

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітнього ступеня «Магістр»

на тему: ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО
РЕЗУЛЬТАТУ У ТОВАРИСТВІ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
XXXXXXXXXXXX ДУБЕНСЬКОГО РАЙОНУ РІВНЕНСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконав: студентка 2 курсу, гр. ОП – 71з
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

Капріян В.В.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. Андрушко Р.П.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент:

(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2024

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 спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
 (підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.
 (звання, ступінь, прізвище та ініціали)
 «20» _____ лютого 2023 року

**ЗАВДАННЯ
 НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА**

Капріян Валентині Володимирівні
 (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Облік та контроль формування фінансового результату у Товаристві з обмеженою відповідальністю xxxxxxxxxxxx Дубенського району Рівненської області»

Керівник роботи: Андрушко Р.П., к.е.н., доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУП від «17» лютого 2023 р. № 33/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «15» січня 2023 року

3. Вихідні дані допроекту (роботи) спеціальна література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, фінансова, статистична та податкова звітності підприємства

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

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

1.1. Економічна сутність фінансового результату та особливості його визначення в сучасних умовах діяльності.

1.2. Нормативно-правові засади та раціоналізація обліку фінансового результатів

1.3. Методика дослідження.

2. ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА СТАНУ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ

- 2.1. Аналіз функціонування та розвитку Товариства з обмеженою відповідальністю xxxxxxxxxxxx Дубенського району Рівненської області.
 2.2. Оцінка елементів організації обліку та контролю фінансових результатів.
 2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів і витрат діяльності.
 2.4. Облік формування та використання фінансового результату.
 3. ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ. 3.1. Організаційно-методичні аспекти обліку та контролю формування фінансового результату. 3.2. Доцільність використання інформаційних технологій для оптимізації обліку фінансових результатів.
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки
 6. Дата видачі завдання «20» лютого 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі ДР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для дипломної роботи).	20.02.23- 30.03.23 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.04.23 – 31.08.23 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи.	01.09.23 – 31.10.23 р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику ДР; виправлення його зауважень; здача ДР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.11.23 – 25.11.23 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Перевірка кваліфікаційної роботи на плагіат. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником ДР; виправлення зауважень у графічній частині).	26.11.23 – 24.01.24 р.

Студент _____ Капріян В.В.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Андрушко Р.П.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

Кваліфікаційна робота: 80 с. текстової частини, 11 рисунків, 14 таблиць, 42 джерела.

Облік та контроль формування фінансового результату у Товаристві з обмеженою відповідальністю xxxxxxxxxxxx Дубенського району Рівненської області. Капріян В.В. Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. - Дубляни, Львівський національний університет природокористування, 2024.

Текстова частина включає вступ, три розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел,.

В першому розділі досліджується економічна сутність фінансових результатів та принципи його формування, а також методика дослідження. Наводиться економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури. На цій основі виділено дві загальні функції бухгалтерського обліку: інформаційну та контрольну, а також уточнено формулювання завдань обліку фінансових результатів.

В другому розділі розглянуті практичні підходи в реалізації методики обліку, аналізу та контролю фінансових результатів у сільськогосподарському підприємстві.

Третій розділ присвячений вдосконаленню обліку фінансових результатів та оцінці елементів облікової політики. Вказано на доцільність використання інформаційних технологій для оптимізації обліку даної ділянки та контролю за формування фінансового результату в аграрному товаристві.

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

Ключові слова: облік і контроль, доходи, витрати, фінансові результати, прибуток (збиток).

АНОТАЦІЯ

У роботі системно проаналізовано науковий погляд та економічний зміст фінансових результатів діяльності із джерел його формування. На цій основі виділено дві загальні функції бухгалтерського обліку: інформаційну та контрольну, а також уточнено формулювання завдань обліку фінансових результатів. Охарактеризовано економічну сутність поняття прибутку, визначено елементи облікової політики. Запропоновано шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів діяльності на теоретичному, концептуальному та методологічному рівнях. Вказано на доцільності вдосконалення обліку та проведення контролю за формуванням фінансового результату у підприємстві. Розкрито умови використання комп'ютерних технологій у процедурах обліку фінансових результатів господарської діяльності.

SUMMARY

In the work the system approach to the analysis of the social-economic contents of concept "financial result of activity" in historical aspect is made. The concept is considered in a view of sources, functions and factors. Two generalizing functions of accounting are allocated: information and control. The formulation of tasks of accounting of financial results is specified. These improvements concern detailing the concept of profit, defining elements of accounting policy, grounding approaches of financial results accounting for all users of economic information with maximum satisfaction of their needs, development of income and financial results auditing techniques, and also accounting and control of income and financial results in computer system environment.

ЗМІСТ

	стор
ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	10
1.1. Економічна сутність фінансового результату та особливості його визначення в сучасних умовах діяльності.....	10
1.2. Нормативно-правові засади та раціоналізація обліку фінансового результату.....	18
1.3. Методика дослідження.....	25
2. ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА СТАНУ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ.....	29
2.1. Аналіз функціонування та розвитку Товариства з обмеженою відповідальністю xxxxxxxxxxxx Дубенського району Рівненської області.....	29
2.2. Оцінка елементів організації обліку та контролю фінансових результатів.....	39
2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів і витрат діяльності.....	45
2.4. Облік формування та використання фінансового результату.....	51
3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	55
3.1. Організаційно-методичні аспекти обліку та контролю формування фінансового результату.....	55
3.2. Доцільність використання інформаційних технологій для оптимізації обліку фінансових результатів	66
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	76

ВСТУП

Актуальність теми. В ринкових умовах необхідною умовою стабільного стану підприємства є його прибуток. Визначення фінансового стану підприємства є однією з найважливіших економічних проблем. Недостатня фінансова стійкість призведе до нестачі коштів для виробництва і розвитку, неплатоспроможності, зрештою до банкрутства, а «надмірна» стійкість гальмуватиме розвиток і збільшуватиме собівартість продукції. Вартість залишкових запасів і резервів підприємства.

Прибуток займає стрижневу позицію в ринковій економіці і є рушійною силою суб'єктів господарювання максимально ефективно використовувати наявні трудові, матеріальні та фінансові ресурси.

З прийняттям в Україні національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку необхідно розробити методи бухгалтерського обліку та методи визначення фінансових результатів діяльності на основі світового досвіду.

Вивчення методів обліку формування результатів діяльності та їх використання є досить складним процесом. Вагомий внесок у дослідження обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності зробили українські вчені: Ф.Ф. Бутинець, З.В. Гуцайлюк, М.Я. Дем'яненко, М.М. Коцупатрий, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, Л.К. Сук, та інші.

Виходячи з великої кількості різноманітних трактувань прибутку, виникає потреба у з'ясуванні економічної сутності цієї категорії, дослідженні методів формування фінансових результатів підприємства в підсистемах поточного обліку, визначенні елементів облікової політики щодо обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності підприємства. Існує необхідність вдосконалення та розробки нових підходів, методів та організації обліку фінансових результатів на основі комп'ютерних технологій та систем тощо.

Вирішення цих проблем виведе сучасну систему обліку фінансових результатів на новий рівень і покращить їхні аналітичні можливості та ефективність управління діяльністю підприємства.

Актуальність теми кваліфікаційної роботи визначається врахуванням розвитку вітчизняної та світової теорії та практики бухгалтерського обліку та необхідністю розробки рекомендацій щодо оптимізації формування фінансових результатів аграрного підприємства.

Мета дослідження – висвітлити теоретичну сутність, методологічні підходи та практичні пропозиції щодо обліку та контролю фінансових результатів у сучасних умовах господарювання.

Виходячи з поставлених цілей, сформульовано наступні завдання для вирішення:

- вивчати економічну природу витрат, доходів і фінансових результатів з історичної точки зору, беручи до уваги їх роль у ринкових умовах;
- проаналізувати існуючі методи визначення фінансових результатів діяльності;
- обґрунтувати методи контролю за формуванням фінансового результату;
- визначити порядок формування та основний зміст облікової політики щодо обліку доходів, витрат і результатів діяльності підприємства;
- сформулювати напрями вдосконалення організації обліку фінансових результатів діяльності для задоволення потреб усіх споживачів економічної інформації;
- надати практичні пропозиції щодо створення комплексної автоматизованої системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні основи обліку та контролю фінансових результатів діяльності.

Об'єктом дослідження є організація системи обліку і контролю формування фінансового результату у Товаристві з обмеженою відповідальністю Виробничо-комерційне підприємство xxxxxxxxxxxx.

Методи дослідження. При вивченні теоретичних аспектів обліку фінансових результатів використано індуктивний та дедуктивний методи, за допомогою яких визначено загальні тенденції розвитку обліку фінансових результатів діяльності. За допомогою методів аналізу та синтезу доведено, що бухгалтерський облік є цілісною системою, а в його внутрішній структурі виділяється кожна самостійна підсистема. Використовували статистичні методи дослідження для задоволення потреб усіх споживачів економічної інформації.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є праці вітчизняних та зарубіжних учених з питань бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності, законодавчі та нормативно-правові акти, планові документи та постанови уряду з економічних питань, методичні матеріали.

Наукова новизна одержаних результатів. У ході дослідження отримано наступні результати наукової новизни: з урахуванням класифікації з'ясовано економічну сутність пояснення прибутку, отриманого від господарської діяльності підприємства, обґрунтували елементи облікової політики підприємств та визначили їх складові щодо обліку витрат та доходів і результатів діяльності, визначено їх вплив на розмір прибутку, запропоновано оптимальні рішення щодо результатів діяльності за допомогою локальних комп'ютерних мереж та інформаційних систем.

Практичне значення отриманих результатів. Практичне застосування наданих автором рекомендацій забезпечить адекватне відображення операцій фінансового обліку в сучасних умовах господарювання, своєчасне отримання та аналіз необхідної для керівництва інформації. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналізу обліку фінансових результатів діяльності.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність фінансового результату та особливості його визначення в сучасних умовах діяльності

В умовах ринкової економіки метою будь-якого підприємства є отримання прибутку. Фінансові показники відображають мету господарської діяльності та її прибутковість і відіграють вирішальну роль у діяльності підприємства. Для визначення фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання за звітний період необхідне порівняння доходів звітного періоду з витратами, понесеними для отримання цих доходів.

Визначити економічну стратегію підприємства в частині управління фізичними трудовими і фінансовими ресурсами та питаннями, пов'язаними з інвестиціями в розвиток підприємства, виходячи з обсягу отриманої виручки.

Різні напрями основної діяльності підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції – товарів, робіт, послуг, одержують кінцеву грошову оцінку в сукупності фінансових показників діяльності. Основним узагальнюючим показником діяльності є чистий прибуток (або понесений збиток) підприємством за звітний період.

Давайте розглянемо, які фактори впливають на цей підсумковий показник.

Основними факторами є виручка від реалізації продукції (виручка), яка свідчить про ринковий попит на продукцію підприємства, окупність вкладених у виробництво коштів і можливість розпочати новий виробничий цикл. Розмір виручки від реалізації залежить від обсягу виробництва і структури виду продукції та ринкової ціни кожного виду. Відділи корпоративного маркетингу зобов'язані постійно аналізувати ринковий попит на корпоративні продукти та своєчасно реагувати. Економічне обґрунтування випуску продукції здійснюється шляхом знаходження так званого критичного обсягу, точки перелому або точки беззбитковості.

Іншим фактором, який суттєво впливає на величину чистого прибутку, є сукупні витрати на виробництво та реалізацію продукту: собівартість реалізованої продукції, а також адміністративні витрати (загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства) та собівартість реалізованої продукції.

Прибуток і собівартість є традиційними показниками в практиці фінансового аналізу діяльності вітчизняних підприємств.

Отже, прибуток від реалізації продукції безпосередньо залежить від двох основних показників: обсягу реалізації продукції та собівартості продукції. На зміну реалізації продукції впливають зміни обсягу виробництва, залишків нереалізованої продукції, частки прибутку від ціни продукції (рентабельність продукції).

Величина прибутку, що входить до ціни, має істотний вплив на обсяг реалізації продукції та прибуток від реалізації. Отже, прибуток компанії можна збільшити за рахунок збільшення частки прибутку цін на окремі продукти. Це викликано відсутністю належної конкуренції та монопольним становищем окремих компаній у виробництві та реалізації кількох видів продукції.

Як видно, можливості сільськогосподарських підприємств впливати на обсяги прибутку від реалізації продукції, зміну обсягів виробництва, залишки нереалізованої продукції та їх рентабельність є досить значними.

Управління фінансовими результатами від реалізованої продукції, виконаних робіт і наданих послуг передбачає розрахунок їх планових обсягів. Планування прибутку, прогнозування суб'єктів господарювання необхідно для складання поточних і перспективних фінансових планів.

Отже, сума, отримана сільськогосподарським підприємством від реалізації своєї продукції, є виручкою від реалізації продукції. Її розмір залежить від кількості, якості, асортименту продукції, що реалізується, рівня цін реалізації. Чим більша кількість проданого продукту, тим вища якість і чим вища ціна, тим більший дохід від продажу, а значить, кінцевим результатом буде більший прибуток.

Показник доходу має велике фінансове значення, оскільки дозволяє зробити висновок про те, що буде фінансуватися для економіки в конкретний період.

Дохід, отриманий в економіці, є джерелом покриття витрат на виробництво та реалізацію продукції. З цього можна відшкодувати матеріальні витрати на виробництво продукції, перерахувати амортизаційні відрахування від суми зносу основних фондів, оплатити витрати на оплату праці, тощо.

Отже, такі економічні статті, як доходи та витрати, беруть участь у формуванні фінансових результатів.

Методичні засади інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 15 «Дохід». Його норми поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форми власності (за винятком бюджетних і банківських установ), табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Поширення норм П(С)БО 15 «Дохід»

Норми П(С)БО 15 поширюються на	Норми П(С)БО 15 не поширюються на
- доходи підприємств від звичайної діяльності: реалізації продукції (товарів, інших активів); надання послуг; отриманого цільового фінансування; використання активів підприємства іншими сторонами, результатом чого є отримання відсотків, роялті та дивідендів	- реалізацію цінних паперів; договори оренди; контракти з надання послуг у сфері будівництва; дивіденди, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі; страхову діяльність; зміни у справедливій вартості фінансових активів та фінансових зобов'язань, а також з ліквідації (продаж, погашення) вказаних активів, зобов'язань; зміни вартості інших поточних активів; природний приріст поголів'я худоби, вихід продукції сільського та лісового господарства; видобування корисних копалин

Для визначення фінансових результатів діяльності підприємства за звітний період необхідно дотримуватись принципів визначення доходів і витрат, а саме: нарахування, відповідність та періодичність.

Принцип нарахування передбачає відображення результатів господарської діяльності за звітний період у момент їх виникнення, а не в момент надходження або виплати коштів, оскільки ці періоди не завжди збігаються. Принцип відповідності - це порівняння доходів і витрат за звітний період, тобто витрати, здійснені за звітний період, порівнюються з доходами, понесеними за витратами за звітний період.

Відповідно до принципу циклічності доходи та витрати компанії розподіляються за звітними періодами з метою визначення фінансових результатів. Звітний період - один рік, а проміжний звітний період - один квартал або один місяць, рис. 1.2.

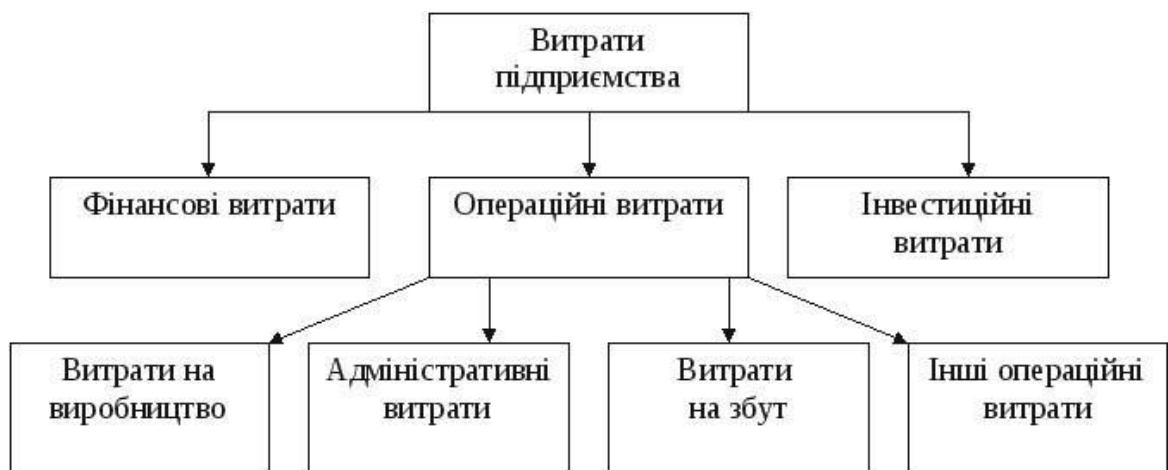


Рис. 1.2. Класифікація витрат за видами діяльності.

Для визначення фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання за звітний період необхідне порівняння доходів звітного періоду з витратами, понесеними для отримання цих доходів.

Звичайна діяльність – це будь-яка діяльність підприємства та забезпечення такої діяльності або бізнес, створений цією діяльністю.

Варто зазначити, що одна й та сама подія може бути екстраординарною для одного підприємства і звичайною для іншого. Наприклад, збитки,

спричинені стихійним лихом, будуть вважатися надзвичайними збитками для підприємства, яке зазнало збитків, але розглядатимуться як звичайні витрати страховою компанією, яка забезпечує покриття таких подій.

Основна діяльність - це діяльність, пов'язана з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), яка є прямою метою діяльності підприємства і забезпечує основну частку його доходу. Витрати, пов'язані з основною діяльністю, поділяють за функціями - виробничі, адміністративні, збутові та ін.

Для торговельних компаній такими видами діяльності є купівля-продаж товарів, для виробничих - закупівля матеріалів і сировини, виробництво продукції та її реалізація, для інвестиційних - формування інвестиційних портфелів, тощо.

Ефективність фінансової діяльності відображається в досягнутих фінансових результатах.

Тому вважаємо за доцільне застосовувати і класифікувати фінансові результати за такими ознаками:

- види діяльності, які забезпечать інформаційну модель про фінансові результати діяльності підприємства;
- формувати джерела, які можуть деталізувати фінансові результати за окремими видами операцій у межах діяльності;
- створення рівнів (підрозділів) для забезпечення ефективності управління центрами відповідальності та ефективного контролю результатів діяльності;
- період формування, що дасть можливість диференціювати фінансові результати за звітними періодами;
- метод розрахунку, який забезпечує визначення результатів не лише на основі фінансових даних, а й даних управлінського обліку;
- дотримуватися плану розвитку, який створить можливості для відповідності фінансових показників відповідно до цілей управління, рис. 1.2.

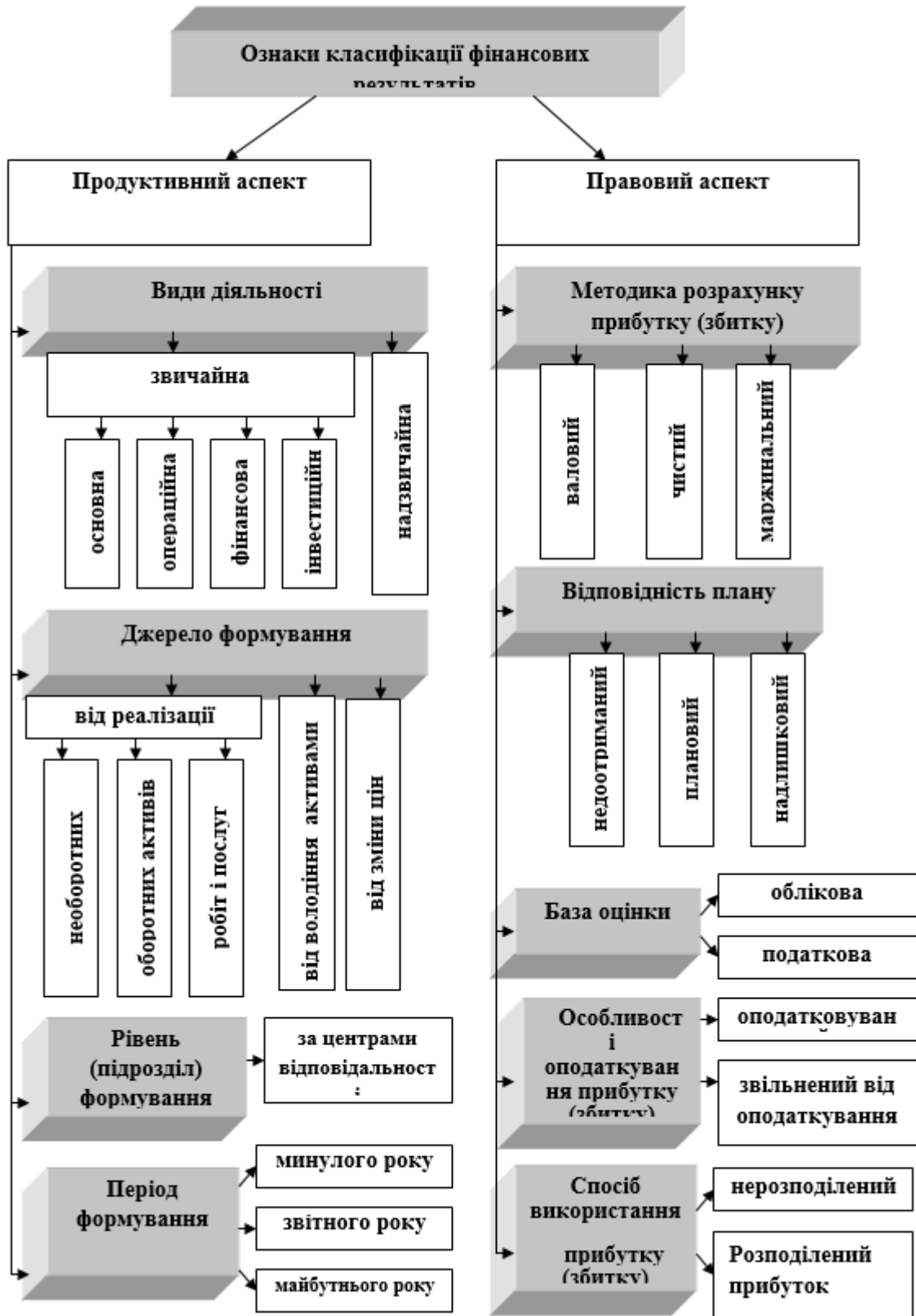


Рис. 1.2. Класифікація фінансових результатів.

Для кожного підприємства було сформовано чотири показники прибутку, які суттєво відрізнялися за розміром, економічним змістом та функціональним призначенням.

Основою всіх розрахунків є балансовий прибуток – основний фінансовий показник виробничо-господарської діяльності підприємства.

Для цілей оподаткування розраховується спеціальний показник - оподатковуваний прибуток, а на його основі - оподатковуваний і неоподатковуваний прибуток.

Частина балансового прибутку, яка залишається в розпорядженні підприємства після сплати податків та інших бюджетних платежів, називається чистим прибутком. Він характеризує кінцеві фінансові результати бізнесу.

Отже, балансовий прибуток складається з трьох основних елементів:

- прибутки (збитки), отримані від реалізації продукції, реалізації проектів, надання послуг;
- прибутки (збитки), що виникають від реалізації та вибуття основних засобів та продажу іншого майна підприємства;
- нереалізовані фінансові результати бізнесу.

Прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг) — це фінансові результати, отримані від основної діяльності підприємства, які можуть здійснюватися в будь-якій нормативно-правовій формі та не заборонені законодавством.

Прибуток від реалізації продукції (проектів, послуг) визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (без ПДВ і податку на споживання) і витратами на виробництво та реалізацію, різниця яких включається до собівартості:

$$\text{Прп} = \text{Вд} - \text{ПДВ} - \text{А} - \text{В} \quad (1.1)$$

Валовий прибуток – це сума прибутку підприємства від продажу продукції (проектів, послуг), основних засобів та іншого майна та нереалізованих операційних доходів мінус сума цих операційних витрат:

$$Пв = Прп + Прф + Ппз \quad (1.2)$$

Заключним етапом формування прибутку є визначення чистого прибутку підприємства. Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та одноразових прибутків, одноразових збитків і податків на одноразові прибутки.

В умовах ринкової економіки чистий прибуток є основою економічного і соціального розвитку підприємств. Постійне зростання чистого прибутку є постійним джерелом фінансування розвитку виробництва (реінвестування прибутку), виплати дивідендів, створення резервних фондів, задоволення соціальних і матеріальних потреб працівників підприємства та благодійної діяльності.

Чистий прибуток є найважливішим показником для оцінки виробничо-фінансової діяльності підприємства, він відображає діяльність і фінансовий стан підприємства, а також ефективність управління.

Чистий прибуток визначає рівень прибутковості, який інвестори можуть прийняти від активів компанії, щоб порівняти його з іншими варіантами інвестиційного напрямку (за умов порівнянного ризику).

Чистий прибуток є одним із основних джерел збільшення капіталу підприємства, і відображається у «Звіті про власний капітал» ф. 4 фінансової звітності. За прийнятних умов ризику, тобто за умов залучення додаткових позикових коштів або додаткового розміщення акцій, прибуток продовжує зростати, зміцнюючи конкурентні позиції компанії на ринку капіталу.

Прибуток є основним джерелом коштів для розвитку підприємства, науково-технічного прогресу його матеріально-технічної бази і продукції, різних форм інвестування. Він служить джерелом податкових платежів. Покажемо структурно-логічну схему формування прибутку від реалізації продукції (рис. 1.3).

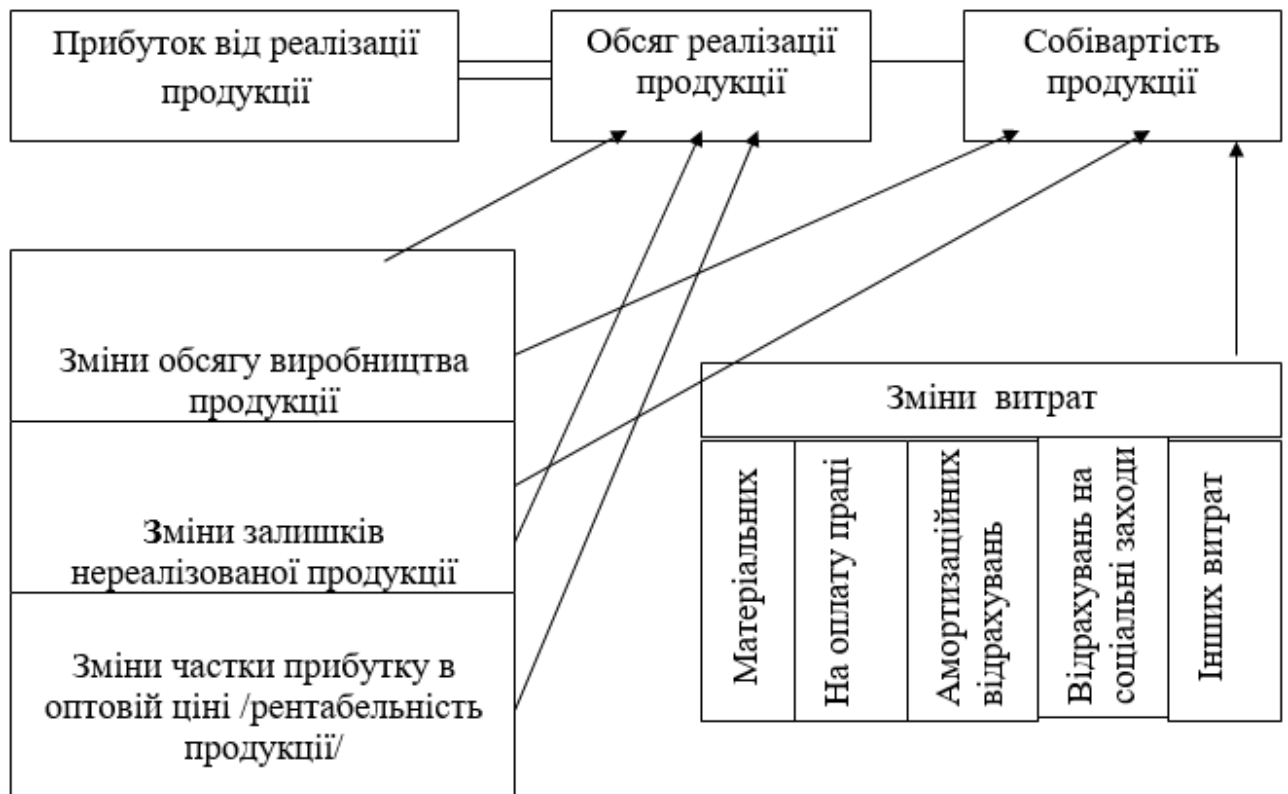


Рис. 1.3. Структурно-логічна схема формування прибутку від реалізації продукції.

Таким чином, фінансові результати поділяються на прибутки (збитки) від звичайної діяльності та прибутки (збитки) від звичайної діяльності залежно від виду діяльності, в результаті якої вони виникають.

1.2. Нормативно-правові засади та раціоналізація обліку фінансового результату

Система правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні поділяється на чотири рівні (рис. 1.4). Отже, перший рівень - організація бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції його власника або уповноваженого органу (посадової особи) і здійснюється відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV та іншими установчими документи товариства. Ст. 8 цього Закону визначено, що однією зі складових

організації бухгалтерського обліку підприємства є облікова політика, яка є сукупністю принципів і методів.

Розробка облікової політики підприємства належить до компетенції відділу бухгалтерської служби, хоча деякі її важливі компоненти мають загальноекономічне значення і залежать від конкретних обставин господарської діяльності підприємства. Облікова політика розроблена з урахуванням послідовності, що впливає на фінансові результати підприємства та розмір статей у звітності.



Рис. 1.4. Нормативно-правового регулювання обліку в Україні.

З наведеного визначення робимо висновок, що облікова політика охоплює два рівні: національний рівень (макроекономічний), який регулює бухгалтерський облік шляхом затвердження правових актів, і корпоративний рівень (мікроекономічний), який передбачає вибір одного з них.

Методичні аспекти ведення обліку фінансових результатів регулюються нормативно-правовими актами: П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи».

П(С)БО 30 «Біологічні активи» встановлює положення методу бухгалтерського обліку, які визначають фінансові результати при первісному визнанні сільськогосподарської продукції та інших біологічних активів з подальшим уточненням на кожну дату балансу та дату продажу. Це головне нововведення [11].

До фінансових результатів виконання замовлення за договором субпідряду відносяться: фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів; фінансові результати від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінені за договірною вартістю; реалізація (передача замовнику) сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів. Фінансові результати, отримані внаслідок зміни вартості при первісному визнанні.

Методикою передбачено, що первинне визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів відображати за дебетом рахунка 27 «Сільськогосподарська продукція» та за кредитом рахунка 23 «Виробництво».

При цьому товар оцінюється за справедливою вартістю, а відхилення від справедливої вартості відображається на рахунках, кореспондуючих з рахунками 71 «Інші операційні доходи» (дохід на момент первісного визнання) та 94 «Інші операційні витрати» (витрати на момент первісного визнання) 23 «Виробництво».

Отже, фінансові результати визначаються тоді, коли продукт виробляється, а не коли продукт реалізується, як у всіх інших галузях господарської діяльності [9].

Основні опрацьовані джерела нормативної бази та напрямки їх використання в роботі представлені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Огляд нормативно-правової бази щодо обліку фінансового результату

№	Нормативний документ, ким і коли виданий	Короткий зміст
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Постанова ВРУ №996-XIV від 16.07.99р.	Закон визначає мету бухгалтерського обліку, державне регулювання обліку, організацію і методологію бухгалтерського обліку
2	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства Фінансів України від 24.03.95 р. №88	Характеристика первинних документів, облікових реєстрів, організація документування, зберігання документів
3	Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, наказ МФУ № 291 від 30.11.99 р.	Затверджений план рахунків відповідає Програмі реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів і запроваджується на підприємстві за рішенням керівника
4	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, наказ МФУ № 291 від 30.11.99 р.	Інструкція встановлює порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про стан підприємства
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 87	Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформація про дохід підприємства, а також розкриття інформації про них у звітності
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 87.	Положення визначає засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом міністерства фінансів України від 28.12.00 р. № 87	Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податок на прибуток підприємства, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності
8	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів» від 29 грудня 2006 року № 1315	Встановлює єдині правила і методологічні принципи ведення обліку біологічних активів
9	Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для с.-г. підприємств від 04.06.2009 року №390	Встановлює єдині правила і методологічні принципи ведення бухгалтерського обліку на підприємствах за журнально-ордерною формою обліку

Розглянемо аспекти організації бухгалтерського обліку більш детально. Термін «облікова політика» увійшов до словника бухгалтерів наприкінці 1980-х років і перекладається з англійської «accounting policy». Сьогодні визначення облікової політики закріплено на законодавчому рівні, але в економічній літературі зустрічаються різні трактування поняття.

Слід зазначити, що з часів командно-адміністративної системи альтернативи бухгалтерському обліку в цілому та обліку фінансових результатів зокрема значно розширилися, що пояснюється розвитком ринкових відносин в Україні та її інтеграцією у світовий простір.

Чинні закони України, положення (стандарт) бухгалтерського обліку, галузеві рекомендовані норми насамперед спрямовані на достовірність та неупередженість показників звітності, а тому значною мірою визначають стратегію і тактику діяльності підприємств, оскільки змінюють їх. Фінансовий стан і результати.

Без щоденного обліку неможливо скласти зовнішню та внутрішню звітність, тому ми підтримуємо думку автора [7, с.11] щодо поширення облікової політики не лише на фінансову звітність, а й на загальний облік, який забезпечує формування показників звітності.

Не применшуючи потреби в достовірності звітності, ми вважаємо, що першочерговим завданням при виборі методу оцінки має бути отримання найбільш достовірного визначення фінансових результатів для прийняття зважених управлінських рішень до відображення інформації у звітах. Позитивний фінансовий результат, розрахований з урахуванням економічного стану підприємства, визначає фінансування подальшого розвитку підприємства, а тому має суттєвий вплив на структуру балансу, інтерпретацію доходів і витрат, що формують прибутки (збитки) у звіті про фінансові результати. Інформація, зведена на національному рівні в особливу форму фінансової звітності, яка є економічним показником для регіону чи країни в цілому.

Існують різні економічні теорії, які по-різному пояснюють кінцеву мету та природу підприємницької діяльності: теорія доданої вартості, теорія

виробленого капіталу, теорія, яка розглядає прибуток як операційний дохід тощо.

Найпоширенішим твердженням є те, що будь-який бізнес спрямований на отримання максимального прибутку. При цьому приймається поняття «нормального» прибутку, тобто прибутку, який задовольняє підприємство. Цей підхід базується на системі ціноутворення, де ціна продукту складається з собівартості та націнки відповідно до вимог виробника. Цією «надбавкою» є прибуток, або іншими словами позитивний фінансовий результат господарської діяльності підприємства [10].

Протилежної позиції з цього питання дотримується науковець Сук Л. та зазначив, що в сільському господарстві багато виробництв здійснюються безперервно протягом тривалого часу (кілька років), тощо. Реалізація окремих видів продукції (овочі, фрукти) наступного року буде більш прибутковою. Все це часто є підставою для тверджень про справедливе визначення результатів господарської діяльності господарства виключно за тим, що продається, а не за всією виробленою продукцією.

Ще один науковець провів комплексний аналіз визначення фінансових результатів сільськогосподарських підприємств за методом «витрати-випуск». Зазначимо, що в даному випадку фактично отриманий результат ще не визначений, а є можливим, потенційним результатом, але не може бути використаний, оскільки його не отримано [20, с.106]. Цей процес вимагає систематичного обліку всіх виробничих ресурсів і випусків. У той же час всі вироблені товари повинні оцінюватися за ймовірною оціночною ціною продажу, яка навряд чи збігатиметься з фактичною ціною, що, звичайно, призводить до розбіжностей між розрахунковими та фактичними результатами.

Більш імовірним, на його думку, є збільшення економічних засобів розрахунку. Однак і тут можуть виникнути неточності, оскільки приріст матеріальних ресурсів, приріст незавершеного виробництва може бути досягнуто за рахунок позикових коштів - банківських кредитів, кредиторської заборгованості.

Звичайно, при такому підході вся продукція повинна бути перерахована при отриманні. У той же час продана та облікована як виручка продукція може зменшитися в майбутньому (тварини гинуть, псуються тощо), що потребує коригування раніше облікованої виручки. Сама ця логіка свідчить про те, що різниця у фінансових результатах кінцевого продукту, виготовленого та проданого, невелика або взагалі відсутня, різниця просто спричинена часом, який потрібен для її ідентифікації та виявлення.

Вони також підтверджуються зарубіжним досвідом, наприклад, у США загальний сільськогосподарський дохід включає всю продукцію, вирощену та спожиту в господарстві [41, С. 13]. Крім цього, розраховується загальна грошова виручка, яка включає грошову виручку від реалізації продукції, прями державні виплати та додаткові надходження від сільськогосподарської та допоміжної діяльності.

Деякі вітчизняні вчені схиляються до думки про можливість і зручність використання методу «директ-кост» [14, с.11]. Вони стверджують, що існуючі методи бухгалтерського обліку дають інформацію про рентабельність і рентабельність лише в кінці року, коли практично неможливо вплинути на господарський процес для пом'якшення негативних наслідків, а також здійснити оперативне втручання у виробничий (технічний) процес. Характерною рисою директ-костингу є те, що постійні та змінні витрати відокремлюються від загальних витрат на виробництво. Це дає можливість визначити проміжний результат – маржинальний дохід (валовий прибуток), який розраховується як різниця між виручкою від реалізації та змінними витратами. Віднімання постійних витрат із прибутку дає чистий прибуток.

Проведене дослідження приводить до висновку, що єдиного розуміння прибутку немає і бути не може, оскільки воно залежить від цілей, які ставлять зацікавлені особи. «Прибуток» має конкретне грошове значення з точки зору системи бухгалтерського обліку. Для такої системи пріоритет надається визначенню показників за допомогою обчислювальних алгоритмів, а не за допомогою описових ознак, які розкривають значення прибутку як

економічного поняття.

Тому існуюча класифікація прибутків (збитків) має багато спірних моментів і тому є неповною. Це, у свою чергу, звужує можливості для моделювання інформації про фінансові результати в бізнесі.

Вважаємо, що характеристика класифікації фінансових результатів має враховувати організаційну структуру та особливості сільськогосподарського виробництва, тобто має відображати як теоретичні питання, так і практичні питання формування фінансового результату та його розподілу.

1.3. Методика дослідження

Основою методології дослідження є діалектичне вивчення та оцінка результатів і динаміки розвитку виробничих відносин, обробка відповідної інформації за допомогою спеціальних прийомів і окреслення факторів і тенденцій, що впливають на отримані результати. Застосування діалектики в дослідженнях означає, що при вивченні різних показників корпоративної діяльності слід враховувати взаємозв'язки та взаємозалежності між ними. Питання про доцільність використання того чи іншого методу в конкретному дослідженні залежить від змісту досліджуваної проблеми, рівня її розробленості, охоплення спеціальної літератури, наявності та характеру наукової інформації, наявних ресурсів дослідник.

Метод дослідження полягає у систематичному, комплексному та безперервному вивченні, оцінці та узагальненні впливу різноманітних факторів на результативність будь-якого економічного об'єкта за допомогою спеціалізованої технології обробки відповідної інформації, з метою підтвердження та прийняття оптимальних управлінських рішень щодо підвищення ефективності виробництва [28].

Системний підхід до аналізу економічних явищ і процесів проявляється у комплексному вивченні взаємопов'язаних багатосторонніх економічних,

технологічних, технологічних та інших факторів і застосуванні системи дослідницьких показників.

Оскільки бізнес є складною системою, робити об'єктивні висновки про природу досліджуваних економічних явищ, показників і процесів можна лише з урахуванням усіх взаємопов'язаних факторів. Тому, щоб сформулювати рекомендації щодо підвищення ефективності управління бізнесом і швидшої адаптації до ринкових умов, необхідно запропонувати альтернативні рішення, а потім проаналізувати їх для вибору найкращого. Аналіз - метод дослідження, що складається з вивчення предмета, способу мислення або власне розчленування його складових частин, а синтез - метод дослідження повноти, єдності та взаємозв'язку всіх частин об'єкта. Моделювання - метод наукового пізнання, заснований на заміні об'єктів аналогами, моделями, що містять вихідні характеристики. Абстрагування - прийом, що дозволяє шляхом абстрагування переходити від конкретних об'єктів до загальних понять і законів. Системний аналіз - дослідження, що розглядає об'єкт експертного дослідження як сукупність елементів, що утворюють систему.

В економічному аналізі порівняльний метод вважається одним із найважливіших методів, оскільки фактично є відправною точкою аналізу [28].

Порівняння - науково-пізнавальний метод, у якому невідомі (досліджувані) явища, об'єкти порівнюють з раніше вивченими об'єктами для виявлення спільних ознак або відмінностей між ними.

Порівняння даних звітності з даними планування може виявити ступінь виконання або невиконання завдань і зобов'язань. Шляхом порівняння показників звітного періоду з попередніми даними можна динамічно охарактеризувати результати діяльності підприємства, а шляхом порівняння планових показників звітного періоду з фактичними показниками за роки – визначити обсяг діяльності підприємства.

У даному випадку порівняємо результати діяльності ТзОВ ВКП xxxxxxxxxxxx за 2020–2022 роки, щоб динамічно відобразити зміни цих показників.

Шляхом порівняння подібних показників діяльності аналізованого підприємства та суміжних підприємств виявляються причини відмінностей в ефективності використання та ефективності мобілізації резервів матеріальних і трудових ресурсів кожного об'єкта порівняння.

Для оцінки стану та використання виробничого потенціалу підприємства та виявлення рівня ефективності управління велике значення має порівняння досягнутих і планових показників досліджуваного підприємства з теоретично

Тренд-аналіз використовується для вивчення ряду динаміки, тобто для вивчення темпів зростання та збільшення показників за кілька років відносно рівня базового року.

Крім якісних методів, перерахованих вище, існують також кількісні методи дослідження. Вони дають цифровий опис економічних явищ і процесів і поділяються на: описові та аналітичні.

Аналітичні методи дозволяють не тільки визначати певні значення показників, що характеризують економічні процеси, а й вивчати причинно-наслідкові зв'язки та взаємозалежності між явищами.

Першочерговими завданнями аналізу фінансової діяльності є оцінка динаміки прибутку, виявлення та кількісна оцінка впливу різних факторів на його розмір, оцінка резервів зростання прибутку.

Слід зазначити, що основою всіх економічних показників господарської діяльності підприємства є техніко-організаційний рівень виробництва та одержання прибутку (рис. 1.5), тобто якість продукції та обладнання, що використовується, прогресивність технологічних процесів, прогрес технології. і енергії. Озброєність праці, ступінь концентрації, ступінь спеціалізації, ступінь кооперації та інтеграції, тощо.

Крім загальнонаукових методів дослідження існують також методи бухгалтерського обліку. Методи бухгалтерського обліку - це сукупність способів і прийомів, які забезпечують послідовне й об'єктивне відображення об'єктів обліку в системі бухгалтерського обліку.

Дослідження історії розвитку обліку доходів і витрат в українській системі бухгалтерського обліку та визначення фінансових результатів діяльності є значним досягненням у розвитку вітчизняної методики бухгалтерського обліку. Ця оцінка використовується для узагальнення наявних економічних активів і економічних операцій, показаних в одній валюті.

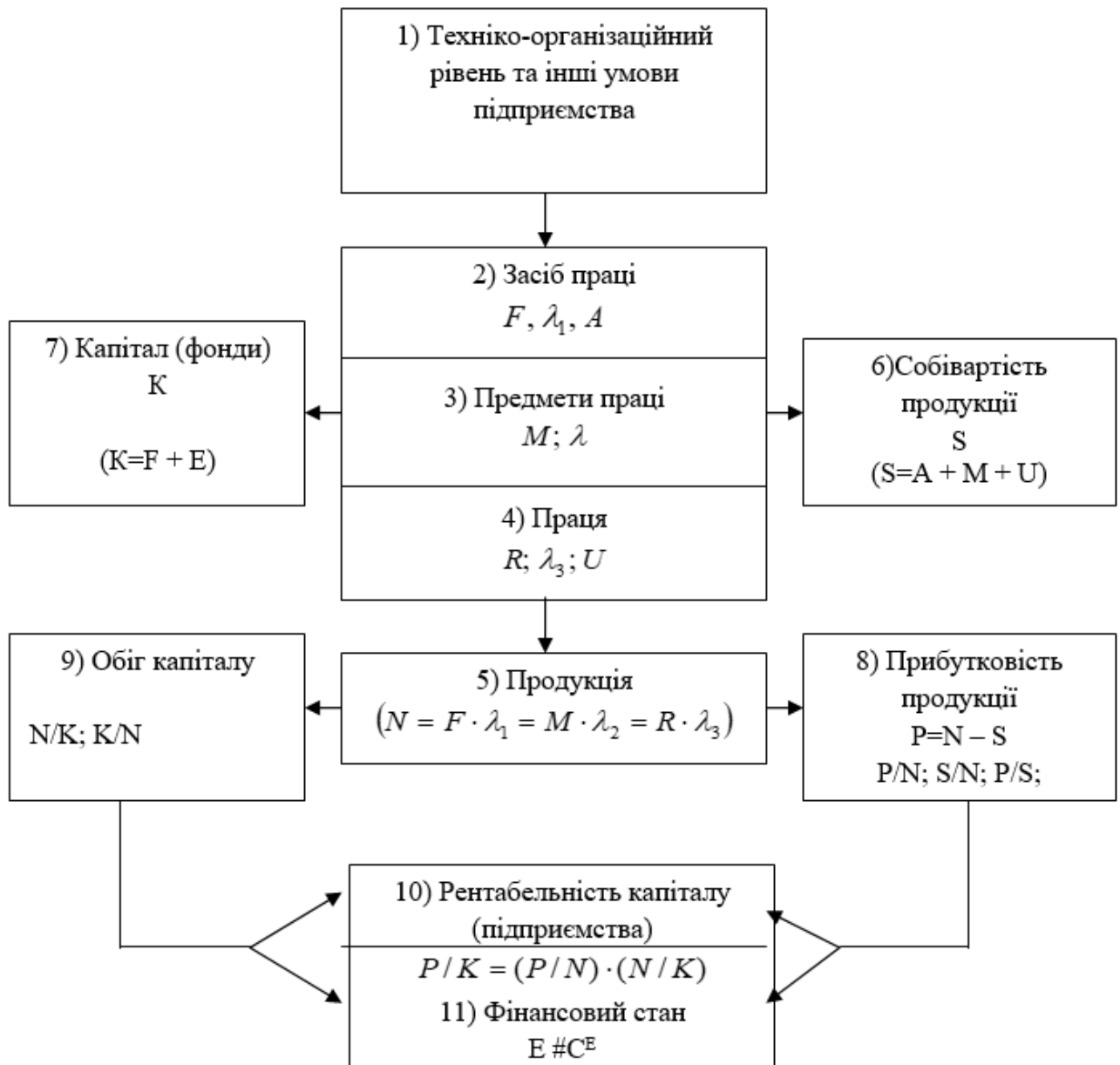


Рис. 1.5. Формування фінансових показників в умовах ринкової економіки.

Умовні позначення: 1 – Основні виробничі кошти (фонди); 2.N – Продукція; 3. – Фондовіддача (N/F) ; 4.A – Амортизація; 5.M - Матеріальні витрати; 6. – Матеріаловіддача (N/M)); 7. R – Виробничий персонал; 8. (3– Продуктивність праці (N/R); 9. U– Оплата праці персоналу; 10. S – Собівартість продукції; 11. K - Авансовий капітал; 12.P – Прибуток; 13. E – Обігові кошти; 14.CE – Джерела формування обігових коштів.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА СТАНУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ

2.1. Аналіз функціонування та розвитку Товариства з обмеженою відповідальністю ВКП xxxxxxxxxxxxxx Дубенського району Рівненської області

Товариство з обмеженою відповідальністю xxxxxxxxxxxxxx - це сучасне підприємство переробної промисловості, що виготовляє консервовану продукцію за міжнародними стандартами. А також самостійно вирощує та збирає врожай сільськогосподарської продукції і сучасне інноваційне виробництво дозволяє обробляти сировину швидко, якісно та безпечно.

Підприємство є юридичною особою, яке володіє користується на власний розсуд належними йому основними фондами, цінними паперами та іншим майном, має самостійний баланс, власні і основні оборотні засоби, розрахунковий, валютний та інші рахунки в установах банків, круглу печатку та кутовий штамп із своїм найменуванням фірмовий і товарний знаки та інші реквізити. Має відокремлене майно, право від свого імені укладати угоди, набувати майнові та немайнові права.

Основним видом діяльності є вирощування овочів відкритого ґрунту (зеленого горошку, цукрової кукурудзи та квасолі). Основний валовий прибуток підприємство отримує з реалізації переробленої сільськогосподарської сировини на власних переробних потужностях. Підприємство має весь цикл переробки і консервування овочів.

Досліджуване товариство використовує для ведення господарства паї фізичних осіб з правом користування у Золочівського району Львівської області.

ТзОВ xxxxxxxxxxxxxx орендує земельні паї для сільськогосподарської діяльності, станом на 01.01.2023 року орендує 1400 га ріллі та 63,06 га сіножаті.

Договори оренди зареєстровані, подана декларація єдиного податку четвертої групи. Оплата за оренду землі здійснюється один раз на рік.

Господарство у своїй діяльності застосовує новітні підходи обробки насіння перед посівною, використовує дороговартісні добрива та закуповує насіння від передових постачальників на ринку. Також для підтримки якості ґрунту вирощує зернові культури: пшеницю, гречку, сою та ячмінь для подальшої їх реалізації.

Для виробництва сільськогосподарської продукції товариство використовує в достатній кількості має сільськогосподарську техніку і допоміжні обладнання. А також є власні потужності для переробки і зберігання сільськогосподарської продукції та виробничі і складські приміщення.

Виробництво консервованої продукції сертифіковано ISO 22000. Підприємство надає покупцю сертифікати відповідності товару, де вказується партія і час виготовлення. Сільськогосподарська продукція зберігається безпосередньо у власних складах, розташованих на території підприємства, загальною площею 3500 м. кв.

Сільськогосподарська техніка зберігається у спеціальних приміщеннях (гараж, навіси), які належать ТзОВ xxxxxxxxxxxxxx та розташовані за адресом: Львівська обл., Золочівський р-н.

Паливо-мастильні матеріали використовуються для сільськогосподарських робіт, привезенням власної продукції з полів, наданням транспортних послуг, а також для обслуговування виробничих процесів на виробництві консервованої продукції.

Наявна власна ремонтна база: гаражі, необхідне обладнання, власна наймана праця. Тому ремонт та оновлення парку техніки здійснюється самостійно.

Основними постачальниками є українські компанії: ТОВ «Спектр-Агро»; ПП «Укрпалетсистем»; ТОВ «Компанія Лан»; ТОВ «Агросем» - запчастини та інші. У розрахунках з постачальниками переважає 100% попередня оплата,

проте за домовленістю сторін можлива і відстрочка по оплаті. Концентрація щодо одного постачальника – відсутня.

Реалізацію позичальник здійснює на внутрішньому ринку і зовнішньому ринку (95% ринку Україна). Основний сегмент реалізації: торгові мережі, торгівельні компанії та ФОП. Співпрацює з такими торговими мережами, як “Ашан”, “Сільпо”, Novus, “Метро” та інші.

ТзОВ xxxxxxxxxxxx експортує продукцію, консерви полюбляють в Україні та далеко за її межами. Цей багаторічний досвід в агробізнесі, підприємство постійно розвиває та вдосконалює. Для контролю якості створена власна лабораторія, яка перевіряє кожну партію консервованої продукції, а незалежні аудити допомагають покращувати стандарти.

Майно підприємства формується за рахунок:

- внесків учасників;
- прибутку, отриманого від реалізації продукції, робіт та послуг, а також інших видів господарської діяльності;
- прибутку від цінних паперів;
- добровільних внесків і пожертв українських та іноземних юридичних та фізичних осіб;
- та інших надходжень не заборонених законом.

ТзОВ xxxxxxxxxxxx здійснює свою діяльність на принципах господарського розрахунку, самоокупності і самофінансування.

Вся господарська діяльність товариства здійснюється на основі укладених угод та договорів. Підприємство самостійно визначає перспективи розвитку та пріоритетні напрямки.

Загалом на підприємстві створений оптимальний розподіл виконуваних функцій по рівнях, невелика кількість ступенів управління, діє чітке розмежування повноважень і відповідальності щодо вертикалі і горизонталі усієї структури управління.

Для того, щоб оцінити ефективність діяльності підприємства потрібно провести аналіз фінансово-економічного стану.

Оцінювання показників необхідне, щоб одержати певну кількість основних, найінформативніших параметрів, які дають об'єктивну картину фінансово-господарської діяльності підприємства. Показники економічної ефективності сільськогосподарського виробництва визначають в середньому за 3-5 років, табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка основних економічних показників виробничо-господарської діяльності ТЗОВ xxxxxxxxxxxxxx

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2020 р. +/-
Середньорічна чисельність працівників, осіб	41	45	51	+10
Фонд оплати праці, тис. грн.	800	855	2100	+1360
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	15400	17900	19000	+3600
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	10000	14000	18560	+8560
Валовий прибуток (збиток), тис. грн	4100	2980	1007	-3093
Чистий прибуток, тис. грн.	4050	1980	300	-3750
Дебіторська заборгованість, тис. грн	850	1520	342	-425
Оборот дебіторської заборгованості, рази	25,5	5	12	-8
Кредиторська заборгованість, тис. грн	550	1650	220	-196
Оборот кредиторської заборгованості, рази	7,5	31,1	5,1	-5,2
Наявність запасів – грошових активів, тис. грн	2300	1650	596	-1295
Наявність власного капіталу і фондів, тис. грн	4010	9000	16520	+11520
Наявність необоротних активів, тис. грн	450	520	1980	+2013
Рівень рентабельності продукції, %	33,1	19,8	2,1	-26,5
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	1100,5	16500,5	19211	+7050,5

Трудова діяльність працівників здійснюється на основі укладених договорів, контрактів та інших форм, які передбачені чинним законодавством

України. Відповідно, у звітному році збільшилась середньорічна чисельність працівників на 10 осіб порівняно із 2020 роком.

Провівши аналіз основних економічних показників, що комплексно характеризують виробничо-господарську діяльність ТзОВ xxxxxxxxxxxxxx бачимо, що фонд оплати праці протягом цього періоду зріс на 1360 тис. грн.

Чистий дохід від реалізації продукції у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшився на 3600 тис. грн.. Однак збільшення собівартості на 8560 тис. грн призвело до зменшення валового прибутку на -3093 тис. грн.

Зменшення чистого прибутку на -3750 тис. грн. в свою чергу спричиняє зменшення рівня рентабельності на 26,5%.

Протягом досліджуваного періоду спостерігаємо зниження як дебіторської так і кредиторської заборгованості. Зменшення показника дебіторської заборгованості є позитивним фактором для підприємства, адже відбувається повернення коштів підприємства, які в подальшому вони можуть бути використані на власні потреби підприємства.

Виходячи з вище викладеного, можна зробити висновок, що в 2022 році діяльність підприємства була менш ефективна в порівнянні із попередніми роками.

Основні виробничі фонди підприємства, які беруть участь у процесі виробництва, підлягають фізичному і моральному зносу, в результаті чого знижуються їх експлуатаційні можливості. Стан і використання основних виробничих фондів є важливою умовою, фактором забезпечення нормальних умов процесу виробництва та підвищення його ефективності.

Розглянемо забезпеченість основними виробничими фондами у ТзОВ xxxxxxxxxxxxxx, табл. 2.2.

Аналітичні дані свідчать, що рівень забезпеченості господарства основними засобами досить висока. За аналізований період в ТзОВ xxxxxxxxxxxxxx зросли фондозабезпеченість і фондоозброєність праці.

Таблиця 2.2

Забезпеченість основними виробничими фондами**ТзОВ xxxxxxxxxxxx**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміни (+/-), тис. грн
Площа с.-г. угідь, га	900	1100	1290	+390
Кількість середньорічних працівників, осіб	41	45	51	+10
Середньорічна вартість основних виробничих фондів, тис. грн.	600	6100,0	11200,5	+8500
Фондозабезпеченість, тис. грн	60,2	675,2	1010,0	+560
Фондоозброєність, тис. грн	18	220	380,0	+285

Якщо у 2020 році фондозабезпеченість становила 60,2 тис. грн., то у 2022 році цей показник збільшився на 560 тис. грн. Також за аналізований період у 15,8 разів збільшилася і фондоозброєність праці (у 2019 році вона становила 18 тис. грн., а у 2021 – 285).

Зростання цих показників відбувається за рахунок постійного збільшення вартості основних виробничих фондів і свідчить про сталий розвиток сільськогосподарського виробництва.

Витрати на виробництво, що включаються в собівартість продукції (робіт, послуг), ґрунтуються за такими елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних фондів і нематеріальних активів, інші витрати.

Проведемо аналіз витрат, який дозволяє не лише оптимізувати функціонування підприємства в умовах ринкової економіки, а й виявляє проблему раціонального витрачання ресурсів, докорінно поліпшує управління витратами для забезпечення конкурентоспроможності продукції, а відтак при

зменшенню обсягу витрат збільшуються доходи. Мета аналізу витрат обумовлена можливими варіантами розвитку підприємства у майбутньому.

Структуру витрат на виробництво сільськогосподарської продукції у ТзОВ ВКП xxxxxxxxxxxxxx відображено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Вартість та структура витрат на виробництво продукції
у ТзОВ xxxxxxxxxxxxxx**

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Витрати на оплату праці	792	6,7	870	5,8	2100,1	9,8
Відрахування на соціальні заходи	170	2,5	185	1,3	425	2,4
Прямі матеріальні витрати усього	10100	88,5	11800	69,8	17650	74,5
у т. ч.:						
насіння і посадковий матеріал	7400	60	8950	61	11500	50,2
корми	X	X	X	X	X	X
мінеральні добрива	652	5,8	695	5,5	720	5,2
інша продукція сільського господарства	-	-	-	-	-	-
пальне і мастильні матеріали	180	1,5	250	2,1	358	1,3
електроенергія	650	6,1	920	5,8	1010	4,8
запасні частини для ремонту	-	-	650	2,8	910,5	4,1
оплата послуг і робіт, що виконуються сторонніми організаціями	1253	11,9	1100	7,2	2450	11
Амортизація	68	1,1	26	0,5	120	0,8
Інші витрати	315	7,5	3392	22,5	512	2,4
РАЗОМ	12560	100	17020	100	24560	100

Проаналізувавши у табл. 2.3 структуру витрат за економічними елементами, можна зробити висновки, що протягом 2020-2022 років найбільшу питому вагу (88,5%, 69,8% і 74,5 відсотків відповідно) займають матеріальні

витрати. Збільшення з року в рік частки матеріальних витрат, пов'язано із загальною тенденцією зростання витрат на насіння і посадковий матеріал та мінеральні добрива в сільському господарстві.

Рентабельність продукції, галузі і господарства в цілому - це показник, що найбільш повно і всесторонньо свідчить про результат його роботи, доходи, які приносить виробництво певного виду продукції господарству. З її допомогою встановлюється, наскільки вартість продукції перевищує її собівартість, тобто міру відшкодувань витрат на виробництво і реалізацію продукції і одержання доходу. Показники рентабельності характеризують відносну прибутковість підприємства з різних позицій і групуються згідно з інтересами учасників економічного процесу, табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка показників рентабельності у ТзОВ xxxxxxxxxxxx

№	Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+/-) 2022 р. від	
					2020 р.	2021 р.
1.	Рентабельність реалізації за валовим прибутком	24,3	19,5	5,2	-19,1	-14,3
2.	Рентабельність реалізації за чистим прибутком	22,6	14,8	1,2	-21,4	-13,6
3.	Рентабельність активів за чистим прибутком	37,5	17,9	1,6	-35,9	-16,3
4.	Рентабельність виробничих фондів	220	55,5	2,7	-217,3	-52,8
5.	Термін окупності активів (ТОА)	2,8	6,1	57,2	+54,4	+51,1
6.	Рентабельність власного капіталу	53,2	21,9	2	-51,2	-19,9
7.	Рентабельність інвестиційного капіталу	56	21,3	1,7	-54,3	-19,6
8.	Рентабельність діяльності	770,0	525,5	60,1	-709,9	-465,4

Проаналізувавши показники рентабельності ТзОВ xxxxxxxxxxxx у табл. 2.4, можна зробити висновок, що більшість показників має тенденцію до зменшення. Так, рентабельність реалізації за валовим прибутком у 2022 році порівняно з 2021 роком зменшилася на 19,1 %. Таке зменшення показника пояснюється тим, що відбувається зменшення частки валового прибутку в складі чистого доходу, тобто про зменшення розміру прибутку, який припадає на 1 гривню виручки.

Різде зниження рентабельності реалізації за чистим прибутком свідчить про стрімке зростання витрат операційної діяльності (собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати), а й фінансової діяльності.

Рентабельність виробничих фондів є також не менш важливим показником, який характеризує ефективність використання основних та оборотних виробничих запасів підприємства.

Порівняно з 2020 роком рентабельність виробничих фондів є результатом зменшення фондівіддачі та оборотності обігових коштів, в результаті причин характерних і для рентабельності активів.

Термін окупності активів є оберненим показником рентабельності активів і показує тенденцію до зростання, що свідчить про необхідність більшого часу для відтворення активів підприємства за рахунок чистого прибутку.

Особливо істотно знизилися показники рентабельності діяльності. Виходячи з вище викладеного, можна зробити висновок, що у 2022 році діяльність підприємства була менш ефективна в порівнянні з попередніми роками.

Керівництву підприємства, слід вжити заходів щодо недопущення подальшого погіршення фінансового стану та виробити заходи щодо більш раціонального управління капіталом підприємства з метою підвищення ефективності виробництва.

Для одержання порівняльних величин витрат і результатів обсяг виробленої продукції обчислюють у вартісному виразі. Найважливішими показниками, що характеризують обсяг виробництва, є вартість валової і товарної продукції господарства, на основі яких можна розрахувати валовий і чистий доходи, а також прибуток. На рисунку 2.1. представлені основні показники результатів діяльності.

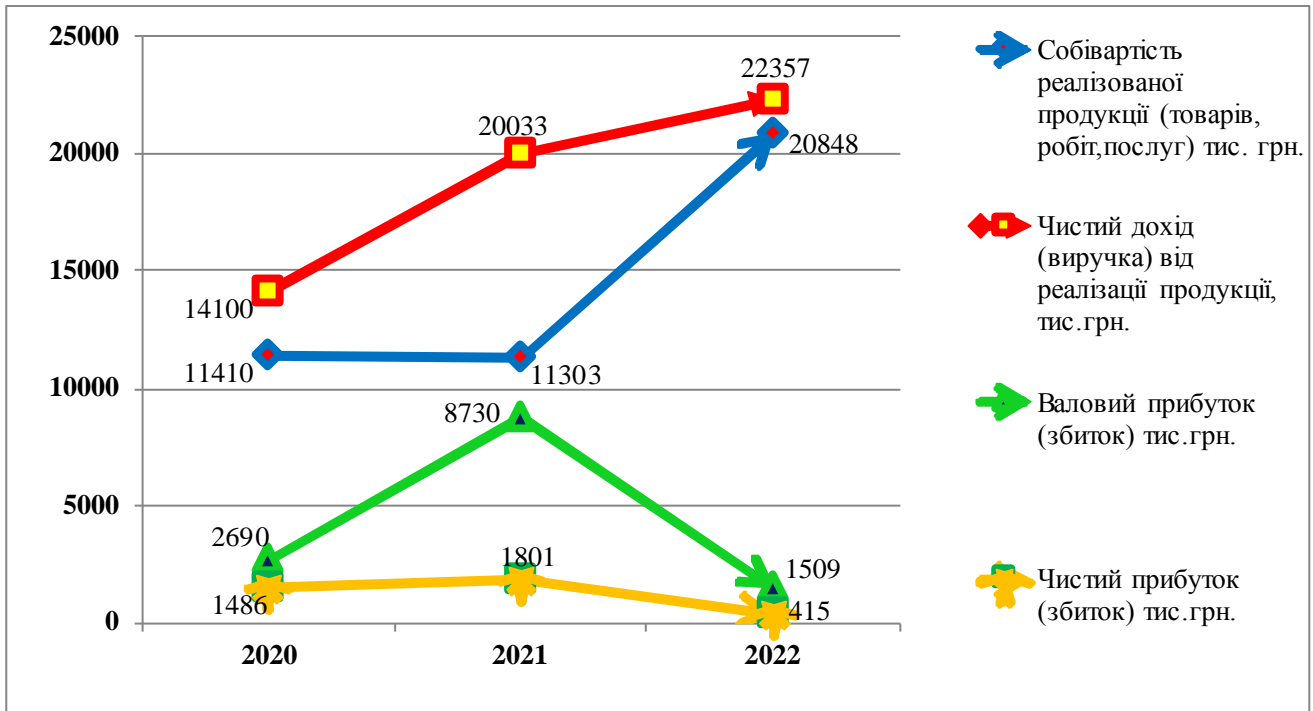


Рис. 2.1. Динаміка результатів діяльності підприємства.

Отже, правильне і своєчасне планування і забезпечення надходження і використання виручки від реалізації продукції є головним завданням в організації оперативного контролю за діяльністю підприємства та збільшення його фінансового результату.

2.2. Оцінка елементів організації обліку та контролю фінансових результатів

Основна мета, яку переслідує підприємство – це продати товар і за це одержати грошову виручку, яка потрібна для видачі заробітної плати і для фінансування всіх витрат, пов'язаних з далішим продовженням та розширенням процесу виробництва. Оптимальним тут є такий варіант, коли вдається виручкою покрити всі витрати і ще крім цього отримати прибуток.

Інша мета більш широка і вже не стосується виробника безпосередньо. Ця мета - задоволення потреб населення в продуктах харчування, а потреб промисловості в сировині. В цьому процесі надзвичайно велика роль належить бухгалтерському обліку, який за останні роки в Україні дещо модифікувався.

Значення облікової роботи з даних питань полягає в тому, що вона дозволяє накопичувати інформацію про кількість та якість реалізованої продукції. Одночасно з цим і про результативність цієї діяльності - скільки одержано грошової виручки, строки і ціна продажу, стан розрахунків. Інформація піддається аналізу, за результати якого приймаються певні управлінські рішення.

Розміри доходів підприємства залежать від об'єктів, строків реалізації продукції і цін. Будучи фінансовою категорією, виручка від реалізації продукції, робіт і послуг є одним із джерел фінансових ресурсів підприємства. Її розмір і строки надходження впливають на фінансовий стан і платоспроможність підприємства.

Основними завданнями обліку та контролю фінансових результатів є такі: систематичний контроль за виконанням плану реалізації продукції за видами, кількістю, якістю та каналами їх реалізації; правильне, своєчасне і повне документальне оформлення кожної партії відвантаженої продукції, виконаних робіт і наданих послуг; контроль за правильним застосуванням реалізаційних цін та строками надходження коштів за реалізовану продукцію; контроль за станом розрахунків із заготівельними організаціями, біржами чи іншими

покупцями і замовниками; правильне визначення повної собівартості продукції й фінансового результату від реалізації.

Основна маса документів – носіїв інформації, належної подальшому відображенню в системі бухгалтерських рахунків, складається за межами бухгалтерії. Тому робітники бухгалтерської служби виконують великий обсяг логічних, економічних та технічних робіт по прийманню, перевірці і обробці цих документів. Результатом цього є реєстрація обробленої інформації в технічних носіях рахунків – облікових реєстрах.

Створення форм документів, формування різних первинних, проміжних та підсумкових даних та показників, складання звітності пов'язані з великою кількістю операцій у здійсненні яких беруть участь декілька виконавців. Це потребує заздалегідь продуманої системи їхніх дій і процедур руху облікової інформації як у просторі, так і у часі. Упорядкованість цього процесу тобто руху документів та виконання різних робіт, у практиці називають документооборотом (а в умовах комп'ютеризації – рухом первинних даних).

Таким чином за результатами проведеного дослідження стосовно організації первинного обліку на підприємстві слід відмітити чітке додержання вимог чинного законодавства, а саме належну повноту оформлення первинних документів, наявність всіх необхідних реквізитів, своєчасність складання первинних документів з обліку формування фінансового результату (табл. 2.5).

Належна організація первинного обліку на підприємстві є необхідною вимогою щодо контролю правильності здійснення операцій, наявності та стану зберігання готової продукції, їх руху. У такий спосіб документація здійснює контрольні функції. Як бачимо, в досліджуваному підприємстві застосовуються передбачені основні уніфіковані форми первинних документів з обліку розрахунків з покупцями. Вважаємо, що використання зазначеного переліку первинних документів в повній мірі забезпечує повноту обліку розрахункових операцій та контрольні функції облікового процесу.

Таблиця 2.5

Первинні документи по розрахунках з покупцями та замовниками в частині формування фінансового результату

Розрахунки з вітчизняними покупцями	Розрахунки з іноземними покупцями
Виникнення заборгованості	
Накладні; Рахунки-фактури; Рахунки; Акти прийнятих робіт, послуг; Податкові накладні; Товаротранспортні накладні; Товарні накладні	Комерційні документи (рахунки-фактури - invoice); Транспортні накладні (CMR – залізнична накладна, авіа накладна, коносамент, товарно-транспортна накладна, пакувальні листи); Платіжні документи на перерахування сум митних платежів та інших податків на рахунки митних установ; Розрахунки бухгалтерії про наявність курсових різниць
Погашення заборгованості	
Виписки банку; ПКО; Векселі	Виписки банку; Інкасо; Векселі

Отже, як відомо всі без винятку операції на підприємстві, в тому числі і операції з реалізації готової продукції, як одного з факторів формування доходу та фінансового результату, повинні бути оформлені первинними бухгалтерськими документами, які мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це можливо - безпосередньо після її закінчення.

Оскільки бухгалтерський документ є найпоширенішим носієм інформації, то проблема вдосконалення процесу документування та форм документів залишається центральною в організації обліку. План організації документування господарських операцій охоплює розробку форм документів, добір документів для оформлення операцій на підприємствах галузі, методику і техніку складання документів.

Усі вказівки щодо порядку документування операцій і складання документів з обліку готівки треба викласти письмово або на самому зразку документа, або у вигляді робочої інструкції, яка додається до зразка. Робоча

інструкція може мати текстову (описову) або синоптичну (оглядову) форму. Робоча інструкція текстової форми має вигляд переліку робіт, які виконують окремі виконавці під час документування тієї чи іншої господарської операції (наприклад Робоча інструкція до оформлення видатковим касовим ордером видачі готівки з каси).

Робоча інструкція синоптичної форми зручніша для сприймання, бо у вигляді графічної системи відображує весь комплекс робіт кожного виконавця, зв'язок його дій з діями інших виконавців і весь хід документування операцій всіма виконавцями. Така система інструкції називається оперограмою (графіком операцій).

Робочі інструкції слід вручити всім виконавцям, а також занести в альбом форм первинних документів, що є матеріальним виявом плану документації господарських операцій. Робочий альбом форм первинних документів містить перелік зразків документів і реєстрів обліку. Такий альбом є основою для замовлення чи закупівлі бланків. Цей альбом складає головний бухгалтер, його зберігають в бухгалтерії на рівні з іншими інструктивними документами.

В даному аспекті особливу увагу слід приділяти організації обліку фінансового результату та його використання. Пам'ятати, що порядок використання прибутку визначає власник підприємства. За рахунок прибутку в першу чергу здійснюються розрахунки з бюджетом, формуються цільові фонди та покриваються збитки минулих років. Збитки, що можуть виникнути в результаті діяльності, покриваються з резервного капіталу або з інших фондів підприємства.

Документальне оформлення реалізації продукції залежить від її виду і каналу реалізації. Товарно-транспортні накладні складаються з двох розділів: товарного і транспортного. У товарному розділі відображають показники, які визначають взаємовідносини підприємств з покупцями і є підставою для списання продукції та матеріалів у продавців і оприбуткування їх у покупців. Транспортний розділ визначає взаємовідносини вантажовідправників (замовників автотранспорту) з автотранспортними або іншими підприємствами,

що виконують перевезення вантажів. Він служить для обліку транспортних робіт і розрахунків вантажовідправників або вантажоодержувачів з автотранспортними підприємствами за послуги, надані їм щодо перевезення вантажів.

При перевезенні продукції власним транспортом Товарно-транспортна накладні виписують у чотирьох примірниках. Водій або інша особа, яка прийняла вантаж, розписується на всіх примірниках накладних про прийняття вантажу. Перший примірник залишають у пункті відправлення вантажу (склад, бригада, ферма тощо). Другий примірник, завірений відповідними підписами і печатками (штампами) підприємства, передають приймальному пункту або іншому вантажоодержувачу, третій і четвертий примірники з відміткою вантажоодержувача про прийняття продукції повертають підприємству. Третій примірник накладної здають у бухгалтерію підприємства для звірки кількості прийнятої й відправленої продукції та обліку реалізації. Четвертий примірник залишається у водія і є підставою для обліку транспортних робіт, нарахування оплати праці. Він зберігається разом з дорожнім листком вантажного автомобіля.

При перевезенні продукції залученим транспортом Товарно-транспортні накладні виписують у п'яти примірниках, два з яких залишаються у водія автотранспортної організації.

Товарно-транспортні накладні складають на кожного вантажоодержувача окремо по кожній ходці автомобіля. При одночасному перевезенні кількох партій вантажів на адресу одного або кількох одержувачів (магазини, інші торговельні точки, дитячі, лікувальні та інші заклади), Товарно-транспортні накладні виписують на кожну партію продукції й кожного одержувача окремо.

Продаж продукції торговельним організаціям, підприємствам громадського харчування та іншим організаціям проводять за Накладними внутрігосподарського призначення (ф. №87). Для одержання плати за цю продукцію виписують Рахунок-фактуру (ф. №86) у трьох примірниках. Один примірник видають представнику покупця, а другий передають у банк для

одержання коштів за продану продукцію на свій рахунок у банку, третій - залишають у підприємстві.

При організації виїзної торгівлі необхідно перш за все одержати дозвіл на розміщення об'єкта торгівлі, оформити відрядження продавцю (якщо це потрібно), визначити спосіб здачі виручки.

Роздрібна торгівля із транспортних засобів є окремою формою діяльності, яка дозволяє здійснювати розрахунки із споживачами без застосування контрольно-касового апарату, а з використанням товарно-касової книги. Підставою для запису руху готівки є виручка від продажу продукції, квитанції прибуткових касових ордерів, квитанції установ, банків та підприємств зв'язку.

Видачу продукції своїм працівникам у рахунок оплати праці оформляють відомостями на видачу натуральної оплати із зазначенням прізвища, імені, по-батькові одержувача, кількості й вартості продукції. У відомості має бути підпис про одержання продукції.

Дані про кількість реалізованої продукції за її видами узагальнюють у Звітах про рух матеріальних цінностей (ф. №121), які наприкінці місяця матеріально-відповідальні особи представляють у бухгалтерію підприємства.

Кожна з перерахованих форм, їх ще називають - типовими, призначена для документального підтвердження здійснення визначених операцій. Але ці типові форми не покривають і не можуть покрити весь спектр господарських операцій, що здійснюються підприємствами.

У зв'язку з цим підприємство в разі потреби, може розробляти, затверджувати і використовувати для потреб внутрішньогосподарського обліку свої, не типові форми документів. При цьому необхідно щоб вони мали обов'язкові реквізити, визначені Положенням №88 і були включені в графіку документообігу.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів і витрат діяльності

Синтетичний облік реалізації здійснюється на двох бухгалтерських рахунках. За дебетом рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображають лише суму непрямих податків: акцизного збору, ПДВ та ін. Комерційну собівартість реалізованих товарів, продукції, робіт, послуг зараз відображають на окремому рахунку 90 «Собівартість реалізації».

Тобто, узагальнення інформації про вартість реалізації (собівартість готової продукції) і виторгу від реалізації зорієнтовано на рахунок 90 «Собівартість реалізації» та на рахунок 70 «Доходи від реалізації».

Методика визначення прибутку (збитку) за діючим Планом рахунків полягає у тому, що на рахунку 79 «Фінансові результати» відображають закриття рахунків із обліку доходів та собівартості реалізації, інших витрат на рахунках класу 9, а потім тут визначають згорнуте сальдо, сумою якого і є прибуток за звітний період.

Таким чином, вважаємо за доцільне синтетичний та аналітичний облік реалізації розглядати в двох аспектах: облік собівартості реалізації та облік доходів від реалізації.

Узагальнена інформація про собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг ведеться на рахунку 90 «Собівартість реалізації». По дебету рахунку на підставі бухгалтерських довідок, накладних, рахунків відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт та послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок). По кредиту - списання сум в порядку закриття дебетових оборотів на рахунку 79 «Фінансові результати», яке оформляється довідкою бухгалтерії.

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

901 «Собівартість реалізованої готової продукції», на якому ведеться облік виробничої собівартості готової продукції;

902 «Собівартість реалізованих товарів» призначений для відображення собівартості реалізованих товарів;

903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

В табл. 2.6 подано типові бухгалтерські проводки з обліку собівартості реалізації.

Таблиця 2.6

Основні бухгалтерські проводки по рахунку 90 «Собівартість реалізації»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списана собівартість наданих послуг	903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	23 «Виробництво»
Списана собівартість реалізованої продукції	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	26 «Готова продукція»
Списана собівартість реалізованих товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	28 «Товари»
Відображена собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	79 «Фінансові результати»	90 «Собівартість реалізації»

Облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) ведуть на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів». По дебету даного рахунка відображається сума визнаних витрат, а по кредиту - списання на рахунок 79 «Фінансові результати». По дебету субрахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» кореспондує з кредитом рахунків 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношуючі предмети».

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду: 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Таким чином, собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості реалізованої продукції, (робіт, послуг),

нерозподілених виробничих накладних витрат, наднормативних виробничих витрат.

На рис 2.2 подано схему формування собівартості реалізованої продукції.

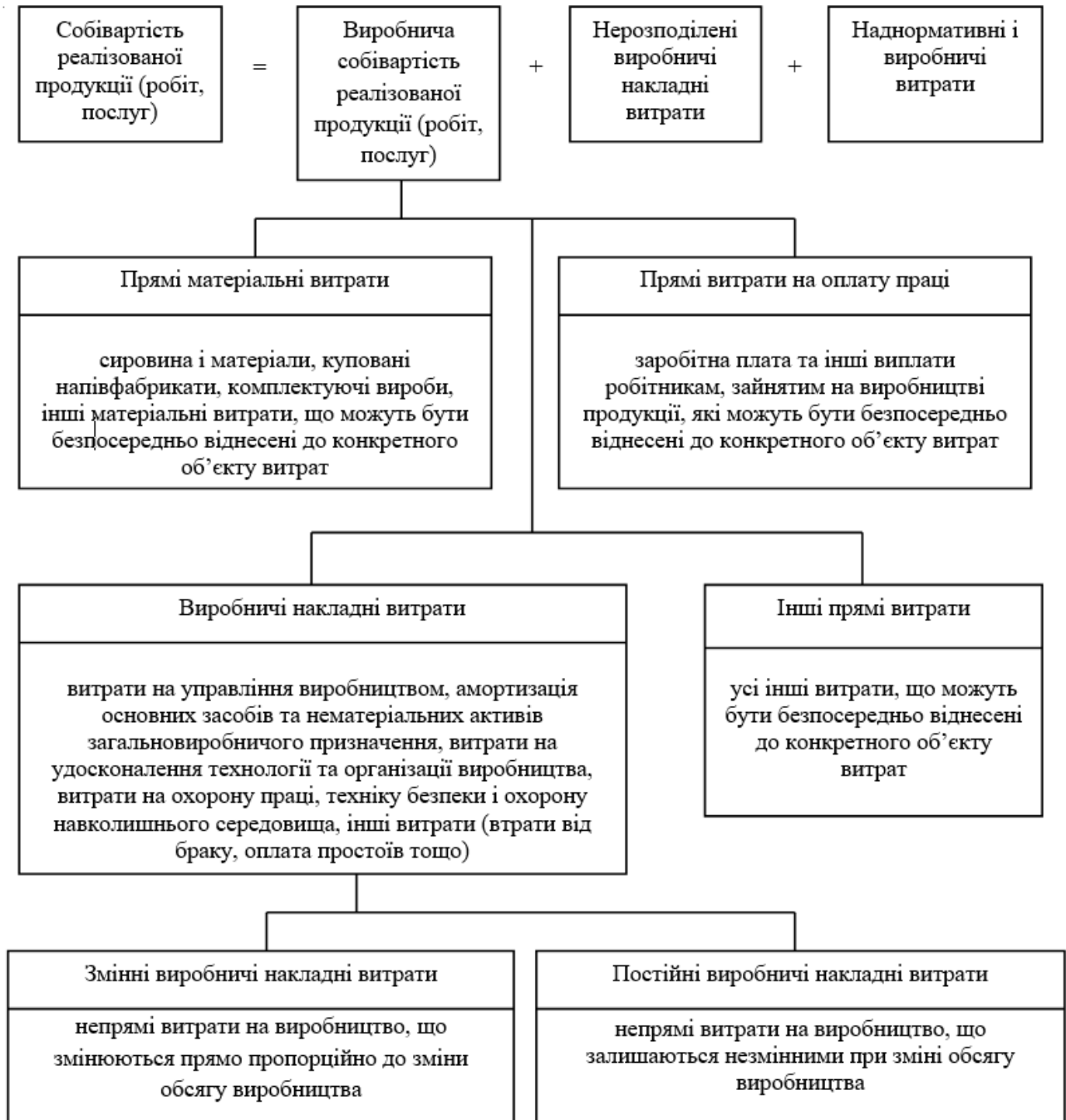


Рис. 2.2. Склад формування собівартості реалізованої продукції.

Облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг, ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». Рахунок 93 є

активним, витратним, призначеним для обліку господарських процесів. По дебету рахунку відображається сума визнаних витрат на збут (витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, оплату праці та комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизацію, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг), по кредиту – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік витрат на збут ведеться у відомостях в розрізі статей витрат та за економічними елементами. При організації обліку за центрами витрат відповідні регістри ведуть в розрізі складів і служб, пов'язаних зі збутом готової продукції.

Первинними документами при відображенні накопичення витрат на збут є накладна, рахунок, видаткові касові ордери, розрахунки бухгалтерії тощо.

Списання витрат на збут на фінансові результати оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Дані по рахунку 93 відображаються в Звіті про фінансові результати в рядку з аналогічною назвою. Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), які списуються із відповідних рахунків на рахунок 93 «Витрати на збут».

Основні бухгалтерські проводки по рахунку 93 «Витрати на збут» наведені нижче (табл. 2.7).

Узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцями та про інші вирахування з доходу ведеться на рахунку 70 «Доходи від реалізації».

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» тимчасовий, має ознаки пасивного рахунка, призначений для обліку господарських операцій. По кредиту рахунка 70 «Доходи від реалізації» на підставі довідок та розрахунків відображається збільшення (одержання) доходу, по дебету – сума непрямих податків

(акцизного збору, ПДВ та інших передбачених законодавством); суми в порядку закриття рахунка 79 «Фінансові результати».

Таблиця 2.7

Бухгалтерські проводки по рахунку 93 «Витрати на збут»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нарахована амортизацію торговельного обладнання	93	13
Списано пакувальні матеріали	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
Оплачено готівкою витрати на збут	93	301
Відображено витрати на службові відрядження працівників збуту	93	372
Отримано маркетингові послуги	93	631
Нарахована заробітна плату продавцям і проведені відрахування на соціальні заходи від зарплати згідно з чинним законодавством	93	66, 65
Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93

Бухгалтерський облік доходів від реалізації ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок. Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

701 – «Дохід від реалізації готової продукції», використовують для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції.

702 – «Дохід від реалізації товарів». Використовують підприємства торгівлі та інші організації для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів.

703 – «Дохід від реалізації робіт і послуг». Використовують підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги для узагальнення

інформації про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.

704 - «Вирахування з доходу». По дебету відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість поверненої продавцем продукції та товарів на інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. По кредиту субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеним підприємством. Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи із специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю. Дані по рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображаються в журналі 6 та у Звіті про фінансові результати в рядку з відповідною назвою. В табл. 2.8 наведено кореспонденцію з обліку доходів від реалізації.

Таблиця 2.8

Бухгалтерські проводки по рахунку 70

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відпущено покупцям продукцію по відпускній ціні	36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
Відображено ПДВ із суми доходу	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	643 «Податкові зобов'язання»
Списано дохід на фінансовий результат від реалізації продукції	70 «Дохід від реалізації»	79 «Фінансові результати»
Нараховано дохід від реалізації товарів, послуг	36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
Відображено ПДВ із суми доходу	702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	643 «Податкові зобов'язання»
Отримано готівку за продану продукцію	30 «Каса»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
Видано заробітну плату готовою продукцією	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	70 «Дохід від реалізації»

Таким чином, дані про витрати і доходи із первинних документів узагальнюються в необхідному розрізі в регістрах аналітичного обліку. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством. Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи із специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю.

Відзначимо, що досліджуване підприємство застосовує за журнально-ордерною формою обліку в умовах програми ВАФ.

2.4. Облік формування та використання фінансового результату

Фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток в основному утворюється в результаті продажу (реалізації) готової продукції (послуг, товарів).

Крім того, підприємство може продавати (реалізовувати) інші матеріальні цінності і послуги допоміжних виробництв та господарств. Прибуток - це сума на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Прибуток формується поступово протягом фінансово-господарського року. Більшу частину прибутку становить прибуток від реалізації продукції, одержаний у вигляді різниці між виручкою від реалізації і витратами на виробництво та збут продукції.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів, знижок тощо. Різниця між чистим доходом і собівартістю реалізованої продукції називається валовим прибутком (збитком).

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства передбачено рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 79 «Фінансові результати» тимчасовий, результативний, має ознаки пасивного рахунка. По кредиту на підставі довідок та розрахунків бухгалтерії відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, по дебету - суми в порядку закриття обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Даний рахунок має три субрахунки, табл. 2.9. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Таблиця 2.9

Характеристика субрахунків рахунку 79 "Фінансові результати"

№ п/п	Назва субрахунку	Характеристика
791	Фінансовий результат операційної діяльності від	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від операційної діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід"), а по дебету субрахунку відображається сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат (90 "Собівартість реалізації", 92 "Адмінвитрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності").
792	Результат фінансових операцій від	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від фінансових операцій підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових витрат з рахунків 95 "Фінансові витрати" та 96 "Втрати від участі в капіталі".
793	Результат від іншої звичайної діяльності	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від іншої звичайної діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, а по дебету – списання витрат з рахунку 97 "Інші витрати"

В кінці звітнього періоду (кварталу, року) за даними рахунка 79 «Фінансові результати» визначають чистий фінансовий результат шляхом співставлення дебетового і кредитового оборотів. У випадку перевищення кредитового обороту над дебетовим фінансовим результатом є прибуток і навпаки, коли дебетовий оборот перевищує кредитовий фінансовим результатом є збиток. Суми чистого фінансового результату (прибутку чи збитку) списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», табл. 2.10.

Таким чином, по кредиту рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» облічуються суми одержаного прибутку в порядку закриття рахунку 79 «Фінансові результати», а по дебету - сума збитку і використання прибутку. Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» не закривається, станом на 1 січня наступного року переноситься залишок із 31 грудня минулого року.

Узагальнюючи викладені основи обліку формування фінансового результату, подамо за даними журналів-ордерів та відомості по субрахунку 791 «Результат основної діяльності» формування фінансового результату за 2022 рік (рис. 2.3).

Порядок використання прибутку визначає власник (*власники) підприємства або уповноважений ним орган згідно із статутом підприємства.

На підприємстві у процесі використання нерозподіленого прибутку можуть створюватися різні фонди економічного стимулювання (заохочення, на соціальні потреби тощо), спеціального призначення (резервний, охорони праці).

Аналітичний облік утворення та використання коштів по кожному окремому фонду ведуть за статтями кошторису відповідно до діючих положень.

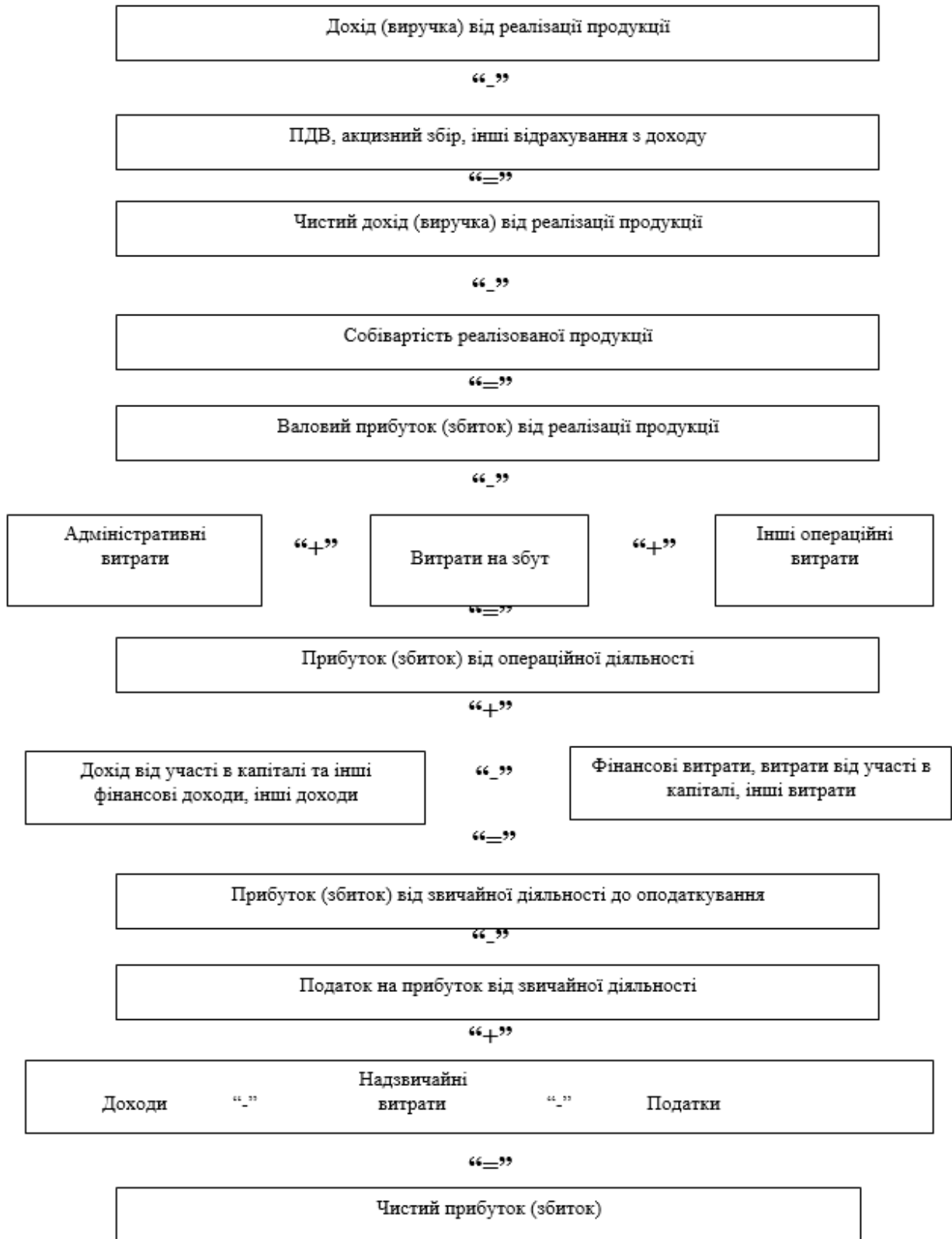


Рис. 2.3. Формування чистого прибутку (збитку) підприємства.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

3.1. Організаційно-методичні аспекти обліку та контролю формування фінансового результату

Побудова бухгалтерського обліку формування фінансового результату підприємства залежить від організаційної форми бухгалтерського обліку.

Організація бухгалтерського обліку залежить від багатьох факторів: технологічні процеси підприємств; склад та кількість інформації, необхідної для управління господарськими процесами; нормативно-правові акти, що регулюють бухгалтерський облік; принципи матеріальної відповідальності; структура облікових установ та розподіл обов'язків між працівниками; документообіг; форми обліку; наукова організація працювати.

Організація бухгалтерського обліку включає три аспекти: метод (облікова політика), технологію та організацію. Вибір методів і процедур, не заборонених чинним законодавством, є невід'ємною частиною організації бухгалтерського обліку і становить облікову політику підприємства.

Методичний аспект відображає методи оцінки активів і зобов'язань, процедури визнання доходів і витрат тощо.

Технічні аспекти включають розробку робочих планів бухгалтерії, вибір форм обліку, послідовність документообігу, циклів інвентаризації та складання внутрішньої звітності.

Організаційний аспект характеризує бухгалтерський облік з точки зору побудови бухгалтерської служби, її місця в структурі управління підприємством, взаємодії з іншими службами підприємства.

Отже, обґрунтована організація обліку фінансових результатів має базуватися на прийнятті трьох груп рішень: організаційних, технічних і методичних, як показано на рисунку 3.1.



Рис. 3.1. Сучасна організація обліку фінансових результатів.

Одним із аспектів проблеми формування фінансових результатів є класифікація доходів і витрат. За результатами зіставлення видів витрат у нормативних документах можемо зробити наступні висновки.

По-перше, нормативно-правова база передбачає не класифікаційні ознаки, а лише їх склад.

По-друге, норми аналізованих нормативних документів (порівняно з документами обліку доходів) не суперечать один одному, а, навпаки, доповнюють один одного.

По-третє, розподіл собівартості продукції та собівартості продукції (робіт, послуг) у П(С)БО 16 визначає системний підхід до формування собівартості виробничих, у тому числі сільськогосподарських підприємств.

Проте організації та методи бухгалтерського обліку все ще потребують удосконалення в деяких аспектах, зокрема: необхідно уточнити метод розподілу витрат, чіткий метод розподілу витрат, чіткі та конкретні принципи методу класифікації для розрахунку вартості звітного періоду та забезпечити

собівартість наступних періодів і собівартість майбутніх періодів, а також зменшення та зменшення прибутку та власного капіталу.

За результатами порівняння у нормативних документах можна зробити наступні висновки щодо розбіжності у них.

Так, звичайна діяльність далі поділяється на:

✓ *Операційна діяльність* – основна діяльність підприємства та інші види діяльності, крім інвестиційної чи фінансової діяльності;

✓ *Інвестиційна діяльність* – придбання та реалізація необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів;

✓ *Фінансова діяльність* – діяльність, яка призводить до змін у розмірі та складі власного та позикового капіталу компанії.

На відміну від класифікації, визначеної в НП(С)БО 1, план рахунків розрізняє іншу операційну діяльність та іншу звичайну діяльність.

Відтак на субрахунку 791 «Результати операційної діяльності» визначаються прибутки (збитки) від основної діяльності підприємства, але на цьому субрахунку в порядку закриття відображаються також результати іншої операційної діяльності.

Бачимо, що на субрахунку 792 «Результати фінансових операцій» відображаються й деякі результати інвестиційної діяльності.

На субрахунку 793 "Результати іншої діяльності" закриваються рахунки 74 "Інші доходи" та 97 "Інші витрати". Отже, згідно з НП(С)БО 1 у статті «Інші доходи» відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів та майнових комплексів, дохід від позареалізаційних курсових різниць, інші отримані доходи, не пов'язані з господарською діяльністю (а дохід від благодійної допомоги).

Тобто бачимо, що доходи та витрати від інвестиційної діяльності (реалізація чи придбання необоротних активів, тобто інвестицій) частково відображаються на субрахунку 793 «Результати іншої діяльності».

Фінансові інвестиції є найважливішою складовою інвестиційної діяльності. Якщо вони сприятливо беруть участь в інших бізнесах, вони можуть принести значні прибутки бізнесу. Проте в «Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і операційної діяльності підприємства» відсутні окремі рахунки, які відображають результати інвестиційної діяльності.

На жаль, в даному випадку компанія не може чітко та наочно перевірити доцільність залучення інвестицій та контролювати його ефективність

Щоб чітко зрозуміти, який дохід є фінансовим результатом повсякденної діяльності, рекомендуються такі дії.

По-перше, результати операційної та іншої операційної діяльності (відносяться до субрахунку 791 «Результати операційної діяльності») поділяються на:

791/1 «Результати операційної (основної) діяльності»;

791/2 «Результати іншої господарської діяльності».

Відтак, спеціально не відокремлює доходи та витрати від інвестиційної діяльності при визначенні фінансових результатів. Можливо, доречніше було б змінити назву в плані рахунків. Так, наприклад, ведеться субрахунок 792 «Результати фінансових операцій» і відповідно на ньому ведеться облік усіх фінансових операцій, тобто частина їх включається на субрахунок 793 (за винятком витрати на купівлю-продаж інвестицій, обліковуються на субрахунках 742 «Дохід від реалізації необоротних активів» та 972 «Витрати на реалізацію необоротних активів»). Для субрахунку 793 змінити назву на «Результати інвестиційної діяльності» і вести облік лише всього, що стосується інвестиційної діяльності.

Однак цю проблему можна вирішити такими способами.

Інвестиційну діяльність рекомендується поділяти на:

- основна інвестиційна діяльність,
- інша інвестиційна діяльність.

Основну інвестиційну діяльність буде проводити субрахунок 792/2 «Результати основної інвестиційної діяльності».

Інша інвестиційна діяльність стане частиною субрахунку 793, тобто придбання та реалізація інвестицій, які обліковуються на субрахунках 742 «Доходи від реалізації необоротних активів» та 972.

Тоді до субрахунку 793 «Результати іншої звичайної діяльності» було б відкривати: 793/1 «Результати іншої фінансової діяльності»; 7932 «Результати іншої інвестиційної діяльності».

Таким чином, будь-яке підприємство може перевірити доцільність кожного виду діяльності, визначити оптимальні обсяги та шляхи покриття збитків шляхом детального аналізу субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати».

Діюче П(С)БО 30 «Біологічні активи» встановлює принципи обліку біологічних активів та методологічні принципи відображення інформації про біологічні активи у фінансовій звітності.

Звертаємо увагу, що пропонується застосовувати основні положення щодо обліку доходів і результатів діяльності, викладені в П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Використання субрахунків 710 і 940 необхідне для обліку операцій, пов'язаних з доходами і витратами, отриманими при первісному визнанні, та змінами вартості активів, оцінених за справедливою вартістю.

Підприємства можуть самостійно розробляти додаткові субрахунки та рахунки аналізу, виходячи з конкретних обставин, конкретних потреб, а також завдань управління та контролю діяльності.

На субрахунку 710 «Первісне визнання доходу та зміни вартості активів, оцінених за справедливою вартістю» узагальнюється інформація про первісне визнання доходу та зміни вартості активів, оцінених за справедливою вартістю, зокрема з моменту первісного визнання доходу та змін у вартості активів, оцінених за справедливою вартістю. Первісне визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів та зміни справедливої вартості біологічних активів визначаються згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи».

При цьому витрати на первісне визнання та зміни вартості активів, облікованих за справедливою вартістю, будуть зараховані за дебетом субрахунку 940 «Витрати на первісне визнання та зміни вартості активів, облікованих за справедливою вартістю».

Такий дохід (витрати) визначається як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оціненою за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на момент продажу, і витратами понесеними для отримання біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

Первісно визнані доходи (витрати) за новими біологічними активами та сільськогосподарською продукцією включатимуться до складу інших операційних доходів (витрат) на кінець звітного (календарного) року або на кожну дату балансу, а фактична сума доходу коригуватиметься (витрати) зі звіту (календаря)) Починається первісне визнання додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції, визначених на кінець року.

Сума доходу від зміни справедливої вартості біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю за мінусом очікуваних витрат на продаж на дату балансу, відображає збільшення їх вартості та збільшення інших витрат у складі операційних доходів.

Сума збитку від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу оцінюється як справедлива вартість за вирахуванням очікуваних витрат на продаж, що відображає зниження їх вартості та збільшення інших операційних витрат.

Доходи від реалізації сільськогосподарської продукції оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на момент реалізації та визначаються згідно з П(С)БО 15 «Дохід». Виручка (дохід) від конвертації сільськогосподарської продукції та біологічних активів у паї визнається в повному обсязі відповідно до договору, тобто надаються знижки, непрямі податки (податок на додану вартість, податок на споживання тощо) тощо. не віднімається.

Собівартість біологічних активів і сільськогосподарської продукції, реалізованих як запаси, дорівнює їх вартості, відображеній в бухгалтерському обліку на дату продажу: первісній (дорівнює справедливій вартості за вирахуванням очікуваних витрат на момент продажу, визначених при первісному визнанні) або чистій вартості реалізації. .

Фінансові результати первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів визначаються на рахунку бухгалтерського обліку фінансових результатів шляхом порівняння доходу від первісного визнання (рахунок 710 «Дохід від первісного визнання та дохід, що включається до зміни вартості активів») рахунок 940 «Витрати, пов'язані зі зміною вартості активів, які первісно визнані та обліковуються за справедливою вартістю» та відображаються у складі результатів господарської діяльності, табл. 3.1.

Сільськогосподарська продукція та біологічні активи, які є запасами, оцінюються за справедливою вартістю мінус очікувані витрати на продаж.

Без вибору належної форми обліку неможлива успішна реалізація облікової політики, яка входять до складу методики бухгалтерського обліку.

При перевірці слід пам'ятати, що, крім доходів від основної діяльності, підприємство може отримувати доходи від іншої діяльності.

Слід зазначити, що за дебетом рахунків доходів (71 і 74) відображаються суми непрямих податків (наприклад, ПДВ), а у відповідних рядках Звіту зазначені суми доходів відображаються за вирахуванням цих податків.

У кінці звітної періоду зазначені рахунки також закриваються записами по дебету рахунків 71-76 і кредиту рахунка 79.

Із метою перевірки достовірності відображеної в обліку доходів, витрат внутрішній аудитор повинен вивчити:

- елементи облікової політики суб'єкта господарювання з питань доходів і фінансових результатів;
- достовірність операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів;

- записи в первинних документах, регістрах обліку і звітності;
- інформацію про доходи, витрати і фінансові результати, що знайшла відображення в попередніх перевірках.

Таблиця 3.1

**Кореспонденція рахунків з обліку доходів, витрат і фінансових результатів
відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи»**

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Відображено дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів (перевищення вартості сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю, над витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями)	23 «Виробництво»	71 «Інший операційний дохід»
Відображено витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів (перевищення витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями, над вартістю сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю)	94 «Інші витрати операційної діяльності»	23 «Виробництво»
Включення до фінансових результатів доходу від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	710 "Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"	791 "Результат операційної діяльності"
Включення до фінансових результатів витрат від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	791 "Результат операційної діяльності"	910 "Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"

Узагальнюючи вище викладений матеріал на рис. 3.2 подано схему обліку формування фінансового результату для підприємства згідно вимог Методичних рекомендацій щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств від 4.06.2009 р. №390.

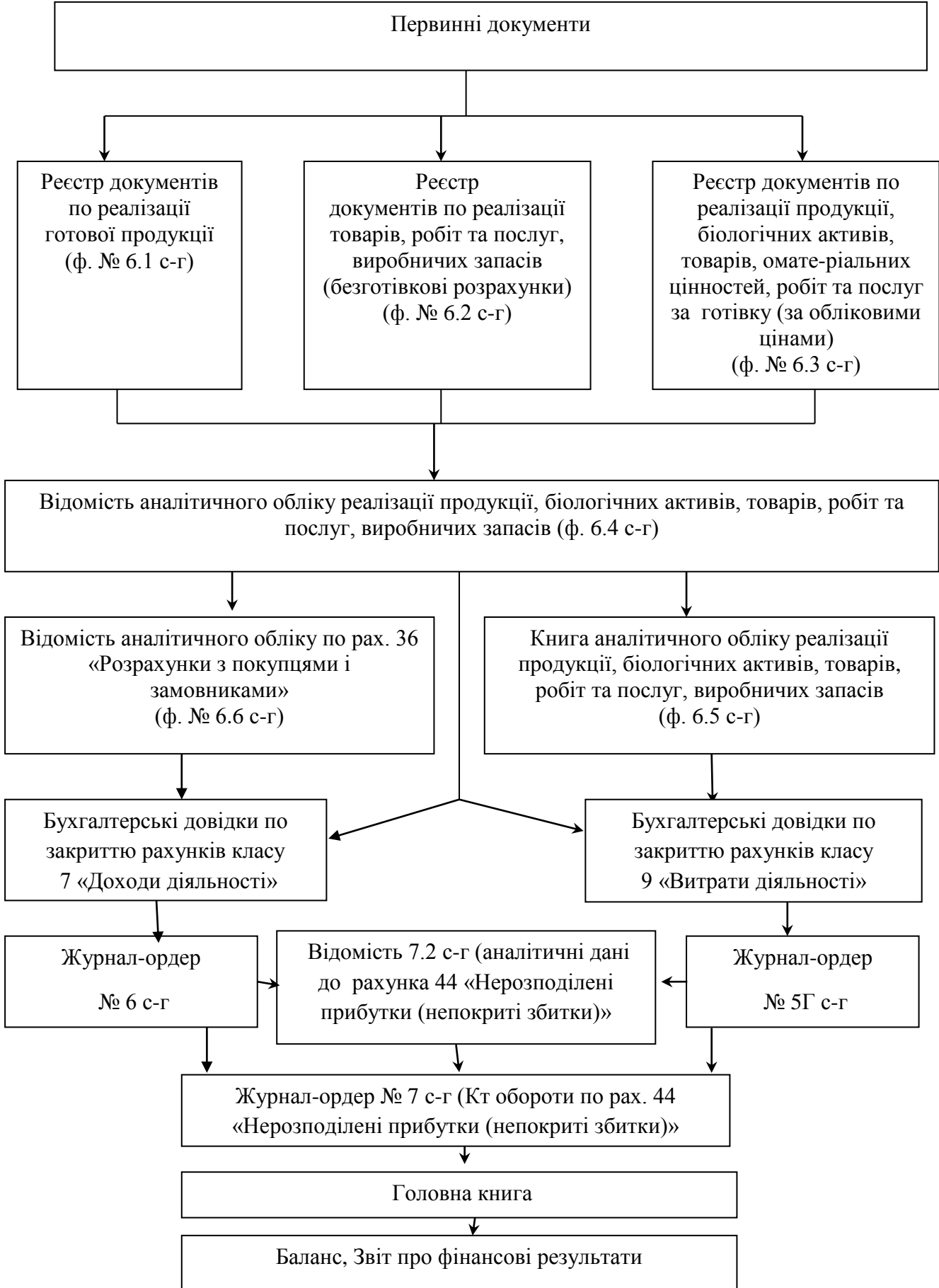


Рис. 3.2. Записів в регістрах з обліку формування фінансового результату.

Елементами облікової політики щодо формування і обліку фінансових результатів є доходи, витрати та сукупність методів і облікових процедур підприємства. Елементи облікової політики, які поширюються на всі без винятку об'єкти бухгалтерського обліку і відповідно впливають на фінансові результати.

Варто зазначити, що не всі звітні елементи можна надійно виміряти та й оцінити заздалегідь. Як правило, методи бухгалтерського обліку, які використовують підприємства, ґрунтуються на певній суб'єктивній оцінці бухгалтерів і залежать від отриманої обліково-економічної інформації та досвіду попередніх років.

Методика оцінки сформульована чинними НП(С)БО розкриває підтвердження об'єктів обліку та статей звітності, тому облікова оцінка є невід'ємною частиною облікової політики підприємства та забезпечує достовірність звітності.

Отже, розглянуті складові елементів облікової політики (табл. 3.2) визначають умови формування фінансових результатів. Вони впливають на достовірність статей балансу чи звіту про фінансові результати і тим самим визначають умови оцінки фінансового стану ТзОВ xxxxxxxxxxxx.

Неможливо вибрати із запропонованого законодавства найкращий метод оцінки активів, зобов'язань, доходів чи витрат, оскільки кожен метод має свої недоліки та переваги, і тому має застосовуватися з урахуванням конкретних обставин діяльності підприємства чи їх стратегія розвитку.

Таблиця 3.2

Вплив елементів облікової політики на результати діяльності

Елементи облікової політики	Можливі варіанти за НП(С)БО	Вплив на фінансові результати
По-елементний склад доходів від звичайної діяльності підприємства	Залежність від галузі діяльності підприємства в межах видів доходів за П(С)БО	Склад доходів звичайної і надзвичайної діяльності в розрізі їх видів збільшує фінансовий результат
Визнання доходу від надання послуг	Виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, рівномірного нарахування, відображення доходу в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню	Доходи від надання послуг збільшують фінансовий результат
Перелік і склад статей калькулювання	Самостійний вибір підприємства	Собівартість реалізованої продукції зменшує фінансовий результат
По-елементний склад витрат діяльності	Самостійний вибір підприємства в межах складу витрат за П(С)БО	Витрати діяльності зменшують фінансовий результат
Перелік та склад постійних і змінних витрат	Самостійний вибір підприємства (крім сільськогосподарських підприємств)	Склад та величина постійних і змінних витрат формують собівартість продукції, що зменшує фінансовий результат
База розподілу загальновиробничих витрат	Години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прями витрати	Обрана база розподілу впливає на величину собівартості за місяць, що зменшує фінансовий результат
Списання доходів і витрат на фінансовий результат	Щомісячно, щоквартально	Доходи збільшують фінансовий результат, витрати – зменшують з різною періодичністю
Порядок перерахунку іноземної валюти в національну	На дату сплати чи отримання авансу, з врахуванням послідовності здійснення авансових платежів, з використанням середньозваженого валютного курсу	Доходи і витрати, що виникають в результаті перерахунку курсових різниць, збільшують (зменшують) фінансовий результат
Визначення біологічних активів	Окремий вид біологічних активів або їх група	Доходи і витрати від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції чи додаткових біологічних активів збільшують (зменшують) фінансовий результат
Переоцінка активів до справедливої вартості, зменшеної на очікувані витрати на місці продажу	Самостійний вибір підприємства	Доходи і витрати від переоцінки сільськогосподарської продукції чи додаткових біологічних активів збільшують (зменшують) фінансовий результат
Оцінка біологічних активів на дату балансу	Застосування підприємством справедливої чи первісної вартості	Доходи і витрати від переоцінки сільськогосподарської продукції чи біологічних активів збільшують (зменшують) фінансовий результат

3.2. Доцільність використання інформаційних технологій для оптимізації обліку фінансових результатів

Організація управління та бухгалтерського обліку сучасного бізнесу була б неможливою без використання інформаційних технологій.

Комп'ютерні технології та системи значно підвищили якість обробки облікової інформації. Водночас використання комп'ютерів змінило зміст і організацію праці бухгалтерів:

- зменшилася кількість ручних операцій з обробки вихідних документів;
- систематизація облікових показників;
- швидкісне заповнення реєстрів і форм звітності.

Бухгалтерська робота стала більш творчою, спрямованою на організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку.

Використання комп'ютерів змінило технологію обліку та структуру облікових реєстрів.

При використанні паперових форм обліку облікова інформація формується шляхом запису та узагальнення облікових даних. Інформація у файлах кодується та вводиться в комп'ютер за допомогою комп'ютерних форм обліку. Всі наступні операції комп'ютер виконує автоматично.

При ручному обліку велика кількість помилок виникає на етапах перенесення даних з одного реєстру в інший, а також при виконанні арифметичних дій з узагальнення інформації та перенесення її до форм звітності. Використання комп'ютера повністю виключає такі помилки, оскільки інформація вводиться в комп'ютер, а потім автоматично обробляється та накопичується цією програмою.

Ефективність використання комп'ютерної техніки в бухгалтерському обліку залежить від дотримання таких принципів:

- мінімум вхідних даних і максимум вихідної інформації;
- зосередження на розв'язанні нових проблем і тих, які неможливо задовільно вирішити без комп'ютерів;

- створює комплексну систему даних.

При використанні комп'ютера не виникає проблеми детального аналізу бухгалтерського обліку, інформація надходить швидко, продуктивність роботи бухгалтерів значно підвищується, підвищується не тільки точність інформації та якість аналізу, а й його якість – представлена в зрозумілому вигляді.

Комп'ютеризація бухгалтерського обліку призвела до створення на підприємствах автоматизованих робочих місць (рис. 3.3).

Економічна інформація на ЕОМ обробляється за розробленими програмами. Зараз їх достатньо, і їх кількість зростає. Комп'ютерні програми адаптуються до вимог ринкової економіки. З точки зору комп'ютеризації бухгалтерського обліку на ринку програмних продуктів України представлені десятки програмних комплексів, які постійно оновлюються та вдосконалюються.

Автоматизація бухгалтерського обліку в цілому і фінансових результатів зокрема висуває нові вимоги до первинної інформації. Різноманітні форми подання цієї інформації до бухгалтерії дозволяють вести зведений облік доходів і витрат безпосередньо з основних документів без попереднього накопичення та узагальнення. Зупинимося на основних відмінностях методів, що використовуються для формування фінансових результатів у комп'ютеризованих системах бухгалтерського обліку:

1) Накопичення та попередня обробка даних обліку доходів і витрат здійснюється на основі використання комп'ютерів безпосередньо на робочих місцях бухгалтерських або небухгалтерських працівників.

2) Автоматичне формування комплексних та аналітичних облікових реєстрів доходів, витрат і фінансових результатів, а також звітності та повторного використання.

3) Можливість одночасної обробки кількох основних документів, облікових реєстрів або форм звітності.

4) Оперативний контроль відхилень планових показників від фактичних.

5) Зменшити трудомісткість бухгалтерської роботи.

Так, Платформа ВАР призначена для розробки прикладних рішень для корпоративної бухгалтерії, менеджменту, фінансового обліку та управління всіма аспектами її діяльності. Унікальність цієї системи полягає в тому, що вона працює переважно на українських підприємствах і має достатню для свого ринку ціну, такі європейські системи зазвичай коштують у кілька разів дорожче.

Незважаючи на низьку вартість за всіма параметрами, програма має конкурентні можливості та переваги завдяки наявності в системі модулів бухгалтерського та податкового обліку, які розроблені для всіх країн використання програми.

Завдяки майже монопольному становищу на ринку програма ВАР отримує якісну технічну та системну підтримку від близько 500 компаній-партнерів в Україні.

Розробники платформи Business Automation Framework відстежують якість послуг, що надаються компаніями-партнерами, і проводять навчання та сертифікацію, щоб покращити якість обслуговування та максимально задовольнити клієнтів.

Для користувачів, які бажають самостійно впроваджувати програму ВАР, є велика кількість методичних документів українською та російською мовами, велика кількість різноманітних навчальних курсів та відеоматеріалів, також деякі версії програми можна отримати для навчання та безкоштовного використання.

При створенні платформи ВАР розробники приділили особливу увагу технології запуску програм через Інтернет. Тепер, крім роботи в режимі розподіленої інформаційної бази (DIB), з'явилася все більша можливість запуску програм ВАР в мережі. З'явилися моделі тонкого клієнта та веб-клієнта.

Системи ВАР ідеально підходять споживачам будь-якого розміру. Зокрема, версія ВАР Vazov використовується у ТзОВ ВКП xxxxxxxxxxxxxx. Тут можна працювати на одному робочому місці з безкоштовними оновленнями та

підтримкою. А версію PROF також можна модифікувати та розширити новими функціями для найкращого задоволення потреб управління.

Програма VAF може працювати як у режимі файлу бази даних, так і у версії клієнт-сервер. Для компаній, які використовують 10 і більше користувачів, найкраще використовувати версію програми клієнт-сервер.

Система VAF підтримує використання з різноманітним торговельним обладнанням: фінансовими реєстраторами, вагами, POST-терміналами, сканерами штрих-кодів і датчиками реєстрації відвідувачів.

Програма VAF складається з двох компонентів: середовища розробки (Конфігуратор) і конфігурації (прикладне рішення).

Зразок рішення (конфігурація). Компанія пропонує ряд типових рішень для українського ринку:

- Бухгалтерська програма BAS - Компонент: Бухгалтерія.
- BAS Trade Management Program - Компоненти: Warehouse Trade, Customer Relationship Management.
- Програма BAS Комплексне управління підприємствами - складові: бухгалтерія, зарплата, персонал, торгівля, склад, управління взаємовідносинами з клієнтами.
- BAS Program Small Business - Компоненти: виробничий облік, складська торгівля, управління взаємовідносинами з клієнтами.
- Програма BAS ERP – компоненти: бухгалтерський облік, нарахування заробітної плати, виробничий облік, фінансовий облік, складська торгівля, управління взаємовідносинами з клієнтами.

Компонент бухгалтерського обліку – включає функціональні можливості для ведення повної бухгалтерської документації в бізнесі та отримання звітів про результати: відомості про поточний баланс облікового запису, звіт про баланс і фінансові результати, звіти про нагляд. Має спрощений спосіб обліку виробничих операцій і торгової діяльності.

Розділ «Складська торгівля» - Містить можливості організації роботи в оптовій та роздрібній торгівлі: складський облік, облік продажів, облік взаєморозрахунків, ціноутворення, дисконтні акції.

Компонент Customer Relationship Management надає можливість: накопичувати корисну інформацію про клієнтів, ділити клієнтську базу на сегменти, реєструвати взаємодію з ними, проводити масові розсилки.

Розділ «Розрахунок заробітної плати та кадри» дозволяє розраховувати нарахування заробітної плати будь-якої складності, вести кадровий облік працівників, створювати програми мотивації, навчання та атестації працівників.

Компонент «Облік виробництва» дозволяє планувати та враховувати виробничі операції, оцінювати навантаження на виробниче обладнання, розраховувати попередню та фактичну собівартість продукції.

Компонент «Фінансовий облік» дозволяє вам керувати фінансовим станом вашого бізнесу, створюючи різні типи бюджетів і контролюючи їх виконання.

Компонент «Управління документами» дозволяє управляти документообігом підприємства в електронному вигляді: завантажувати в програму різні типи документів, підготовлених або відсканованих текстовими процесорами, присвоювати їм вхідні та вихідні номери, підтримувати процес узгодження та затвердження документів.

Існує також багато спеціалізованих рішень: BAS AGRO Бухгалтерія, які містять функції, характерні для їх галузі.

Програми BAF налаштовані для підтримки обміну між ними. Таким чином, BAS Accounting Configuration може обмінюватися даними облікового запису з BAS Trade Management, Payroll and Personnel Configuration Configuration, а BAS Small Business Configuration - з програмою BAS Accounting.

СЕРЕДОВИЩЕ РОЗРОБКИ ВАР (КОНФІГУРАТОР)

1. Основне призначення середовища розробки ВАР – прискорення розробки фінансово-економічних проектів.
2. Багато операцій розробки прикладних рішень виконуються через конфігурацію та за допомогою численних помічників, що значно прискорює та спрощує розробку конфігурацій.
3. Всі об'єкти конфігурації ВАР зібрані на одній панелі у вигляді дерева, що дозволяє швидко знаходити і редагувати потрібні компоненти.

Рис. 3.3. Сучасне призначення розробки ВАР у ТЗОВ ВКП xxxxxxxxxxxx..

Конфігуратор ВАР містить ряд предметно-спеціальних об'єктів програми.

Довідка ВАР об'єкта програми – містить набори даних одного типу, наприклад списки контрагентів, умови, основні засоби.

Реєстр інформації про об'єкти конфігурації ВАР – можна зручно використовувати для зберігання змінених/оновлених даних, таких як ціни на товари, інвентаризація товарів на складах компанії.

Регістр накопичення об'єкта програми ВАР - використовується для накопичення оперативної інформації для роботи підприємства, такої як залишок і оборотність товарів на складі, продаж товарів, інформація про взаєморозрахунки з контрагентами.

Об'єкти конфігурації ВАР: План бухгалтерського обліку, Реєстр бухгалтерського обліку – використовується для розробки та налаштування корпоративних планів бухгалтерського обліку, бухгалтерських операцій.

Компоненти конфігурації ВАР План типу розрахунку, реєстр розрахунків – використовується для обробки даних, які потребують регулярних розрахунків, наприклад витрат і доходів та фінансових результатів.

Бізнес-процес BAF, об'єкти додатків завдань використовуються для побудови робочого процесу підприємства, налаштування та маршрутизації завдань для співробітників компанії.

Механізм конфігурації BAF, схема розміщення даних - при розробці звіту дозволяє задати лише загальну інформацію про нього та основний вигляд, під час роботи в прикладному рішенні користувач може самостійно змінювати склад і форму відображуваних даних, задавати групування та сортування. , виділіть необхідні рядки у звіті на основі встановлених вами критеріїв

Переваги платформи Business Automation Framework (BAF) приваблюють багатьох програмістів своєю гнучкістю та логікою, табл. 3.3.

Навіть початківці в цій галузі можуть вирішувати базові завдання на платформі лише за кілька тижнів навчання. BAF пропонує сучасний і простий в освоєнні дизайн інтерфейсу, що забезпечує високу швидкість роботи для новачків.

Таблиця 3.3

Основні переваги платформи BAF

Перелік переваг
<ul style="list-style-type: none"> ● Підтримка кількох систем керування базами даних (СУБД). ● Гнучкість платформи та простота налаштування. ● Масштабованість і продуктивність системи. ● Проста інтеграція із зовнішніми програмами та пристроями. ● Зручний та інтуїтивно зрозумілий інтерфейс. ● Використовуйте вбудовані інструменти для швидкої розробки програм. ● Забезпечте безпеку системи. ● Підтримка зовнішніх джерел даних. ● Вміння працювати через Інтернет.

Бухгалтери можуть вводити інформацію, налаштовувати робоче середовище відповідно до своїх потреб, здійснювати повнотекстовий пошук і створювати різні звіти будь-якої складності.

Вбудовані інструменти звітності та роздруківки дозволяють створювати різноманітні звіти, деталізувати та групувати інформацію, а також створювати діаграми та зведені таблиці для аналізу даних.

Система BAF є масштабованою, що дозволяє працювати з великою кількістю користувачів одночасно, забезпечуючи паралельну роботу великих груп користувачів.

Крім того, BAF має зручні засоби управління, включаючи конфігуратор, механізм ідентифікації користувачів, інформаційну базу та список користувачів, журнал реєстрації, інформаційну базу використання (налаштування параметрів, завантаження, завантаження, тестування, виправлення помилок), оновлення конфігурації та багато іншого. .

За допомогою конфігуратора, який працює в спеціальному режимі запуску системи, ви можете легко впроваджувати прикладні рішення та керувати репозиторіями на платформі BAF.

Тому використання сучасних інформаційних технологій та відповідного програмного забезпечення дозволить швидше аналізувати більші масиви даних. Більшість аналітичних програм можуть взаємодіяти з програмами, призначеними для бухгалтерського обліку, що, в свою чергу, зменшує кількість технічних помилок, які можуть виникнути під час ручного введення даних.

Такий підхід дозволить вам у будь-який час отримувати актуальні аналітичні дані, не витрачаючи багато часу, що є значною перевагою перед конкурентами в сучасних умовах ведення бізнесу.

ВИСНОВКИ ПРОПОЗИЦІЇ

Фінансовим результатом господарської діяльності збиток або прибуток. Протягом звітного року поступово сформувався фінансовий результат - прибуток.

Методичні аспекти обліку фінансових результатів здійснюються до національних стандартів: 15 «Доходи», 16 «Витрати» та 30 «Біологічні активи».

Основним об'єктом пошуку аналізу управлінського обліку є невикористані можливості виробництва та збуту продукції, оскільки він не тільки визначає упущені вигоди, а й оцінює можливість і зручність їх мобілізації та інтенсифікації.

За допомогою аналітичних методів проводити планування прибутку, яке поділяється на такі етапи: перший етап – визначення базової рентабельності, другий – прибуток товарної продукції, яка визначається виходячи з базового рівня рентабельності відповідного виду. продукту, третій -врахування окремих факторів Вплив на заплановані обсяги прибутку.

Бухгалтерія підприємства може самостійно додавати субрахунки та рахунки аналізу на основі власних бізнес-характеристик, конкретних потреб, а також завдань управління та контролю. Для обліку операцій, пов'язаних з доходами і витратами, отриманими при первісному визнанні, та змінами вартості активів, облікованих за справедливою вартістю, використовуються субрахунки 710 і 940.

Для головного бухгалтера Товариства всі розпорядження щодо порядку обліку операцій та оформлення документів повинні бути надані письмово у формі робочої інструкції або на самому зразку документа. Робочі інструкції повинні бути передані всім виконавцям і занесені до книги оригіналів документів, які є матеріальним проявом плану робочих документів.

Методика обліку фінансових результатів основної діяльності повинна здійснюватися згідно з вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи». Це дозволить

більш комплексно відобразити форму № 2 «Звіт про фінансові результати» та визначити єдиний підхід до формування фінансових результатів.

Проводити незалежні аудиторські перевірки підприємства з метою встановлення об'єктивних фактів щодо достовірності, достовірності та законності відомостей про доходи, витрати та фінансові результати, відображених у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, та доводити цей факт до користувачів інформації через аудиторські висновки.

Оскільки версію BAF Vazov використовують у ТзОВ ВКП xxxxxxxxxxxxxx, де працюють на одному робочому місці з безкоштовним оновленням та підтримкою. То пропонуємо версію PROF, яку можна модифікувати та розширити новими функціями для найкращого задоволення потреб управління, як у режимі файлу бази даних, так і у версії клієнт-сервер.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бруханський Р. Ф. Причини необхідності розробки стратегічно-орієнтованої системи бухгалтерського обліку. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 16. №. 2. С. 210-217.
2. Бруханський Р. Ф. Аналіз підходів до побудови моделей бухгалтерського інжинірингу. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. №. 3. С. 27-34.
3. Бруханський Р. Ф. Система стратегічного фінансового обліку: аналіз сучасного стану і перспективи розвитку. *Бізнес Інформ*. 2014. №. 7. С. 220-225. Бруханський Р. Ф. Аналіз підходів до побудови моделей бухгалтерського інжинірингу. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. №. 3. С. 27-34.
4. Бруханський Р. Ф., Скирпан О.П. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 444 с.
5. Бузак Н.І. Оцінка фінансових інвестицій: національний та міжнародний досвід. *Ефективна економіка*. № 10, 2013. С. 8-16.
6. Верига Ю. Фінансовий облік : Навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2012. 438с.
7. Веб-сайт газети «Бухгалтерія». – Режим доступу : www.buhgalteria.com.ua
8. Веб-сайт журналу «Вісник податкової служби». Режим доступу : www.visnik.com.ua.
9. Волощук Л.О. Аналітичні інструменти управління інноваційним розвитком промислового підприємства: [моногр.] / Л.О. Волощук, В.В. Кірсанова, С.В. Філіппова. Одеса: ФОП Бондаренко М.О., 2019.180 с.
10. Волощук Л.О. Обліково-аналітичні інструменти управління реальними інвестиціями в процесі інноваційного розвитку промислових підприємств : [моногр.] / В.В. Кірсанова, Л.О. Волощук, С.В. Філіппова. - Одеса: ФОП Бондаренко М.О., 2015. 198 с.

11. Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. *Молодий вчений*. 2016. № 5 (32). С.36-40. Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/10.pdf>
12. Договір у цивільному і трудовому праві: Довідник. Ч. 1. К.: Юридична книга, 2014. 280 с.
13. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. К.: Центр навч. л-ри, 2019. 368с.
14. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навчальний посібник. 3-е вид., випр. К.: Знання, 2012. 348 с.
15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій : Наказ М-ва фінансів України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.
16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.
17. Концептуальна основа фінансової звітності: наказ Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text.
18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом М-ва фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=366860&cat_id=285157
19. Облікова політика підприємства. [навч. посіб.] / [Лузан Ю. Я., Гаврилюк В. М., Жук В. М., Волошина О. В. та ін.] ;. під ред.. Ю. Я. Лузан, В. М. Гаврилюк. 2-е вид., доп. І перероб. К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2009. 328 с.

20. Огійчук М. Ф., Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік у сільському господарстві в первинних документах і проводках.- Х .: Фактор, 2008. 464 с.

21. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л. О. Сколотій,, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7–те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2016. – 1040 с.

22. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. Режим доступу : www.minfin.gov.ua

23. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Режим доступу : www.rada.gov.ua.

24. Пилипенко К.А., Коляка А.А. Методологічні підходи обліку розрахунків із кредиторами: вітчизняний та міжнародний аспект. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2018. № 1. С. 97-101. [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vbumb_2018_1_16.

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій : в ред. Наказу М-ва фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

26. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

27. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене на-казом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879 (з врахуванням змін і доповнень).

28. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. Наказом М-ва фінансів України від 24.05.1995 № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

http://www.investplan.com.ua/pdf/17_2016/4.pdfСльозко Т.М. Організація обліку: Навч. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 224 с.

38. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Первинні документи і їх заповнення : навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2004. 374 с.

39. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: колективна монографія у 2 т. за ред. П.Й. Атамас : «Герда», 2013. Т. 1. 358 с.

40. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування: підручник. 5-те вид. доповн. Київ: Алтера, 2017. 1026с.

41. облік: навчальний посібник за ред. П.Л.Сук. 3-ге видання, перероблене і доповнене. К.: Знання, 2019. 647 с.

42. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2011. 564 с.