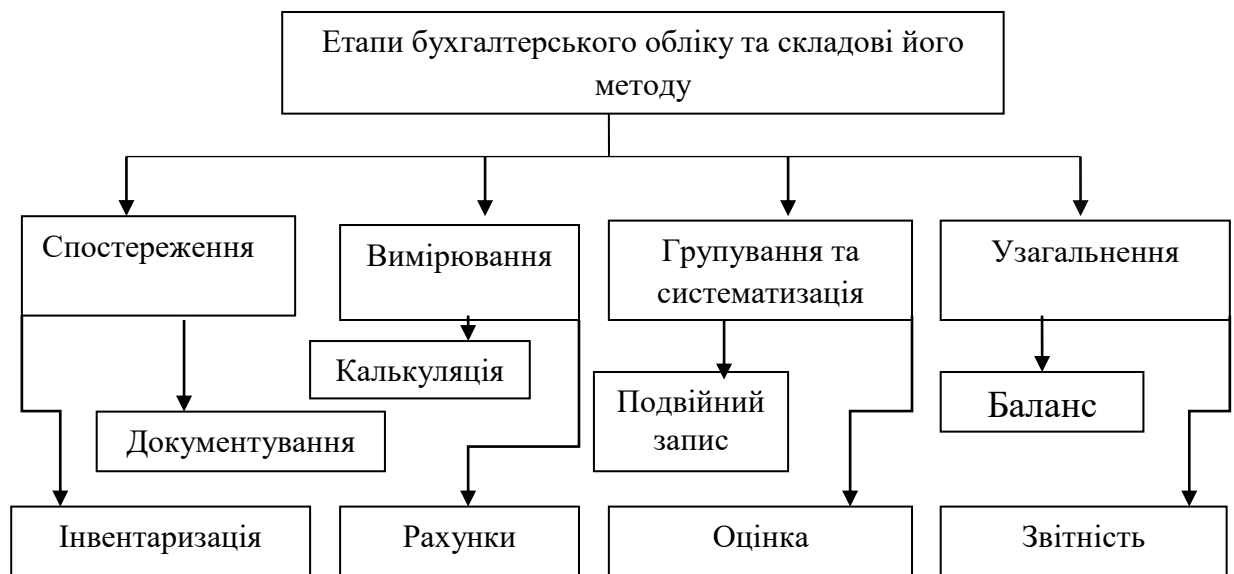
Враховуючи те, що бухгалтерський облік є діяльністю, яка поетапно переробляє дані в інформацію, залежно від етапу, на якому формується інформаційний потік, використовуються різні методи:

I етап - постійний і систематичний моніторинг об'єктів обліку в хронологічному та часовому порядку (документування та інвентаризація);

II етап - кількість засобів господарювання та джерела їх утворення, вимірювання економічних процесів та їх результатів (оцінка, калькулювання, єдиний грошовий вимірник);

III етап – завдяки подвійному відображенню суб'єктів обліку дані про зміни об'єктів обліку реєструються та класифікуються за видами (систематизація);

IV етап - узагальнення отриманої інформації з метою складання балансу і фінансової звітності суб'єкта господарювання (рис 1.5).



**Рис. 1.5. Елементи методу бухгалтерського обліку та їх взаємозв'язок з етапами облікового процесу**

*Документація* — це спосіб відображення об'єктів бухгалтерського обліку (засобів, коштів, джерел їх утворення та господарських процесів) у первинних облікових документах (накладних, ТТН, чеках, дорученнях тощо) під час або після завершення операції.

*Інвентаризація* (дослівно з латинської - опис майна) - це спосіб визначення фактичної наявності господарських засобів та їх стану, коштів підприємства та джерел їх утворення на певну дату. Інвентаризація об'єктів бухгалтерського обліку здійснюється шляхом обміру, зважування, перерахунку та звірки.

*Калькулювання* (з латинської - обчислення) - це спосіб обрахунку вартості одиниці виготовлених товарно-матеріальних цінностей або вартості одиниці виконаної роботи. Суть методу полягає в доведенні, визначенні та розподілі приналежності витрат до того чи іншого об'єкта відстеження (товару, процесу, замовлення тощо).

*Подвійний запис* - це двічі відображається в бухгалтерському обліку для кожної господарської операції: дебет одного рахунку та кредит іншого рахунку на ту саму суму. Цей метод може забезпечити збалансований контроль за обліковою інформацією, тобто контролювати правильність і законність використання господарських засобів і джерел їх утворення.

*Оцінка* - це грошовий вимір вартості товарів і основних засобів. Під оцінкою розуміють представлення об'єктів обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою їх узагальнення по підприємству в цілому. Ресурси та господарські операції, відображені в бухгалтерських та звітних документах, виражені в національній валюті України.

*Бухгалтерський рахунок* - це спосіб економічного групування однорідних господарських операцій для постійного відображення в бухгалтерському обліку. Господарські операції відображаються на рахунках бухгалтерського обліку на підставі відповідних первинних документів. Відкрити рахунок за кожним об'єктом обліку (кожним видом активів, зобов'язань, власного капіталу), фактично за кожною статтею балансу.

*Баланс* - це спосіб групування складу та джерел формування майна підприємства за грошовою формою на звітну дату, це є звітом про фінансовий стан підприємства та відображає активи, зобов'язання та власний капітал підприємства на певний час.

*Фінансова звітність* - це звітність, яка охоплює інформацію про фінансовий стан суб'єкта господарювання, результати його діяльності та рух грошових коштів протягом встановленого звітного періоду. Фінансова звітність підприємства, в тому числі сільськогосподарського, включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки.

Як бачимо, методичні прийоми бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють один одного і в сукупності утворюють єдине ціле - метод бухгалтерського обліку.

При написанні кваліфікаційної роботи були використані наступні методи дослідження: теоретичне узагальнення та порівняння (виявлення економічної сутності процесу реалізації), аналіз та синтез (виявлення основних напрямків удосконалення методики обліку реалізації продукції підприємства), статистичний та економіко-математичні методи, методи бухгалтерського обліку та ін.

## РОЗДІЛ II

### МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА ІНФОРМАЦІЙНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 2.1. Характеристика економічних показників та аналіз розвитку виробництва ФГ ххххх

Фермерське господарство ххххх було засноване в 2000 році. В селі ххххх Самбірського району розташована головна садиба господарства. Відстань до обласного центру - м. Львова становить 84 км, до районного центру – м. Самбір становить 9 км.

Діяльність будь-якого підприємства, починаючи від його створення, формування статутних фондів і подальших відносин з державою, банками та організації виробничого процесу, базується на формуванні необхідних для цього ресурсів – це матеріали, робоча сила, технології, фінанси тощо.

За сучасних умов господарювання необхідною умовою ефективної реалізації виробничо-управлінських процесів на сільськогосподарському підприємстві є використання в практиці управління схеми його організаційної структури, за якою можна зрозуміти формальну ієрархію організації, включаючи структуру управління та процеси складання звітності.

Основним засобом виробництва у ФГ ххххх є земля. До сільськогосподарських угідь фермерського господарства належать землі всіх видів продуктивності. Структура сільськогосподарських угідь залежить від особливостей зони, в якій розміщено господарство, і характеризується якістю земель, що використовуються як засоби виробництва. Наявність схилів вказує на водну ерозію в межах господарства, що вимагає проведення різних меліоративних робіт або протиерозійних заходів.

Найбільш поширені в господарстві є темно-сірі ґрунти, чорноземи, кальцинати та сірі кальцинати. Ці ґрунти найбільше придатні для вирощування цукрових буряків, картоплі та продовольчих культур.

Цілі діяльності фермерського господарства:

1. Досягти високих урожаїв сільськогосподарської продукції;
2. Підвищити якість готової продукції;
3. Організація високорентабельного виробництва;
4. Дослідити ринкову конкурентоспроможність продукції, яка виробляється та визначити пріоритетні напрямки розвитку.

Основною метою підприємницької діяльності фермерського господарства є вирощування продукції сільського господарства, а метою її здійснення – є отримання прибутку та задоволення соціальних і економічних потреб господарства.

Під спеціалізацією виробництва розуміють виробництво переважно окремих видів продукції за найсприятливіших природно-економічних умов. На основі аналізу структури товарної продукції в таблиці 2.1 визначимо спеціалізацію ФГ ххххх Самбірського району Львівської області.

Таблиця 2.1

**Спеціалізація ФГ ххххх Самбірського району Львівської області,  
2020-2022 рр.**

Вид продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.		В середньому за три роки	
	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%
<i>Продукція рослинництва всього:</i>	781,0	100	966,3	100	1159,6	100	968,0	100
у тому числі зернові і зернобобові	329,2	42,3	281,4	29,1	347,7	29,9	319,4	33,0
з них пшениця	268,9	34,5	226,3	23,4	272,6	23,5	255,9	26,4
інші зернові культури	60,3	7,8	55,1	5,7	75,1	6,4	63,5	6,6
Овочі	46,4	5,9	23,2	2,4	-	-	23,2	2,4
Картопля	143,2	18,3	291,5	30,2	367,7	31,7	267,5	27,6
Ріпак	262,2	33,5	370,2	38,3	444,2	38,4	358,8	37,1



На підставі проведених досліджень ми встановили, що в структурі виробництва товарної продукції, найбільша питома вага припадає на ріпак (37,1% або 358,8 тис. грн.), потім йдуть зернові та зернобобові культури, які становлять 33,0% або 319,4 тис. грн., третє місце належить картоплі – 27,6% або 267,5 тис. грн. Вирощуванням овочів у звітному році підприємство не займалося через великі витрати на їх розведення та складну економічну ситуацію.

Підсумовуючи вище викладене, ми встановили, що виробничий напрямок фермерського господарства ххххх, можна визначити як вирощування ріпаку та зернових культур.

Фінансово-економічний аналіз призначений для оцінки фінансового стану підприємства, фінансових результатів і ефективності підприємства. Це дає змогу встановити напрями, межі фінансового розвитку та редагувати грошово-кредитну політику. Проаналізувавши виробничо-господарську діяльність, ми можемо оцінити ефективність використання виробничих ресурсів у виробництві, реалізацію продукції та визначити ефективність господарської діяльності підприємства.

Систему основних показників ефективності виробництва та економічної активності фермерського господарства ххххх наведемо в табл. 2.2.

Проаналізувавши таблицю 2.2, можна підсумувати, що чистий прибуток у 2022 році збільшився на 18,7% порівняно з 2020 роком, досягнувши 229,5 тис. грн. Чистий дохід від реалізації продукції в 2022 р. в порівнянні з 2020 р. зріс на 48,4%, але витрати зростали швидше, внаслідок чого рівень рентабельності впав з 32,5% (2020р.) до 24,1% (2022р.). Кількість працівників не зазнала значних змін і становила в 2022р. -12 чол. Зросла урожайність таких сортів, як Краєвид (пшениця) та Смарагд (ріпак). Однак, поясненням такого різкого зростання показників економічної ефективності, є різке зростання рівня інфляції та зростання цін.

Таблиця 2.2

**Основні показники ефективності виробництва та економічної активності ФГ ххххх Самбірського району Львівської області, 2020-2022 рр.**

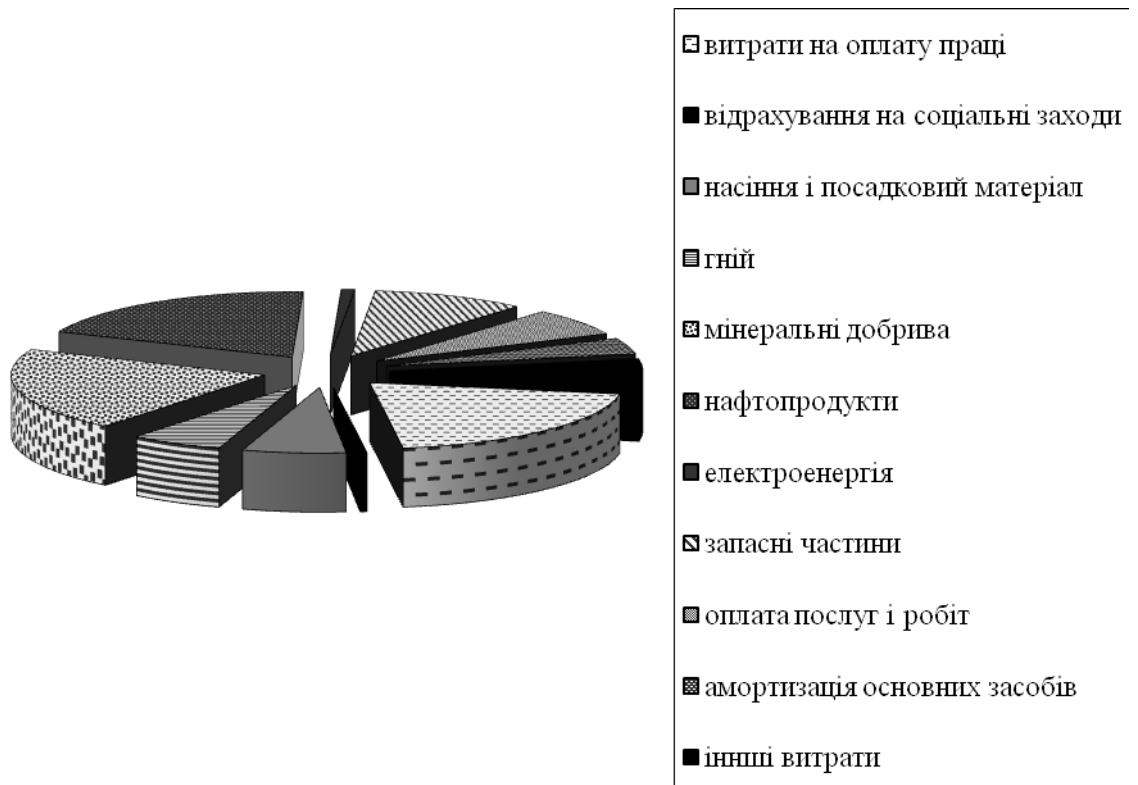
Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022р. у % до 2020р.
Площа сільськогосподарських угідь, га	303,3	303,2	301,2	93,6
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	787,6	972,3	1168,7	148,4
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	594,3	782,5	939,2	158,0
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	193,3	189,8	229,5	118,7
Середньорічна чисельність працівників, чол.	14	14	12	85,7
Урожайність основних культур, ц/га:				
пшениця	32,1	30,8	31,6	98,4
картопля	101,4	201,4	170,2	167,8
ріпак	23,7	24,1	23,1	97,5
Рівень рентабельності (збитковості), %	32,5	24,2	24,4	-8,1 п.

Будь яке господарство, зокрема ФГ ххххх, несе витрати на виробництво рослинницької продукції.

Структуру собівартості продукції рослинництва ФГ ххххх в звітному 2022 році наведено на рис. 2.1.

На рис. 2.1 видно, що у структурі собівартості продукції рослинництва у 2022 році найбільшу питому вагу займають такі витрати: мінеральні добрива (19,6%), насіння та садивний матеріал (8,0%), витрати на оплату праці (21,0%) та нафтопродукти (18,3%).

Канали збуту сільськогосподарської продукції ФГ ххххх включають переробні підприємства та інші канали збуту. Крім того, вагома частина продукції продається на ринку і реалізується населенню. Орендодавці отримують орендну плату, а робітники — заробітну плату.



**Рис. 2.1. Структура собівартості продукції рослинництва в ФГ ххххх, 2022 р.**

Показники виробництва продукції напряду пов'язані з показниками ефективності виробництва.

Показники ефективності виробництва окремих видів продукції рослинництва в ФГ ххххх наведено в табл. 2.3.

Розрахунки підприємства з дебіторами і кредиторами пов'язані з надходженням і вилученням коштів. Ці розрахунки показують стан (сальдо) дебіторської та кредиторської заборгованості на певний момент часу. Дебіторська та кредиторська заборгованість має великий вплив на фінансові показники діяльності сільськогосподарського підприємства та його загальну економічну діяльність. У результаті, велика сума дебіторської заборгованості призводить до зменшення оборотних коштів підприємства, що, у свою чергу, викликає збільшення сум заборгованості постачальникам, прострочених податків та інших платежів.

**Ефективність виробництва рослинницької продукції в ФГ ххххх  
Самбірського району Львівської області, 2020-2022 рр.**

Угіддя	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	Чистий дохід, тис. грн.	Рівень рентабельності, %	Чистий дохід, тис. грн.	Рівень рентабельності, %	Чистий дохід, тис. грн.	Рівень рентабельності, %
<i>Продукція рослинництва</i>	787,6	32,6	972,3	38,4	1168,7	38,7
Зернові та зернобобові	329,2	28,2	281,4	34,3	341,5	33,6
Овочі	46,4	16,3	23,2	4,3	-	-
Картопля	143,2	6,2	291,5	11,7	361,7	13,7
Ріпак	268,8	33,0	376,2	42,4	465,5	44,6

Дебіторська заборгованість - гроші, які боржник заборгував підприємству на певну дату. Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо підприємство, вірогідно, отримає економічні вигоди в майбутньому і її сума може бути достовірно визначена за платежами, здійсненими підприємством, організацією чи установою відповідній юридичній чи фізичній особі. Структуру дебіторської заборгованості та кредиторської заборгованості ФГ ххххх у 2022 році подано в табл. 2.4.

Проаналізувавши показники з таблиці 2.4, ми можемо зробити висновок, що фермерське господарство має дебіторську і кредиторську заборгованості. Зокрема, на кінець 2022 року дебіторська заборгованість підприємства була погашена повністю. Щодо кредиторської заборгованості, то вона на кінець звітного року становила 172,1 тис. грн. Найбільшу частку в її структурі становила заборгованість з оплати праці – 81,5 тис.грн., яка на кінець звітного року зменшилася на 148,5 тис.грн., що є позитивним моментом. Отже, можемо зробити висновок, що господарство проводить всі проплати вчасно, тобто може погасити свою поточну заборгованість відповідно до платіжної ситуації.

**Динаміка дебіторської та кредиторської заборгованості в ФГ ххххх  
Самбірського району Львівської області, тис. грн.**

<b>Показники</b>	<b>Станом на 1.01.2022 р.</b>	<b>Станом на 1.01.2023 р.</b>	<b>Відхилення, +/-</b>
<i>Дебіторська заборгованість, всього:</i>	34,0	-	-34,0
В т.ч. за товари, роботи і послуги	34,0	-	-34,0
<i>Кредиторська заборгованість, всього:</i>	521,3	349,2	-172,1
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	-	84	84
Поточні зобов'язання за розрахунками: з бюджетом	2,5	2,9	0,4
зі страхування	5,5	5,2	-0,3
з оплати праці	230,0	81,5	-148,5
Інші поточні зобов'язання	283,3	175,6	-107,7

Аналіз ліквідності ґрунтується на порівнянні суми поточних зобов'язань підприємства з наявною ліквідністю. Результати розраховуються як коефіцієнти ліквідності на базі інформації з відповідних фінансових звітів. Аналіз платоспроможності є доповненням до аналізу ліквідності підприємства. Платоспроможність означає здатність підприємства виконувати платіжні зобов'язання за кредитними та іншими грошовими операціями своєчасно і в повному обсязі за певних умов платежу.

Оцінку ліквідності та платоспроможності фермерського господарства ххххх наведемо в табл. 2.5.

Отож, аналізуючи таблицю 2.5, можемо констатувати той факт, що загальний коефіцієнт ліквідності (коефіцієнт покриття) досліджуваного підприємства значно нижчий за норматив (22,2), причина цього криється в тому, що поточні активи є значно нижчими за поточні пасиви. Коефіцієнт поточної ліквідності становить (7,4), а коефіцієнт абсолютної ліквідності на кінець 2022 року змінився, підвищившись на 0,8 п. і становив 1,2, що є свідченням нецільового використання фінансових ресурсів господарства.

**Динаміка ліквідності та платоспроможності фермерського господарства xxxxx в 2022 р., тис. грн.**

Показник	Логарифм розрахунку	Нормативне значення	На початок року	На кінець року	Відхилення (+/-)
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	Ф.1 ряд.260 / ф.1 ряд.620	>1	48,5	22,2	-26,3
Коефіцієнт поточної ліквідності	Ф.1 (ряд.260-ряд.100-ряд.110-ряд.120-ряд.130-ряд.140)/ Ф.1 ряд.620	0,6-0,8	14,6	7,4	-7,2
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Ф.1 (ряд.220+ряд.230+ряд.240 / Ф.1 ряд.620	0,25-0,5	0,4	1,2	0,8
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	Ф.1 ряд.380 / Ф.1 ряд.640	>0,5	1	1	0
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	Ф.1 (ряд.260-ряд.620) / Ф.1 ряд.620	>0,1 зменшення	45,4	21,2	-24,2
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Ф.1 (ряд.260-ряд.620) / Ф.1 ряд.380	>0 збільшення	0,5	0,4	-0,1

Частка забезпеченості підприємства власними оборотними коштами (засобами) зменшилася на 24,2, а коефіцієнт маневреності знизився на 0,1.

## 2.2. Організація системи бухгалтерського обліку реалізації продукції на підприємстві

Облікову політику сільськогосподарського підприємства ФГ xxxxx Самбірського району Львівської області визначають самостійно його керівник та головний бухгалтер. Керівник досліджуваного фермерського господарства повинен створити усі необхідні умови для коректного ведення бухгалтерського обліку, а головний бухгалтер забезпечує його ведення відповідно до обраної облікової політики.

При формуванні облікової політики необхідно дотримуватись основних принципів ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також належності та узгодженості з П(С)БО України. Облікова політика повинна застосовуватися послідовно з року в рік, а це означає, що суб'єкт господарювання встановлює облікову політику не на певний період, а на довгострокову діяльність.

Основним документом, який регламентує облікову політику підприємства, є Наказ про облікову політику. Наказ затверджує методику бухгалтерського обліку та організацію господарської діяльності. Наказ про облікову політику визначає можливості вибору суб'єктами господарювання з альтернатив, дозволених чинним законодавством. Якщо нормативним документом не передбачено процедури ведення обліку, підприємство самостійно визначає процедури на основі професійного судження та чинного П(С)БО і затверджує специфікації в Наказі про облікову політику [40].

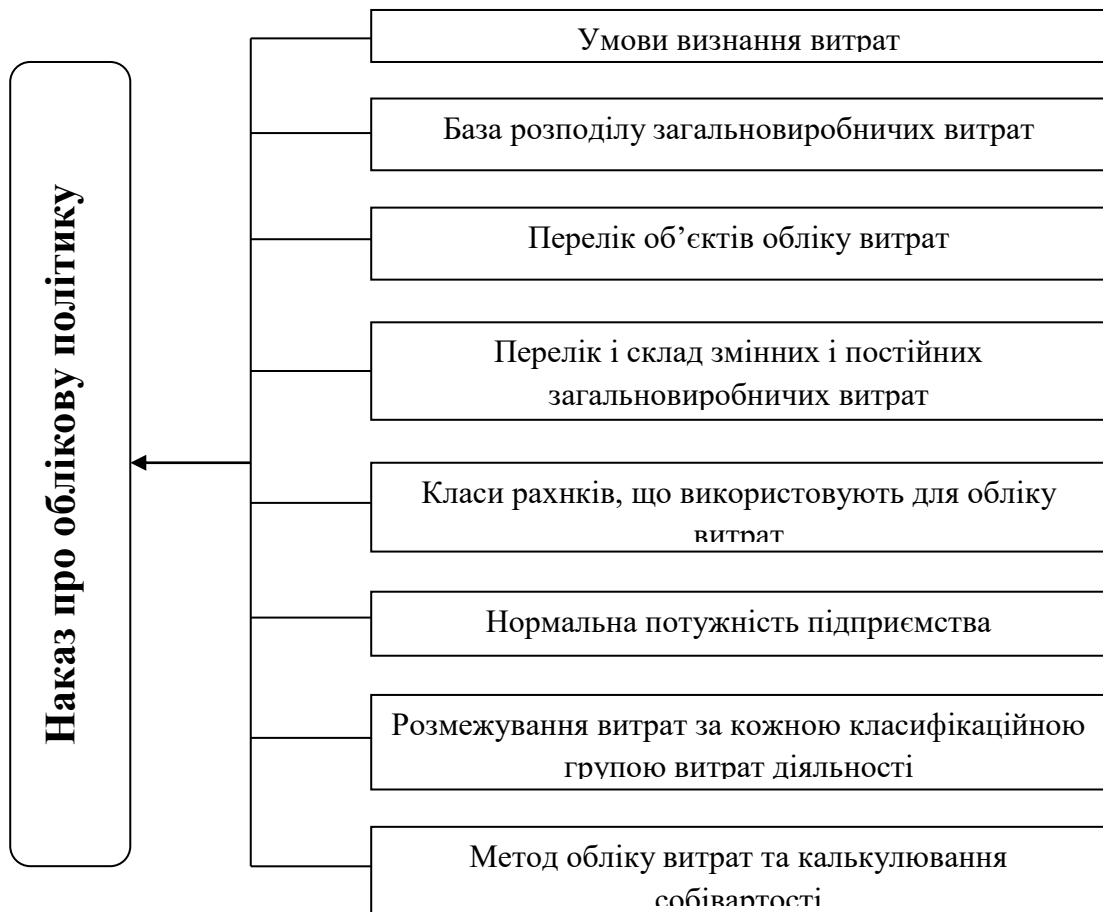
Принципи документування господарських операцій широко пов'язані з формою організації облікової політики підприємства і знаходять своє відображення в Наказі про облікову політику (рис.2.2).

Слід зазначити, що для обліку господарських операцій у ФГ ххххх використовується журнально-ордерна форма. Ця форма бухгалтерського обліку заснована на широкому використанні принципу попереднього нагромадження і групування однорідних господарських операцій в облікових регістрах - журналах-ордерах і допоміжних відомостях.

*Бухгалтерія* є самостійним структурним підрозділом управління, який веде облік господарської діяльності підприємства.

*Структура бухгалтерської служби* - це форма розподілу праці, яка визначає розподіл всієї обліково-контрольної та аналітичної роботи між тими, хто її виконує.

Бухгалтерська служба ФГ ххххх складається з 2 осіб – головного бухгалтера та касира.



**Рис. 2.2. Принципи документування і групування однорідних господарських операцій в реєстрах обліку**

Документообіг — упорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур від моменту їх надходження (створення) до моменту здачі в архів.

Основними етапами документообігу є:

- прийом вхідної кореспонденції і документів;
- обробка та реєстрація відповідальними особами документів;
- контроль за виконанням документів;
- опрацювання та відправлення вихідної кореспонденції і документів

Схема документообігу розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником. Співробітникам, які безпосередньо працюють з документами, надається виписка з графіка документообігу про виконання



обов'язків такого працівника. Варто зазначити, що в господарстві розроблено і встановлено графік документообігу (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

<b>Графік документообігу звіту про продаж с.-г. продукції</b>				
<b>№ п/п</b>	<b>Зміст окремої операції документообігу</b>	<b>Місце виконання</b>	<b>Виконавець</b>	<b>Строк виконання</b>
1	Заповнення основних реквізитів (дата, с.-г. підприємство, підзвітна особа (продавець), відділення тощо)	магазин, кіоск	продавець	в кінці робочого дня
2	Складання звіту на основі інформації з Накладних внутрігосподарського призначення: на лицьовому боці звіту відображається рух продукції (початковий залишок, надходження, продаж, залишок або повернення нереалізованої); на звороті -- рух виручки від реалізації (залишок на початок звітної періоду, надходження, видатки, здачу в касу або на рахунок, кінцевий залишок)	магазин, кіоск	продавець	в кінці робочого дня до 18.00
3	Підтвердження даних звіту	магазин, кіоск	продавець	в кінці робочого дня до 18.00
4	Передача звіту в бухгалтерію	бухгалтерія	продавець	на наступний день до 10.00
5	Звірка даних про надходження виручки з даними звіту	бухгалтерія	бухгалтер	протягом робочого дня
6	Затвердження звіту про продаж с.-г. продукції	бухгалтерія	гол. бухгалтер, керівник	до кінця робочого дня

Комплекс усіх операцій, які здійснюються з бухгалтерськими документами, може бути представлений також у вигляді оперограми.

*Оперограма* - організаційний документ, який регламентує обробку вхідних або вихідних документів.

Його оформляють за допомогою таблиць, у яких для позначення облікових, реєстраційно-затверджувальних операцій використовуються рядки, а для зазначення відповідальних працівників — використовують графи (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

## Оперограма процесу оформлення товарно-транспортної накладної

№ п/п	Зміст робіт	Завідувач фермою	Зоотехнік	Ветлікар	Головний бухгалтер	Керівник	Водій	Вантажо-одержувач
1	Складання накладної і заповнення реквізитів (провантажовідправника, вантажоодержувача, дату)	•						
2	Перевірка тварин, запис даних і видача ветеринарного свідоцтва		•	•				
3	Підтвердження інформації про кількість голів, масу тварин, вартість	•						
4	Передача документа до бухгалтерії для перевірки і опрацювання, для видачі дозволу на відправку				•			
5	Підтвердження і дозволення відправки тварин					•		
6	Передача водієві усіх 4-х примірників накладної						•	
7	Передача першого примірника накладної у пункт відправлення	•						
8	Відмітка про одержання тварин, у 3-х примірниках накладної і передача їх (3-го і 4-го) до водія							•
9	Передача 3-го примірника накладної в бухгалтерію підпр.	•			•			
10	Складання на основі накладної звіту про рух тварин	•						
11	Передача накладної із звітом в бухгалтерію для подальшого опрацювання інформації	•						
12	Взаємозвірка даних про рух тварин, складання реєстрів синтетичного обліку				•			

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та реєстрацію всіх фактів господарської діяльності в основних первинних документах, ведення облікових реєстрів і звітності протягом покладається на керівника підприємства.

Проведені нами дослідження показали, що ФГ ххххх дотримується вимог чинного законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку.

### **2.3. Особливості бухгалтерського обліку реалізації продукції, робіт та послуг в системі управління підприємством**

Первинні документи відіграють ключову роль у діяльності кожного підприємства, адже вони є основою бухгалтерського обліку. Щоб уникнути непорозумінь з контрагентами та контролюючими органами, необхідно розуміти які вимоги ставляться до форми та змісту основних первинних документів.

До основних нормативних актів, що встановлюють вимоги до форми та змісту первинних бухгалтерських документів, належать:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [31].
2. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 року № 88 [29].

Договір є основним первинним документом, який є підставою для будь-якої торгової операції. Він визначає характер операцій (купівлі-продажу, консигнації, бартерні договори тощо) і, відповідно, спосіб відображення цих операцій в обліку.

Бухгалтер підприємства погоджує всі договори і перевіряє правильність їх складання: повнота умов договору повинна бути з'ясована в умовах виконання зобов'язань; вимоги до якості продукції; способи доставки; відповідальність обох сторін за порушення умов договору; порядок виконання зобов'язань; фінансова гарантія виконання умов договору тощо.

Також важливим є перевірити, чи відповідає основний зміст договору виду господарської діяльності, яка є визначена в статуті підприємства. У разі порушення даної умови, угода (заклучення договору) може бути визнана недійсною.

Положенням «Про форму та зміст розрахункових документів /електронних розрахункових документів» від 21.01.2016р. № 13, вказано що форма та зміст розрахункових документів мають бути оформлені суб'єктами

господарської діяльності при проведенні розрахунків для підтвердження факту реалізації товарів, надання послуг, одержання коштів, крім розрахунків за купівлю - продаж іноземних товарів.

Основні первинні документи, які використовуються при обліку реалізації продукції [40]:

✓ товарно-транспортна накладна (ТТН) — ф. № 1 с.-г. (рослинництво), товарно-транспортна накладна (ТТН) - ф. № 1 с.-г. (молоко), товарно-транспортна накладна (ТТН) - ф. № 2 с.-г. (тваринництво);

✓ квитанція, де відображається натуральна й залікова маса та сума виручки за реалізовану продукцію;

✓ акт прийому-передачі при здаванні тварин;

✓ договори на продаж продукції іншим підприємствам та супровідні рахунки-фактури на кожну поставку;

✓ внутрішні накладні та прибуткові касові ордери при продажу продукції зі складу за готівку;

✓ банківські виписки про рух коштів на рахунку;

✓ рахунки та платіжні вимоги за виконані роботи та послуги (поставка продукції закупівельній організації, надання послуг населенню тощо).

В досліджуваному господарстві товарно-транспортними накладними (ТТН) оформлюється відпуск сільськогосподарської продукції зі складу. При цьому необхідно заповнити такі реквізити, що містяться в цьому документі: підстава для відпуску товару (замовлення, ордер тощо); номер транспортного засобу; номер накладної; ПІБ водія та вантажника, які доставляють товар; хто і кому буде відпускати продукцію; назва товару, кількість, ціна та вартість.

У разі незаповнення вимог у розділах «Навантажувально-розвантажувальні роботи» та «Транспортні послуги» підприємство не має права включати до повної собівартості витрати на транспортування та вантажно-розвантажувальні роботи товару.

Відвантаження (відпуск) продукції зі складу здійснює відповідальна особа. Бухгалтер повинен виписати накладну із зазначенням найменування та кількості продукції, що підлягає відпуску, а також фактичної кількості відпущеної продукції.

Рахунок-фактура служить платіжним документом і є підставою для оплати. Вона виписується при відпуску, відвантаженні чи поставці товару. Рахунок-фактура додається до платіжного доручення або платіжної вимоги-доручення на оплату товару.

При перевезенні вантажу залізницею до накладної також додається квитанція для підтвердження отримання вантажу на станції відправлення. Також внутрішньогосподарські накладні та прибуткові касові ордери використовують при продажі продукції зі складу окремим працівникам та іншим особам за готівку.

В ФГ ххххх реалізація продукції здійснюється за прибутково-видатковими накладними, які виписуються у двох примірниках. Один примірник повинен бути надісланий особі, яка отримує продукт для продажу, а інший примірник зберігається для особи, яка несе відповідальність за відпуск продукту. У квитанції про оплату вказується найменування товару, його продажна ціна та загальна вартість відпущених товарів. Підписується даний первинний документ особою, яка відповідає за відпуск та приймання товарів. Після реалізації партії одержаної сільськогосподарської продукції, продавець здає виручку касиру. Приймання готівкових коштів здійснюється за прибутковими касовими ордерами. У прибутково-видатковій накладній зазначаються кількість, дата і сума проданих товарів. У відповідних графах накладної також записується кількість і сума нереалізованого товару. Потім видатково-прибуткові накладні разом з товарними звітами подаються до бухгалтерії.

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції, виконаних робіт і наданих послуг використовуються рахунки 90 «Собівартість реалізації» і 93 «Витрати на збут». Основні вимоги щодо

визнання, складу та оцінки витрат, що включаються до собівартості продукції, викладені в П(с)БО 16 «Витрати».

По дебету рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг, фактична собівартість реалізованих товарів (без торговельних націнок). По кредиту рахунку 90 «Собівартість реалізації» - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» (рис. 2.3) призначений для узагальнення основної інформації про собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт і наданих послуг. Цей рахунок містить такі субрахунки:

<b>901</b>	<i>Собівартість реалізованої готової продукції</i>
• Ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції	
<b>902</b>	<i>Собівартість реалізованих товарів</i>
• Відображається собівартість реалізованих товарів	
<b>903</b>	<i>Собівартість реалізованих робіт і послуг</i>
• Ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг	
<b>904</b>	<i>Страхові виплати</i>
• Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України "Про страхування" узагальнюють інформацію про страхові суми і страхові відшкодування за умовами договору страхування (перестрахування) при настанні страхового випадку	

**Рис. 2.3. Рахунок 90 «Собівартість реалізації»**

Головну типову кореспонденцію за рахунком 90 «Собівартість реалізації» подано у табл. 2.8.

Для бухгалтерського обліку витрат на збут у ФГ ххххх досліджуваному призначено рахунок 93 «Витрати на збут», де відображаються витрати, які пов'язані з реалізацією та збутом продукції:

**Бухгалтерські проводки за рахунком 90 «Собівартість реалізації»**

Зміст операції	Дебет	Кредит
Відображення собівартості реалізованих:		
– продукції сільськогосподарського виробництва	90	27
– готової продукції, товарів	90	26, 28
– поточних біологічних активів	90	21
– робіт і послуг допоміжних виробництв	90	23
Включення до собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг, загальновиробничих витрат і собівартості послуг машинно-тракторного парку	90	91
Списання собівартості реалізованої продукції, робіт і послуг на фінансові результати	79	90

- тара і пакувальний матеріал для транспортування готової продукції;
- доставка продукції на станцію для відправлення, вантаження в легкові, грузові автомобілі, вагони та інші транспортні засоби;
- комісійні збори, сплачені торговим та іншим посередникам, мито;
- утримання місць для зберігання продукції та місць продажу, витрати на оплату праці торгового персоналу, витрати на рекламу тощо.

За дебетом рахунку 93 відображається сума визначених витрат на збут (вартість пакувальних матеріалів, витрати на транспортування продукції, витрати на маркетинг, витрати на рекламу, заробітна плата та винагороди торгового персоналу або торгових агентів, амортизація основних засобів, ремонт і технічне обслуговування основних засобів та інших матеріальних необоротних активів, що використовують для реалізації продукції, виконанні робіт і наданні послуг), а по кредиту – списання по рахунку 79 «Фінансові результати».

Витрати на збут відображаються в аналітичному обліку у відомостях у розрізі кожної статті витрат та економічних елементів.

Основними первинними документами, що відображають накопичення витрат на збут, є рахунки, накладні, квитанції, бухгалтерські довідки тощо.

Списання витрат на збут продукції на фінансові результати оформляють довідкою бухгалтерії. У таблиці 2.9 наведено кореспонденцію по рахунку 93 «Витрати на збут».

Таблиця 2.9

**Бухгалтерські проводки за рахунком 93 «Витрати на збут»**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію основних засобів, які використовуються при реалізації продукції	93	13
Списано пакувальні матеріали, тару для потреб збуту	93	20
Передано в експлуатацію МШП для потреб збуту	93	22
Включено у витрати на збут вартість готової продукції, використаної для потреб реалізації	93	26
Відображено витрати на відрядження працівників збуту	93	372
Списано на витрати на збут звітного періоду відповідну частину витрат майбутніх періодів	93	39
Створено резерв для покриття з можливого майбутнього гарантійного ремонту	93	473
Отримано маркетингові послуги	93	631
Нараховано заробітну плату продавцям і проведені відрахування на соціальні заходи від зарплати	93	66,65
Акцептовано рахунок рекламного агентства за рекламу продукції, призначеної для реалізації; прийняті до оплати платіжні документи за послуги, надані при реалізації	93	685
Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93

Для бухгалтерського обліку витрат господарської діяльності в ФГ ххххх використовується Журнал-ордер № 5 Г с.-г. У ньому відображаються господарські операції за такими рахунками: 90 «Собівартість реалізації», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток».

Оборот по кредиту за рахунком 90 «Собівартість реалізації» в порядку закриття, заносять в дебет рахунку 79 «Фінансові результати» окремим рядком в Журнал-ордер № 5 Г с.-г. на основі довідки бухгалтерії, яка складена з використанням даних Відомості аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів

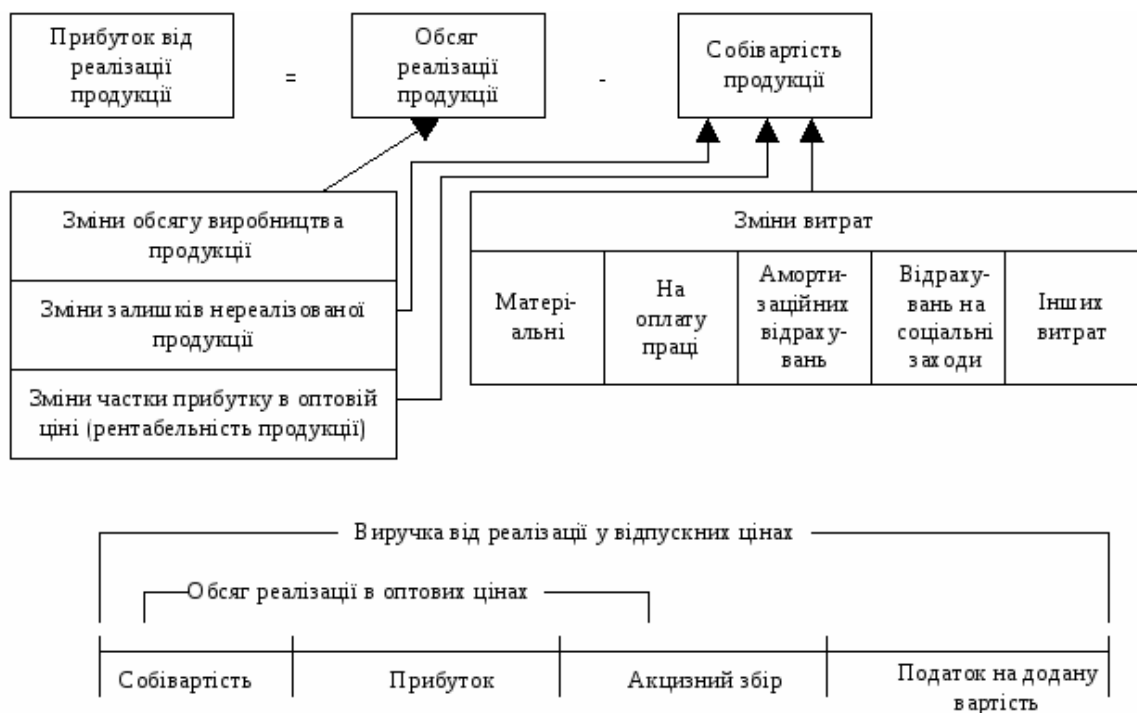


(№ 6.4 с.-г.); Книги аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів (ф. № 6.5 с.-г.) та Відомості аналітичних даних про доходи по рахунку 79 «Фінансові результати» (№ 6.7 с.-г.).

Обороти по кредиту субрахунків 901, 902, 903, 943, переносяться у Зведені аналітичні дані про витрати (зворотна сторона Журналу-ордеру № 5 Г с.-г.), які заповнюються на основі даних Відомості аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів (№ 6.4 с.-г.). Обороти по кредиту за рахунками витрат переносяться з Журналу-ордеру № 5 Г с.-г. у Головну книгу [39].

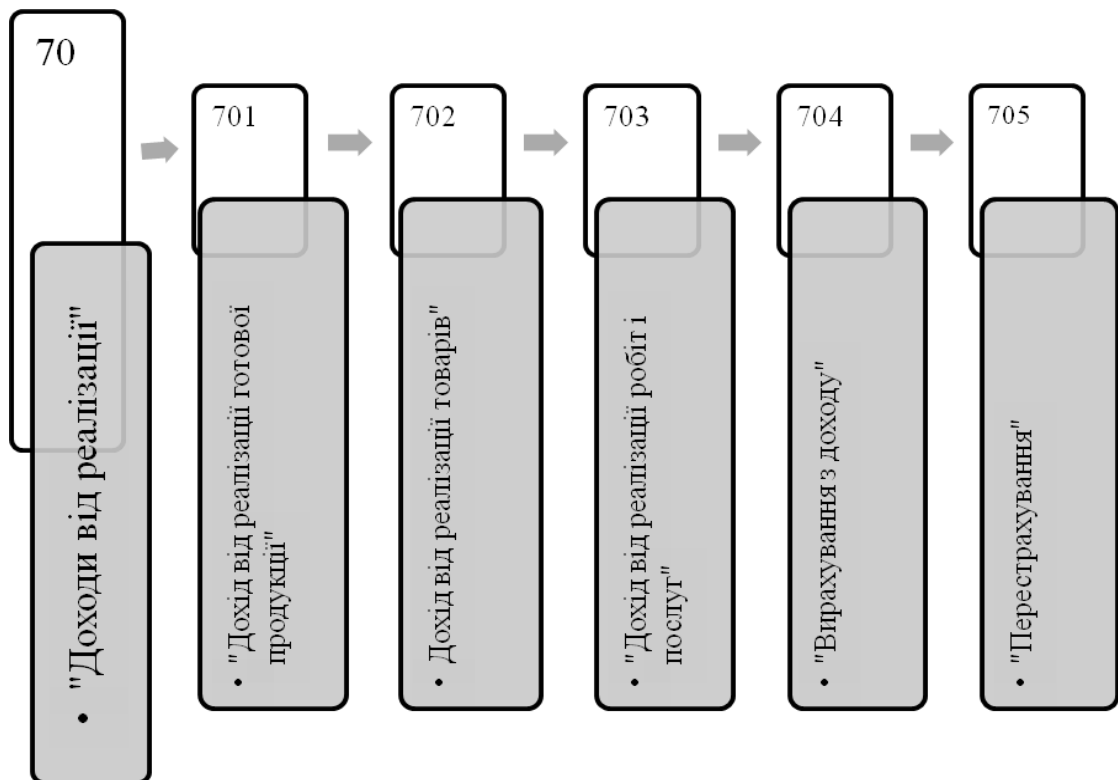
Методичні засади формування інформації в бухгалтерському обліку доходів підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначені у П(С)БО 15 «Дохід» [28].

На рис. 2.4 подано логічну схему формування виручки (доходу) від реалізації продукції, а також основні показники, що впливають на неї.



**Рис. 2.4.** Логічна схема формування виручки від реалізації продукції

Для бухгалтерського обліку виручки від реалізації продукції призначено рахунок 70 «Доходи від реалізації». Його призначено для узагальнення інформації про виручку від реалізації продукції, виконаних робіт і наданих послуг, а також інформації про розміри наданих покупцям знижок та інших вирахувань з виручки. Структуру рахунку 70 подано на рис. 2.5.



**Рис. 2.5. Рахунок 70 «Доходи від реалізації»**

По кредиту субрахунків 701-703 відображають збільшення (одержання, приріст) доходу, а по дебету – відповідну суму непрямих податків (податок податок на додану вартість, акцизний збір та інші встановлені законодавством податки), результати операцій з перестраховання (за субрахунком 705 «Перестраховання»), результати зміни резервів незароблених премій і в порядку закриття списують на рахунок 79 «Фінансові результати».

По субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» підприємства узагальнюють основну інформацію про виручку від реалізації готової продукції.

По субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» узагальнюють основну інформацію про виручку від реалізації товарів, яку отримують підприємства торгівлі та інші торгові організації.

По субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» узагальнюють основну інформацію про виручку від виконання робіт і надання послуг, яку отримують підприємства і організації, що здійснюють роботи і надають послуги.

По субрахунку 704 «Вирахування з доходу» дебетується сума доходу за договорами комісії, агентськими договорами та іншими подібними договорами довірех осіб; сума знижок, наданих покупцям після дати продажу продукції та товарів що повертаються, витрати покупців та інші суми, які слід вирахувати з доходу. По кредиту субрахунка 704 відображається сума, яка списується по дебету рахунку 79 «Фінансові результати».

По субрахунку 705 «Перестраховання» підприємства, що діють як страхові організації, узагальнюють основну інформацію про частку страхових платежів за договором перестраховання. По дебету 705 субрахунку відображають суму частки страхового відшкодування, що належить перестраховальнику за договором перестраховання, а по кредиту — частку страхового відшкодування, яка відшкодована перестраховальною компанією у разі дострокового розірвання договору.

Типові бухгалтерські кореспонденції для рахунку 70 «Дохід від реалізації» наведено в табл. 2.10 нижче.

Синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції, виконаних робіт і наданих послуг у ФГ ххххх відповідає встановленим вимогам та ведеться відповідно до чинного законодавства.

Аналітичний облік доходів (виручки) від реалізації продукції ведеться за видами, групами продукції, товарів, проектів, послуг, зонами збуту та іншими напрямками, які визначені підприємством. Реєстри документів для аналітичного обліку наступні:

**Бухгалтерські проводки по рахунку 70 «Доходи від реалізації»**

Зміст операції	Дебет	Кредит
Відстрочення дебіторської заборгованості за реалізовану продукцію	16	70
Отримано на поточний рахунок кошти від реалізації	31	70
Отримано кошти в касу	30	70
Відображено дохід (виручка) від реалізації продукції	36	70
Вартість послуг наданих працівникам	37	70
Погашення заборгованості перед постачальниками за рахунок реалізації їм продукції	63	70
Відпущено продукцію в рахунок оплати праці	66	70
Відображено реалізацію за внутрішніми розрахунками	68	70
Зараховано доходи майбутніх періодів	69	70
Закриття рахунку (збитки)	79	70
Повернуто покупцям тимчасово сплачені суми за реалізовану продукцію	70	36
Нараховано ПДВ (акцизний збір)	70	64
Закриття рахунку доходи від реалізації	70	79

- Реєстр ф. № 6.3 с.-г. Призначений для згрупування виручки від реалізації продукції, товарів, біологічних активів, робіт і послуг, виробничих запасів за грошові кошти, які відображаються за кредитом субрахунків 701, 702, 703.

- Відомість № 6.4 с.-г. Відображаються кредитові обороти за субрахунками 701, 702, 703 тощо.

Записи в Книзі аналітичного обліку про реалізацію продукції, біологічних активів, товарів, робіт і послуг, виробничих запасів (ф. № 6.5 с.-г.) здійснюються щомісячно згідно з Відомістю № 6.4 с.-г.

Кредитові обороти за рахунком 70 в дебет наступних рахунків - 36, 37, 30, 66 та ін. переносяться до Журналу-ордеру № 6 с.-г. на основі Відомості № 6.4 с.-г. аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів. Кредитові обороти за субрахунками 701, 702, 703 переносяться до Зведених аналітичних даних про доходи (інша сторона Журналу-ордеру № 6 с.-г.) також на підставі вище згаданої Відомості № 6.4 с.-г.

В Журналі-ордері № 6 с.-г. ведуть синтетичний облік реалізації сільськогосподарської продукції, робіт і наданих послуг. У ньому відображаються місячні підсумкові кредитові обороти по рахунках 36, 70, 71, 72, 73, 74, 79, що відповідають дебету відповідних рахунків [40].

Схема записів в обліковому реєстрі з обліку реалізації продукції, робіт і послуг у ФГ ххххх Самбірського району наведена на рисунку 2.6.

#### **2.4. Особливості обліку формування фінансових результатів в процесі реалізації**

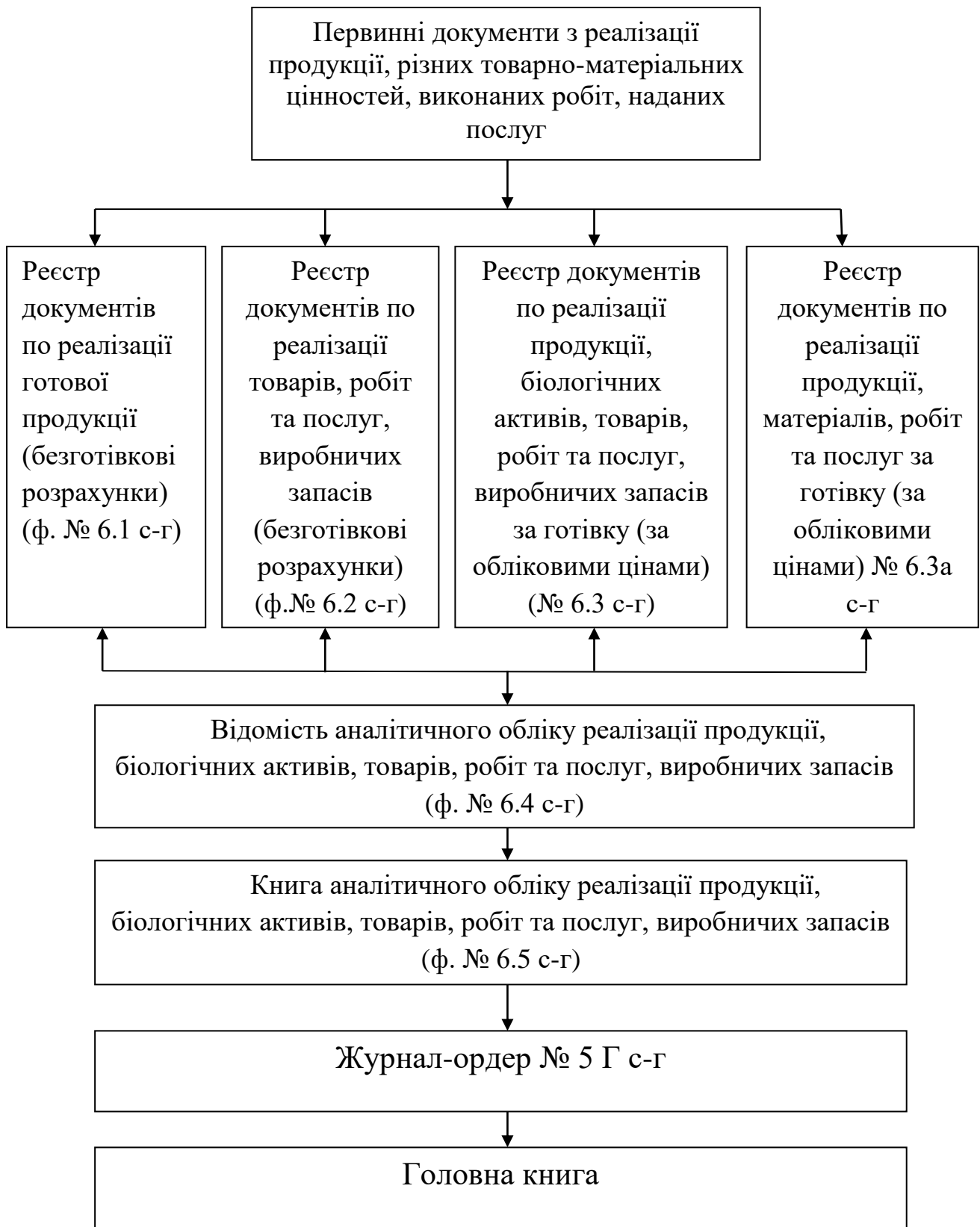
Рахунок 79 «Фінансові результати» призначений для обліку та узагальнення основної інформації про фінансові результати поточної діяльності підприємства.

Рахунок є пасивним і використовується для бухгалтерського обліку господарських процесів. За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображають суми в порядку закриття рахунків для обліку доходів, а за дебетом відображають суми в порядку закриття рахунків для обліку витрат та відповідна нарахована сума податку на прибуток.

Синтетичний рахунок 79 «Фінансові результати» має три субрахунки.

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

На субрахунку 791 «Результати операційної діяльності» визначають прибутки (збитки), які отримані від операційної діяльності підприємства. Сума виручки від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності відображається за кредитом субрахунку відповідно за рахунками 70, 71, а за дебетом - сума, розрахована в порядку закриття, включаючи вартість проданої готової продукції, товарів, робіт, послуг, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати (90, 92, 93, 94).



**Рис. 2.6. Схема записів в регістрах обліку реалізації продукції, робіт і послуг в ФГ ххххх**

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначають прибутки (збитки), які отримані від фінансових операцій підприємства. По кредиту субрахунка відображають суму доходів, отриманих від участі в капіталі та інших фінансових надходжень, списаних на рахунок у порядку закриття, а по дебету відображають списані фінансові витрати з рахунків 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі».

Прибутки (збитки) від іншої звичайної діяльності підприємства визначають на субрахунку 793 «Результат від іншої звичайної діяльності». По кредиту цього рахунка відображають суму, яка списана в порядку закриття рахунків бухгалтерського обліку інвестиційних доходів підприємства та іншої повсякденної звичайної діяльності, а по дебету – витрати, які списуються з рахунку 97 «Інші витрати» [3].

У кінці звітного періоду рахунки доходів і витрат закривають шляхом списання їх показників на фінансові результати. При цьому на суму усіх списаних доходів підприємства, дебетується рахунок 70 «Доходи від реалізації» і кредитується рахунок 79, а на суму усіх списаних витрат підприємства дебетується рахунок 79 і кредитується рахунок 90 «Собівартість реалізації» (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

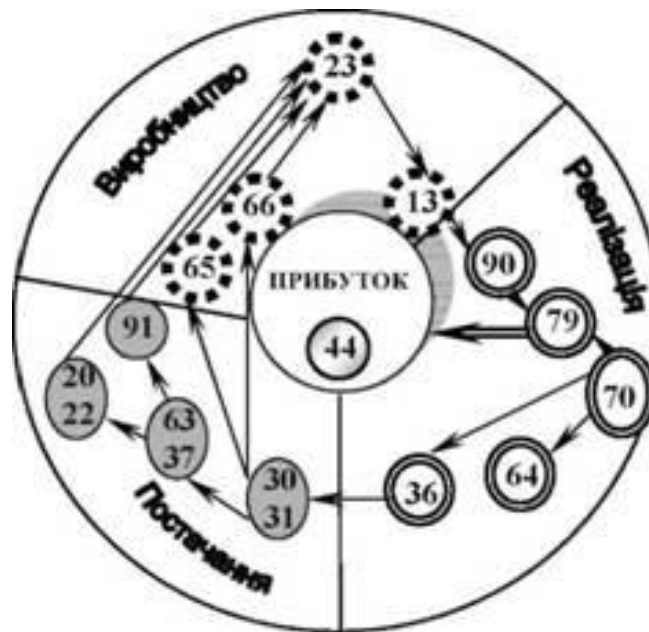
#### Бухгалтерські проводки за рахунками обліку доходів і витрат

Операція	Дебет	Кредит
Відображено реалізацію продукції (робіт, послуг) і заборгованість покупця	36	701, 703
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701, 703	641
Списано дохід від реалізації	701, 703	79
Списано собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	79	901, 903
Списано адміністративні витрати	79	92
Списано витрати на збут	79	93

Порівняння дебетового обороту і кредитового обороту за звітний період по рахунку 79 «Фінансові результати», буде показувати кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства - чистий прибуток (збиток).

Якщо оборот за кредитом рахунку 79 перевищує оборот за дебетом рахунку 79, тоді підприємство отримує нерозподілений прибуток за поточний рік. Якщо навпаки, оборот за дебетом рахунку 79 перевищує оборот за кредитом рахунку 79, тоді підприємство понесло збиток поточного року.

В обліку чистий прибуток або збиток формується від усіх видів звичайної діяльності протягом року (рис.2.7).



**Рис. 2.7. Формування чистого прибутку підприємства**

Чистий прибуток (збиток), яке отримує підприємство, включає:

- чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг;
- фінансові результати операційної діяльності підприємства;
- валовий прибуток або валовий збиток;
- прибуток або збиток від звичайної діяльності до оподаткування;
- прибуток або збиток від звичайної діяльності підприємства;

Таким чином, чистий прибуток визначають на кінець звітного року і при цьому дебетується рахунок 79 «Фінансові результати», а кредитується рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».



Збиток в балансі відображають за дебетом рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» і за кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» (останній у будь-якому випадку закритий). Кінцеве сальдо по кредиту рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» відображає нерозподілений прибуток, а кінцеве сальдо по дебету рахунку 44 — непокриті збитки (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

**Бухгалтерські проводки формування і використання  
нерозподіленого прибутку**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Списання фінансового результату від основної діяльності до складу нерозподіленого прибутку	791	441
Нараховано дивіденди учасникам	443	671
Нараховано податок із суми дивідендів	671	641
Проведено відрахування до резервного капіталу	443	43

Після сплати податків та інших платежів до бюджету, чистий прибуток, отриманий підприємством від господарської діяльності, спрямовує на сплату дивідендів, а решта суми спрямовується на фінансування фондів підприємства.

У кінці місяця кредитові обороти за рахунком 79 «Фінансові результати» переносяться в Журнал-ордер № 6 с.-г. в почерговості закриття синтетичних рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 76 на підставі облікових довідок бухгалтерії, сформованих з використанням Книги ф. № 6.5 с.-г. і Відомості № 6.7 с.-г. даних аналітичного обліку по рахунках: 71, 72, 73, 74.

Систематизація та нагромадження витрат, пов'язаних з реалізацією продукції за звітний період, здійснюються у Звіті про витрати на збут ф. № 5.9, які списуються в кінці періоду, за довідками бухгалтерського обліку, за дебетом рахунка 79 «Фінансові результати» та за кредитом рахунка 93 «Витрати на збут» та фіксуються у Відомості № 6.7 с.-г. [39].

## 2.5. Аудит реалізації продукції, робіт, послуг: організація і методика

Аудиторська діяльність та аудит фінансової звітності в Україні стрімко розвиваються та набувають все більшого значення у становленні ринкової економіки нашої держави. Адже поява аудиторської діяльності в Україні була зумовлена гострою потребою, внаслідок виникнення недержавних форм власності та господарювання, які не підлягали контролю та перевірці з боку аудиторської служби, а також необхідністю гарантування та підтвердження достовірної інформації користувачам щодо автентичності та правдивості фінансової звітності.

Порівняно з розвитком аудиту в західних країнах (Велика Британія, Франція та ін.), де аудит розвивався стрімко, в Україні він все ще перебуває на стадії становлення, спираючись на кращий зарубіжний досвід і враховуючи наявні національні особливості.

Основним законодавчим актом, що регулює аудиторську діяльність в Україні, є Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», діючий з 1 жовтня 2018 року та Міжнародні стандарти аудиту (МСА) [23,18].

Для більшості підприємств обсяг операцій з продажу продукції, робіт і послуг є достатньо великим, тому перевірка вище згаданих операцій є досить трудомістким і довготривалим процесом.

Ключовою *метою* аудиту реалізації продукції є визначення законності, достовірності та зручності (доцільності) операцій з реалізації продукції, виконання робіт та надання послуг, а також правильності відображення їх у бухгалтерському обліку.

Виходячи з основної мети аудиту реалізації продукції, виконання робіт та надання послуг, виникають наступні *завдання* аудиту:

- оцінити стан обліку готової продукції, яка зберігається на складі;
- перевірити документацію щодо руху готової продукції;

- перевірити правильність формування собівартості виробництва готової продукції;
- перевірити достовірність і своєчасність відображення в бухгалтерському обліку операцій з реалізації готової продукції на підприємстві;
- порівняти дані аналітичного обліку з синтетичним обліком для підтвердження їх повноти, узгодженості та правдивості.

Головними джерелами інформації при аудиті реалізації виступають: Ф. № 1 - Баланс, Ф. № 2 - Звіт про фінансові результати; Журналу-ордера № 6 с-г; 5 В с-г, 5 Г с-г; Первинна документація щодо відпуску готової продукції зі складу; Виписки банку з розрахункового рахунку; Касові документи (звіт); Платіжні доручення щодо оплати відвантаженої продукції; Податкові накладні; Книги обліку щодо продажу товарів тощо.

Аудиторська перевірка складається із певних поетапних дій аудитора:

- 1) спланувати аудит,
- 2) зібрати та проаналізувати інформацію, необхідну для оцінки достовірності балансу і фінансових звітів,
- 3) написати звіт (аудиторський висновок) .

Першим і одним із важливих етапів аудиту є планування. Аудитори зобов'язані чітко прогнозувати, контролювати та враховувати хід своєї діяльності для забезпечення максимальної ефективності аудиторських процедур на кожному етапі роботи. Планування включає визначення стратегії та тактики аудиту, формування загального плану і програми аудиту, розробка аудиторських процедур, а також оцінку інших аспектів аудиту.

Перед початком проведення аудиту, аудитору необхідно поряд з планом аудиту розробити методологію проведення майбутньої аудиторської перевірки. В ній мають бути вказані всі основні контрольні точки аудиторської перевірки (табл. 2.13).

При проведенні перевірки доходів (виручки) від реалізації продукції, аудитор повинен переконатися в тому, що:

### Методолгія аудиту виробництва готової продукції та її реалізації

Складові методики аудиту	Контрольні точки аудиту			
	Собівартість реалізації	Обсяг випущеної продукції	Обсяг реалізованої продукції	Виручка від реалізації
Ціль аудиту	Перевірка вірогідності і реальності зроблених витрат, доцільності їхнього списання відповідно до методу обліку витрат на виробництво	Перевірка вірогідності обсягу випущеної продукції і повноти її оприбуткування на склад для оцінки реальних запасів і прогнозів формування фінансових результатів	Перевірка вірогідності і повноти включення даних в обсяг реалізованої продукції для формування фінансових результатів відповідно до методу їхнього відображення на рахунках бухгалтерського обліку	Перевірки вірогідності і повноти відображення засобів на рахунках бухгалтерського обліку, отриманих від реалізації у визначений період часу
Інформаційна база	Господарські операції по рахунках, групувальних відомості даних, партійних паспортів, закупівельні акти на сировину, планові калькуляції по видах продукції, картки аналітичного обліку виробництв, відомості розподілу; Головна книга.	Акти приймання сировини, партійні паспорти, накладні про передачу готової продукції з виробництва на склад, акти інвентаризації залишків готової продукції, матеріальні звіти,	Господарські операції по рахунках, накопичувальні відомості, видаткові накладні складу готової продукції і відділу маркетингу, товарно-транспортні накладні, пропуск на вивіз продукції, матеріальні звіти про рух продукції в розрізі асортименту, картки складського обліку	Господарські операції по рахунках, прибуткові касові ордери, платіжні вимоги-доручення, векселі, журнали-ордери, Головна книга
Напрямки аудиту	Підтверджуючий податковий, запасний	Запасний	Підтверджуючий податковий, запасний	Підтверджуючий податковий
Прийоми і процедури	Документального дослідження, нормативно-правового регулювання, розрахункові, порівняння, зіставлення, контрольні виміри, автоматизовані	Документального дослідження, розрахункові, аналітичні, автоматизовані	Документального дослідження, розрахункові, аналітичні, автоматизовані	Документального дослідження, розрахункові, аналітичні, автоматизовані
Можливі порушення	Зайво списані витрати, порушення нормативно-правового законодавства в частині віднесення витрат на рахунки бухгалтерського обліку, застосування норм витрат не обґрунтоване	Несвочасне оприбуткування готової продукції	Приховання частини реалізованої продукції, неправильне відображення на рахунках товарообмінних операцій	Приховання частини виторгу
Прийняття рішень аудитором	Відображено у висновку аудитора, розрахунки прикладені до робочих документів			

- всі ризики та винагороди, пов'язані з правом власності на певну продукцію, переходять до покупця;
- підприємство далі не продовжує управління та контроль реалізованої продукції;
- сума доходу була достовірно оцінена;
- збільшення економічних вигод або підвищення впевненості у їх збільшенні;
- підприємство не отримує та не відображає доходів, якщо обмінюються продукти подібного використання та однакової справедливої вартості.

Відповідно до вивчених документів, аудитор порівнює дані ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» з даними субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» в головній книзі.

Сумарним відхиленням є сума ПДВ, відображена в рядку 015 ф. № 2. У разі виявлення розбіжності між сумою, відображеною за кредитом рахунка 701 у Головній книзі, та сумою, отриманою за вирахуванням ПДВ виручки від реалізації за ф. № 2, аудитор повинен встановити причину такої розбіжності.

Також аудитор співставляє дані Головної книги з даними Журналу-ордеру № 6 с.-г., який використовувався підприємствами для обліку реалізації готової продукції, робіт, послуг.

Бухгалтерія господарства ретельно перевіряє основні первинні документи та узагальнює їх у Регістрі документів щодо реалізації готової продукції № 6-1 с.-г. та Регістрі документів щодо реалізації ТМЦ, робіт і послуг № 6-2 с.-г. та Регістрі документів щодо реалізації продукції, робіт, послуг за готівку № 6-3 с.-г. На основі попередніх отриманих даних складається Відомість 6-8 с.-г.

Аудитор встановлює накопичення відомостей про продаж продукції (робіт, послуг) за кожним аналітичним рахунком у бухгалтерському обліку з початку року для цілей складання фінансової звітності, а також правильність складених оборотних відомостей за відкритими рахунками в Книзі.

Справжній стан обсягів реалізації встановлюється шляхом зустрічної перевірки документів: товарно-транспортних накладних, приймальних актів, дорожніх листів, журналів зважування, відомостей про рух зерна та іншої продукції, журналів продажу продукції, касових книг і ордерів (при реалізації за готівку), також проводиться зустрічна перевірка розрахунків з покупцями і замовниками. Особливо ретельно перевіряється реальна наявність знижок і надбавок на фактичну кількість реалізованої продукції.

Вибірково перевіряють дійсність реалізації продукції за готівкові кошти працівникам підприємства та операцій з реалізації продукції покупцям і замовникам. Для цього використовуються журнали реєстрації та записи в рахунках-фактурах.

Шляхом порівняння чистої виручки (доходу) від реалізації (субрахунок 701) і собівартості реалізованої продукції (субрахунок 901), можна визначити загальний фінансовий результат (прибуток або збиток). При цьому аудитор повинен перевірити правильність розрахунку за такими критеріями: дані з форми № 2 (рядок 050 – прибуток та 055 - збиток). На кінець звітнього періоду залишки субрахунків 701 і 901 повинні бути списані на субрахунок 791, за яким визначаються основні господарські прибутки та збитки підприємства.

Після цього аудитори підводять підсумок щодо проведеної перевірки і формують аудиторський висновок, який складається в двох примірниках. У висновку висвітлюються результати перевірки, виявлені порушення чи неточності та надаються рекомендації щодо їх усунення.

Заключним етапом аудиту є підготовка аудиторського звіту, основним складовим елементом якого є аудиторський висновок.

Аудиторський висновок – це оформлений у встановленому порядку офіційний документ, скріплений підписом і печаткою аудитора, аудиторської фірми, що містить висновки щодо достовірності, повноти та відповідності звіту вимогам чинного законодавства та встановлених стандартів бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту та положень Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудитори повинні аналізувати та оцінювати інформацію, отриману на основі аудиторських доказів, щоб сформулювати висновки щодо перевіреної фінансової інформації. Аудиторський висновок розрахований на широке коло користувачів і його видача засвідчує, що річна бухгалтерська звітність клієнта в цілому та в усіх її частинах, відповідає чинному законодавству України, правилам бухгалтерського обліку та є достовірною.

Зміст аудиторського висновку залежить від конкретних обставин і результатів господарської операції, його форма може бути довільною, він не є офіційним документом аудиту, а надається виключно клієнту та може бути оприлюднений лише з його дозволу.

Аудиторський висновок складається з наступних частин:

1. Заголовок (назва).
2. Частина аудиторського звіту, що стосується клієнта.
3. Вступна частина.
4. Обсяг перевірки.
5. Висновок аудитора про перевірену фінансову звітність.
6. Дата складання аудиторського висновку.
7. Адреса аудиторської компанії.
8. Підписи аудиторів, які проводили перевірку

Аудиторський висновок також може містити таку інформацію:

- спеціальні тести, які аудитори використовують під час перевірки інформації, щоб підтвердити цифровий матеріал, який є основою поданих звітів;

- методи бухгалтерського обліку, використані керівництвом при підготовці звіту та протягом усього періоду фінансової звітності;

- масштаб (обсяг) перевірки.

Датою аудиторського висновку є дата завершення аудиту. У цей день аудитори зобов'язані доповісти про результати перевірки керівництву

підприємства, яке перевіряється. Аудиторський висновок датується лише після того, як керівництво підписало та підтвердило звіт, що супроводжує аудиторський висновок.

Найбільш характерні помилки в обліку реалізації продукції розглянуті в таблиці. 2.14.

Таблиця 2.14

### Характерні помилки під час аудиторської перевірки реалізації продукції

№ п.п.	Вид помилок	Зміст допущеної помилки
1.	Помилки під час обліку готової продукції	1. неправильно і несвоєчасно оформляються документи при одержанні, руху та реалізації готової продукції; 2. неукладені договори про матеріальну відповідальність з комірниками; 3. неправильно формується фактична собівартість готової продукції; 4. не ведеться аналітичний облік руху готової продукції, товарів в бухгалтерії; 5. нерегулярне проведення звірки даних руху готової продукції у бухгалтерії і на складах підприємства; 6. порушення регулярності проведення інвентаризації; 7. зберігання на складах великої кількості невикористаної готової продукції; 8. неправильне проведення списання готової продукції за видами витрат; 9. невірне ведення обліку ПДВ готової продукції; 10. інші порушення в обліку, оцінці готової продукції.
2.	Помилки під час документального оформлення операцій, пов'язаних з використанням та рухом готової продукції	1. не оформляються бухгалтерські довідки під зниження вартості матеріальних цінностей; 2. не оформляються прибуткові накладні, виписані одержувачем цінностей; 3. відсутність довіреностей на отримання ТМЦ.
3.	Помилки під час внесення інформації в реєстри бухгалтерського обліку	1. порушується відповідність синтетичних даних аналітичним у реєстрах бух обліку; 2. не оформляються бухгалтерські довідки (відсутність реквізитів в реєстрах бухгалтерського обліку)

Як висновок, налагоджена система контролю потребує висококваліфікованих експертів із належною підготовкою, незалежних від керівного органу, щоб неупереджено робити аудиторські висновки та надавати рекомендації.



## РОЗДІЛ III

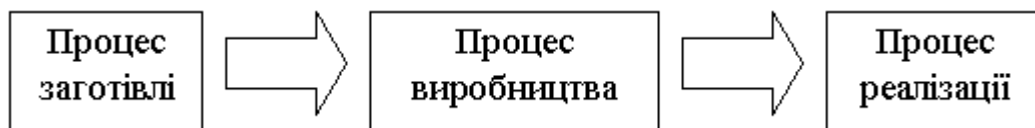
### УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ

#### 3.1. Напрямки поліпшення якості облікової інформації про формування і розподіл доходів від реалізації продукції

Правильно і раціонально організовані обліково-аналітичні системи необхідні для ефективного управління діяльністю сільськогосподарських підприємств, забезпечення їх конкурентоспроможності, прибутковості, ефективного використання та розподілу чистого прибутку.

У сільськогосподарських підприємствах процес формування та відображення облікової інформації має певну складність і особливість. Система обліку, контролю та аналізу господарських операцій суб'єктів АПК, потребує певних виробничих технологій і методів, які утворюють окрему обліково-аналітичну підсистему. В основному це пов'язано зі складною та неоднорідною фінансовою і господарською діяльністю сільськогосподарських підприємств.

Як відомо, господарська діяльність підприємства складається з економічних процесів (закупівля, виробництво та збут) (рис. 3.1), які взаємопов'язані між собою та поділені на господарські операції.



**Рис. 3.1. Економічний взаємозв'язок господарських процесів**

Процес реалізації є завершальним етапом кругообігу господарських засобів, що забезпечує відновлення і розширення виробництва. Являє собою передачу вироблених товарів шляхом здійснення купівлі-продажу. Результатом продажів є прибуток підприємства, який розраховується в

грошовому вираженні як різниця між доходом від реалізації продукції та собівартістю реалізованої продукції.

Об'єктами обліку в процесі реалізації є: кількість реалізованої продукції (в натуральному та грошовому виразі), витрати, пов'язані з транспортуванням і реалізацією продукції, розрахунки з покупцями і замовниками, визначення фінансових результатів реалізації (прибуток або збиток).

На підставі вище згаданої інформації проаналізуємо, чи є накопичення облікової інформації в розділі рахунків 7 класу «Доходи та результати діяльності» доцільним.

Як відомо, важливим завданням фінансової звітності є те, що вона є інформаційною основою фінансового аналізу діяльності підприємства, а фінансовий аналіз є завершальним етапом обробки облікової інформації. Проте багато сільськогосподарських підприємств вважають, що фінансовий аналіз не потрібен. Причина цього криється у відсутності належного управління фінансами. Ми вважаємо, що аналіз фінансової звітності є важливою частиною діяльності кожного підприємства, управління виробництвом, контролю, аудиту та фінансового менеджменту. Правильно оформлена та належним чином складена фінансова звітність містить величезний аналітичний потенціал і може слугувати потребам фінансового аналізу.

Оскільки основною господарською діяльністю аграрних підприємств є виробництво та реалізація продукції, актуальним є питання щодо адаптування П(С)БО 30 «Біологічні активи» до практичної діяльності сільськогосподарського підприємства.

Вважаємо, що зі змінами в методиці обліку біологічних активів і продукції та визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності, слід звернути увагу на порядок формування облікової інформації про доходи, отримані від сільськогосподарської діяльності, реалізацію біологічних активів та їх відображення в бухгалтерському обліку. Тому для

вирішення даної проблеми, рекомендуємо для відображення в бухгалтерському обліку інформації про доходи від реалізації біологічних активів використовувати субрахунок 706 «Дохід від реалізації поточних біологічних активів та продукції сільського господарства».

За кредитом субрахунку 706 пропонується відображати поточне збільшення виручки від реалізації біологічних активів і сільськогосподарської продукції, за дебетом - відповідна сума непрямих податків, встановлених законодавством, а в порядку закриття - рахунок 79 «Фінансові результати».

Багатогалузевий характер аграрного виробництва потребує інформації про доходи, які отримані з різних галузей підприємства. Тому рекомендується аналізувати і вести аналітичний облік виручки від реалізації за видами продукції, робіт, послуг і напрямків збуту.

На субрахунку 701 «Доходи від реалізації готової продукції» рекомендовано відображати окремі групи доходів від реалізації готової продукції на таких аналітичних рахунках:

7011 «Дохід від реалізації продукції рослинництва»;

7012 «Дохід від реалізації продукції тваринництва»;

7013 «Дохід від реалізації продукції переробки продукції рослинництва і тваринництва» [42].

Таким чином, групу доходів від продажу поточних біологічних активів слід відображати в наступних аналітичних рахунках запропонованого нами рахунку 706:

7061 «Дохід від реалізації поточних біологічних активів галузі рослинництва»;

7062 «Дохід від реалізації поточних біологічних активів галузі тваринництва».

Взаємозв'язок синтетичного обліку та аналітичного обліку за рахунком 70 «Доходи від реалізації» зобразимо на рис. 3.2.



**Рис. 3.2. Взаємозв'язок синтетичного та аналітичного обліку за рахунком 70 «Доходи від реалізації»**

Тому, вкрай важливою є бухгалтерська інформація і звітність про обсяги реалізації продукції, робіт і послуг, отримані від них доходи та фінансові результати, визначені в ринкових умовах, оскільки лише за умови високої ефективності будь-який бізнес може працювати успішно. Оскільки діяльність сільського господарства здійснюється в умовах жорсткої конкуренції, навіть серйозні рішення керівників повинні враховувати всі фактори, що впливають на формування фінансового результату діяльності підприємств. Така ситуація потребує комплексної звітної інформації, яка дає змогу менеджерам та іншому управлінському персоналу, активно впливати на процес реалізації продукції та формування фінансових результатів, що вимагає детальної внутрішньої звітності.

Отже, наразі необхідно внести суттєві доопрацювання чинних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що має важливе методологічне значення для формування якісної актуальної системи бухгалтерської інформаційної звітності, що відповідає внутрішнім і зовнішнім потребам підприємства.

### **3.2. Облік реалізації продукції у середовищі автоматизованої інформаційної системи «BAS Бухгалтерія»**

Сучасну систему управління підприємством, організацією чи компанією неможливо представити без інформаційної системи бухгалтерського обліку, яка надає достовірну та повну інформацію про майновий стан, зобов'язання та господарську діяльність суб'єкта господарювання. Облікова інформація має визначальний характер в забезпеченні конкурентоспроможності державних органів, організацій, промислових і сільськогосподарських виробничих підприємств.

Застосування комп'ютерної техніки викликало певні зміни в організації бухгалтерського обліку. Обчислювальна техніка перетворилася з допоміжного інструменту в важливий фактор в бухгалтерських організаціях. Вона змінила не тільки форму бухгалтерського обліку, але й зміст бухгалтерського обліку. Ці зміни зумовлені змінами в методах обліку інформації, які призводять до відмінностей у швидкості подання інформації. Зазвичай це забезпечується правильною організацією облікових даних, їх одноразовим отриманням і повною передачею.

Облікова інформація, яку надає інформаційна система бухгалтерського обліку, відображає загальну господарську діяльність підприємства. В сучасних умовах облікова інформація є основою для прийняття управлінських рішень користувачами облікової інформації на підприємстві та поза ним. По-перше, він надає кількісні дані, необхідні підприємствам для

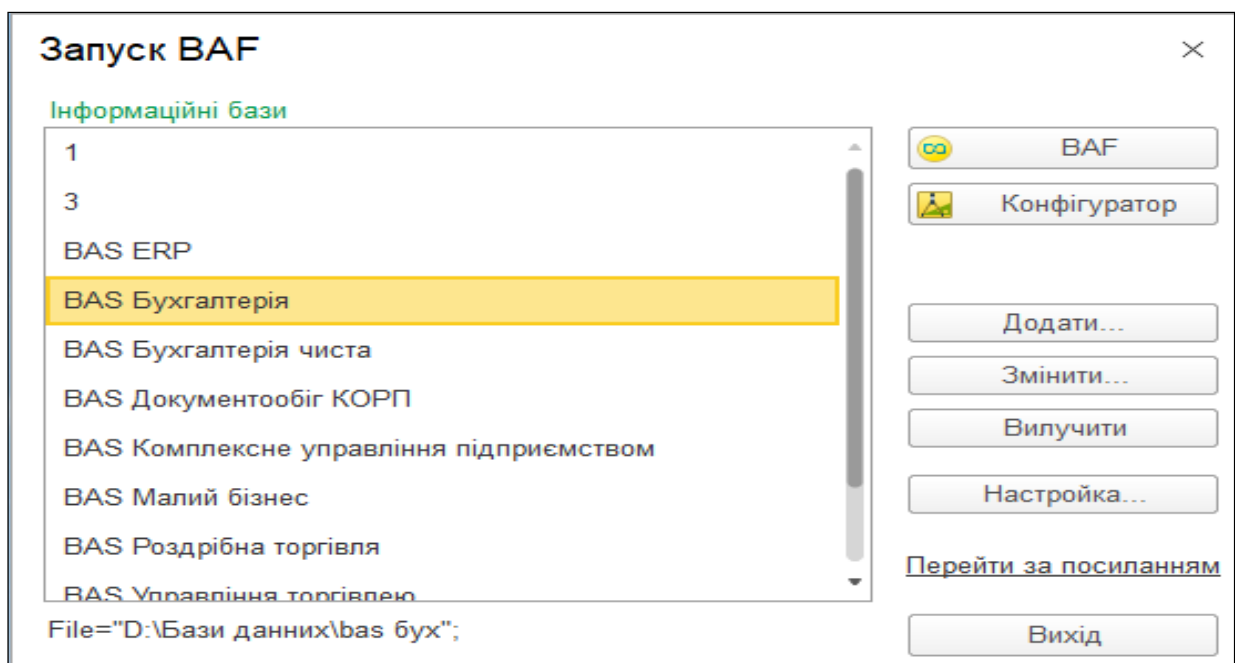
виконання таких функцій, як планування, контроль і аналіз управління виробництвом і бізнес-діяльністю.

За останнє десятиліття фірми і компанії, що спеціалізуються на програмних продуктах автоматизації бухгалтерського обліку, розробили та впровадили сотні пакетів систем бухгалтерського обліку для підприємств.

BAS (Business Automation Software) — сучасне програмне забезпечення, яке допомагає автоматизувати всі процеси українських підприємств різних форм власності та сфер діяльності. Для цього використовується платформа BAF (Business Automation Framework). Це абсолютно нові програми, розроблені європейськими розробниками спеціально для українського ринку.

Програма «BAS Бухгалтерія» може працювати в двох режимах – Конфігуратор та BAF (рис.3.3).

Після вибору режиму та інформаційної бази з'явиться робоче вікно програми, в якому пропонується обрати *Меню Головне – Налаштування – Організації*.



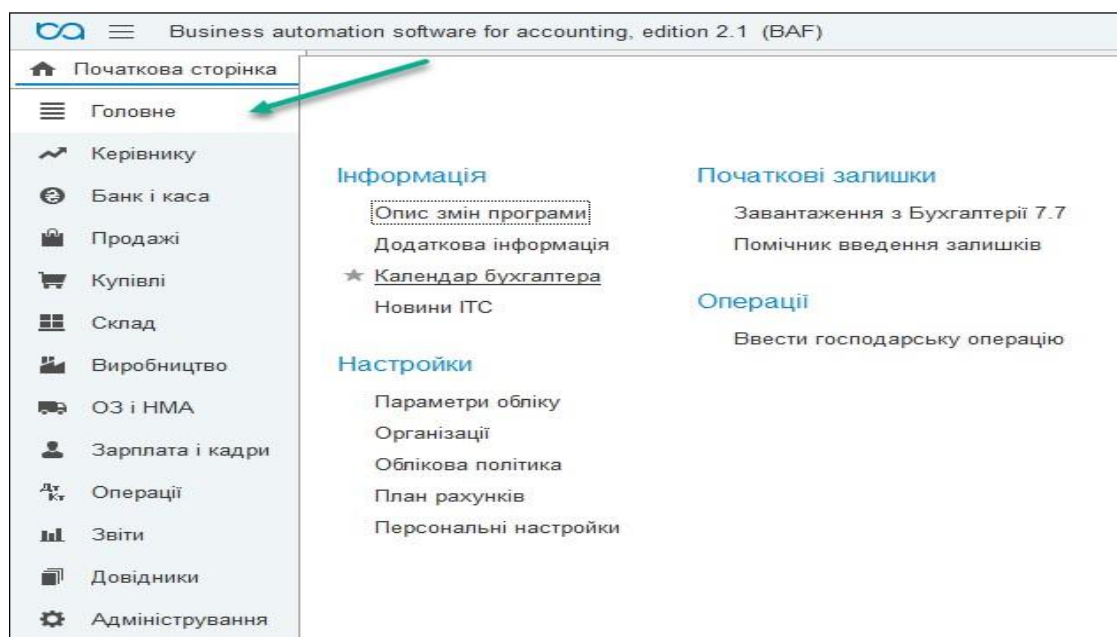
**Рис. 3.3. Запуск програми «BAS Бухгалтерія»**

Після визначення головних параметрів бухгалтерського обліку господарських операцій, підприємству необхідно ввести початкові залишки на бухгалтерських рахунках (крім нових підприємств).

*Головне меню програми містить наступні меню: [1]*

- Головне
- Керівнику
- Банк і каса
- Продажі
- Купівлі
- Склад
- Виробництво
- ОЗ і НМА
- Зарплата і кадри
- Операції
- Звіти
- Довідники
- Адміністрування

Меню Головне включає такі наступні підменю: Інформація, Налаштування, Початкові залишки, Операції (рис.3.4).



**Рис. 3.4. Меню Головне програми «BAS Бухгалтерія»**

План рахунків у програмі «BAS Бухгалтерія» — це схема відображення в обліку господарських операцій, що відбуваються на підприємстві. У ньому перераховані назви та номери синтетичних рахунків та субрахунків.

Підприємство затверджує робочий план рахунків. План рахунків — це таблиця, у кожному рядку якої відображається певний рахунок або субрахунок (рис. 3.5).

План рахунків бухгалтерського обліку

Вибрати Створити Журнал проводок Опис рахунку Друк Пошук (Ctrl+F) Ще ?

Код	Найменування	Заб.	↓	Вал.	Кіл.	ПО	ПО ПДВ	ПО Суми
Т. 381	По заборгованості за товари, роботи, послуги		П					
Т. 382	По заборгованості за розрахунки з бюджетом		П					
Т. 383	По заборгованості за розрахунки за виданими авансами		П					
Т. 384	По заборгованості за розрахунки за нарахованими доходами		П					
Т. 385	По заборгованості за внутрішні розрахунки		П					
Т. 386	По іншій дебіторській заборгованості		П					
Т. 401	Статутний капітал		П					
Т. 402	Пайовий капітал		П					
Т. 403	Інший зареєстрований капітал		П					
Т. 404	Внески до незареєстрованого статутного капіталу		П					

**Рис. 3.5. План рахунків в «BAS Бухгалтерія»**

Для відображення в програмі «BAS Бухгалтерія» реалізації готової продукції на підприємстві, треба заповнити наступні документи: *Рахунок на оплату покупцям* (рис. 3.6), *Реалізація товарів і послуг* (рис. 3.7), *Податкова накладна* (рис.3.8), *Платіжний ордер. Оплата відпокупця* (рис.3.9).

← → ☆ Рахунки на оплату покупцям

Контрагент:

Створити Відправити через FREDO ДокМен Створити на підставі Друк

Дата	Номер	Сума	Валюта	Контрагент
29.11.2021 16:12:36	Бс00-000001	30 000,00	грн	ТОВ "Євромаркет"

**Рис. 3.6. Рахунки на оплату покупцям в «BAS Бухгалтерія»**



← → ☆ Реалізація товарів і послуг Бс00-000001 від 29.11.2021 16:12:37 (Продаж, комісія)

Провести і закрити    Записати    Провести    Створити на підставі    Вивантаження    Друк

Номер: Бс00-000001    від: 29.11.2021 16:12:37    Склад: основний

Контрагент: ТОВ "Євромаркет"    [Ціна не включає ПДВ. Автоматичний розрахунок ПДВ](#)

Договір: за продукцію

Документ розрахунків:

Товари (1)    Зворотна тара    Послуги    Рахунки розрахунків    Додатково

Додати    ↑ ↓    Заповнити    Підбір    Змінити

N	Номенклатура	Кількість	Од.	К.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ	%ПДВ	Сума ПДВ	Всього	Рахунок	Схема реалізації
1	Шафа-хуле	1,000	шт	1,000	25 000,00	25 000,00	20%	5 000,00	30 000,00	26	Продукція

**Рис. 3.7. Документ «Реалізація товарів і послуг в «BAS Бухгалтерія»**

← → ☆ Податкова накладна Бс00-000000000001 від 29.11.2021 16:12:37 (Операції, оподатковувані ПДВ)

Провести і закрити    Записати    Провести    Створити на підставі    Вивантаження    Друк

Номер: Бс00-000000000001    від: 29.11.2021 16:12:37     Включено до ЄРПН     Передається в електронному вигляді     Вимагає реєстр. в ЄРПН

Контрагент: ТОВ "Євромаркет"    Вид операції: Операції, оподатковувані ПДВ

Договір: за продукцію    Документ розрахунків:

Відокремлений підрозділ: виробничий підрозділ    Документ-підстава: Реалізація товарів і послуг Бс00-000001 від 29.11.20: ... x

[Ціна не включає ПДВ](#)

Товари (1)    Зворотна тара    Послуги    Основні засоби    Нематеріальні активи    Бухгалтерський облік    Додатково

Додати    ↑ ↓    Заповнити    Підбір    Дозволити редагування номера рядка

N	Но...	Номенклатура	Код	Вид коду	Кількість	Од.	К.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ	% ПДВ	Сума ПДВ	Всього
1	1	Шафа-хуле			1,000	шт	1,000	25 000,00	25 000,00	20%	5 000,00	30 000,00

**Рис. 3.8. Податкова накладна в «BAS Бухгалтерія»**

← → Надходження на банківський рахунок (створення) \*

Провести і закрити    Записати    Провести    Створити на підставі

Вид операції: Оплата від покупця    Рахунок: 311

Реєстр. номер:    від: 02.04.2023 00:00:00    Вх. номер: 5    Вх. дата: 29.11.2021

Платник: ТОВ "Євромаркет"    Рахунок організації: 7865432678959, ПАТ "ПРИВАТ БАНК" м. Умань

Рахунок контрагента: 453456777777, "ПРИВАТ БАНК" м. Умань    Сума: 30 000,00 грн

Додати    ↑ ↓

N	Договір / Стаття РГК	Сума	Документ розрахунків	ПДВ	Рахунки	Рахунки ПДВ
1	за продукцію	30 000,00		20%	361	6432
					5 000,00    6811	6431

**Рис. 3.9. Документ «Надходження на банківський рахунок в «BAS Бухгалтерія»**

Для контролю розрахунків з покупцями та замовниками рекомендується проводити регулярні взаємозвірки (рис.3.10).

N	Дата	Документ	Представлення
1	29.11.2021	Реалізація товарів і послуг Бс00-00000...	

**Рис. 3.10. Акт звірки розрахунків «BAS Бухгалтерія»**

Як бачимо, сновна мета бухгалтерських програм - полегшити роботу бухгалтерів при складанні різноманітних відомостей, журналів і звітів. Якщо суми з вихідних первинних документів правильно розділено та точно визначено аналітичні об'єкти, комп'ютер автоматично обчислить підсумкові зведені дані. Крім того, передбачається, що ймовірність арифметичних помилок і помилок, пов'язаних з неправильною передачею того чи іншого числа, вкрай низька.

На відміну від традиційного бухгалтерського обліку, який в першу чергу зосереджується на вирішенні фінансових проблем, таких як сплата податків і подання звітності до відповідних органів, сучасний бухгалтерський облік дозволяє керівнику і менеджерам отримувати велику кількість оперативної інформації для управління підприємством.

### 3.3. Особливості проведення аудиту реалізації продукції в комп'ютерному середовищі

Процес комп'ютеризації інформаційних систем внутрішнього та зовнішнього аудиту є запорукою розвитку та підвищення ефективності управління будь яким підприємством.

Впровадження внутрішніх і зовнішніх інформаційних систем компанії відповідає за розвиток і підвищення ефективності управління підприємством. На сьогоднішній день актуальним є пошук шляхів скорочення часу роботи аудиторів та їх оптимізація (створення якісних комп'ютерних програм). Крім того, майбутнє цифрового аудиту визначає його орієнтацію на інвесторів, власників та акціонерів, щоб задовольнити інформаційні потреби різних сфер аудиту. Важливо зазначити, що проблема залишається у виборі найкращого захисту та використанні правильних продуктів під час процесу аудиту.

Для посилення позицій аудиту в Україні необхідно підвищити його ефективність і можливості використання новітніх технологій та наближення до міжнародних традицій у сфері аудиту, які базуються на використанні персональних комп'ютерів. Як наслідок, значні зміни в аудиті повинні в першу чергу включати технологію, задіяну в проведенні аудиту, це в основному базується на використанні комп'ютерних програм, які автоматизують проведення аудиторської перевірки (табл.3.1).

*Таблиця 3.1*

#### Характеристика програмних продуктів для проведення аудиту

Програмний продукт	Функціональні можливості та переваги в аудиті
<p>ЕкспресАудит: ПРОФ 3.0</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· можливість розроблення загального плану та програми аудиту;</li> <li>· здатність супроводжувати аудит від початкового етапу до кінцевого;</li> <li>· розподіл об'єктів аудиту за виконавцями;</li> <li>· створення робочої документації аудиту;</li> <li>· збирання, систематизація й обробка результатів аудиторської перевірки;</li> <li>· формування звітної документації за результатами аудиту;</li> <li>· зберігання результатів аудиторських перевірок;</li> <li>· можливість вивчення та оцінювання систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю економічних суб'єктів, що перевіряються;</li> <li>· можливість організувати внутрішній контроль якості аудиту.</li> </ul>

<p>AuditXPКомплекс Аудит вер.2009</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· пропонує оригінальну методику проведення аудиту, що містить вбудовані алгоритми розрахунків, планування, формування та аналізу вибірки, вибору видів виявлених порушень та автоматичного побудови висновків аудиту та підсумкового погодження;</li> <li>· містить понад 700 бланків, процедур, довідкових таблиць і звітів за чотирма етапами проведення аудиту (підготовчий, планування аудиту, проведення аудиту, заключний);</li> <li>· включає методику контролю якості аудиторської перевірки, блок аналітичних процедур та фінансового аналізу;</li> <li>· надає можливість автономної роботи аудиторам на переносних комп'ютерах з подальшим вивантаженням результатів аудиту за розділами в один обраний комп'ютер без використання мережевої версії;</li> <li>· вбудований редактор бланків дає змогу створювати нові та змінювати вже існуючі бланки аудиторських процедур або взагалі повністю змінити програму під внутрішні стандарти організації.</li> </ul>
<p>Audit Expert</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· система дає змогу привести дані вітчизняної бухгалтерської звітності за різні періоди часу до єдиного вигляду. Стандартні бухгалтерські форми звітності перетворюються на форми, що відповідають міжнародним стандартам фінансової звітності (IFRS);</li> <li>· програма орієнтована на аналітичні процедури аудиту, в розрізі лише фінансового аналізу;</li> <li>· на підставі даних бухгалтерських звітів формуються аналітичні форми звітності. Ці дані допомагають не тільки проаналізувати поточний фінансовий стан підприємства, але й оцінити динаміку його зміни, а також побудувати прогноз на найближчий період;</li> <li>· реалізовано можливість впровадження власних методик фінансового аналізу, можна знайти шляхи підвищення ефективності використання виробничих ресурсів, зниження собівартості продукції і потреб в обігових капіталах, покращення показників фондоотдачі;</li> <li>· система дає змогу використовувати для фінансового аналізу дані оборотно-сальдової відомості;</li> <li>· систематично проводити порівняльний фінансовий аналіз за даними компаній-конкурентів, лідерів галузі;</li> <li>· дає змогу переоцінити різні статті активів та пасивів балансу для проведення фінансового аналізу за реальними даними.</li> </ul>
<p>Pervasive Audit Master 6.3 20 USER SERVER</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· дозволяє підприємству використовувати свою власну методологію;</li> <li>· можливість адаптувати кожен процедуру по вступній частині та тексту, але лише один раз;</li> <li>· дає змогу узагальнити виявлені порушення і на їх основі підготувати альтернативну звітність;</li> <li>· забезпечує можливість взаємозв'язку аудиторських процедур і господарських операцій, що перевіряються;</li> <li>· реалізовано можливість опису аудиторських ризиків і контрольного середовища в розрізі господарських операцій (бізнес-процесів).</li> </ul>
<p>Audit System/2</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· поєднує можливості текстового і табличного редакторів і програми для складання оборотно-сальдової відомості. Вона призначена для полегшення комплексної підготовки робочої документації і звітності та проведення їх консолідації;</li> <li>· автоматичне заповнення робочих документів аудитора даними бухгалтерського обліку.</li> </ul>

На шляху впровадження комп'ютерних технологій в аудиті існує кілька важливих проблем:

1. Низький рівень розвитку ринку аудиту, що пояснюється коротким періодом його становлення.

2. Аудит фінансової звітності за міжнародними стандартами базується насамперед на професійній думці аудитора, яка впливає з його досвіду та інтуїції та професіоналізму. Тобто бездумна автоматизація аудиту може призвести до такого рівня його автоматизації, що призведе до численних помилок під час перевірки.

3. Різні спеціалізовані підходи до клієнтів аудиторських фірм, які мають динамічний характер законодавства, ускладнюють створення спеціалізованих систем, налагоджених для всіх можливих ситуацій.

4. Необхідними є ряд методологічних питань, а саме необхідність розробки методичних підходів до впровадження трансформаційних процедур, які переводять фінансову звітність у певний формат, не розкриваючи комерційну таємницю органів контролю, які вже виконували цей вид роботи.

5. Недостатній рівень комп'ютерної грамотності аудиторів та клієнтів.

Крім того, створення програмного забезпечення для аудиту є складним і дорогим процесом з великими затратами часу.

Сьогодні аудиторські фірми розробили спеціалізовані інформаційні системи, які зосереджені на внутрішньому регулюванні процесів аудиту з використанням як внутрішніх регламентів, так і Міжнародних стандартів. Однак ринок програмного забезпечення для проведення аудиту в Україні ще знаходиться в зародковому стані. У результаті Word і Excel залишаються важливими інструментами для аудитора, як і раніше. Проте зростаюча конкуренція в галузі аудиту та консалтингу вже змушує компанії шукати нові шляхи підвищення ефективності та прибутковості. Значна частина цього включатиме пошук рішень, які підвищать ефективність діяльності та покращать якість послуг, що надаються за допомогою спеціалізованих програмних засобів.

У результаті можна зробити висновок, що використання інформаційних технологій є не тільки актуальним завданням і найважливішою складовою успішної кар'єри аудитора, але й необхідним аудиту для досягнення поставленої мети. Українські компанії повинні визнати, що максимально швидкий розвиток інформаційних технологій забезпечить їм необхідні переваги в конкуренції з вітчизняними та іноземними компаніями.

### **3.4. Методичні підходи до обліку в частині інформації про фінансові результати діяльності підприємства**

В умовах розширення глобального економічного простору, появи нових проблем і ринкових можливостей цінність фінансових результатів для компаній зростає. Рентабельність діяльності фермерського господарства є його найважливішим критерієм ефективності, і як економічний показник, двома межами цієї властивості є дохід від реалізації продукції та собівартість продукції, ця властивість має важливу характеристику: вона відображає фінансовий результат підприємства. розвиток усього господарства, включаючи як інтенсивні, так і екстенсивні операції.

Через відсутність методичних підходів до обліку фінансових результатів на підприємстві було обрано наступні моделі їх обліку:

- модель № 1 – управлінський облік та облік за національними стандартами;
- модель № 2 – управлінський облік та облік за міжнародними стандартами;
- модель № 3 – управлінський облік та облік за національними стандартами і міжнародними стандартами.

Проводиться ретельна оцінка значущості різних компонентів облікової політики щодо вибору облікових моделей. Дослідження впливу компонентів політики бухгалтерського обліку на фінансовий результат було проведено з

використанням різних підходів до обліку витрат в управлінському обліку, зокрема способу визначення фінансового результату за повних і змінних витрат. Проведені розрахунки підтвердили доцільність створення облікових систем, в результаті отримано інформацію, яка дозволила вирішувати конкретні задачі та отримувати різні фінансові результати, а також підтверджено можливість прогнозування результатів в обліковій політиці.

Методика ведення фінансового обліку згідно з чинним П(С)БО передбачає ведення обліку собівартості продукції, що реалізується, доходу від реалізації готової продукції та фінансових результатів від її реалізації в сукупності на синтетичних рахунках 901, 701, 791. Однак цієї інформації недостатньо, щоб задовольнити потреби користувачів облікової інформації на різних рівнях управління, яким потрібна інформація щодо витрат і доходів від продажів за різними місцями походження (наприклад, магазини), видами продукції і категоріями покупців.

Виходячи з цього, для обліку доходів, витрат і фінансових результатів від реалізації продукції рекомендується застосовувати аналітичні субрахунки (табл. 3.2).

Відображення деталізації субрахунку 791 на аналітичні рахунки 1-го, 2-го, 3-го і 4-го порядку, дає можливість визначити найбільш рентабельний товар та вилучити або зменшити обсяг збиткової продукції. Аналітична інформація підприємства про результати основної діяльності є корисною для управління бізнесом, оскільки дозволяє оцінити ефективність виконання ним рішень і приймати обґрунтовані рішення. Для досягнення поставлених цілей концептуальні принципи фінансового обліку та методики поточного обліку були модифіковані з урахуванням специфіки діяльності підприємств шляхом створення системи обліку підкатегорій та аналітичних рахунків з метою фінансового обліку доходів, витрат і сукупного доходу підприємства, це дає можливість виявити сфери неефективної діяльності підприємства, їх аналіз, обґрунтування та прогнозування, а також скласти звіт про фінансові результати.

**Витяг з робочого плану рахунків в частині інформації  
про фінансові результати діяльності**

Синтетичний рахунок	Субрахунок	Аналітичний рахунок першого порядку за категоріями покупців	Аналітичний рахунок другого порядку за місцями формування (виникнення) прибутку	Аналітичний рахунок третього порядку за групами продукції	Аналітичний рахунок четвертого порядку за асортиментними групами продукції
79 «Фінансові результати»	791 «Результат операційної діяльності»	791.1 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції вітчизняним покупцям»	791.1.1 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції швейного цеху»	791.1.X.01 - Костюми	791.1.X.XX.01 - Костюми чоловічі
			791.1.2 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції експериментального цеху»	791.1.X.02 - Одяг верхній	791.1.X.XX.02 - Костюми жіночі
			791.1.3 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції цеху індивідуальних замовлень»	791.1.X.03 - Одяг робочий	791.1.X.XX.03 - Піджаки
		791.2 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції іноземним покупцям»	791.2.1 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції швейного цеху іноземним покупцям»	791.2.X.01 - Костюми	791.2.X.XX.01 - Костюми чоловічі
			791.2.2 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції експериментального цеху іноземним покупцям»	791.2.X.02 - Одяг верхній	791.2.X.XX.02 - Костюми жіночі
			791.2.3 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції цеху індивідуальних замовлень іноземним покупцям»	791.2.X.03 - Одяг робочий	791.2.X.XX.03 - Піджаки
				791.1.X.XX.04 - Брюки	791.2.X.XX.04 - Брюки
				791.1.X.XX.05 - Комплекти виробничі та формені	791.2.X.XX.05 - Комплекти виробничі та формені
				791.1.X.XX.06 - Плащі	791.2.X.XX.06 - Плащі
				791.1.X.XX.07 - Пальта та на півпальта	791.2.X.XX.07 - Пальта та на півпальта

Вивчивши методику організації управлінського обліку на виробничих підприємствах, стало очевидно, що існує необхідність оптимізації процесу донесення інформації до відповідних управлінських служб. Для цього форму Наказу про облікову політику доповнено елементами, значущими для цілей управлінського обліку. Для підвищення рівня відповідальності та розподілу розподілу для системи управлінського обліку за центрами відповідальності підприємства, створено Положення про управлінський облік.

Для отримання оперативної інформації та ефективності прийняття рішень розроблено форми управлінської звітності, що відповідають



багатоступеневій системі чотирирівневого управління підприємством (ділянка, цех, виробництво, підприємство). Це дозволить швидко та ефективно отримувати інформацію про ієрархічну структуру підприємства, що полегшить управління ним у цілому.

Управління підприємством в сучасних трансформаційних умовах, поряд із функціонуванням і розвитком підприємства, у зв'язку зі змінами зовнішнього середовища, виникненням кризових ситуацій у діяльності підприємства, все частіше виникає необхідність використання методів, які дозволяють оптимізувати взаємодію внутрішнього середовища та зовнішні чинники, які мають вплив на управління системою. Для вирішення цієї проблеми необхідно впровадження інформаційних технологій в управління діяльністю підприємства.

Сьогодні ринкові відносини стрімко розвиваються в Україні. Невід'ємною частиною ринкових економічних відносин є надання інформації, яка є ключем до успіху та конкурентоспроможності підприємства. Неможливо організувати ведення бухгалтерського обліку підприємства без використання інформаційних технологій та його ефективне використання.

В умовах сучасного економічного розвитку серед комплексних питань бухгалтерського обліку, формування звітності про фінансові результати суб'єктів господарювання, питання бухгалтерського обліку та реструктуризації займають важливе місце, оскільки фінансові результати є однією з найважливіших економічних даних. Показники, які узагальнюють результати господарської діяльності підприємства та дають комплексну оцінку її ефективності.

Вхідною інформацією для автоматизованого вирішення завдань зведеного обліку та звітності є вихідна первинна інформація, сформована в процесі фінансово-господарської діяльності (рис. 3.11), а також інформація, повністю сформована в процесі вирішення інших облікових завдань.



**Рис. 3.11. Автоматизована обробка завдань зведеного обліку і складання звітності**

Отже, автоматизація систем обліку, зокрема обліку фінансових результатів, має важливе значення за сучасних умов. Оскільки якість цього процесу лежить в основі результатів бізнесу. Чим швидше можна обробляти дані, тим кращі управлінські рішення можна приймати. Тому в процесі автоматизації бухгалтерського обліку необхідно уточнити автоматизовані завдання, щоб процес міг дати позитивні результати, і вкладені в нього гроші могли приносити ефективність, якість, контроль і належне повернення.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В кваліфікаційній роботі досліджено реальний стан обліку і аудиту реалізації продукції, робіт, послуг у фермерському господарстві ххххх Самбірського району Львівської області та запропоновано напрями вдосконалення облікової інформації з використанням сучасних інформаційних технологій.

*Проведене нами дослідження дозволяє зробити наступні висновки:*

Процес реалізації — це передача виробленої в процесі виробництва готової продукції покупцеві (споживачеві). Відповідна передача здійснюється шляхом купівлі-продажу згідно із заключеним і підписаним договором.

Фермерське господарство ххххх було засноване в 2000 році. В селі ххххх Самбірського району розташована головна садиба господарства. Відстань до обласного центру - м. Львова становить 84 км, до районного центру – м. Самбір становить 9 км.

У 2022 р. площа сільськогосподарських угідь фермерського господарства ххххх становила 301,2 га. Станом на 01.01.2023 середньооблікова чисельність працівників становила 12 осіб. Виробничий напрямок господарства, можна визначити як вирощування ріпаку та зернових культур.

Досліджуване господарство залишається прибутковим. Чистий прибуток у 2022 році збільшився на 18,7% порівняно з 2020 роком, досягнувши 229,5 тис. грн. Чистий дохід від реалізації продукції в 2022 р. в порівнянні з 2020 р. зріс на 48,4%, але витрати зростали швидше, внаслідок чого рівень рентабельності впав з 32,5% (2020р.) до 24,1% (2022р.). Однак, поясненням такого різкого зростання показників економічної ефективності, є різке зростання рівня інфляції та зростання цін.

Канали збуту сільськогосподарської продукції ФГ ххххх включають переробні підприємства та інші канали. Крім того, вагома частина продукції

продається на ринку і реалізується населенню.

Фермерське господарство має дебіторську і кредиторську заборгованості. Зокрема, на кінець 2022 року дебіторська заборгованість підприємства була погашена повністю. Щодо кредиторської заборгованості, то вона на кінець звітного року становила 172,1 тис. грн. Найбільшу частку в її структурі становила заборгованість з оплати праці – 81,5 тис.грн.

Облікову політику ФГ ххххх визначає самостійно його керівник. Бухгалтерський облік у досліджуваному господарстві ведеться відповідно до чинного законодавства за журнально-ордерною формою.

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції, виконаних робіт і наданих послуг у ФГ ххххх використовуються рахунки 90 «Собівартість реалізації» і 93 «Витрати на збут». Для бухгалтерського обліку виручки від реалізації продукції призначено рахунок 70 «Доходи від реалізації».

Аналітичний облік реалізації продукції, робіт і послуг ведуть відповідно до Методичних рекомендацій № 390, зокрема - Відомості № 6.1, 6.2, 6.3, 6.3а, 6.4, 6.5, 6.8 с.-г. Синтетичний облік формування доходів і результатів діяльності ведуть на підприємстві в журналі-ордері № 6 с.-г., а витрат діяльності – в журналі-ордері № 5 Г с.-г.

Аудиторські перевірки в ФГ ххххх не проводяться.

На підставі проведених досліджень обліку і аудиту реалізації продукції, робіт та послуг рекомендується:

1. Правильно організувати первинний і зведений облік процесу реалізації продукції, робіт і послуг, вчасно та якісно оформляти необхідні бухгалтерські документи.
2. Посилити контроль за обґрунтованістю та своєчасністю підписання договорів, дотриманням договірних зобов'язань, достовірністю та законністю операцій, правильністю застосування цін і тарифів.
3. Ввести субрахунок 706 «Доходи, отримані від реалізації поточних біологічних активів та продукції сільського господарства» для

відображення в бухгалтерському обліку доходу, отриманого від реалізації біологічних активів, в якості підвищення рівня облікової інформації про формування та розподіл виручки від реалізації продукції.

4. Відображати окремі групи доходів на аналітичних рахунках, відкритих до субрахунку 701 «Доходи від реалізації готової продукції»:
  - 7011 «Дохід від реалізації продукції рослинництва»;
  - 7012 «Дохід від реалізації продукції тваринництва»;
  - 7013 «Дохід від реалізації продукції переробки продукції рослинництва та продукції тваринництва».
5. З метою зменшення бухгалтерського навантаження в процесі обліку процесу реалізації продукції, робіт і послуг, господарству рекомендується перехід на автоматизовані форми обробки інформації, зокрема «BAS Бухгалтерія».
6. Виділити три моделі обліку фінансових результатів, з огляду на відсутність системного підходу до обліку фінансових результатів підприємства, а також з огляду на вплив елементів облікової політики на формування фінансових результатів.
7. Використовувати для деталізації субрахунку 791 аналітичні рахунки 1-го, 2-го, 3-го і 4-го порядку, що дає можливість визначити найбільш рентабельний товар та вилучити або зменшити обсяг збиткової продукції.
8. Автоматизувати інформаційні системи внутрішнього та зовнішнього аудиту, що є запорукою розвитку та підвищення ефективності управління сільськогосподарським підприємством.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автоматизація економічних процесів (на прикладі програми «BAS Бухгалтерія») : навч. посіб. / Тетяна Демченко ; МОН України, Уманський держ пед. ун-т імені Павла Тичини. Умань : Візаві, 2022. 185 с.
2. Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. Організація обліку і контролю готової продукції підприємства. Науково-виробничий журнал Інноваційна економіка. 1-2, 2020. URL: <http://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/522>
3. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: підручник / А.Г. Загородній, І.Й. Яремко, Л.М. Пилипенко, А.С. Мороз. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2020. 320 с.
4. Візіренко С., Шуляк С. Удосконалення обліку готової продукції та витрат на збут. Управління змінами та інновації, (2021). (1). С. 24-29.
5. Гончарова Г.В., Савчина А.І. Нормативно-правове регулювання обліку готової продукції. Міжнародний науковий журнал «Грааль науки» | № 23 (грудень, 2022). С.55-57.
6. Господарський кодекс України. України. URL : <http://advokat-ua.com.ua/>
7. Інформаційно-аналітичний портал Українського агентства фінансового розвитку. URL : [http://www.ufin.com.ua/analit\\_mat/gkr/088.htm](http://www.ufin.com.ua/analit_mat/gkr/088.htm).
8. Кобилін А. М. Системи обробки економічної інформації : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 234 с.
9. Косата І. А. Первинні документи як фундамент бухгалтерського обліку. Бізнес Інформ. 2018. № 6. С. 329-332.
10. Лень В. С., Гливенко В. В. Облікова політика та її складові. Облік і фінанси. 2019. № 2. С. 26–35. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2\(84\)26-35](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2(84)26-35).
11. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті: навчальний посібник для здобувачів

вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування" за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя: ЗНУ, 2020. 400 с.

12. Макаренко А.П., Кутова М.В. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. Інвестиції: практика та досвід: Науково-практичний журнал. 2018 р. № 2. С. 18—23.

13. Маначинська Ю. Облік в цифровому забезпеченні бізнесу: трансформаційний Економічний аналіз. 2023 р. Том 33. № 3. С. 327-336.

14. Меліхова Т.О., Чакалова Н.С., Петрова О.С. Удосконалення методичних підходів аудиту доходів від реалізації продукції для ефективного управління підприємством. Інвестиції: практика та досвід: Науково-практичний журнал. № 4, 2019 р.. URL : <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2019.4.54>

15. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.

16. Мисака Г.В., Нарсія К.Н. Удосконалення обліку фінансових результатів на основі застосування сучасних інформаційних технологій. «Молодий вчений» № 3 (67). 2019 р. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-3-67-1>

17. Міжнародні стандарти фінансової звітності URL: <http://www.minfin.gov.ua>.

18. Міжнародні стандарти аудиту.

19. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

20. Подмешальська Ю. В., Прокопенко А. Ю. Удосконалення обліку та аудит доходів від реалізації готової продукції в умовах використання

інформаційних систем та технологій. АГРОСВІТ № 1—2, 2021. DOI: 10.32702/23066792.2021.1—2.71

21. Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [Електронний ресурс] : Інструкція : Постанова Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>

22. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 14.10.1993р. № 23.

23. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України// затверджений Постановою Верховної Ради України від 21.12.2017р. № 2258-VIII.

24. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіна України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

25. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

26. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». URL:<http://zakon3.rada.gov.ua>

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0167-97>

29. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Мінфіна України від 24.05.1995 № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

30. Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ міністерства статистики України від 29.12.95 №352. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99р. № 996-14. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.



32. Рожелюк В., Питель С. Організаційні та методичні аспекти внутрішнього контролю процесу переробки продукції. Світ фінансів. 2019. Вип. 1. С. 121–131.

33. Сақун А.Ж., Шевякіна Г. Ю. Документування та контроль процесу реалізації готової продукції. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю : матеріали II Міжнар. наук. – практ. конф. (м. Полтава, 21 квітня 2021 р.) / за ред. Пилипенко К. А. Полтава : ПДАУ, 2021. 916. С. 466-471.

34. Скрипник С.В., Лавров Р.В., Шепель І.В. Облік і оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Економіка та суспільство. Випуск # 52 / 2023. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-61>

35. Смачило В.В., Халіна В.Ю., Васильєва Т.С. Соціальна відповідальність бізнесу крізь призму комунікацій зі стейкхолдерами. Ефективна економіка. 2018. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6538>

36. Сорока П. М. Інформаційні системи і технології в управлінні організацією : навч. посіб. / П. М. Сорока, В. В. Харченко, Г. А. Харченко. Київ : ЦП «Компринт», 2019. 518 с.

37. Токаренко В.В. Облік і оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва. Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ. 2023. Вип. 4 (30). URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/4/30.pdf>

38. Топоркова О.А. Облікова система малих підприємств в Україні в контексті законодавчих змін. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки». Облік і оподаткування. 2020. № 11 (43). 3 т. С. 55–61. URL: <http://eadnurt.diit.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12560/1/Toporkova.pdf>

39. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.

40. Фінансовий облік: навчальний посібник : [для студентів

економічних спеціальностей закладів вищої освіти] / за ред. І. Ф. Баланюка, Н. І. Пилипів, Т. М. Гнатюка та колективу авторів. Електронне видання. Івано-Франківськ : ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника». 2019. 650 с.

41. Шот А.П., Сівак В.С. Аналітичне забезпечення обліку і контролю виконання договірних зобов'язань з постачальниками. Економіка та суспільство. 2021. Вип. 30.

42. Яструбський М.Я., Левкович І.Р. Проблеми обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами. Економіка та суспільство. Випуск 38. 2022. С. 113-117.

43. Ярмолук О.Ф. Розвиток малого підприємництва в Україні: облік і оподаткування. Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку». 2020. URL: [http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/12003/1/EFOTRATPR\\_2020\\_3\\_50-52.pdf](http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/12003/1/EFOTRATPR_2020_3_50-52.pdf)

44. Ярута В. О. Автоматизація бухгалтерського обліку : практикум; Харків. держ. акад. культури. Харків : ХДАК, 2023. 157 с.

45. Automation of financial reporting and technical accounting Don't get left behind. KPMG LLP. 2019. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/uk/pdf/2019/09/automation-offinancial-reporting-and-technical-accounting.pdf>.

46. Carlon Shirley, McAlpine Rosina, Lee Chrisann, Mitrione Lorena, Nгаire Kirk , Wong Lily. Financial Accounting : Reporting, Analysis And Decision Making. 6th Edition. John Wiley & Sons Australia Ltd. QLD, Australia. 2019. 1216 p.

47. Connolly Ciaran. International Financial Accounting and Reporting. 8th edition. Chartered Accountants Ireland. Dublin 2, Ireland. 2018. 634 p.

