

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та
інфраструктури

Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

ЧИЖ Сергій Сергійович

Облік, звітність та їх нормативно-правове забезпечення в
агрохолдингах/ Accounting, reporting and their regulatory support in
agricultural holdings

Спеціальність: 071 – облік і оподаткування
Освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення
агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОПЗм-21
С. С. Чиж

Науковий керівник:
д.е.н., проф. Чорна Н. П.

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту

“ _____ ” _____ 20____ р.

Завідувач кафедри
_____ Р. Ф. Бруханський

Зміст

Вступ	3
РОЗДІЛ I. ОБЛІК В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ	7
1.1. Особливості сільського господарства як галузі економіки: специфіка аграрних відносин	7
1.2. Облік і його роль у системі управління	12
1.3. Облікова політика підприємства	22
Висновки до розділу 1	27
РОЗДІЛ II. ОБЛІК ТА АУДИТ ПРОДУКЦІЇ ВІД ДІЯЛЬНОСТІ В АГРОХОЛДИНГА	29
2.1. Поняття, завдання та законодавчо-нормативне регулювання обліку та аудиту готової продукції на агрохолдингах.....	29
2.2. Оцінка готової продукції.....	34
2.3. Особливості проведення аудиту готової продукції у сільськогосподарських підприємствах.....	43
Висновки до розділу 2	46
РОЗДІЛ III. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АГРОХОЛДИНГІВ	48
3.1. Фінансові результати діяльності сільськогосподарських підприємств.....	48
3.2. Інтегрована фінансова звітність у сільському господарстві, її склад та проблеми впровадження.....	53
Висновки до розділу 3	63
Висновки.....	65
Перелік використаних джерел.....	67

ВСТУП

Актуальність теми. Основою життя і розвитку людського суспільства є матеріальне виробництво. Для управління процесом виробництва потрібна достовірна економічна інформація, яку можна одержати за умов належної організації бухгалтерського обліку. Її відображають в обліку реєстрацією у первинних документах і бухгалтерських реєстрах усіх господарських операцій. Завдання обліку полягає в тому, щоб забезпечити дійовий контроль за ефективністю виробництва, збереженням і використанням матеріальних ресурсів, розподілом і споживанням матеріальних благ залежно від кінцевих результатів роботи. Разом з тим впровадження нових економічних відносин зумовлює потребу вдосконалювати планово-економічну роботу, в тому числі одну з найважливіших ланок – бухгалтерський облік.

Бухгалтерський облік – це система, що здійснює вимірювання, обробку і передачу фінансової інформації про відповідний господарський суб'єкт. Ця інформація дає можливість користувачам приймати аргументовані та зважені рішення в умовах вибору альтернативних варіантів, використання обмежених ресурсів при управлінні господарською діяльністю.

Бухгалтерський облік є ланкою, що пов'язує господарську діяльність людей, які приймають відповідні рішення, щодо управління цією діяльністю.

В широкому розумінні бухгалтерський облік:

- вимірює господарську діяльність шляхом реєстрації даних про неї для подальшого використання;
- обробляє дані, зберігаючи їх до потрібного моменту, а потім інтерпретує їх таким чином, щоб вони стали корисною інформацією;
- передає з допомогою звітів інформацію для тих, хто використовує її для прийняття рішень.

Можна сказати, що дані про господарську діяльність – це своєрідний вхід в систему бухгалтерського обліку, а корисна інформація для осіб, які приймають рішення, - вихід з неї.

Бухгалтерський облік став фундаментальною потребою будь-якої господарської діяльності. В університетах усього світу він визнається найважливішим предметом студентів, які вивчають бізнес. На думку відомих зарубіжних економістів, бухгалтерський облік відіграв важливу роль у створенні ринкової економіки.

В умовах переходу економіки України до ринкових відносин роль і значення обліку зростає. Це зумовлено не лише тим, що збільшується потреба у спеціалістах, які добре володіють знаннями з бухгалтерського обліку, знають методологію його організації й ведення на підприємствах незалежно від форми власності, але й тим, що втілення в життя економічних реформ у нашій державі приведе до появи справжнього господаря, якому зовсім не байдуже прибутковою, чи збитковою буде його діяльність. Приватна форма власності в усьому світі визнана найефективнішою й такою, що негайно реагує на всі економічні негаразди у підприємницькій діяльності та знаходить шляхи конкурентоспроможності. А щоб підприємство володіло такими якостями, слід удосконалювати бухгалтерський облік.

Мета й завдання дослідження. Вивчення та оцінка синтетичного і аналітичного обліку та їх нормативно-правового забезпечення агрохолдингах.

Відповідно до поставленої мети було передбачено вирішити такі **завдання:**

- вивчити особливості сільського господарства як однієї із основних галузей економіки;
- вивчити організацію обліку в агрохолдингах;
- виявити особливості побудови синтетичного і аналітичного обліку в агрохолдингах;
- виявити можливості зростання оперативності і достовірності облікової інформації на підприємстві;
- надання пропозицій стосовно організації та удосконалення продуктивної системи аналізу та аудиту на підприємстві.

Об'єктом дослідження є нормативно-правова база обліку в агрохолдингах та діяльність ТОВ «Україна 2001».

Предметом дослідження є комплекс теоретичних та практичних питань з обліку та аналізу синтетичного та аналітичного обліку та їх нормативно-правового забезпечення в агрохолдингах.

Методи дослідження. В процесі дослідження у роботі використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи дослідження такі, як: індукції та дедукції, системно-структурний аналіз, порівняння, аналіз та синтез, система показників та оціночний метод, методи групування, деталізації та спостереження.

В процесі дослідження вивчалися Міжнародні стандарти та Національні положення(стандарти) бухгалтерського обліку, а також Закони України та постанови кабінету міністрів.

Інформаційною базою стала нормативна база, що стосується обліку і аудиту в сільськогосподарських підприємствах, фактичні дані підприємств, праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів з бухгалтерського обліку, що досліджували дану тематику та власні спостереження автора.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що:

- виявлено шляхи модернізації певних аспектів організації обліку на підприємстві;
- удосконалено методи підвищення оперативності і достовірності первинної і зведеної облікової інформації;
- надано пропозиції щодо покращення організації обліку та внутрішнього аудиту, а також застосування сучасних інформаційних технологій в процесах аналізу та аудиту діяльності підприємства підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Деякі положення випускної кваліфікаційної роботи, висновки та пропозиції щодо питань обліку витрат і доходів мають практичне значення і можуть бути використані в практиці агрохолдингів та інших підприємств сільськогосподарської сфери.

Апробація результатів виконання випускної кваліфікаційної роботи.

Основні положення випускної кваліфікаційної роботи пройшли апробацію на VI Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів» (м. Тернопіль, 17 листопада 2021 р.). Опубліковано тези на тему «Облікова політика та організація обліку в агрохолдингах».

Структура і обсяг роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи викладено на 72 сторінках. Дослідження містить 4 рисунків, 7 таблиць, список використаних джерел – 65 найменування.

РОЗДІЛ І

ОБЛІК В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ

1.1. Особливості сільського господарства як галузі економіки: специфіка аграрних відносин

Економічна реформа, формування ринку, розвиток різних форм власності у сільському господарстві України визначають складні завдання, вирішення яких вимагає ділової активності, підприємливості та комерційної ініціативи. Як наслідок, триває процес реформування сільськогосподарських підприємств і створення підприємств нового типу, пошуку нових і ефективних форм господарювання, вирішення правових і організаційних питань [1].

Сільськогосподарський комплекс має особливе значення в економіці країни, він належить до основних економічних комплексів, що визначають умови підтримки життєдіяльності суспільства. Значення його у забезпеченні потреб людей у продуктах харчування, а й у тому, що він суттєво впливає на зайнятість населення та ефективність усієї національної економіки. Від сталого функціонування аграрного сектора значною мірою залежить рівень життя населення. Рівень розвитку його галузей, безумовно, надавав і надає вирішальний вплив на здоров'я та життя людей, зайнятість населення, на соціальну обстановку у суспільстві, продовольчу безпеку та незалежність країни.

У свою чергу, розвиток сільськогосподарського комплексу багато в чому залежить від вибору науково обґрунтованих способів господарювання, форм та методів проведення аграрних перетворень.

На жаль, політичні та організаційно-економічні перетворення останніх років не призвели до серйозних змін у сільськогосподарському комплексі, до покращення фінансово-економічного становища сільських товаровиробників. У цілому нині криза сільського господарства обумовлений як об'єктивними, і суб'єктивними причинами.

До об'єктивних причин можна віднести розрив економічних, господарських та науково-технічних зв'язків з країнами СНД, нееквівалентний обмін сільськогосподарської продукції на промислову, монополізм комерційних банків, переробної промисловості та торгівлі, великі ризики, повільний обіг капіталу, низьку норму прибутку та загальну перманентну кризову ситуацію в країні.

Крім цього, ринок сільськогосподарської продукції є найбільш наближеним до ринку досконалої конкуренції, де суб'єкти господарювання є «ціноодержувачами» на відміну від інших монополізованих ринків, що призводить до диспаритетності цін і зниження норми прибутку в аграрній галузі.

У розвитку бухгалтерського обліку 80-90-ті роки минулого століття характеризуються виявленням до дослідженням впливу специфіки галузі на методику обліку відповідних показників діяльності. Ці дослідження проводили в своїх роботах Ю.Я.Литвин, В.Г.Літнік, М.С.Палюх, М.З.Пізенгольц та ряд інших вчених [56].

Результати вивчення вказують, що особливість сільського господарства полягає в тому, що під впливом природних і соціальних факторів сільське господарство як галузь матеріального виробництва визначається рядом особливостей, зокрема:

Перша особливість сільськогосподарського виробництва. Земля – головний засіб виробництва в сільському господарстві. Тоді як у промисловості вона є тільки територією, місцем, на якому розташоване підприємство і на виробничий процес промислового підприємства жодного впливу не має [5].

Наявність сучасних машин та інших знарядь обробітку землі та догляду за рослинами підвищує рівень інтенсифікації сільського господарства, сприяє збільшенню врожайності сільськогосподарських культур та виробництва продукції тваринництва. На відміну від інших засобів, які в процесі виробництва поступово зношуються, а частина її

вартості переноситься на новостворений продукт. Внаслідок чого через певний проміжок часу їх треба замінювати новими, земля є незмінним засобом виробництва. При правильному застосуванні вона не руйнується, а навпаки підвищує свою родючість. Систематичне підвищення родючості ґрунту пов'язане з додатковими вкладеннями на поліпшення обробітку землі придбання та внесення добрив.

Другою особливістю сільськогосподарського виробництва є те. Що процес створення продукту здійснюється тут під впливом не тільки знарядь і предметів праці та робочої сили, а й природних умов, чого немає в промисловості. При цьому фактори зовнішнього середовища (опаді, температура повітря, світло) інколи впливають на розвиток кінцевого продукту найбільше. У промисловості для створення нового продукту потрібні всі компоненти, які є його складовими частинами. У процесі виробництва здійснюється відповідна обробка їх, яка змінює форму, інколи і зміст вихідного матеріалу. Поєднання знарядь і предметів праці та робочої сили при цьому є одночасними.

Процес вкладення праці у промисловості безперервний, а в сільському господарстві внаслідок впливу зовнішнього середовища на біологічні процеси розвитку рослин він розтягнутий, особливо в рослинництві і характеризується сезонністю. У рослинництві процес виробництва не збігається з процесом вкладення в нього праці і не переривається тривалий час, а процес застосування в цьому виробництві праці переривається [41].

Протягом усього виробничого процесу на його здійснення впливають фактори зовнішнього середовища, відбувається біологічний процес розвитку рослин, в результаті якого і створюється новий продукт. Ця особливість сільськогосподарського виробництва дає можливість розвивати підсобні промисли. Які дають змогу повніше використовувати природні й економічні ресурси і робочу силу.

Третьою особливістю сільськогосподарського виробництва є те, що процес виробництва, особливо в рослинництві, неможливо організувати так,

щоб всі роботи, пов'язані з вирощуванням культур, виконувались одночасно. Тут період виконання певних робіт відповідає певному періоду вегетаційного розвитку культури.

Четвертою особливістю є тривалість виробничого циклу, який інколи досягає кількох років (при вирощуванні багаторічних насаджень). При цьому готову продукцію мають лише протягом відносно дуже короткого періоду (фрукти, овочі) або раз на рік (зерно). У тваринництві продукція може надходити щодня (молоко, яйця) або в певні проміжки часу (мед, вовна). Тому собівартість сільськогосподарської продукції обчислюють лише раз на рік.

П'ятою особливістю сільськогосподарського виробництва є те, що тривалість виробничого циклу в рослинництві вимагає організації обліку витрат на виробництво продукції не лише по культурах чи окремих групах, а й по окремих процесах і видах робіт (передпосівний обробіток ґрунту, сівба, догляд за посівами, збирання врожаю). Це потрібно не лише для визначення економічної ефективності витрат на проведення агротехнічних заходів, а й для контролю за формуванням собівартості продукції протягом року.

Шоста особливість полягає у тому, що всі колективи будь-якої форми власності відтворюють своїми силами і засобами частину потрібних їм засобів виробництва. Тому вирощений в господарстві молодняк худоби при переведенні його в основне стадо використовується як продуктивна худоба і відноситься до основних засобів. До основних засобів відносять також вирощені багаторічні насадження. витрати основної діяльності на вирощування молодняку худоби, який переводиться в основне стадо, або багаторічні насадження після здачі їх в експлуатацію розглядають як витрати на капітальні вкладення.

Сьомою особливістю сільськогосподарського виробництва є витрачання сільськогосподарськими підприємствами частини продукції власного виробництва на поновлення процесу виробництва (зерно для сівби, молоко для напоювання телят). внаслідок цього межа між предметами і

продуктами праці стирається, значна частина витрат однієї галузі переноситься на іншу і лише через продукцію іншої галузі набуває товарного вигляду. Такий порядок реалізації продукції однієї галузі через продукцію іншої позначається не тільки на послідовності проведення калькуляції затрат, а й на методиці оцінки результатів виробничої діяльності окремих галузей господарства.

Восьма особливість – це сезонність і тривалість виробничого процесу в рослинництві зумовлюють сповільнення обороту обігових коштів і нерівномірне використання їх протягом року. Через це потреба в обігових коштах протягом року не однакова.

У деякі періоди року, які не пов'язані з виконанням сільськогосподарських робіт, вони потрібні лише на утримання робочої і продуктивної худоби і приміщення.

Під час сівби і догляду за посівами, потреба в обігових коштах різко зростає. Треба купувати паливно-мастильні матеріали, мінеральні добрива; отрутохімікати для боротьби з шкідниками і хворобами рослин, проводити ремонти сільськогосподарської техніки, для чого необхідно придбати запасні частини, виплачувати оплату праці та інше. Продукції у цей час ще немає, і відшкодувати витрати нічим. Тому джерелом покриття витрат у цей період є кредити, які надаються господарству на сезонні витрати. Після одержання продукції та її реалізації відшкодовуються витрати виробництва і погашаються кредити за рахунок виручки. Створюються запаси кормів, насіння поповнюються нормативні запаси оборотних коштів.

Дев'ята особливість сільськогосподарського виробництва полягає в тому, що особливості обігу коштів впливають на організацію не лише фінансового господарства, а й бухгалтерського обліку виробничих витрат. Процес виробництва в рослинництві протікає у двох суміжних роках, відповідно до цього і витрати виробництва поділяються на витрати:

- 1) на урожай поточного року (на вирощування і збирання врожаю);

2) під урожай майбутнього року (переважно на підготовчі роботи до нового процесу виробництва - посів озимих, оранка зябу, внесення організаційних і мінеральних добрив). Чітке розмежування витрат між двома суміжними звітними періодами є важливим моментом у визначенні часу початку і закінчення виробничого процесу по кожній культурі й правильному визначенні собівартості продукції.

Десята особливість сільськогосподарського виробництва. На противагу промисловості, де зростання випуску продукції вимагає належного зростання витрат матеріалів та серовини, у сільському господарстві, завдяки майстерному використанню здобутків сучасної агробіологічної науки і досвіду, випуск продукції може зночно зрости при мінімальних додаткових витратах добрив, насіння та кормів. При цьому вагому роль відіграє оперативний контроль за витратами виробництва і випуском продукції.

Таким чином, необхідно епізодичну, безсистемну, консервативну політику управління та державного регулювання сільськогосподарським комплексом змінювати, оскільки сучасний стан аграрної галузі кризовий, і її криза настільки глибока, що її не можна подолати за рахунок коригування окремих ланок, потрібна стратегія та програма комплексного та системного розвитку аграрної галузі. У сільськогосподарське виробництво необхідно вкладати як гроші, так й душу, бути компетентним професіоналом своєї справи, оскільки це праця складний, важкий, ризиковий, ну і шляхетний. Звідси: гасло «Хвала рукам, що пахнуть хлібом» має лежати в основі політики держави.

1.2. Облік і його роль у системі управління

Основним змістом управлінської діяльності є прийняття управлінських рішень і забезпеченість виконання їх. Управлінські рішення ґрунтуються на економічній інформації, яку забезпечує бухгалтерський облік. У його системі формується близько 80% всього обсягу інформації щодо діяльності

підприємства. Бухгалтерський облік призначений для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Віддзеркалювання в облікових і звітних документах повної і достовірної інформації про виробничо-господарську діяльність господарства, додержання договірної і фінансової дисципліни. Тобто діяльність працівників бухгалтерського обліку полягає у збиранні, фіксації та групуванні економічної інформації про роботу сільськогосподарського підприємства у межах використання її в управлінні господарською діяльністю [40].

У зв'язку з нестабільністю економіки та недосконалістю законодавчої бази, закони України, постанови Кабінету Міністрів, накази Національного банку України досить часто зазнають змін. Тому й бухгалтерський облік в Україні реформовано і наближено до Міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку і звітності.

Від ухвалення перших рішень щодо реформування бухгалтерського обліку (Указ Президента України “Про перехід до загальноприйнятої в міжнародній практиці системи обліку і статистики” № 303/92 від 23.05.1992 р.), що діяв в Україні до введення в дію нової облікової системи минуло кілька років. З 01.01.2000р. почалося практичне застосування нових національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку – П(С)БО [12]. Завдяки новій обліковій системі та фінансовій звітності наша економіка стає більш відкритою і зрозумілою для всього цивілізованого світу і відображає зміну власності, що відбулась в країні. Міжнародні стандарти, які прийняті за основу національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, внесли до вживання нові терміни, поняття сутності економічних явищ, тлумачення основних категорій економічної та облікової науки. Головна мета реформи обліку полягає в тому, щоб:

- одержати обґрунтовану фінансову звітність, яка базується на даних бухгалтерського обліку і дає можливість приймати правильні рішення при здійсненні управління підприємством;

- зробити бухгалтерський облік і фінансову звітність “прозорими”, тобто доступними і зрозумілими для всіх зацікавлених користувачів;
- залучити інвестиції і кредитні ресурси в країну;
- сприяти полегшенню розуміння процесів у нашій економіці західними інвесторами, на основі звітних показників, складених за відомими їм нормами і правилами.

За економічним змістом Національні стандарти бухгалтерського обліку можна розділити на три групи:

- Положення, що регулюють ведення бухгалтерського обліку;
- Положення, що регулюють процеси формування доходів, витрат і фінансових результатів;
- Положення, що регулюють процес складання. Зміст і форми фінансової звітності.

Таким чином, бухгалтерський облік є “літописом” діяльності будь-якого господарства. Він дає можливість відновити кожний господарський факт з усіма подробицями. Цей вид обміну на відміну від інших є суспільним і безперервним, строго регламентованим, що забезпечує документальне відображення всіх господарських операцій [7].

Фінансовий облік забезпечує інформацією не лише внутрішніх, зокрема – менеджерів середнього та вищого рівня. В господарській діяльності підприємства, кожний об'єкт породжує певну інформацію, яка викликає реакцію менеджерів, направлену на підтримання об'єкту в межах заданих параметрів, що забезпечує життєдіяльність виробничої та управлінської систем.

Зменшення цих витрат і визначає актуальність проблеми управління запасами та раціонального використання матеріальних ресурсів.

Другим об'єктом фінансового обліку, який займає центральне місце у виробничому процесі є жива праця, саме вона є носієм і творцем додаткового продукту. Продуктивність праці є економічним показником, що характеризує в найбільш загальному вигляді використання робочої сили. Для вимірювання

продуктивності праці використовуються два показники: виробіток та трудомісткість.

Система інформації являє собою організовану сукупність даних про внутрішні і зовнішні умови діяльності підприємства та їх бажаний етап (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Функції фінансового і управлінського обліку

Зменшення цих витрат і визначає актуальність проблеми управління запасами та раціонального використання матеріальних ресурсів.

Другим об'єктом фінансового обліку, який займає центральне місце у виробничому процесі є жива праця, саме вона є носієм і творцем додаткового продукту.

Продуктивність праці є економічним показником, що характеризує в найбільш загальному вигляді використання робочої сили. Для вимірювання продуктивності праці використовуються два показники: виробіток та трудомісткість.

Виробіток показує кількість продукції, що виготовлена за одиницю часу, або на одного середньостатистичного працівника. Виробіток вимірюється за допомогою натуральних, трудових та вартісних одиниць виміру виробленої продукції.

Трудомісткість продукції визначається витратами праці на виготовлення одиниці продукції. Вона дає такі дані про економію живої праці під впливом змін в умовах виробництва.

На продуктивність праці впливають такі фактори:

- науково-технічний прогрес (механізація та автоматизація виробничих процесів, впровадження нових видів машин та технологічні нововведення);
- вдосконалення підготовки та підвищення кваліфікації працівників;
- система підготовки робітників масових професій та спеціалізацій; зміцнення дисципліни праці;
- покращення соціальних умов та побуту працюючого;
- вдосконалення форм організації праці та її оплати;
- покращення нормування праці;
- інші чинники [20].

Особливістю сучасного періоду в галузі праці є її інтелектуалізація. Професії, що були засновані виключно на використанні живої праці

зникають і замість них з'являються такі, які вимагають все більших витрат розумової енергії. Тому на підготовку робітників буде витрачатись все більше часу, зусиль та коштів.

Завдання управлінських підрозділів та служб – визначати ефективність інтелектуалізації праці.

Для цього необхідно отримати дані про витрати на навчання та підготовку працівників та співставити їх з отриманим економічним ефектом від його діяльності.

Пряма залежність між продуктивністю праці та дисципліною, рівень організованості та дисципліни праці характеризується тим, на скільки повно та продуктивно використовується робочий час.

У підвищенні продуктивності праці велике значення відіграє покращення умов праці, під яким розуміють сукупність факторів виробничої системи, що впливають на працездатність, здоров'я людини, розвиток особистості. Показником умов праці є питома вага ручної праці та робіт, що здійснюються в несприятливих чи шкідливих умовах [57].

Об'єктом контролю управлінської системи є формування та використання фонду оплати праці. Після того, як фонд заробітної плати вже сформувався за результатами праці за місяць, проводиться аналіз відхилень від планового фонду. Цю інформацію використовують, та методами економічного аналізу визначають основні фактори відхилень фактичного фонду заробітної плати від планового, таким чином, можна оцінити лише роботу підприємства в цілому. виправити становище неможливо, проте є можливість розробити систему заходів по попередженню перевищення фонду заробітної плати на майбутнє.

Співставляючи заробітну плату по кошторису і фактично віднесену на той чи інший рахунок. Робиться висновок про ефективність використання фонду оплати праці.

Умовні позначення: ВП і З – відділ праці та заробітної плати, А – адміністрація, Б – бухгалтерія, В – виробничий відділ, Л – лінійний персонал, Ф – фінансовий відділ, П – плановий відділ, ВК – відділ кадрів, Н – нормування.

Таблиця 1.1. Інформація, що формується на підставі облікових даних з праці та її оплати

№	Інформація	Хто готує	Періодичність	Форма	Кому надається
1	Відпрацьований та невідпрацьований час	Т.ВП і З	Раз на тиждень	звіт	А.Л.П.Ф
2	Продуктивність праці працівників	П.ВП і З	місяць	таблиця	А.Л
3	Системи і форми оплати праці	ВП і З	місяць	таблиця	А.Л
4	Ефективність організації праці	ВП і З.Л.	місяць	таблиця	А
5	Нормування праці	ВП і З.Н.	місяць	таблиця	А.В.П.
6	Фонд заробітної плати та його використання по структурних підрозділах	ВП і З.П. Б	місяць	таблиця	А.Л
7	Умови праці та техніка безпеки	ТБ	місяць	таблиця	А
8	Системи преміювання та їх ефективність	ВП і З.П.	місяць	таблиця	А
9	Трудомісткість продукції: – за відпрацьованим часом; – за заробітною платою	ВП і З.П. Б	місяць місяць	таблиця таблиця	А А.Ф.
10	Відхилення від норм по заробітній платі	ВП і З.П. Б	щоденно чи раз на тиждень	таблиця	ВП і З.Ф.А.
11	Зміни норм заробітної плати	Л.В.Б.	- “ -	таблиця	ВП і З.Ф.А.
12	Статистичні дані про використання робочого часу	Л.В.Б.	місяць	графіки, діаграми	А.В.П і З.Ф
13	Кадри: склад і використання	П.В.К.	місяць	звіт	А.В.П. і З.

Контроль за фондом заробітної плати по підприємству здійснюється за даними зведених звітів бухгалтерії в розрізі категорій, видів нарахувань та стягнень, рахунків бухгалтерського обліку, видів продукції та інше. Вказаний перелік основної інформації може розширюватись за рахунок внесення інших показників, що характеризують склад працівників, робочий час та оплату праці.

Важливе місце в фінансовому обліку належить збуту продукції, що також вимагає посиленої уваги до нього, особливо у умовах конкуренції за рахунок збуту. Між процесом виробництва і процесом збуту існує прямий зв'язок. Готова продукція, яка отримана в процесі виробництва, після прийняття її відділом технічного контролю направляється на склад готової продукції, звідки починається процес збуту [53].

За сучасною методологією витрати на виробництво продукції включаються у виробничу собівартість продукції, а витрати пов'язані із збутом продукції – до повної собівартості продукції як позавиробничі витрати. Оскільки повна собівартість складається із виробничих та позавиробничих витрат, то її зниження залежить не тільки від робітників виробничих підрозділів, але й від служби збуту.

Таблиця 1.2. Інформація, що формується на основі збуту продукції і маркетингової діяльності

№	Інформація	Хто готує	Періодичність	Форма	Кому дається
1	Випуск продукції (в натуральному і вартісному вигляді по асортименту)	Б, ВТК	щоденно, подекадно, місяць	таблиця	А, С
2	Якість продукції (сортність, брак)	ВТК, Б	- “ -	- “ -	А, С
3	Відвантаження продукції у відповідності з угодою	Б, Ф, С	- “ -	- “ -	А
4	Реалізація продукції	Б, Ф	- “ -	- “ -	А
5	Формування прибутку і його прогнозування	Б, Ф	- “ -	- “ -	А
6	Податок на добавлену вартість і акцизний збір	Б, Ф	місяць, квартал	- “ -	А
7	Позавиробничі витрати	Б, П	місяць	- “ -	А
8	Реалізація не використуваних матеріалів	Б, Ф, С	- “ -	- “ -	А
9	Дані про ринки (галузь, географія збуту, поведінка покупців, динаміка покупок тощо)	Мг, Б	- “ -	звіт, таблиця	А
10	Реклама (витрати на рекламу – телебачення, газети, журнали, рекламні матеріали по пошті, виставки тощо)	Мг, Б	- “ -	таблиця	А
11	Стратегія підприємства – види продукції, ціни, розширення обсягу випуску продукції, завоювання ринку тощо)	Мг	квартал	звіт	А

У ринкових умовах оптова торгівля матеріальними ресурсами означає вільний вибір покупця. У цій ситуації збут продукції висувається на перший план, власне збут диктує обсяги і структуру продукції, що виробляється, тому управління збутом набуває не меншого значення, ніж управління виробництвом продукції.

Умовні позначення: Мг – відділ маркетингу, ВТК – відділ технічного контролю, а також ті, що використовувалися в попередніх розроблених таблицях.

У структурі і управлінні підприємства важливе місце займає маркетинг, який являє собою систему організації діяльності по розробці, виробництву і збуту продукції, робіт і послуг. Потрібно тримати в полі зору не одну якусь сторону діяльності підприємства (виробництво, праця, збут), а всі елементи господарювання в їх взаємозв'язку. Функціями маркетингу є дослідження діяльності, збір інформації, планування асортименту продукції, збут і розподіл, реклама і стимулювання збуту. Спочатку потрібно оцінити підприємство на ринку продукції і визначити ті види діяльності, по яких є переваги за економічними або технічними параметрами, порівняно з іншими підприємствами в нашій країні і за кордоном. Ці дослідження можуть вказати на частку ринку, яку займає чи може зайняти підприємство в перспективі.

Другим етапом є розробка ринкової стратегії, яка визначає номенклатуру продукції, що випускається і реалізується за прямими угодами. Випуск повинен відповідати попиту, для чого попередньо вивчається на ринку попит на продукцію, а потім виробляється товар, який забезпечує максимум продажу.

Третій етап – збут та розподіл продукції. Функція розподілу полягає у просуванні товару від виробника до споживача.

Заключний етап – реклама і стимулювання збуту. Її призначення – породити потребу в якомусь товарі, викликати бажання купити, вона спонукає потенційного покупця до додаткових заробітків. Реклама

передбачає наявність чітко визначеного замовника і здійснення впливу на рекламоотримувача.

Система управління збутом базується на інформації, яку формує бухгалтерський, статистичний і оперативно-технічний облік. Для контролю за виконанням планів відвантаження і реалізації продукції використовується інформація, яка міститься в угодах на поставку продукції [21].

З цією метою доцільно у відділі збуту, на основі угод, на кожного покупця відкрити карточку виконання замовлення. В ній рекомендується записувати основні дані угоди (номер, дата, строк дії, а також вид продукції, кількість, якість, ціна, строки відвантаження) В міру відвантаження в карточках проставляються дані про фактичні строки відвантаження, кількість, якість і ціну. На базі цих даних можна прогнозувати виконання зобов'язань по поставках, обсягу реалізації і прибутку.

Важливим є контроль за залишками готової продукції на складі, який здійснюється на підставі карток готової продукції, що відкриваються на складі на кожний вид продукції. Встановлюється норма готової продукції на складі і контролюється її фактична наявність. Великі залишки продукції на складі свідчать про збій із збутом або неритмічність її надходження на склад. Слід ретельно аналізувати ці дані і своєчасно приймати рішення. Між залишками готової продукції на складі, обсягом реалізації продукції і прибутком існує певний зв'язок, чим менший залишок готової продукції на складі – тим більший обсяг реалізації і прибутку [19].

У процесі збуту продукції формується прибуток, на який впливають такі показники:

- обсяг реалізованої продукції;
- зниження собівартості;
- асортиментні зрушення;
- зміна цін.

Для управління важливо отримати інформацію не тільки про масу прибутку і співставити її з планом, але й фактори, що обумовлюють відхилення від плану.

Такі дані потрібні для цілеспрямованого пошуку шляхів зниження витрат і збільшення прибутку. Звичайно, основний резерв знаходиться в сфері виробництва, тому що прибуток створюється робочою силою і являє собою додатковий продукт. Збільшення прибутку потрібно шукати в сфері матеріального виробництва і пошуку ринків збуту.

Значне місце в реалізації продукції займають позавиробничі витрати. До них відносяться витрати на тару, транспортування продукції, комісійні збори, що виплачуються збутовим організаціям, інші витрати, пов'язані із збутом продукції. Ці витрати виникають після того, коли готова продукція пройде стадію виробництва і надійде на склад для наступного зберігання, тому вони не можуть вважатися виробничими і підлягають окремому обліку. [27].

У ринкових умовах важливою умовою успішної роботи є постійне відстеження фінансового становища господарства. Бухгалтерська служба повинна забезпечити своєчасність оформлення документів на відвантаження продукції і подання їх в банк, організувати контроль за строками платежів в бюджет, спільно з юридичною службою оформляти претензії до постачальників за недопоставку матеріальних ресурсів, контролювати своєчасність стягнення дебіторської і погашення кредиторської заборгованості, визначити наявність власних оборотних засобів, робити аналіз фінансових показників та розробляти заходи по покращенню фінансового стану підприємства.

1.3. Облікова політика підприємства

На сьогоднішній день основним доступним джерелом інформації про діяльність організації як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів

виступають облікові дані бухгалтерської фінансової звітності. Ступінь достовірності інформації про діяльність організації, її фінансовий стан та фінансові результати, що міститься в бухгалтерській фінансовій звітності, ефективність використання даної інформації різними категоріями користувачів багато в чому визначається її якістю, яка багато в чому визначається положеннями сформованої в організації облікової політики [27].

Не викликає сумніву вплив обраних в обліковій політиці організації способів і методів оцінки майна та зобов'язань, методів калькулювання собівартості продукції (робіт або послуг) на величину ключових показників діяльності організації, таких як виручка, собівартість продажів, прибуток, податкових зобов'язань, а, отже, і на фінансове становище організації. Така інформація безпосередньо впливає на рішення прийняті користувачами такої інформації [36].

Для сучасної організації облікова політика є основним стандартом, який потребує чіткого та грамотного складання, а в майбутньому дотримання її вимог з метою ефективного управління роботою організації. У більшості розвинених країн уміло сформована облікова політика використовується як складова загального механізму управління господарською діяльністю організації [52]. Облікова політика є важливим інструментом управління діяльністю підприємства, що дозволяє формувати систему бухгалтерського обліку, проаналізувати та змоделювати обліковий процес, закріпивши оптимальні способи ведення бухгалтерського обліку, що поєднуються зі стратегією розвитку підприємства незалежно від сфери його діяльності. Облікова політика регулює та спрямовує потоки облікової інформації, що дають можливість по-різному представляти фінансові результати діяльності залежно від інформаційних потреб зацікавлених користувачів [43].

Однак, як показує практика в багатьох організаціях, до процесу формування облікової політики підходять дуже опосередковано, не до кінця оцінюючи важливість та значення облікової політики для діяльності

організації. Найчастіше організації вибирають метод, що збігаються як у бухгалтерському, так і в податковому обліку, крім того, перед вибором того чи іншого методу як правило не оцінюється його ефективність для діяльності організації. Одним з основних документів організації, в якому встановлено правила його ведення з метою бухгалтерського обліку та з метою податкового обліку є облікова політика організації. Вибір та реалізація в організації економічно обґрунтованої та раціональної облікової політики впливають на ефективність використання всіх наявних ресурсів, сприяє прискоренню оборотності капіталу та отриманню додаткових внутрішніх джерел фінансування фінансово-господарської діяльності, а також залученню зовнішніх ресурсів [43].

Облікова політика організації є невід'ємним інструментом, що регулює організаційні та методичні засади бухгалтерського обліку на рівні економічного суб'єкта. Незважаючи на високу значущість облікової політики для бухгалтерського обліку та бухгалтерської фінансової звітності, на сьогоднішній день не вироблено єдиного підходу до розуміння її сутності, що підвищує значущість її визначення у розширенні та уточненні теоретичного знання про облікову політику, застосування в обліковій практиці [52]. Офіційно поняття «облікова політика» (accounting policy) у міжнародній практиці з'явилося у 1975 році із запровадженням Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку МСФЗ 1 «Розкриття облікової політики» [37].

Поняття «облікова політика» прийшло насправді до українських бухгалтерів із Заходу. В Україні термін «облікова політика» вперше з'явився на початку 90-х років ХХ століття як переклад словосполучення «accounting policies», що вживається в тексті Міжнародних стандартів фінансової звітності. Про існування облікової політики українські бухгалтери-практики дізналися лише в 1991 році, що є дуже показовим, адже складно уявити, щоб за часів адміністративно-планової системи хтось визначав політику нехай навіть і для цілей бухгалтерського обліку і в межах окремо взятої організації.

Перша згадка терміну «облікова політика» містилася у законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [25].

А широке поширення на практиці цей термін отримав після запровадження національних положень та стандартів з бухгалтерського обліку.

На сьогоднішній день в Україні діє положення з бухгалтерського обліку ПСБУ 1, та закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", який регламентує порядок формування, зміни та розкриття облікової політики організації. В одному із пунктів зазначеного положення наведено визначення облікової політики, згідно з яким під обліковою політикою розуміється сукупність способів ведення бухгалтерського обліку – первинного спостереження, вартісного виміру, поточного угруповання та підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності.

У нормативно-правових актах України з бухгалтерського обліку існує таке основне визначення щодо облікової політики «Облікова політика підприємства – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності» [25].

Якщо звернутися до наукової та навчання літератури з бухгалтерського обліку, то можна побачити, що в ній також немає єдиної думки щодо формулювання терміну «облікова політика».

Так, на думку М.Ф. Огійчук, «під обліковою політикою організації розуміється вибір конкретних варіантів (способів) постановки обліку відповідних видів майна та зобов'язань, виходячи з умов чинного законодавства та умов здійснення фінансово-господарської діяльності організації» [40].

Н.Л. Правдюк у своїх працях зазначає, що «облікова політика - це стандарт економічного суб'єкта, що відображає варіант оцінки та обліку об'єктів бухгалтерського обліку, за якими чинним законодавством

передбачена варіативність, а також техніка ведення, форма та організація бухгалтерського обліку виходячи з установлених вимог та припущень та особливостей діяльності організації (організаційно-правової форми, сфер діяльності, чисельності та кваліфікації персоналу, технічних особливостей функціонування тощо)» [43].

На думку М.С.Пушкара, «під обліковою політикою розуміється сукупність обраних організацією з-поміж альтернативних способів ведення бухгалтерського обліку, а також способів підготовки бухгалтерської фінансової звітності організації відповідно до конкретних умов економічного життя». У своєму визначенні автор уточнює способи ведення бухгалтерського обліку, виділяючи первинне спостереження, вартісний вимір, поточне угруповання та підсумкове узагальнення даних про фінансово-господарську діяльність організації [52].

Аналіз розглянутих визначень дозволяє стверджувати, що визначення облікової політики різних авторів різняться між собою за змістом та сутністю. Відмінність сутності облікової політики наочно представлено на рисунку 1.2.

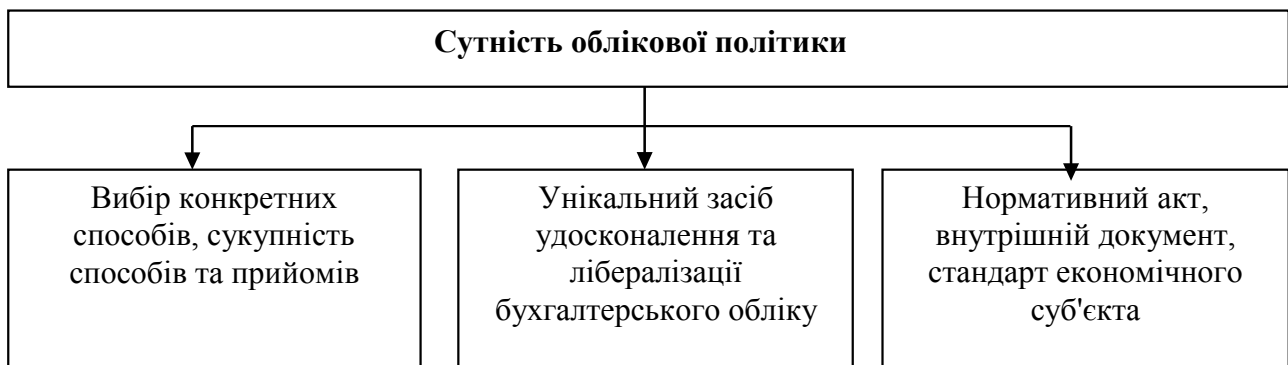


Рисунок 1.2 – Сутність облікової політики

Таким чином, резюмуючи все вищевикладене, можна зробити висновок, що облікова політика є основою ведення обліку в будь-якій організації, при цьому сутність облікової політики на сьогоднішній день є дискусійною. Положення облікової політики організації мають безпосередній

вплив на результати її діяльності та такі ключові показники як виручка, собівартість, прибуток. На сьогоднішній день у навчальній та науковій літературі виділяється значна кількість актуальних проблем, що зумовлює необхідність подальшого вдосконалення теоретичних та методологічних підходів до формування облікової політики.

Висновки до розділу 1

Роль бухгалтерського обліку, що у умовах планової економіки, обумовлювалася громадським характером власності, потребами централізованого управління економікою і зводилася, головним чином, виявлення відхилень від запропонованих моделей господарської поведінки підприємств.

Головними користувачами бухгалтерської інформації виступали галузеві міністерства та відомства, а також інші державні органи (статистичні, плануючі тощо). В умовах ринкової економіки та переходу до неї підприємство – самостійний елемент економічної системи – взаємодіє з партнерами по бізнесу, бюджетами різних рівнів, власниками капіталу та іншими суб'єктами, у процесі чого з ними виникають фінансові відносини. У цьому сенсі виникає необхідність фінансового управління фірми, тобто. розробки певної системи принципів, методів та прийомів регулювання фінансових ресурсів, що забезпечують досягнення тактичних та стратегічних цілей організації.

Об'єктом управління є фінансові ресурси підприємства, зокрема їх розміри, джерела їх формування та відносини, що складаються в процесі формування та використання фінансових ресурсів фірми.

Таким чином, метою застосування управлінського обліку є забезпечення гармонізації функціонування підприємства.

На закінчення важливо відзначити, що роль Система управлінського обліку в будь-якій компанії дуже велика. Впровадження даної системи

необхідне керівнику, менеджерам та всьому персоналу, бо важливість правильності постановки управлінського обліку дає інформацію, яка необхідна для посилення уваги та визначення пріоритетності виконання завдань організації, спрямованих на планування та прогнозування її подальшої діяльності.

Розробка та застосування ефективних рішень керівника буде основною причиною конкурентоспроможності підприємства над ринком, проведенню чітко сформованої кадрової політики.

Результати від впровадження системи управлінського обліку перевершать усі очікування, т.к. сформують аналітичну інформацію для оцінки перспективи при можливостях, що відкриваються, забезпечать необхідними механізмами контролю за виконанням прийнятих рішень.

РОЗДІЛ II

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ В АГРОХОЛДИНГАХ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства ТОВ «Україна 2001»

ТОВ «Україна 2001» було створене у 2001 році у селі Бережинці Теофіпольського району Хмельницької області, зараз головний офіс компанії знаходиться за адресою вул. Небесної Сотні, 37в, смт. Теофіполь, Хмельницька обл., Україна. Згідно з аналітичною системою YouControl, власником і президентом компанії є Вадим Лейві, а виконавчим директором компанії "Україна 2001" є Олександр Камінський.

Основний вид діяльності: рослинництво у поєднанні з тваринництвом (змішане сільське господарство). Допоміжні види діяльності: вирощування картоплі, столових коренеплідних та бульбоплідних культур з високим вмістом крохмалю або інуліну; вирощування олійних культур; вирощування цукрових буряків; овочівництво; вирощування плодових та ягідних культур; розведення великої рогатої худоби; розведення бджіл; надання послуг, пов'язаних із виробництвом сільськогосподарських культур; відтворення риби та водних біоресурсів сільськогосподарськими товаровиробниками; виробництво м'яса та харчових субпродуктів великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз, тварин сімейства кінських; виробництво харчових тваринних жирів; виробництво фруктових та овочевих соків; переробка молока та виробництво сиру; виробництво цільномолочної продукції; виробництво борошна із зернових та рослинних культур та готових борошняних сумішей та тіста для випічки; виробництво крупи, борошна грубого помелу, гранул та інших продуктів із зернових культур; виробництво готових кормів для тварин; виробництво хліба та борошняних кондитерських виробів нетривалого зберігання; виробництво макаронних виробів; технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів; роздрібна торгівля

харчовими продуктами, включаючи напої, та тютюновими виробами у спеціалізованих магазинах; діяльність їдалень при підприємствах та установах; постачання продукції громадського харчування; підготовка до продажу, купівля та продаж власного нерухомого майна.

Підприємство знаходиться на режимі оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників.

Бухгалтерський облік у створенні ведеться автоматизованим методом з допомогою персональних комп'ютерів. Записи в накопичувальні реєстри (журнал реєстрації господарських операцій, допоміжні відомості, головна книга, оборотні відомості, програмні звіти) виробляються в розрізі показників, необхідних для управління фінансово-господарською діяльністю організації, а також для складання місячної, квартальної та річної звітності.

У 2020 році до складу компанії входило більше 20 виробничих підрозділів, що дає змогу вийти на новий рівень виробництва.

Також на підприємстві добре розвинута галузь тваринництва. Зокрема, свинарство, виробнича потужність на 2020р. складала більше 50 тис. товарних голів свиней.

Мета компанії — досягти лідерського рівня не лише у вирощуванні товарних голів свиней у регіоні, а й розвивати та виводити на новий рівень вітчизняного генетику.

Що стосується скотарства, то поголів'я ВРХ становить близько 2,5 тис. голів, у тому числі молочне стадо - 1,2 тис. голів. Обсяг інвестицій у скотарство – понад 25 млн грн. Виробництво – 12 тис. од. в день.

Земельний банк підприємства на 2020 складає більше 45 тис. га. Землі. Основним видом діяльності в галузі рослинництва є цукрова промисловість, яка становить більше 75% від усієї галузі, підприємство входить у топ-5 експортерів цукру в Україні на 2020р.

На основі даних бухгалтерської (фінансової) звітності досліджуваного підприємства проведемо аналіз основних показників, що характеризують фінансово-господарську діяльність ТОВ «Україна 2001».

Проведемо аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Україна 2001» на підставі даних річної бухгалтерської звітності за 2018-2020 роки.

У таблиці 2.1 представлені склад та структура активів та пасивів у ТОВ «Україна 2001».

Таблиця 2.1 Склад та структура активів та пасивів у ТОВ «Україна 2001».

Показники	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Зміна до 2018, тис. грн.
	Сума, тис. грн.	% до підсумку	Сума, тис. грн.	% до підсумку	Сума, тис. грн.	% до підсумку	
Актив							
Необоротні активи, зокрема:	491161	55,3	489863	54,2	607032	53,2	115871
Основні засоби	471470	53,1	471722	52,2	607019	53,2	135549
Фінансові вкладення	8	0,0	13	0,0	13	0,0	5
Інші	19683	5,2	18128	2,0	0	0,0	-19683
Оборотні активи, у т.ч.:	397221	44,7	413552	45,8	534679	46,8	137458
Запаси	370668	41,7	392884	43,5	486148	42,6	115480
Дебіторська заборгованість	23616	2,7	9341	1,0	47638	4,2	24022
Фінансові вкладення	3	0,0	0	0,0	0	0,0	-3
Грошові кошти	1114	0,1	9511	1,1	893	0,08	-221
Інші	1820	0,2	1816	0,2	0	0,0	-1820
Підсумок балансу	888382	100,0	903415	100,0	1141711	100,0	253329
Пасив							
Капітал та резерви, в т.ч.	667918	75,1	700166	77,5	715518	62,7	47600
Статутний капітал	553487	62,3	553487	62,3	553487	48,5	0
Резервний капітал	9216	1,0	9216	1,0	9216	0,8	0
Нерозподілений прибуток	105215	11,8	137463	15,2	152815	13,4	47600
Довгострокові зобов'язання, у т.ч.:	188412	21,2	126663	14	149424	13	-38988
Позикові кошти	183490	20,7	124690	13,8	149424	13	-34066
Інші	4922	0,6	1973	0,2	0	0,0	-4922
Короткострокові зобов'язання, зокрема:	32052	3,6	76586	8,5	276769	24,3	244717
Позикові кошти	0	0,0	35100	3,9	237000	20,8	237000
Кредиторська заборгованість	23530	2,6	33696	3,7	34298	3,0	10768
Оціночні зобов'язання	8522	1,0	7790	0,9	5409	0,5	-3113
Підсумок балансу	888382	100	903415	100	1141711	100	253329

Аналіз складу та структури активів та пасивів у ТОВ «Україна 2001» (таблиця 2.1) показав, що частка необоротних активів підприємства за 2018-2020 роки знизилася до 53,2%, що пов'язано із зменшенням частки інших необоротних активів до 5,2%. У свою чергу частка оборотних активів збільшується до 46,8 % за рахунок зростання запасів підприємства до 42,6 % та дебіторської заборгованості – до 4,2 %. У пасиві балансу підприємства на 2016 рік суттєво збільшилася частка короткострокових зобов'язань на 20,7 % та складала 24,3 %, також спостерігається зменшення статутного капіталу до 48,5 %, що призводить до зниження частки капіталу та резервів до 62,7 %.

При аналізі активу балансу необхідно звернути увагу на дебіторську заборгованість, яка зросла у 2020 році порівняно з 2018 роком майже вдвічі, що може призвести до дефіциту коштів підприємства та, як наслідок, збитків та банкрутства. Безумовно, найкращим способом вирішення даної проблеми є досягнення домовленостей щодо погашення боргу.

Аналіз фінансових результатів – найважливіша ланка у діяльності будь-якого підприємства. Прибуток як фінансовий результат є основним результатом економічної діяльності підприємства, і її збільшення несе позитивний ефект, а використання прибутку, формування спеціальних фондів показує політику підприємства.

У таблиці 2.2 відображені фінансові результати діяльності у ТОВ «Україна 2001».

Аналізуючи дані, представлені у таблиці 2.2, слід зазначити, що у звітному періоді збільшення виручки від продажу на 37143 тис. грн. говорить про те, що підприємство найбільшого доходу отримує від основної діяльності. Зростання собівартості продажів на 52 217 тис. грн. говорить про те, що за період 2020 року збільшилися витрати: на виробництво, транспортування, реалізацію продукції, оскільки всі витрати, пов'язані з цими витратами, припадають на собівартість продукції, що виробляється.

Таблиця 2.2 Фінансові результати діяльності у ТОВ «Україна 2001»

Показники	2018 рік, тис. грн.	2019 рік, тис. грн.	2020 рік, тис. грн.	Зміни 2020 р. до 2020 р. (+,-), тис. грн.
Виторг від продажів	382179	419322	412629	+30450
Собівартість продажів	302015	321163	354232	+52217
Валовий прибуток (збиток)	80164	98159	58397	-21767
Комерційні витрати	9489	18768	1621	-7868
Прибуток (збиток) від продажу	70675	79391	56776	-13899
Відсотки до сплати	31635	29506	45237	+13602
інші доходи	10572	7451	24375	+13803
Інші витрати	30465	24521	16562	-13903
Прибуток (збиток) до оподаткування	19147	32815	19352	+205
Інше	2930	567	3760	+830
Чистий прибуток (збиток) звітного періоду	16217	32248	15352	-865

Також спостерігається зниження чистий прибуток на 865 тис. грн. за рахунок зменшення валового прибутку. Натомість, інші доходи збільшуються на 13803 тис. грн., а витрати скорочуються на 13903 тис. грн. у зв'язку із зменшенням комерційних витрат на 7868 тис. грн.

Важливим чинником збільшення прибутку підприємства є зниження витрат за виробництво продукції. У таблиці 2.3 представлений аналіз витрат на основне виробництво у досліджуваній організації за 2018-2020 роки.

Таблиця 2.3 Аналіз витрат на основне виробництво у ТОВ «Україна 2001» за 2018-2020 рр.

Елементи витрат	2018р	2019р.	2020р.	Відхилення (+;-) 2020 до 2018	2020 в % до 2018
Матеріальні витрати	203691	318310	398050	194359	195,4
Витрати на оплату праці	58538	91120	62760	4222	107,2
Відрахування на соціальні потреби	15903	28147	18957	3054	119,2
Амортизація	25341	38704	33630	8289	132,7
Інші витрати	34959	7074	6736	-28223	19,3
Разом витрат з основного виробництва	338432	483355	520133	181701	153,7

Дані таблиці 2.3 показали, що за аналізований період частка витрат за основним виробництвом до 2020 року зросла на 53,7% у зв'язку із

збільшенням частки матеріальних витрат на 95,4%. Показники свідчать, що значну частку у звітному році займали матеріальні витрати та амортизація. Відрахування на соціальні потреби незначно збільшились на 19,2 %, однак інші витрати скоротилися у 2020 році на 80,8%. Зі сказаного вище, що матеріальні та трудові витрати зросли, що негативно вплине на собівартість продукції, оскільки найважливішими резервами її зниження є скорочення цих витрат, а також скорочення частки інших витрат.

2.2 Поняття, завдання та законодавчо-нормативне регулювання обліку та аудиту готової продукції та її оцінка

Головна мета діяльності комерційної організації – отримання прибутку, джерелом якого є доходи від продажу виробленої продукції, виконання робіт чи надання послуг.

Готова продукція є кінцевим результатом виробничого циклу, а саме активи, закінчені обробкою та комплектацією, технічні та якісні характеристики яких відповідають умовам договору або вимогам інших документів у випадках, встановлених законодавством .

Готова продукція входить до складу матеріально-виробничих запасів організації, призначених на продаж. Випущена з виробництва готова продукція, зазвичай, здається складу, крім великогабаритних виробів та іншої продукції, здавання складу яких утруднена з технічних причин [56].

Такі об'єкти готової продукції передаються представникам покупців та замовників безпосередньо на місці виготовлення, комплектації чи збирання.

Для визнання вироблених виробів готової продукції необхідне одночасне виконання кількох умов:

- Повне завершення всіх операцій, передбачених виробничим процесом (обробки, збирання, комплектації);

- Проведення контрольних процедур на відповідність технічним вимогам, затвердженим галузевим стандартам (ОСТ), технічним умовам (ТУ) або умовам договору із замовником;

- Оформлення комплекту приймально - здавкової документації, що підтверджує закінчення щодо цих виробів виробничого процесу та процесу технічного контролю [39].

Продукція, яка відповідає хоча б одному з перерахованих умов, враховується у складі незавершеного виробництва. Так, не укомплектована повністю або не здана на склад до 24 години останнього дня звітного місяця продукція не відображається як готова.

До завдань бухгалтерського обліку готової продукції відносяться:

- Облік випуску готової продукції з виробництва;
- контроль обсягу та збереження запасів продукції на складах;
- контроль виконання плану договорів поставки за термінами, загальним обсягом та асортиментом;
- формування інформації про наявність та рух готової продукції за місцями зберігання та матеріально відповідальними особами;
- своєчасне та правильне документальне оформлення проданої продукції;
- контроль розрахунків з покупцями та замовниками (дебіторська та кредиторська заборгованості);
- своєчасний та точний розрахунок фактичної собівартості проданої продукції, виручки від продажу та прибутку від продажу продукції [28].

В основі організації бухгалтерського обліку готової продукції лежать такі вимоги:

- суцільне, безперервне та повне відображення руху даних запасів;
- облік кількості та оцінки готової продукції;
- оперативність (своєчасність) обліку запасів;
- достовірність;

- відповідність синтетичного обліку даним аналітичного обліку на початок кожного місяця (за оборотами та залишками);
- відповідність даних складського обліку та оперативного обліку руху запасів у підрозділах організації даним бухгалтерського обліку;
- всі операції з руху (надходження, переміщення, витрати) запасів повинні оформлятися первинними обліковими документами [11].

З метою систематизації інформації про стан та рух готової продукції в обліку передбачена можливість угруповання інформації за:

- місцям зберігання готової продукції та матеріально відповідальним особам;
- найменуванням, з окремим обліком за відмітними ознаками (марки, моделі тощо);
- укрупненим групам продукції (вироби основного виробництва, товари народного споживання тощо.) [24].

Схема завдань обліку готової продукції представлена рис 2.1.

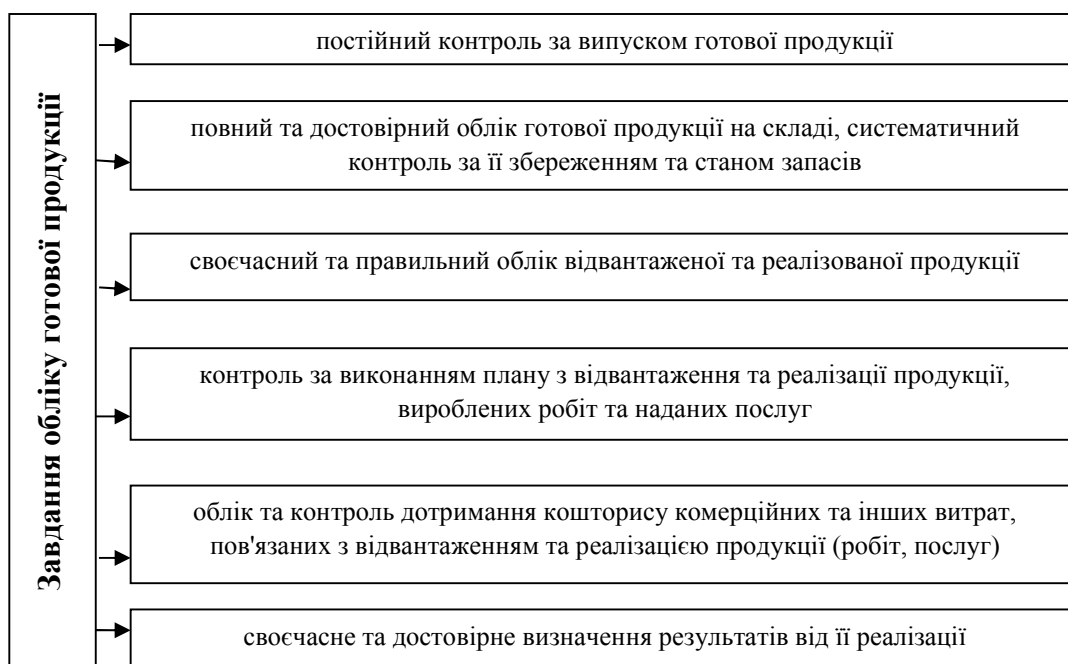


Рис. 2.1 - Основні завдання обліку готової продукції

Для успішного виконання цих завдань потрібна ритмічна робота підприємства, правильна організація складського господарства та збуту, своєчасне документальне оформлення господарських операцій.

Як зазначає О.А. Позднякова, важливе значення для правильної організації обліку наявності та руху готової продукції, робіт, послуг має розробка її номенклатури, тобто. переліку найменувань видів виробів, що виробляються цією організацією. За основу його складання береться класифікація готових виробів за певними ознаками, що дозволяє відрізнити один виріб від іншого (модель, клас точності, фасон, артикул, розмір, марка, сорт тощо). Номенклатурні номери будуються по-різному, з конкретних умов виробництва [45].

Продукція, що не пройшла повної обробки в даній організації, не прийнята службою технічного контролю, відноситься до незавершеного виробництва. У галузі рослинництва до незавершеного виробництва відносяться витрати на посів озимих культур.

В обліку продукція відображається в натуральних, умовно - натуральних одиницях та у вартісному обчисленні. Як натуральні одиниці виміру використовуються штуки, літри, тонни та ін. З їх допомогою ведеться аналітичний облік і обчислюється кількість, обсяг і маса продукції за її видами, сортами, розмірами.

Поруч із натуральними у низці виробництв використовують умовно - натуральні вимірники щоб одержати узагальнених даних із випуску однорідної продукції. Перерахунок продукції умовно - натуральні вимірники виробляється з допомогою коефіцієнтів, що обчислюються залежно від вмісту корисної речовини у продуктах, тривалості виробничого циклу, трудомісткості їх виготовлення тощо [34].

Поруч із натуральними, умовно - натуральними вимірниками використовується вартісний вимірник. За допомогою вартісного вимірника ведеться аналітичний та синтетичний облік, визначаються показники випуску продукції, обсяг виручки та фінансовий результат від продажу продукції. При формуванні вартісних показників продукція оцінюється за нормативною (плановою) та фактичною собівартістю, за продажними цінами [35].

Законодавчо-нормативною базою, що регламентує облік та аудит готової продукції, є:

- ✓ Податковий кодекс України від 01.08.2021 (із змінами та доповненнями [46].
- ✓ Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями) [25].
- ✓ Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII [26].
- ✓ Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» від 20.10.1999 [49].
- ✓ Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 2 «Консолідована фінансова звітність» від 19.07.2013 [48].
- ✓ «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджений від 31.12.2013 [44].

Оцінюючи готової продукції слід враховувати особливості, притаманні економічного змісту цього виду активів. Основним джерелом надходження матеріалів та товарів (інших видів матеріально – виробничих запасів) є придбання за плату. Готова продукція не може бути придбана за плату, так як це суперечить її економічному змісту, що впливає з визначення - готова продукція повинна являти собою кінцевий результат виробничого циклу [18].

У ПсБО №9 встановлюються правила формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію організації та передбачаються такі напрямки оцінки готової продукції:

- продукції під час вступу;
- продукції при відпустці у виробництво, вибуття [49].

Залежно від повноти включення витрат у розрахунок собівартості одиниці виробленої продукції розрізняють такі види собівартості:

Повну, що включає всі витрати, у тому числі комерційні та управлінські (загальновиробничі);

- виробничу (повну виробничу), що враховує всі витрати, крім комерційних (витрат, що здійснюються на стадії продажу);

- цехову (скорочену виробничу), що визначається з урахуванням цехових витрат: прямих витрат на продукцію та частки загальновиробничих витрат, що припадають на цей цех;

- технологічну (за прямими статтями витрат), яка враховує лише прямі витрати на продукцію. Загальновиробничі та загальногосподарські витрати в цьому випадку до розрахунку не включаються [24].

Показники скороченої собівартості характеризують ефективність діяльності підрозділів, витрати яких у неї включаються.

Зазначимо, що при використанні методів розрахунку скороченої собівартості витрати, які не включаються до оцінки готової продукції, списуються на зменшення фінансового результату звітний період. Якщо вся випущена продукція продається в періоді, в якому вона вироблена, використання обох методів призводить до однакового фінансового результату.

Правила обліку витрат за виробництво продукції розрізі елементів і статей, обчислення її собівартості повинні встановлюватися окремими нормативними актами і методичними вказівками з бухгалтерського обліку.

Л.К.Сук зазначає, що «міжнародними стандартами передбачено оцінювати готову продукцію за фактичною виробничою собівартістю, якщо остання нижча за можливі ціни її реалізації» [59]. При зниженні продажних ринкових цін готова продукція у звітному балансі відображається в цінах можливої реалізації, а різниця, що виникла, відноситься на результати господарської діяльності організації звітного періоду.

Відповідно до Положення з ведення бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності в Україні, готова продукція відображається в бухгалтерському балансі за фактичною або нормативною (плановою)

виробничою собівартістю, що включає витрати, пов'язані з використанням у процесі виробництва основних засобів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів, та інші витрати на виробництво продукції або за прямими статтями витрат [49].

При цьому визначати нормативну собівартість можна:

- за витратами, пов'язаними з використанням у процесі виробництва основних засобів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів та інших витрат на виробництво продукції (повна виробнича собівартість);
- за прямими статтями витрат (скорочена собівартість).

Однак пунктом ПсБО №5 передбачено, що МПЗ (в числі яких мається на увазі готова продукція) приймаються до бухгалтерського обліку за фактичною собівартістю. Крім того, в аналітичному бухгалтерському обліку та місцях зберігання готової продукції пункту Методичних вказівок дозволено застосовувати облікові ціни [37].

На рис 2.2 представлені можливі варіанти облікових цін готову продукцію.

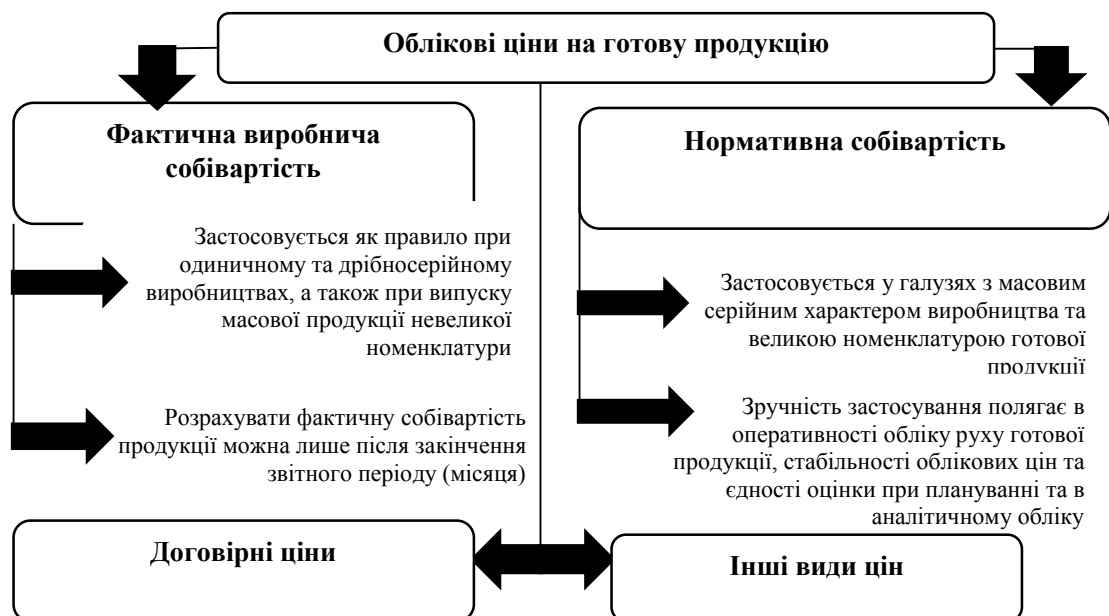


Рис. 2.2 – Варіанти облікових цін на готову продукцію

Організація має право самостійно вибрати варіант облікової ціни.

Облікова вартість – це допоміжна (проміжна) бухгалтерська категорія, яка приймається лише за використанні фактичної виробничої собівартості [10]. Її використовують для надання вартісної оцінки нової готової продукції одночасно при її випуску, не чекаючи визначення фактичної собівартості.

Наприкінці місяця визначається фактична собівартість та її відхилення від облікової ціни. Облікові ціни відбиваються однією субрахунку до рахунку 28, а відхилення – іншому. Сальдо рахунки 28 (при фактичної виробничої собівартості) показує залишок готової продукції з фактичної виробничої собівартості [24].

Як облікові ціни на готову продукцію можуть застосовуватися:

- фактична виробнича собівартість;
- нормативна (планова) собівартість;
- скорочена собівартість (за прямими статтями витрат);
- Продажні ціни на продукцію [24].

Суми фактичної собівартості завершеної виробництвом продукції можуть списуватися з рахунку 23 «Виробництво» до дебету рахунків 26 «Готова продукція».

Відповідно до Інструкції із застосування Плану рахунків рахунок 26 призначений для узагальнення інформації про випущену продукцію за звітний період та виявлення відхилень фактичної виробничої собівартості цієї продукції від нормативної (планової) собівартості [44].

Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від нормативної (планової) собівартості визначається останнє число місяця. Якщо нормативна (планова) собівартість, показана за кредитом рахунки 26, перевищує фактичну собівартість (дебет рахунку 26), у відповідній сумі утворюється економія, що оформляється записом Дебет 90 Кредит 26 методом «червоне сторно». Якщо ж фактична собівартість перевищує нормативну (планову), утворюється перевитрата, величина якого списується

проведенням Дебету 901 Кредит 26 [53]. Слід зазначити, що рахунок 26 закривається щомісяця і немає сальдо на звітну дату.

У таблиці 2.4 представлені варіанти обліку готової продукції.

Таблиця 2.4 - Варіанти обліку готової продукції

Облік із використанням рахунку 26 «Готова продукція»	Облік без використання рахунку 26 «Готова продукція»
<p>Полягає у цьому, що планова (нормативна) собівартість готової продукції відбивається за кредитом рахунки 40 (кореспонденції з рахунком 23), а фактична - за дебетом рахунки 23 (кореспонденції з рахунками 20, 23, 29).</p> <p>У результаті кінець періоду рахунок 40 має сальдо (відхилення фактичної собівартості від планової). За підсумками місяця це відхилення необхідно розподілити на відвантажену продукцію та залишки на складах.</p> <p>Якщо сальдо рахунку 23 дебетове (перевитрата) відхилення списується проводкою: Дп 90 Кт 23</p> <p>Якщо сальдо рахунку 23 кредитове (економія) - сторнувальним записом по дебету 90 та кредиту 23.</p>	<p>Здійснюється на рахунку 26 «Готова продукція» таким чином: Д 26 До 20 (23,29) - оприбуткована готова продукція на складі за обліковими цінами</p> <p>Після закінчення місяця обчислюється відхилення фактичної собівартості оприбуткованої продукції від її вартості за обліковими цінами. Це відхилення списують до дебету рахунку 26 з рахунку 20 (23, 29) додатковим або сторнувальним записом.</p> <p>Д 26 До 20 - відбито відхилення фактичної собівартості від планової</p> <p>Д 90 До 26 - списано собівартість продукції при реалізації</p> <p>Д 90 До 262 - списано перевитрату (перевищення фактичної собівартості над обліковою)</p> <p>Д 90 До 26 (сторно) - списано економію (перевищення облікової ціни над фактичною собівартістю)</p>

Відповідно до пункту ПсБО при відпуску готової продукції у виробництво та іншому вибутті їх оцінка проводиться одним із наступних способів:

- за собівартістю кожної одиниці;
- за середньою собівартістю;
- за собівартістю перших за часом придбання матеріально-виробничих запасів (метод ФІФО) [56].

Таким чином, облік руху готової продукції повинен вестися відповідно до обраного методу оцінки готової продукції.

2.3 Документування фактів господарського життя з обліку готової продукції на підприємстві

Бухгалтерський облік у ТОВ «Україна 2001» ведеться відповідно до вимог Національного закону «Про бухгалтерський облік» № 402-ФЗ, Положення з ведення бухгалтерського обліку та звітності в Україні та інших нормативних документів. Факти господарського життя відображаються в уніфікованих формах первинних документів.

Основним документом, що регулює ведення бухгалтерського обліку в ТОВ «Україна 2001» є облікова політика, згідно з якою первинні документи, що приймаються до обліку, складаються за уніфікованими формами. Первинні облікові документи не уніфікованої форми, що застосовуються при оформленні фактів господарського життя організації, затверджені як додатки до облікової політики.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський та фінансову звітність в Україні» кожен факт господарського життя підлягає оформленню первинним обліковим документом. Первинні облікові документи повинні бути ретельно оформлені, обов'язково містити підписи осіб, які здійснюють операції, та коди відповідних об'єктів обліку. Контроль над виконанням правил оформлення документації з обліку готової продукції ТОВ «Україна 2001» покладено головного бухгалтера і керівника відповідного підрозділу.

Розглянемо документальне оформлення готової продукції бухгалтерському обліку досліджуваної організації.

У ТОВ «Україна 2001» при обліку зерна, що від комбайнів застосовується талонний метод. Суть даного методу обліку зерна, що надійшов від урожаю, полягає в тому, що замість первинних документів (реєстрів або путівок) комбайнер за кожен бункер вивантаженого зерна вручає шоферу виготовлений на щільному папері друкарським способом талон комбайнера одного кольору (наприклад, жовтого). Отримання зерна водій вручає комбайнеру талон водія іншого кольору (наприклад, зеленого).

Талони видаються кожному комбайнеру, шоферу, бункерісту (трактористу), зайнятим на збиранні та вивезенні зерна, із заздалегідь заповненими реквізитами (назва сільськогосподарської організації, табельних номерів, прізвища, імені, по батькові комбайнера, шофера, трактори) та скріплені печаткою. Видача талонів реєструється у спеціальній книзі (журналі) обліку виданих талонів.

Вивантажуючи повний бункер зерна в автомашину або тракторний візок, комбайнер жодних записів у своєму талоні не робить. При розвантаженні половини або чверті бункера, наприклад, наприкінці зміни комбайнер у талоні записує 0,5 або 0,25 і передає шоферу (трактористу), підтверджуючи запис своїм підписом. Талон комбайнера є супровідним документом під час транспортування зерна на струм або інше місце зберігання. На току зерно зважують, записують номери талонів комбайнера, прізвище шофера, номер автомашини (трактора) та масу зерна, прийнятого вагарем. Одночасно масу зерна записують до Реєстру прийому зерна від водія, який ведеться в одному екземплярі і зберігається у водія (тракториста).

Наприкінці зміни комбайнер передає отримані від шоферів талони завідувачу струму і отримує від нього виписку з реєстру про намолот зерна. Здійснюється звірка кількості відправлених від комбайнів та прийнятих на струмі бункерів. Складені завідувачем струмом виписки з реєстрів про намолоті зерна передаються в бухгалтерію та є підставою для нарахування оплати праці комбайнеру.

У зв'язку з тим, що в талонах записи практично не ведуть, економиться час, що є важливим у період збирання врожаю. Талонний метод обліку врожаю передбачає високий рівень організації бухгалтерського обліку, контролю над використанням талонів, збереження продукції струму.

Реєстр прийому зерна вагарем форми № СП-9 застосовується для обліку надходження зерна на місця зберігання вагарем. У цьому документі вказується найменування організації, відділення, одержувач, найменування культури. На основі даних реєстру водія та талонів комбайнера (бункеріста)

вагар вказує прізвище, ім'я, по батькові водія, марку автомашини, а також масу зерна, у тому числі масу нетто за комбайнерами, документ має бути підписаний водіями, які здали зерно на зерносховище.

Первинний облік зернової продукції можна вести трьома варіантами обліку: реєстр відправки зерна та ін. продукції з поля, путівка на вивіз продукції з поля та третій найпоширеніший з використанням талонів водія та комбайнерів. Кожне сільськогосподарське підприємство обирає той, що відповідає його виробництву зерна.

На підставі даних реєстру прийому зерна вагарем та путівок на вивезення продукції з поля завідувач струмом робить записи у відомості руху зерна та іншої продукції (форма № 80). Цей документ застосовується для обліку надходження та витрати зерна на струму, у зерносховищах та інших місцях тимчасового зберігання зерна в організаціях. Складається завідувачем струмом щодня по кожній культурі та сорту продукції. Так, наприклад, у Додатку як культура зазначена пшениця озима, прихід становив 365280 кг, залишок на кінець дня – 823750. Документ підписано матеріально-відповідальною особою.

Рахунок-фактура виписується постачальником на покупця у двох примірниках: один примірник протягом п'яти днів з дня відвантаження надається покупцю, а другий примірник рахунку-фактури залишається у продавця для відображення у книзі продажу та нарахування ПДВ з реалізованої продукції.

У рахунку-фактурі обов'язково мають бути зазначені такі реквізити: найменування, адреса, ідентифікаційний номер платника податків постачальника та покупця; найменування та адреса вантажовідправника та вантажоодержувача, найменування товарів, кількість, ціна за одиницю, вартість товарів за всю кількість товарів, що поставляються за рахунком-фактурою, без податку, податкова ставка та сума податку, пред'явлена покупцеві товарів, вартість усієї кількості товарів з урахуванням податку, країна походження товару та номер вантажної митної декларації.

Рахунок-фактура підписується керівником і головним бухгалтером організації або особами, уповноваженими те що наказом з організації чи довіреністю від імені організації.

Товарна накладна у ТОВ «Україна 2001» виписується матеріально відповідальною особою при оформленні відпустки продукції зі складу . У накладній вказується номер та дата виписки; найменування постачальника та покупця; найменування та короткий опис товару, кількість (в одиницях), ціна та загальна сума відпустки товару. Накладна підписується матеріально відповідальними особами, які здали і прийняли продукцію, і засвідчується круглими печатками організацій постачальника та покупця. Кількість оформлюваних примірників накладної залежить від умов отримання продукції покупцем, місця передачі.

Так само, в ТОВ «Україна 2001» для узагальнення інформації щодо руху готової продукції заповнюється Матеріальний звіт , цей документ складено за період з 01.11.2016 р. до 10.11.2016 р. матеріально-відповідальною особою Каплун С.Ю. У ньому зазначено сальдо на початок звітнього періоду, надходження та вибуття тварин у натуральних та грошових вимірниках, підбито підсумки приходу та витрати, виведено сальдо на кінець періоду.

Висновки до розділу 2

У ході виконаної роботи проведено аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства, дано оцінку результатів діяльності підприємства, основних техніко-економічних показників. Характерно те, що аналіз ґрунтується на первинних бухгалтерських та податкових документах, нормативно-правовій документації, що дозволило виявити негативні та позитивні моменти у загальногосподарській діяльності підприємства.

Таким чином, бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах, на відміну від обліку в інших галузях народного

господарства, має свої особливості, що визначаються специфікою сільськогосподарського виробництва.

Облік готової продукції для організацій сфери матеріального виробництва є важливою умовою ефективної діяльності. Правильно організований облік готової продукції є основою формування інформаційно-аналітичної бази управління виробничою діяльністю підприємства, що включає інформацію, необхідну для формування фінансових результатів за звітний період.

Бухгалтерський облік у сільському господарстві покликаний давати необхідні відомості про перебіг виробничих процесів, сприяти забезпеченню безпеки власності, зростанню рентабельності, підвищенню ефективності та поліпшенню якості роботи.

РОЗДІЛ III

ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1 ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

В даний час головним завданням сільськогосподарського виробництва є одержання високих урожаїв зернових культур із мінімальними економічними витратами.

Стабільно високий прибуток результат грамотного управління та злагодженого діяльності усіх підрозділів підприємства. Стійке отримання прибутку неможливе без детального аналізу складових виробничого потенціалу підприємства, виявлення результатів зростання виробництва та реалізації продукції, зниження її собівартості. Збільшення розриву між ціною та собівартістю реалізованою продукції сприяє зростанню прибутку та підвищенню рівня рентабельності.

В сучасних кризових умовах важливо оперативно управляти прибутком підприємства, намагаючись як мінімум отримувати запланований прибуток.

Сільське господарство – один із найважливіших секторів російської економіки, що забезпечує потреби в продуктах харчування та сировину для взуттєвої, текстильної, парфумерної та інших галузей промисловості.

У Хмельницькій області в останні роки обсяг виробництва продукції сільського господарства вартісному вираженні у фактичних цінах досяг 7,8 млрд. грн.

За підсумками року Хмельниччина зайняла 14-е місце у рейтингу регіонів країни за обсягом виробництва продукції сільського господарства у вартісному вираженні. Частка регіону у продукції сільського господарства України у фактичних цінах становила 0,4%.

Виробництво сільськогосподарської продукції душу населення у Хмельницькій області у 2019 році становило 47,3 тис. грн.

На думку експертів, у сільському господарстві Хмельницької області існує ціла низка проблем, які для подолання відсталості слід вирішувати. Забезпечення ефективного функціонування організацій потребує економічно грамотного управління їхньою діяльністю, яке багато в чому визначається вмінням її аналізувати.

Аналіз є розчленування явища або предмета на його складові частини (елемента) з метою вивчення їхньої внутрішньої сутності. Так, для розуміння сутності прибутку потрібно знати основні джерела її отримання, а також фактори, що визначають її величину. Чим детальніше вони досліджені, тим ефективніше можна керувати процесом формування фінансових результатів [23].

Таким чином, економічний аналіз діяльності є важливим елементом системі управління виробництвом, дієвим засобом виявлення внутрішньогосподарських резервів, основою розробки науково обґрунтованих планів-прогнозів та управлінських рішень та контролю за їх виконанням з метою підвищення ефективності функціонування підприємства [38].

Основна мета діяльності підприємства полягає в отриманні прибутку як найбільш надійного фінансового джерела добробуту і самої організації та її власників.

Прибуток є одним із найважливіших показників господарської роботи організації. З його допомогою визначається рівень рентабельності, тобто прибутковість, а також ефективність функціонування підприємства. Прибуток визначається як різниця між виручкою від реалізації та витратами на виробництво та продаж. Якщо власні витрати виявляються вище грошових надходжень від продажу, тоді в організації утворюються збитки від. Саме прибуток є кінцевим фінансовим результатом підприємства, однак у процесі роботи за деякими господарськими операціям у підприємства можуть виникати і збитки, які зменшують отриману прибуток та знижують рентабельність [17].

Кожне підприємство для визнання корисності її діяльності прагне одержання позитивного фінансового результату.

Серед сучасних економістів та аналітиків, які приділяють велику увагу вивченню фінансових результатів господарської діяльності існують різні підходи до визначення економічного змісту цього поняття.

Наприклад, М.С.Пушкар каже, «що фінансові результати підприємства характеризуються сумою отриманого прибутку чи чистого доходу, а також рентабельністю». Ці показники визначають економічну ефективність роботи підприємства [52].

Зробити висновок у тому, який кінцевий фінансовий результат отримано за підсумками реалізації, можна лише очистивши його від непрямих податків та собівартості. Якщо виручка перевищує податкові витрати, що її формують, то виходить позитивний фінансовий результат, тобто. прибуток від продажів. Зворотня ситуація покаже збитки від продажів.

Таким чином, кінцевим фінансовим результатом від продажів є прибуток або збиток, отриманий за підсумками доходів від продажу, зменшений на величину податкових витрат та витрат з випуску продукції, виконання робіт та надання послуг.

Ефективність підприємства загалом, і навіть дохідність окремих напрямів у загалом, характеризується показниками рентабельності. Дані показники найповніше відбивають остаточний фінансовий результат господарювання, т.к. їхня величина показує співвідношення ефекту з готівкою чи спожитими ресурсами.

Аналіз фінансово-господарської діяльності та фінансових результатів підприємства передбачає всебічне вивчення технічного рівня виробництва, якості та конкурентоспроможності продукції, забезпеченості виробництва матеріальними, трудовими та фінансовими ресурсами та ефективності їх використання.

Вони засновані на системному підході, всебічному обліку різноманітних факторів, якісному підборі достовірної інформації та є важливою функцією управління[2]. Пошук резервів підвищення ефективності використання всіх видів наявних ресурсів – одне з найважливіших завдань будь-якого виробництва. Оцінка резервів збільшення прибутку дуже важлива складова фінансового планування будь-якому підприємстві.

Господарські резерви - це можливість покращення продуктивно-фінансової діяльності підприємства за допомогою максимального використання наявного виробничого потенціалу, досягнень науково – технічного прогресу та передового досвіду.

Резерви зростання прибутку – це кількісно вимірні можливості її збільшення. Вони визначаються за кожним видом товарної продукції.

Виявлення резервів збільшення виробництва рослинництва може здійснюватися за такими напрямками:

- Розширення посівних площ;
- Поліпшення структури посівних площ;
- Запобігання загибелі посівів;
- Підвищення врожайності культур.

Немаловажним резервів збільшення виробництва та відповідно до зростання суми прибутку є недопущення втрат при збиранні та зберіганні врожаю.

Одним із факторів, що впливають на підвищення ціни реалізації є пошук найвигідніших ринків збуту. Це пошук нових споживачів на вироблену продукцію шляхом використання реклами та пошуку нових постачальників, які готові придбати продукцію більш вигідних умовах [14].

Якість продукції – один із основних факторів, від яких залежить рівень Середню ціну реалізації. За більш високу якість продукції встановлюють більше високі ціни, і навпаки.

Для зниження витрат необхідно раціонально використовувати трудові та фінансові ресурси, удосконалювати організацію виробництва, нормування

праці, скорочувати чисельність обслуговуючого персоналу, покращувати умови праці.

Важливим фактором скорочення повної собівартості є зниження матеріальних витрат на виробництво одиниці продукції та вдосконалення технології виробництва, використання прогресивних та ресурсозберігаючих видів матеріальних ресурсів, використання оптимальних норм витрат матеріальних цінностей [24].

Навіть незначне заощадження сировини, матеріалів, палива та енергії при виробництві кожної одиниці виробленої продукції загалом підприємству дає великий ефект.

Спрощення та здешевлення апарату управління, економія на управлінських витратах, скорочення частки витрат ручної праці у виробництві, економне витрачання допоміжних матеріалів, що використовуються при експлуатації техніки та обладнання, на інші господарські потреби також вплине на зниження собівартості, отже, підвищення прибутку.

Стійкий розвиток сільських територій є запорукою не лише продовольчої безпеки, а також територіальної цілісності країни. При цьому сучасний рівень вітчизняного сільського господарства підвищує значущість проблеми стабільного функціонування цього сектора економіки до незвичайності [6].

Державна допомога для сільського господарства має бути конкретною, адресною. Так, пільгове кредитування має бути доступне всім коопертивам. Крім державної допомоги сільськогосподарські підприємства повинні також застосовувати інші фінансові важелі з управління своїми фінансовими ресурсами .

3.2. Інтегрована фінансова звітність у сільському господарстві, її склад та проблеми впровадження

Звітність є завершальним етапом облікового процесу. Вона являє собою сукупність достовірної інформації та показників діяльності господарюючого суб'єкта, групи взаємозалежних організацій за певний період часу, згрупованих у встановленому порядку та послідовності.

Мета складання звітності – згрупувати облікову інформацію та подати її зацікавленим користувачам. Види звітності, з різних критеріїв, завжди привертали увагу наукової громадськості. У наукових джерелах наводяться різні класифікації видів звітності. Тому важливо визначити, яке місце може зайняти інтегрована звітність, а також її значення як носія фінансової та нефінансової інформації про різноманітні види діяльності та умови їх здійснення господарюючими суб'єктами.

Аналізуючи звітність з погляду історичного розвитку, слід визнати, що за радянських часів були розроблені та використовувалися бухгалтерська, статистична та спеціалізована відомча бухгалтерська звітність. Кожне підприємство, з галузевої власності, заповнювало великий комплект звітності, затвердженої галузевим міністерством (відомством) [64].

Спеціалізована звітність містила форми, що включають інформацію про виробництво, собівартість та реалізацію видів випущеної продукції, виконані роботи, надані послуги тощо.

Починаючи з 1990-х років., у зв'язку з переходом до ринкової економіки, зазнала значних змін методика та організація бухгалтерського обліку та звітності, з'явилися нові види обліку та, відповідно, звітності.

Метою діяльності комерційних організацій в умовах ринкової економіки було визнано отримання прибутку. З'явилося таке поняття, як комерційна таємниця і, виходячи з цього, у системі бухгалтерського обліку були відносно диференційовані такі підсистеми, як фінансовий та управлінський облік та відповідні види звітності.

Дані управлінського обліку та управлінської звітності стали доступними тільки для внутрішніх користувачів, таких, як управлінський персонал організації та її власники, тобто реально управляючі організаціями або групами організацій.

Таким чином, відповідно до підрозділу бухгалтерського обліку на підсистеми фінансового та управлінського обліку, фінансова звітність включає:

- бухгалтерський баланс (за міжнародними стандартами фінансової звітності – звіт про фінансове становище);
- звіт про фінансові результати;
- звіт про зміни капіталу;
- звіт про рух коштів;
- звіт про цільове використання коштів;
- пояснення (за МСФЗ – примітки) до бухгалтерської фінансової звітності [51].

Управлінська звітність, за закордонними дослідженнями, її види, структура та строки надання, встановлюються на кожному підприємстві самостійно. Вважається, що управлінська звітність є внутрішньою, тому що її інформація (насамперед, це дані виробничого обліку, що відображають витрати на виробництво та випуск продукції за видами, об'єктами виробництва, центрами відповідальності тощо) впливає на конкурентоспроможність організації. Управлінська звітність може бути більш менш розвинена залежно від інтересів і здатності керувати апаратом управління.

При цьому часто виникає інша проблема: управлінський апарат «замовляє» у бухгалтерії звітність аж до кожного працівника (тобто формується інформація про його роль та внесок у виробництво), проте насправді такий ступінь деталізації інформації виявляється непотрібним, нерациональним і свідчить тільки про те, що деякі «управлінці» імітують

«бурхливу діяльність». У цьому трудомісткість роботи бухгалтерського апарату значно зростає.

Але найголовніше – це формувати інформацію у вартісних, та у натуральних показниках, призначену суворо для внутрішніх користувачів звітності.

Тим часом, з 2013 р. у науковій спільноті обговорюється питання запровадження інтегрованої звітності, у тому числі її визначення, ціль та принципи складання, структура та інші проблемні питання. Поява інтегрованої звітності як виду корпоративної звітності пов'язується з появою міжнародного стандарту з інтегрованої звітності [33].

Інтегрована звітність відрізняється від фінансової звітності тим, що в ній присутня, поряд з фінансовою, та нефінансова інформація. Ця звітність включає інформацію про такі види капіталу: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний і природний. Основна мета інтегрованої звітності – показати створення вартості організації за певний період. Наукові роботи та інтегрованої звітності призвели до дискусії про перехід до інтегрованого обліку за схемою «знизу – верх», тобто з оперативного та бухгалтерського обліку на який- або єдиної платформи обробки даних [19].

Досліджуємо інтегровану звітність з погляду саме інтеграції інформації. Інтеграція походить від слова "інтегрувати (-ний)", що "означає об'єднувати в одне ціле".

Відповідно до положень стандарту з інтегрованої звітності, інтеграція інформації необхідна, перш за все, для складання корпоративної звітності, що подається на фондові ринки. Однак, виходячи з визначення «інтегрувати», можна розглядати інтегровану звітність не тільки з одного боку – формування і підготовка корпоративної звітності для інвесторів, але й інших користувачів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 Цілі інтегрованої звітності для різних груп користувачів

Користувачі Інтегрованої звітності	Цілі складання та уявлення інтегрованої звітності
Власники (акціонери, засновники, пайовики) організації, її інвестори, постачальники засобів виробництва, позикодавці, банки, інші організації з прямим та непрямим фінансовим інтересом.	Формування та подання всебічної та достовірної інформації про використання фінансового, виробничого, інтелектуального, людського, соціально-репутаційного та природного капіталів у створенні вартості.
Органи державної влади (на рівні районів, областей, країни – органи управління, міністерства, відомства)	Сформуванню та подати інформацію про стан та ефективність використання коштів фінансового, виробничого, інтелектуального, людського, соціально-репутаційного та природного капіталів у створенні нової вартості у вигляді сільськогосподарської продукції, біологічних та інших активів, що забезпечують прогресивний розвиток стадій процесу розширеного відтворення.
Орендодавці земельних ділянок та майна, а також основні працівники, інженерно-технічні працівники та працівники апарату управління організації	Формування та подання інформації про оренду земельних ділянок, майна (активів), склад та чисельності персоналу (працівників) організації, оплаті праці, соціальних виплатах, витратах праці, продуктивності праці, трудомісткості виробництва, ділової активності апарату управління та використання з цією метою коштів фінансового, виробничого, людського, інтелектуального, соціально-репутаційного капіталів.
Суспільність загалом	Сформуванню інформацію про роль та вклад організації в економіку району, країни, у тому числі щодо забезпечення зайнятості населення, ступеня участі у формуванні соціальної інфраструктури сільської території, формуванні доходів бюджетів різних рівнів за рахунок податків, що сплачуються, формуванню державних позабюджетних фондів за рахунок відрахувань на соціальне страхування та забезпеченості працівників організацій. При цьому в інтегрованій звітності має бути подана інформація про використання на ці заходи коштів фінансового, соціально-репутаційного, людського капіталів та засобів державної допомоги.

Вважаємо, що бухгалтерська звітність сільськогосподарських організацій була і є нині інтегрованою, оскільки поєднує у собі як фінансову, і нефінансову інформацію. Вона складається і представляється внутрішнім та зовнішнім користувачам, у тому числі органам державної влади, у вигляді індивідуальної та зведеної звітності, на районному, обласному, республіканському рівнях та на рівні країни в цілому.

У процесі аналізу слід вивчити можливості застосування інтегрованої звітності у сільськогосподарських організаціях, виходячи з особливостей діяльності підприємств цієї галузі та існування на окремій сільській території. Особливості існування таких підприємств такі:

- на конкретній території (якщо сільськогосподарське підприємство не розташоване у приміській зоні) можна знайти роботу тільки на території цього підприємства, тобто люди мають бути забезпечені роботою у нормальних умовах;

- на відміну від промислових підприємств, у яких не залишилося допоміжних виробництв, оскільки останні два десятиліття вважалося, що вони повинні займатися лише основною діяльністю, географічне розташування сільськогосподарських організацій не дозволяє відмовитися від допоміжних виробництв. У сільськогосподарських організацій залишилися ремонтно-механічні майстерні, машинно-тракторний парк, автотранспорт, гужовий транспорт та інші види допоміжних виробництв;

- на території сільського населеного пункту мають бути розташовані дитячий садок, бібліотека, школа, медичний пункт, в ідеалі ще спорткомплекс. Без цього поселення стає «вимираючим». Причому, якщо ці об'єкти передані на баланс місцевої адміністрації (в ефективних сільськогосподарських організаціях вони так і залишилися на балансі підприємства), зазвичай, коштів на їх утримання відсутні, або їх катастрофічно не вистачає. Таким чином, сільськогосподарським організаціям мають бути надані максимальні податкові пільги для утримання "соціальних об'єктів";

- сільськогосподарські організації повинні фінансувати підготовку та перепідготовку кадрів. Якщо у містах велика конкуренція і найчастіше працівники ініціюють цей процес, аж до оплати різних курсів перепідготовки, а також навчання та здобуття вищої освіти, то в сільській місцевості слід використовувати цільові напрямки з подальшим наданням житла та роботи випускникам;

- сільськогосподарські організації повинні також мати змогу будувати житло для своїх працівників. Якщо таке житло будується на кошти господарства, то знову-таки підприємствам повинні бути надані податкові пільги або в подальшому витрати повинні погашатись (компенсуватись) за рахунок коштів цільового фінансування;

- сільськогосподарські організації здійснюють діяльність на землях різної якості, тому має складатися відповідна звітність, яка відображатиме показники ефективності використання земельних угідь, з одного боку, з іншого – вкладення в земельні активи, що необхідно для відновлення та підтримки ґрунтової родючості ;

- сільськогосподарські організації мають справу з живими організмами, тобто біологічними активами – рослинами та тваринами. Ефективне ведення сільськогосподарського виробництва потребує вирощування високопродуктивних тварин та високоврожайних елітних сортів рослин;

- у всьому світі сільськогосподарське виробництво є дотаційним. Такі заходи, як поліпшення породного складу стада, використання високоврожайних сортів рослин, вкладення земельні угіддя, соціальну інфраструктуру вимагають державної підтримки.

У свою чергу, держава має контролювати цільове та ефективне використання бюджетних коштів [24].

Виходячи з перелічених особливостей функціонування сільських економічних суб'єктів, вважаємо, що вся діяльність сільськогосподарських організацій має будуватися на засадах господарського розрахунку з урахуванням дії основних економічних законів (законів вартості, ефективності виробництва, спадної прибутковості) та соціальної справедливості.

Вважаємо, що мета діяльності сільськогосподарських підприємств – забезпечення продовольчої незалежності та безпеки, а також соціально-орієнтованого розвитку території розташування. З цього погляду має формуватися інформація в інтегрованій звітності.

Розглянемо склад бухгалтерської звітності сільськогосподарських організацій, яку складають нині, можна сказати, що теперішні форми звітності характеризують напрями фактичного використання коштів різних видів капіталу. Вважаємо, що склад цієї спеціалізованої звітності вимагає актуалізації та вдосконалення.

Насамперед, перелік наведених форм звітності, на нашу думку, доцільно розширити. Так, форму № 6-АПК слід доповнити спеціальною таблицею або запровадити окрему форму звітності про виробництво продукції та продуктивність праці (валової продукції в оцінці за справедливою вартістю або за внутрішньогосподарськими трансфертними цінами, продуктивності праці в розрахунку на одного працівника та одна людина – година в рослинництві), тваринництві та в цілому по організації), включаючи спеціальну довідку про витрати на підготовку та перепідготовку кадрів. Дані такої форми звітності характеризуватимуть використання засобів людського та інтелектуального капіталів у створенні нової вартості в організації, втіленої в отриманій валовій продукції та вираженій рівнем зростання продуктивності живої праці [16].

Пропонуємо також ввести до складу річної бухгалтерської спеціалізованої (інтегрованої) звітності та сільськогосподарської організації спеціальну форму № 7-АПК «Звіт про потенційні доходи, витрати та фінансових результатах біотрансформації біологічних активів».

У цій звітності слід навести справедливу вартість отриманої (зібраної) сільськогосподарської продукції, зміну справедливої вартості біологічних активів на кінець звітного року, суму державних субсидій, пов'язаних з біологічними активами, фактичні витрати (витрати) на вирощування біологічних активів та виробництво сільськогосподарської продукції, а також фінансовий результат (прибуток, збиток) від сільськогосподарської діяльності (біотрансформації та біологічних активів рослинництва і тваринництва). Дана форма звітності характеризуватиме ступінь участі виробничого капіталу у створенні вартості (одержанні продукції сільськогосподарської організації).

господарства) та ефективності використання її основної частини – біологічного капіталу.

На нашу думку, доцільно змінити назву та форму таблиці звіту № 15-АПК. Дану форму пропонуємо назвати «Звіт про рух тварин та витрати кормів», де має відображатися інформація про наявність та рух тварин за видами та групами у звітному році в оцінці за справедливою вартістю. Витрата кормів у цій формі звіту необхідно відображати в окремій розгорнутій таблиці за видами кормів, груп та видів тварин у центнерах, центнерах кормових одиниць та гривнях. Така пропонована форма звіту № 15-АПК більшою мірою наочності характеризуватиме використання засобів виробничого, фінансового і навіть природного капіталів у зростанні кількості та якості біологічних активів тваринництва та забезпеченості тварин кормами.

Найбільшу складність в інтегрованій звітності представляє реальне відображення ступеня участі коштів природного капіталу створення нової вартості (виробництві продукції) у створенні. До засобів природного капіталу можна віднести отримані суми державної підтримки на фінансування заходів щодо збереження та відновлення родючості ґрунтів земель сільськогосподарського призначення, а також на фінансування державних підприємств і сільськогосподарських підприємств. їх агротехнічних та зооветеринарних заходів.

Однак частина зростання виробництва продукції, кількість та якість біологічних активів у сільськогосподарських організаціях відбувається за рахунок природного капіталу (абіотичного капіталу). Кошти природного капіталу сільському господарстві застосовують у вигляді сонячного світла, тепла, повітря, вологи (опадів), природної родючості ґрунту. Використання або участь у створенні нової вартості (виробництві продукції, зростанні кількості та якості біологічних активів) абіотичного капіталу на пряму неможливо визначити. Однак на підставі аналізу врожайності сільськогосподарських культур, продуктивності сільськогосподарських

тварин у динаміці (за 10-12 років) та по районах відповідного суб'єкта України можна встановити реальні величини (індикатори) впливу умов природного середовища (абіотичного капіталу) за кожен рік на врожайність сільськогосподарські культури і продуктивність сільськогосподарських життєдайних. Виходячи з цього, у відповідних формах звітності слід коригувати з ступеня участі (використання) коштів реального природного капіталу у створенні нової вартості (виробництві продукції та додаткових біологічних активів) [10].

Вважаємо що при формуванні інтегрованої звітності сільськогосподарським організаціям слід керуватися не тільки галузевою інструкцією по заповненню форм спеціалізованої звітності. Її можна доповнити інформацією про різні види капіталу та інші необхідні дані. Слід звернути увагу на те, щоб склад звітності та її інформаційне наповнення відповідали принципам об'єктивності, реальності та раціональності.

Проаналізувавши інформаційне наповнення цих видів капіталів стосовно мети складання інтегрованої звітності для зовнішніх користувачів, у тому числі державних органів влади та громадськості, слід визнати, що спеціалісти сільськогосподарських підприємств – це результат роботи не одного покоління фахівців найвищого рівня.

В даний час, як зазначалося, потрібно доопрацювання спеціалізованих форм звітності сільськогосподарських організацій, що відповідають сучасним вимогам інформативності, прозорості та контрольно-аналітичного забезпечення управління сільським господарством [28].

Проте складання зазначених форм звітності, розкриття інформації, у них вимагає серйозної підготовки бухгалтерів, аудиторів, контролерів. Наприклад, складання таких звітних форм, як 6-АПК, 7-АПК, 9-АПК, 13-АПК ,вимагає глибоких знань сільського господарства, організації в даній галузі обліку витрат на виробництво, виходу продукції, калькулювання її собівартості у рослинництві, тваринництві та промисловому виробництві (переробці сільськогосподарської продукції) [10].

Тому необхідно вдосконалювати робочі програми викладання облікових дисциплін у сільськогосподарських вузах напряму підготовки бакалаврів та магістрів «Економіка», спрямованість «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит».

Більш серйозний підхід необхідний з боку Міністерства фінансів України та Міністерства аграрної політики та продовольства до вимог підготовки бакалаврів і магістрів за напрямом «Економіка». Слід зазначити, що відповідно до запитів фондових ринків, банківської системи та державних органів влада продовжує активно розвиватися форми фінансової та нефінансової звітності у вигляді як індивідуальної, так і корпоративної інтегрованої звітності.

Таким чином, сьогодні в Україні виникає об'єктивна необхідність підготовки висококваліфікованих кадрів, здатних складати спеціалізовану звітність у поєднанні з бухгалтерською спеціалізованою звітністю сільськогосподарських підприємств, яка на сьогоднішній день багато в чому є інтегрованою. Від цього залежить дуже багато не тільки на мікрорівні, а й на макрорівні розвитку економіки.

Здається, що на основі вже наявного слід серйозно замислитися та розвивати напрацьовані десятиліттями теоретичні та методичні аспекти в галузі бухгалтерської звітності у сільському господарстві, провівши модернізацію та вдосконалення інформаційної платформи формування інтегрованої звітності для прийняття ефективних управлінських рішень.

Висновки до розділу 3

Зараз економічна інформація займає важливе місце у розвитку підприємницької діяльності. До джерел такої інформації належить бухгалтерська (фінансова) звітність, яка характеризує фінансово-господарську діяльність та майнове становище організації, бере участь у прийнятті управлінських рішень та надає інформацію зовнішнім та внутрішнім користувачам. Відповідно до ПСБО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», бухгалтерська звітність – це єдина система даних про майнове та фінансове становище організації про результати її господарської діяльності, що складається на основі даних бухгалтерського обліку за встановленими формами [47].

Складання бухгалтерської звітності необхідне кожного підприємства. Якщо ретельно вивчити та проаналізувати бухгалтерські звіти за різні періоди, можна побачити успіхи та недоліки діяльності організації, що у майбутньому допомагає виявити шляхи її розвитку.

До основних завдань бухгалтерської звітності відносять:

- формування достовірної та повної інформації, до якої входить майновий стан підприємства (отримані доходи та понесені витрати);
- запобігання негативним результатам господарсько-фінансової діяльності підприємства та виявлення необхідних резервів для фінансової стійкості.

Щоб на основі бухгалтерської (фінансової) звітності виявити повніші відомості про діяльність будь-якої організації, необхідно проводити глибокий та комплексний аналіз фінансового стану. Цей аналіз здійснюється за показниками бухгалтерської звітності. Як вище було сказано, бухгалтерська звітність дозволяє оцінити результати майнового та фінансового стану підприємства, що може забезпечити залучення інвесторів та нових партнерів по бізнесу.

З цього випливає, що аналіз фінансового стану підприємства на основі бухгалтерської звітності допомагає визначити, як, де і коли потрібно застосувати ресурси для того, щоб максимізувати ефективність їх управління та мінімізувати фінансові ризики.

Отже, можна дійти невтішного висновку у тому, що бухгалтерська (фінансова) звітність грає важливу роль у управлінні підприємством.

Показники у бухгалтерському (фінансовому) звіті є базою для розробки поточних та перспективних планів діяльності організації, виявлення недоліків роботи підприємства та знаходження фінансових рішень його управління.

ВИСНОВКИ

Проведені дослідження в організації обліку в сільськогосподарському підприємстві, на прикладі ТОВ “Україна 2001” Хмельницької області, розкривають основи організації та завдання бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах. Також розглянуто особливості фінансового і управлінського обліку в ринкових умовах, їх роль у концепції подальшого розвитку обліку, аналізу і аудиту, задоволення споживачів облікової інформації, утворення різних форм власності та нових об’єктів обліку в умовах формування та розбудови ринкового середовища тощо.

Виконані у магістерській роботі дослідження дозволяють нам сформулювати такі висновки і пропозиції:

1. Ефективність управління в цілому залежить від досконалості його складових функцій – обліку, аналізу і контролю. У зв’язку з цим, зростає роль і значення їх управлінської орієнтації.

2. У найближчому майбутньому як в нашій фірмі, так і в сільськогосподарському виробництві в цілому необхідно перейти до вивчення проблем виробництва, реалізації, управління, інвестування, реєстрації, узагальнення та аналізу бухгалтерської інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень та інвестування.

3. Облік, аналіз і контроль, будучи важливими функціями управління, повинні бути спрямовані на інформаційне забезпечення як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів економічної інформації.

4. Для підготовки важливих управлінських рішень з формування та зниження рівня витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг) необхідно проводити оперативний аналіз відхилень від встановлених норм і нормативів.

5. Важливу роль у вдосконаленні колективних форм використання основних і оборотних фондів, землі, як основного засобу виробництва і

предмету праці, відіграє поглиблена спеціалізація виробництва, та оперативний контроль за формуванням собівартості.

6. Головною умовою ефективного використання сільськогосподарської техніки є мобільність механізованих підрозділів, виробничі завдання і відносини, які ґрунтуються на маркетингу та договірних засадах.

7. На відміну від традиційного підходу до змісту, то облік і контроль повинен давати керівництву інформаційно-орієнтовані дані кінцевого продукту – прибутку.

8. Своєчасне, точне і об'єктивне відображення всіх господарських операцій у первинних і зведених документах, облікових реєстрах і оперативній звітності - запорука успіху підприємства в одержанні достовірної інформації і прийнятті правильних управлінських рішень.

Таким чином, проведені нами дослідження і по них зроблені висновки, вказують напрями покращення організації обліку і контролю на сільськогосподарських підприємствах різних форм власності і форм господарювання зокрема агрохолдингів, розкривають роль обліку і контролю в умовах ринкового ведення господарства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Андрійчук В.Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз: Монографія. К.:КНЕУ. 2006. 292 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. Д.-К.: Центр учбової літератури, 2006. 440 с.
3. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2009. 328 с.
4. Біла М. Удосконалення моделі фінансової звітності сільськогосподарських підприємств. *Економіка АПК*. 2004. №2. С. 64-69.
5. Бруханський Р.Ф., Бінчаровська Т.А. Бухгалтерський облік та аналіз земельних ресурсів сільськогосподарського призначення на етапі становлення ринку земель в Україні: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. 234 с.
6. Бруханський, Р. Ф. Параметри розвитку корпоративної стратегічної обліково-аналітичної системи підприємства. *Облік і фінанси*. №1 (87). 2020. С. 13-19.
7. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 3- те вид. доп. і перероблено. Житомир: ПП «Рута», 2006. 512 с.
8. Бухгалтерський податковий облік: Навч. посібник // За ред. Ф.Ф. Бутинця, С. Я. Берези. Житомир: «Рута», 2004. 384 с.
9. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навч. – прак. посібник // За ред. С.Ф. Голова. Дн: Баланс – клуб, 2001.
10. Бухгалтерський облік в документах: Навчальний посібник. Під ред. Л.Н. Чернелевського. 2-ге вид., перероб. і доп. К.: Кондор, 2007. 430 с.
11. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник // За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир. ЖІТІ, 2000. 608 с.

12. Все про бухгалтерський облік – всеукраїнська професійна бухгалтерська газета. URL: <http://vobu.ua/ukr/> (дата звернення: 06.11.2021)
13. Вербило О. Ф., Кондрацька Т. П., Ярошинська В. М. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання. Підручник. За ред. О. Ф. Вербило. ЧЗ. Управлінський облік. К. НАУ. 2006. 328 с.
14. Воронко О. С. Економічний аналіз: навч. посіб. / О. С. Воронко, Н. П. Штепа. Львів: «Новий Світ-2000». 2018. 279 с.
15. Габрук О. Спрощена система оподаткування обліку та звітності, економічна мотивація її застосування на підприємстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. №11. С. 50-54.
16. Гавеля Л. Податкова звітність: заповнюємо і перевіряємо. *Баланс*. 2005. 25 січня (№4). С. 9 – 15.
17. Гарасим П.М., Гарасим А.П., Хомин П.Я. Податковий облік і звітність на підприємствах різних галузей (єдність та розходження з національними стандартами). Л.: Українські технології, 2001. 166 с.
18. Герасим П.М., Кізима А.Я., Забчук В.Д., Хомин П.Я., Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: Навч. пос. / За ред. П.Я. Хомина. Тернопіль: Астон. 2000. 288 с.
19. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: Прак. посібник. К. : Лібра, 2004.
20. Голов С.Ф., Костюченко В.М., І.Ю. Кравченко, Г.А. Ямборко. Фінансовий облік: Підручник. К.: Лібра, 2005. 976 с.
21. Горщар В. Фінансова звітність в 1С. *Баланс. Бухгалтерія*. 2002. №5/1. С. 39-46.
22. Драч В. І. Аудит достовірності фінансової звітності за МСА. *Аудитор України*. 2005. Вересень (№15) С. 16-20.
23. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А. Болух, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатюк; За ред. Акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченька. К.: КНЕУ, 2001. 540с.

24. Жук В.М., Лузан Ю.А та ін. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник За ред. Жука В.М. К.: Видавництво ТОВ «Юр-АгроВеста», 2007. 368 с.

25. Закон України «Про бухгалтерський та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (із змінами і доповненнями) // База даних «Законодавство України / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/996-14> (дата звернення: 10.11.2021).

26. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII (із змінами і доповненнями) // База даних «Законодавство України / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 10.11.2021).

27. Завгородній В.П, Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю й аналізу. К.:КНЕУ, 2000 р.

28. Звітність підприємств: Підручник / Ю.А. Верига, Д.М. Фесенко, З.М. Левченко, В. В. Писаренко; За ред. Ю. А. Вериги. Київ: ЦУЛ, 2005. 656 с.

29. Крупка Я. Д. Фінансовий облік: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь. 3-тє вид., доповн. та переробл. Тернопіль: ТНЕУ. 2014. 418 с.

30. Крушельницька І. Г. Звітність підприємств: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2012. 232 с.

31. Кужельний М.В. Контроль фінансової звітності та правильність її складання: Навч. методичний посібник / За ред. М. В. Кужельного. Київ: Ельга, 2001. 235 с.

32. Линник О.І. Особливості обліку та оцінки витрат відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку/ О.І. Линник, О.В. Кадук./ Вісник національного технічного університету «ХП». 2014. №33. С. 22-27.

33. Лень В.С. Звітність підприємства: Підручник / В.С. Лень, В.В. Гливенко. Київ: ЦУЛ, 2006. 612 с.

34. Ляхович Г. І. Облік і правове забезпечення господарських процесів підприємства: навч. посіб. Тернопіль: КРОК. 2017. 343 с.
35. Макаренко А. П. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посіб. / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Ю. В. Подмешальська, Н. С. Чакалова. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
36. Меліхова Т. О. Податковий облік та звітність на підприємстві: навч.-метод. посіб. Запоріжжя: ЗДІА. 2013. 224 с.
37. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2014: пер. з англ.; / за ред. С. Ф. Голова. Київ, 2014. 1272 с.
38. Мних Є. В. Економічний аналіз: Підручник. К.: ЦНЛ, 2003. 440 с.
39. Мурашко О. В. Бухгалтерський облік і податкова звітність. *Фінанси України*. 2003. №6. С.51-61.
40. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник за ред. проф. М.Ф. Огійчука. 5-е вид., перероб і допов. К.: Алерта, 2009. 1056 с.
41. Палюх М.С., Брик М. М. Особливості обліку біологічних активів з врахуванням міжнародних стандартів // *Інноваційна економіка*. 2018. Вип. № 9-10 (77) С. 197-203.
42. Панасюк В.М. Податковий облік: організація, нормативне забезпечення, податкові розрахунки, звітність: Навч. посібник / В.М. Панасюк, Є.К. Ковальчук, С.В. Бобрівець. Тернопіль: «Астон», 2003. 304 с.
43. Правдюк Н. Л. Облікова політика підприємств: навчальний посібник / Н. Л. Правдюк, Л. В. Коваль, О. В. Коваль. Київ: «Центр учбової літератури». 2020. 647 с.
44. План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція про його застосування. Затверджений наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 09.11.2021).

45. Позднякова М. Звіт про власний капітал. *Бібліотека «Баланс»*. 2005. №8. С. 115-125.

46. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI зі змінами і доповненнями // База даних «Законодавство України / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17> (дата звернення: 10.11.2021).

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 // База даних «Законодавство України / Верховна Рада України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 10.11.2021).

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» (Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99р. №246). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text> (дата звернення: 09.11.2021).

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99р. №246). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 10.11.2021).

50. Попович П.Я. Економічний аналіз і аудит на підприємстві. Т.: Економічна думка, 2002. 351 с.

51. Проскуріна Н. М. Консолідована фінансова звітність: загальні принципи складання згідно з МСБО. *Аудитор України*. 2006. Липень (№13). С. 14-18.

52. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. Тернопіль: Карт-бланш.2009. 260 с.

53. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік: підручник / Н. М. Ткаченко. Київ: Алерта, 2016. 926 с.

54. Садовник О. В. Сучасні тенденції агрохолдингів в Україні. *Вісник СНАУ*. 2009. № 4. С. 10–14.

55. Савчук Т. Податковий облік як підсистема бухгалтерського обліку та основа реалізації системи оподаткування в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. №3 С. 45-49.

56. Скирпан О.П., Палюх М.С. Фінансовий облік Навчальний підручник. Тернопіль: ТНЕУ. 2008. 407 с.
57. Сопко В.В, Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, контролю й аналізу. К.:КНЕУ, 2003. 260 с.
58. Слюсарчук Л. Аудит фінансової звітності. *Банківська справа*. 2003. №2. С. 34-49.
59. Сук Л. Організація та реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності. *Бухгалтерія*. 2000. №2. С. 48-52.
60. Хомин П.Я. Звітність підприємства: Навч. посібник. / П.Я Хомин, Г.П. Журавель. Київ: ВД «Професіонал», 2006. 656 с.
61. Хомин П. Я Формування звітності в підсистемах фінансового, управлінського, податкового обліку: Монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2004. 288 с.
62. Фаріон І. Д. Організація обліку, аналізу і контролю: навч. посіб. / І. Д. Фаріон, Н. В. Гладчак. Тернопіль: ТНЕУ, 2010. 556 с.
63. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік. К.: Академія, 2012. 672 с.
64. Чижевська Л.В. Звітність підприємства / Л.В. Чижевська, В.М. Пархоменко, М.М. Кривошей; За ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2003. 436 с.
65. Шаманська В.М. Первинна документація і реєстри бухгалтерського обліку: Навч. посібник. К.: Знання. 2013. 268 с.