

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

15.22– МР. 79 «С» 2021.10.25.001 ПЗ

ГОРОДНИЧОГО ІЛЛІ ГЕННАДІЙОВИЧА

ВП НУБіП України "НАТІ"

2023

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ
 БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
 «НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»
 Факультет агротехнологій та економіки

УДК 657.313

ПОГОДЖЕНО

Декан факультету

агротехнологій та економіки

Галина МАКЕДОН

« ____ » _____ 2023 р.

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

обліку і оподаткування

Наталія ЦАРУК

« ____ » _____ 2023 р.

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

на тему «Облік, аналіз та внутрішній контроль доходів діяльності підприємства»

Спеціальність:

071 «Облік і оподаткування»

Програма підготовки

ВП НУБіП України "НАТІ"

освітньо-професійна

ВП НУБіП України "НАТІ"

Гарант освітньої програми

д.е.н., професор

Петро СУК

(підпис)

Керівник магістерської кваліфікаційної роботи

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

д.е.н., професор

Петро СУК

(підпис)

Виконав студент

Ілля ГОРОДНИЧИЙ

(підпис)

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

НІЖИН – 2023

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ
 БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
 «НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

Факультет агротехнологій та економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і оподаткування

_____ к.е.н., доц. **Наталія ЦАРУК**

« _____ » _____ 2022 р.

ЗАВДАННЯ
 ДО ВИКОНАННЯ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ
 СТУДЕНТУ

Горолничому Іллі Геннадійовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Програма підготовки освітньо-професійна

Тема магістерської кваліфікаційної роботи «Облік, аналіз та внутрішній контроль доходів діяльності підприємства»

Затверджена наказом директора ВП НУБіП України «Ніжинський агротехнічний інститут» від « 25 » 10 2021 № 79 «С»

Термін подання роботи на кафедру 01.02.2023 р.

Вхідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи законодавчі та нормативні акти України, праці зарубіжних та вітчизняних вчених, дані первинних та зведених документів, реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

- а) теоретичні аспекти обліку та контролю доходів підприємства
- б) облік доходів діяльності підприємства
- в) шляхи удосконалення обліку, аналізу та внутрішній контроль доходів діяльності підприємства

Дата видачі завдання « 10 » 01 2022 р.

Керівник магістерської кваліфікаційної роботи _____

Петро СУК

(підпис)

Завдання прийняв до виконання _____

(підпис)

Ілля ГОРОДНИЧИЙ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ЗМІСТ ВП НУБіП України "НАТІ"

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1 Сутність доходів, їх визнання та оцінка	9
1.2 Класифікація доходів сільськогосподарських підприємств	19
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів	24
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	31
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства	31
2.2 Порядок формування і організація обліку доходів та витрат від операційної діяльності підприємства	39
2.3 Організація обліку доходів від фінансової і іншої діяльності підприємства	45
2.4 Особливості формування та облік фінансових результатів діяльності підприємств	49
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	53
3.1 Напрями вдосконалення організації обліку та внутрішній контроль доходів	53
3.2 Удосконалення методики аналізу та управління доходами	75
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	85
ДОДАТКИ	104

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах економіки ринкового типу головною метою діяльності кожного підприємства є отримання великого обсягу доходу та більшого прибутку. Одним із головних засобів отримання більшого обсягу прибутку є зменшення витрат. Саме прибутковість являє собою зображення ефективності, доцільності та результативності виробничо-господарської діяльності, а також яскраве свідчення стану продуктивності праці. Відповідно, механізм управління прибутковістю діяльності підприємства слід вважати важливим напрямом організаційно-планової роботи на господарюючому суб'єкті, що реалізується з метою забезпечення інтересів його власників, акціонерів, інвесторів, кредиторів, персоналу, споживачів та держави в особі виконавчих органів влади.

У діяльності підприємства прибуток відіграє головну роль. Він є основним джерелом інтенсивного та інноваційного розвитку підприємства, модернізації його матеріально-технічної бази, реконструкції виробництва, підвищення якості соціальних стандартів. Формування і розподіл прибутку на підприємстві є складним процесом, який залежить від того, наскільки ефективним є використання трудових, матеріальних, грошових, енергетичних та інших ресурсів, а також від дії зовнішніх факторів (податкової систем, механізму ціноутворення, поведінки споживачів і конкурентів тощо). Саме завдяки ефективній, налагодженій та сучасній системі управління прибутковістю можливо досягнути взаємоузгодженості наведених факторів впливу. Шляхом використання сучасних теоретичних та методичних підходів оцінки ефективності й результативності управління прибутками можна дослідити ступінь раціональності політики формування і розподілу прибутків, визначити актуальність управлінських дій керівництва відповідно до вимог ринкового середовища, а також проаналізувати ефективність розподілу отриманих прибутків, виділення коштів на власний розвиток, на соціальні потреби, у фонд матеріального заохочування тощо. Тому у сьогоденних умовах прибуток стає не тільки важливим показником, а й метою робити

кожного підприємства, об'єднання та інших ринкових структур. У цьому контексті аналіз управління прибутковістю господарської діяльності та методів підвищення рентабельності підприємств, а також удосконалення методичних підходів оцінки результативності управлінської діяльності є актуальними, особливо в сучасних умовах розвитку економіки України.

З доходами й прибутком підприємства зв'язане рішення важливих соціальних, економічних, політичних, етичних проблем суспільства як на мікро-, так і на макрорівні. Усе це додає цим господарським поняттям підвищену актуальність і значущість. Велика роль прибутку в діяльності підприємств і в цілому для розвитку економіки викликає великий інтерес серед сучасних українських дослідників економічної сфери. Але сутність прибутку можна по-різному подавати й у світовій економіці багато вчених мають свої визначення прибутку. Проблеми, формування, розподіл, аналіз прибутку вивчали багато іноземних та вітчизняних науковців, а саме: І. О. Бланк, І. А. Акодіс, А. В. Бугай, Т. О. Скрипко, Г.Б. Поляк, А. Сміт, П. Самуельсон, Д. Рікардо, К. Маркс, Ф. Найт, С. Ф. Покропивний, Л. І. Шваба, А. М. Поддєрььєва і т.д. Вивчення напрацьовань згаданих науковців дало можливість узагальнити теоретико-методологічні характеристики окресленої економічної категорії, проте важливим залишається поглиблення знань в контексті вивчення системи управління прибутковістю та основних методичних підходів щодо оцінювання результативності управління прибутковістю діяльності підприємств.

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю АПК «Магнат», яке знаходиться в селі Талалаївка, Ніжинського району, Чернігівської області та власне прибуток, який формується на виробництві.

Предметом дослідження є організація та методика ведення обліку, аналізу та внутрішнього контролю доходів діяльності підприємства.

Метою є обґрунтування цілісної системи науково-методичних положень і практичних рекомендацій з організації ведення бухгалтерського обліку,

контролю та аналізу доходів шляхом теоретичного осмислення та практичного

ВП НУБіП України "НАТІ" розв'язання проблеми.

ВП НУБіП України "НАТІ"

Завдання дослідження:

- обґрунтувати економічний зміст поняття «доходів» підприємства й визначити роль доходів у системі управління підприємством;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" описати науково обґрунтовану класифікацію доходів та

розкрити сучасні підходи;

- описати порядок документування операцій, синтетичного й аналітичного обліку доходів підприємства;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- зробити огляд літератури з методології та організації обліку доходів;

- розглянути методи й провести аналіз та контроль доходів підприємства;

- визначити та обґрунтувати основні шляхи вдосконалення обліку, аналізу та контролю доходів на підприємстві;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" висвітлити загальну характеристику виробничо-

господарської діяльності ТОВ АПК «Магнат»;

- провести аналіз фінансово-економічного стану ТОВ АПК «Магнат»;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- надати оцінку ефективності управління прибутковістю діяльності ТОВ АПК «Магнат»;

- провести аналіз проблем управління прибутковістю діяльності ТОВ АПК «Магнат» в сучасних умовах та шляхи їх вирішення;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- обґрунтувати економічну ефективність пропозиції запровадження нових напрямків з метою удосконалення управління прибутковістю діяльності ТОВ АПК «Магнат»;

- спрогнозувати зміни економічної ефективності діяльності ТОВ АПК «Магнат» при реалізації запланованих заходів.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали як

загальнонаукові, так і спеціальні економічні методи. Варто виділити наступні:

метод систематизації, метод аналізу та синтезу, метод узагальнення – для

аналізу показників фінансово-економічного стану підприємства;

статистичний метод, системно-структурний, графічний аналіз –

застосовувались під час оцінки чинників формування ефективної системи

управління, метод економічного моделювання – для оцінки потенціалу

прибутковості підприємства за допомогою розроблених моделей; метод

прогнозування, калькуляційний метод – для розробки напрямків

удосконалення діяльності підприємства та оцінки впливу запропонованих

заходів на економічну ефективність.

Характеристика основних джерел отриманої інформації.

Інформаційну базу дослідження склали нормативно-законодавчі акти, якими

регулюється бухгалтерський облік (закони, національні стандарти, накази та

постанови), міжнародні стандарти, наукові статті, монографії вітчизняних і

закордонних економістів з обліку та аналізу доходів основної діяльності.

Вивчаючи стан організації обліку, аналізу та внутрішній контроль доходів

діяльності підприємства, використовувалися дані його обліку та звітності за

2019-2021 рр.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність доходів, їх визнання та оцінка

В умовах ринкової конкуренції основною метою діяльності будь-якої підприємницької структури є одержання найбільшого прибутку, що безпосередньо залежить від величини доходів та витрат.

Доходи підприємства незалежно від галузі діяльності, форми власності та інших факторів набувають особливо важливого, ключового значення.

Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків. Однією з найбільш суперечливих вона залишається і на сьогодні, що обумовлює необхідність її поглиблення і уточнення. В економічній літературі існує декілька визначень категорії доходу.

У широкому розумінні, дохід – це гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності.

Саме до основної діяльності належать операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією готової продукції (товарів, робіт, послуг), котрі є метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу. Для виробничого підприємства такими є операції з виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг).

Облік доходів є одним із основних і одночасно найбільш складних елементів організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств, охоплених системою бухгалтерського обліку. Порядок здійснення обліку доходів і їх розподіл повинні бути чітко роз'ясненими і зрозумілими. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності викладені у П(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».[21, 9]

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу шляхом внесків власників). [9]

Визначення категорії «дохід» в М(С)БО 18 «Дохід» викладено наступним чином: «Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу». [8] Основною перевагою визначення поняття «дохід» в національних положеннях в порівняно з поняттям «дохід» в міжнародному обліку, є відображення доходу як збільшення капіталу підприємства, але відмежування цього поняття від внесків власників майна підприємства.

Інший підхід до визначення сутності доходу визначає FASB (Рада по розробці стандартів фінансового обліку), яка визначає дохід як надходження активів господарюючої одиниці або погашення його кредиторської заборгованості (або комбінація того чи іншого) в результаті постачання або виробництва товарів, надання послуг чи інших операцій, які складають його основну діяльність.

Єдиного визначення поняття «дохід» у сучасній літературі не існує.

Вчені розглядають різні аспекти цього поняття і трактують «дохід» по-різному, що наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Визначення поняття дохід за різними джерелами

Джерело	Визначення
Бутинець Ф.Ф	«Дохід – це потік грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт та послуг». [30]
Сопко В.В	«Дохід – валовий приплив економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Коли ці припливи сприяють збільшенню власного капіталу, окрім збільшення, яку пов'язане з внесками акціонерів, та його називають прибутком, коли зменшенню – то збитком». [75]
Подалянчук О.А	«Дохід – надходження економічних вигод, що нараховані, і підлягають отриманню або отриманні в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності підприємства». [70]
Блонська В.І	«Дохід – надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику». [27]
Загорській В.С	«Дохід – приріст суми грошей над їх витратами на спожиті в процесі виробництва засоби, який отримує

ВП НУБіП України "НАТІ"	підприємство від реалізації новоствореної вартості» [54]
Вовчак О.Д	Дохід – загальна сума надходжень, отриманих від усіх видів діяльності у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах.
Пересада А.А	«Дохід господарства є результатом діяльності основного капітала без оборотних засобв». [68]
Гордієнко Н.І	«Дохід – збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів або погашення забор'язань. Що приводить до зростання капіталу організації. За винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийнятого рівня підприємницького ризику». [46]

Пояснюючи категорію «дохід», економісти та обліковці трактують її як у широкому, так і у вузькому розумінні, при чому в першому випадку погляди науковців розділяються на два підходи: економічний та бухгалтерський.

Підрунтям економічного підходу щодо визначення цього поняття є термін «виручка», тобто обсяг продажу виробленої підприємством продукції (робіт, послуг). Прикладом спрощеного підходу є наступне визначення цієї категорії: «Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг». Ототожнення доходу підприємства тільки з виручкою від реалізації продукції практично виключає з нього такі притаманні йому елементи, як отримана орендна плата (при наданні основних засобів в

оренду), роялті (отримані підприємством платежі за використання його інноваційного або програмного продукту, торгової марки тощо), дивіденди та проценти по сформованому підприємством портфеля фінансових інвестицій у цінні папери сторонніх організацій і т.д. Очевидно, поняття «дохід підприємства» слід розглядати ширше, ніж «виручка від продажу продукції (робіт, послуг)». Найпоширенішим серед сучасних економістів стало визначення поняття «дохід підприємства» як суми виручки від реалізації продукції і майна, а також від здійснення позареалізаційних операцій.

Бухгалтерський підхід до пояснення поняття «дохід» переважно базується на терміні «економічна вигода». Він трактується згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а також згідно з МСБО 18 «Дохід». [8, 9] Як було зазначено вище, зміст даної категорії в цих двох нормативних документах приблизно однаковий. Проте, визначення сутності доходу в західному обліку трактується із використанням трьох концепцій: концепції продукту, концепції вибуття і концепції приросту.

У концепції продукту дохід розглядається як динамічний процес створення підприємством товарів і послуг протягом певного проміжку часу. Зокрема, такі вчені, як Патоні Літтлтон, доходом називали продукт діяльності підприємства. Визначення доходу в цій концепції не характеризує ні момент визнання доходу, ні його величину, що є, за справедливим твердженням багатьох вітчизняних і закордонних вчених, основним недоліком вказаного поняття.

У разі використання концепції вибуття, робиться акцент на обставини визнання доходу тільки після передачі покупцям виробленої продукції та послуг. Уразливість такого підходу до визнання сутності доходу полягає в тому, що він не дає змогу обліковувати у складі доходу виручку, нараховану згідно з умовами договору за завершеними етапами виконаних робіт.

У концепції приросту дохід визначають як грошові кошти, одержані на момент продажу товарів і послуг або після нього внаслідок продажу в кредит. При цьому сутність доходу, як категорії бухгалтерського обліку, полягає в

надходженні або прирості активів внаслідок продажу товарів і послуг. Цей підхід до змісту поняття доходу є більш домінуючим, порівняно з підходами в концепції продукту і концепції вибуття. Це пов'язано з тим, що вимірювання величини доходу в концепції приросту залежить від грошової оцінки активів та узгоджується з традиційною практикою його відображення в бухгалтерському обліку.

Згідно з цією концепцією, дохід – це надходження активів суб'єкта господарювання або погашення його кредиторської заборгованості внаслідок постачання або виробництва товарів, надання послуг або інших операцій, що становлять його основну діяльність.

Узагальнення обох підходів (економічного та бухгалтерського) дає змогу конкретизувати основні характеристики доходу підприємства у широкому розумінні:

- дохід підприємства являє собою один із видів фінансових результатів його господарської діяльності за певний період;
- цей фінансовий результат характеризує надходження економічних вигод;
- основними формами економічних вигод, що характеризують дохід підприємства, виступають виручка з реалізації іншого майна, надходження коштів з позареалізаційних операцій;
- економічні вигоди, що формують дохід підприємства, визначаються їх обсягом у грошовій формі.

Існують певні критерії визнання доходу. Визнання доходу в бухгалтерському обліку – це словесний опис та визначення грошової суми, в якій певна стаття відображається у фінансовій звітності. Отже, дохід визнається: 1) під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу шляхом внесків учасників підприємства), 2) за умови, що оцінка доходу може бути перевірено визначена.

Критерії визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції.

Проте, для відображення сутності операції за певних умов необхідно застосовувати критерії визнання до окремих елементів однієї операції, які підлягають оцінці. Наприклад, вартість реалізації продукції включає суму за майбутні надані послуги (монтаж), яка підлягає визнанню. Ця сума підлягає відстроченню і визнається доходом у періоді надання такої послуги.

І навпаки, критерії визнання застосовуються до двох і більше операцій одночасно, якщо вони пов'язані таким чином, що сутність господарської операції не можна зрозуміти без розгляду декількох операцій у цілому. Наприклад, підприємство може реалізувати товари й водночас укласти окремий договір на придбання цих товарів пізніше. У цьому випадку обидві операції повинні розглядатися одночасно.

Дохід від основної діяльності є результатом основної, виробничої діяльності для підприємства. Згідно МСБО 18 «Дохід» доходи поділяються на два види: дохід від основної діяльності та прибуток від інших операцій. Така класифікація є більш обмеженою порівняно з класифікацією П(С)БО 15 «Дохід».

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» з метою визнання доходу та визначення його суми розрізняють такі види доходів:

- реалізації продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу (крім інвестицій у цінні папери);
 - надання послуг;
 - використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання процентів, дивідендів, роялті.
- [21]

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається у разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);

- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути вірогідно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути вірогідно визначені.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути вірогідно оцінений результат цієї операції. Результат операції з надання послуг може бути правдиво оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості вірогідної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості правдивої оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості правдивої оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг).

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути вірогідно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути вірогідно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде правильно оцінена, то дохід визначається за такою оцінкою.

Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з певними принципами:

- 1) принцип періодичності, згідно з яким для визначення фінансового результату діяльності підприємства доходи розподіляють за звітними періодами (місяць, квартал, рік). Це передбачено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». [9]
- 2) принцип нарахування. Сутність принципу нарахування полягає в тому, що доходи відображаються у бухгалтерському обліку в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.
- 3) принцип відповідності доходів і витрат. Для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійсненні для отримання цих доходів.
- 4) принцип єдиного грошового вимірника.

Згідно з П(С)БО 15 «Дохід» не визнаються доходами:

- 1) Суми податку на додану вартість, акцизів, інших податків та обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів;
- 2) Суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими договорами на користь комітента, принципала тощо;
- 3) Суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- 4) Суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- 5) Суми завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідними договорами;

6) Надходження, які належать іншим особам;

7) Надходження від первинного розміщення цінних паперів;

8) Сума балансової вартості валюти. [21]

Відповідно до пункту 21 П(С)БО 15 дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. [21]

У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеної або збільшеної відповідно на суму переданих або отриманих грошових коштів та їх еквівалентів (пункт 23 П(С)БО 15).

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Якщо за бартерним контрактом здійснюється обмін активами, роботами, послугами з однаковою справедливою вартістю і вони подібні, то дохід не визначається.

Таким чином, доходи являють собою найважливішу економічну категорію діяльності підприємства, що відіграють ключову роль в формуванні прибутку підприємства та дозволяють забезпечити підвищення ефективності виробництва. Чітке визначення доходів і розумна їх класифікація підвищують ефективність обліку, підсилюють його аналітичність й можливість виявлення резервів підвищення результативності виробничої і комерційної діяльності.

1.2 Класифікація доходів сільськогосподарських підприємств

Класифікація доходу за різними ознаками є важливою для проведення оцінки та аналізу діяльності підприємства.

Бутинець Ф. Ф. вважає, що класифікація доходів більше відповідає меті фінансового обліку, ніж управлінського. Автор вносить свій поділ витрат доходів з метою визначення суми доходу від реалізації продукції, надання послуг та використання активів; залежно від місця виникнення на доходи центрів інвестицій, центрів доходів, центрів прибутку та загальний дохід підприємства. [28]

Найбільш суперечливою є класифікація доходів за видами діяльності, через те, що в економічних джерелах існують неоднозначні думки щодо зарахування тих чи інших витрат до інвестиційної, чи фінансової діяльності. Першою причиною виступає неузгодженість у нормативних актах, що стосуються обліку доходів.

Відповідно до П(С)БО 15 „Дохід” визнані доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи. [21]

Абсолютно нові підходи щодо класифікації доходів сільськогосподарських підприємств визначені у П(С)БО 30 „Біологічні активи”, де структура доходів передбачає дохід від сільськогосподарської діяльності. Сільськогосподарську діяльність визначають як процес управління біологічними перетвореннями для того, щоб одержати сільськогосподарську продукцію або інші додаткові біологічні активи. В аграрних підприємствах дохід від сільськогосподарської діяльності містить в собі: дохід від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції, дохід від зміни справедливої вартості біологічних активів, дохід від реалізації

біологічних активів та сільськогосподарської продукції, отриманої в результаті біологічних перетворень (рис. 1.1).

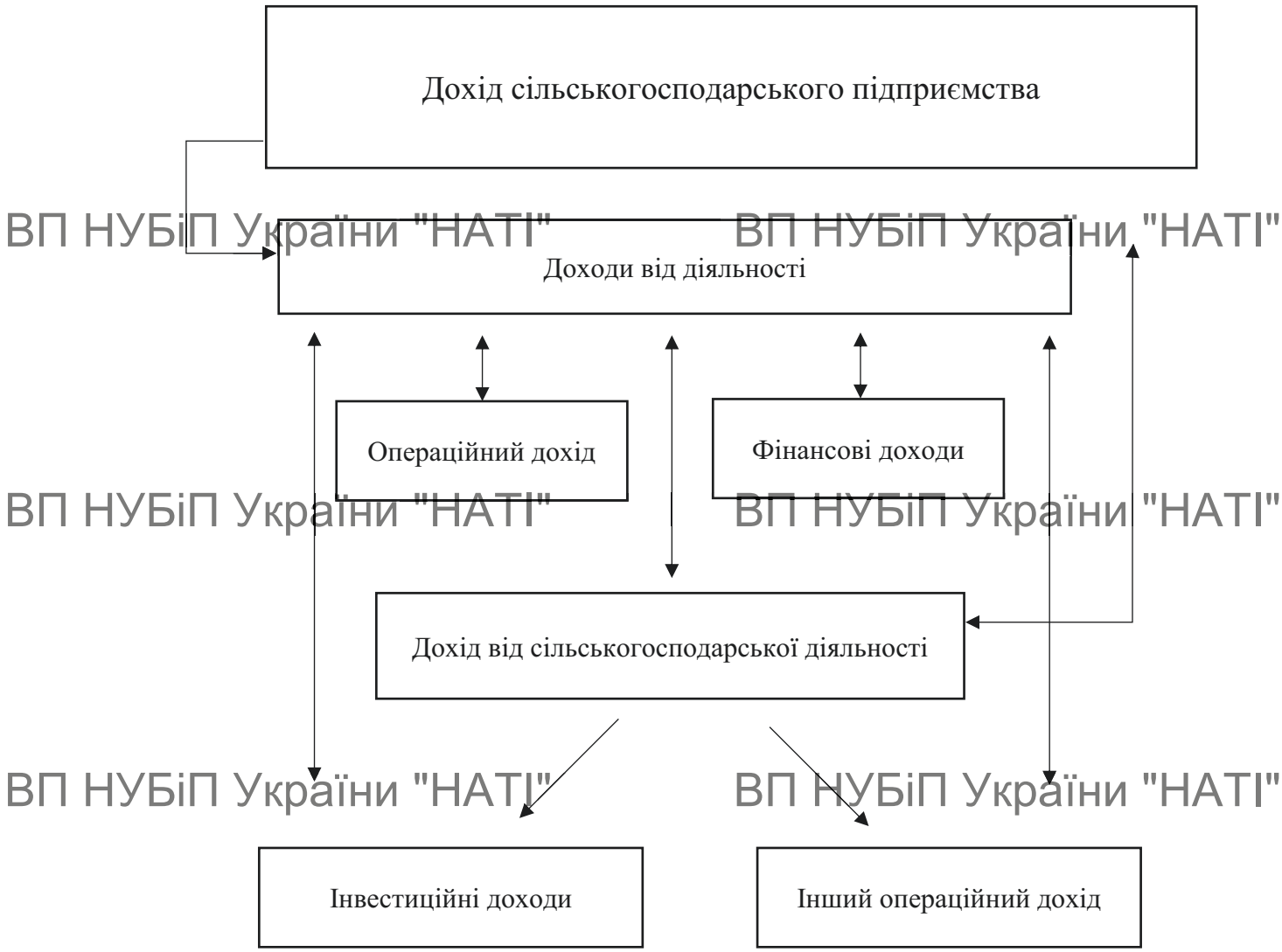


Рис. 1.1. Класифікація доходу сільськогосподарських підприємств.

Бухгалтерський облік дозволяє зобразити класифікацію доходів згідно з вимогами законодавства, а управлінський – дає змогу зібрати та згрупувати інформацію для ухвалення та реалізації відповідних рішень. Класифікація доходів підприємства, яка узагальнила бухгалтерський підхід представлена в табл. 1.2.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" Таблиця 1.2.

Класифікація доходів підприємства за бухгалтерським підходом

Ознака класифікації	Вид доходу
За видами діяльності	Доходи від операційної, фінансової, інвестиційної діяльності
За видами продукції	Враховуючи товарну групу
За ринками збуту	За географічними сегментами
За віднесенням до звітних періодів	Доходи минулих періодів, поточні доходи, доходи майбутніх періодів
За валютою отримання доходу	Монетарні, немонетарні
За формою розрахунку	Загальний дохід, чистий дохід
За напрямками використання активів	Відсотки, дивіденди, роялті
Для оподаткування	Доходи, які враховуються для розрахунку оподаткованого прибутку і такі, які не враховуються

Отже, проведені дослідження наукових підходів, які стосуються класифікації доходів виявили те, що доходи підприємств згруповані тільки за видами діяльності та їх обліковою класифікацією. Інформація, зібрана на основі цієї класифікації, забезпечує потреби зовнішніх користувачів, проте є не достатньою для забезпечення потреб керівництва та власників. Дохід представлений як об'єкт не тільки обліку, але й контролю та управління залишено поза увагою.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця 1.3.

Класифікація доходів для потреб управління

№ Пор.	Ознаки класифікації	Класифікація
1	За можливістю отримання	Дійсні, можливі.
2	За методом визнання	Нараховані, отримані.
3	За можливістю управління	Підлягають управлінню, не підлягають управлінню.
4	За способами отримання	Постійні, випадкові.
5	За формою отримання	Грошові, не грошові.
6	За можливістю планування	Планові, непланові.
7	За сутністю	Суттєві, несуттєві.
8	За джерелом отримання	Внутрішні, зовнішні.
9	За типом господарських операцій	Від реалізації, від фінансових операцій, від інвестиційної діяльності, інші доходи від надзвичайних операцій.
10	За господарськими сегментами	Характер виробничого процесу, вид продукції (товарів, робіт, послуг), категорія покупців та ризику, які характерні для цієї діяльності, отримання доходу.
11	За біологічними складовими	Рослинництва, тваринництва.
12	За рівнем формування	Підприємство, окремий структурний підрозділ, окремі операції.
13	За ступенем керованості	Релевантні, нерелевантні.

Приведена класифікація доходів, яка зображена у таблиці 1.3 використовується для потреб, що виникають у процесі управління підприємством та підвищує контрольну функцію органу доходів, управлінський апарат розглядає завдяки групуванню доходів кожен окремий випадок господарської діяльності підприємства. Різноманітні ознаки є сприятливими для прийняття позитивних рішень, тому що дають можливість

продемонструвати, що визнавати доходом і коли, який кордон суттєвості для прийняття управлінських рішень, які найуразливіші місця у підприємницькій діяльності, на який вид діяльності потрібно спрямувати увагу. Об'єднання аналізу джерел створення доходів, шляхів реалізації, умов оплати за продукцію, товари, роботи, послуги в кінцевому результаті призводить до співробітництва з найбільш корисними покупцями, кредиторами та інвесторами. Уся зібрана інформація забезпечує оперативний систематичний контроль за виконанням договорів покупцями та отриманням платежів від них.

За цією класифікацією можна виділити основні критерії визнання доходу для потреб управління:

- дохід виникає і відображається в обліку, якщо підприємство виконало умови договору і має право на отримання доходу;
- дохід визнається для потреб управління, якщо він є дійсним і отриманим;

Прибуток сільськогосподарських підприємств формується завдяки: прибутку від реалізації, прибутку від продажу майна, прибутку від позареалізаційних операцій. Причому прибуток від реалізації формується як різниця між виручкою від реалізації продукції, без урахування податку на додану вартість та акцизного збору, та собівартістю реалізованої продукції. Прибуток від продажу майна складається з прибутку від продажу матеріальних і нематеріальних активів, цінних паперів інших підприємств, його можна обчислити як різницю між ціною продажу та балансовою вартістю об'єкта, який продається. Прибутком від позареалізаційних операцій вважається прибуток від спільної діяльності підприємств, проценти за придбаними акціями, облигаціями та іншими цінними паперами, штрафи, що сплачуються іншими підприємствами за порушення договірних зобов'язань, роялті, доходи від володіння борговими зобов'язаннями.

Усі критерії є наслідком того, що в цей час для підприємств найбільш важливим є рівень та величина доходу, який буде в його розпорядженні, тому

що саме від цього фактору у великій мірі залежить економічний розвиток підприємства.

1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання залежить від нормативної бази, яка регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, з персоналом тощо. Тому одним із важливих питань є огляд нормативно-правової бази з обліку і аналізу доходу. Нормативна інформація щодо доходів підприємства за напрямками використання має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контроль та прогнозування доходів. Особливої уваги заслуговує відповідне нормативне забезпечення аналізу доходів підприємств, оскільки «Обліково-аналітична інформація також формується в процесі розкриття інформації, яка міститься у фінансовій звітності. Економічний аналіз забезпечує якісне і кількісне розкриття такої інформації».

Систему нормативного регулювання фінансового обліку доходів підприємства можна представити п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів:

- Конституція України;
- Податковий кодекс України;
- Господарський кодекс України;
- Цивільний кодекс;
- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;

Нормативні документи першого рівня визначають основні засади обліку поточних зобов'язань підприємства. Положення, що вони містять є обов'язковими для виконання всіма підприємствами України, що не належать до державних.

Конституція України є найголовнішим нормативно-правовим документом в Україні. В ній зазначаються економічні права та свободи громадян, можливості людини і громадянина у сфері виробництва, розподілу, обміну і використання матеріальних благ. Саме вони повинні гарантувати економічну свободу людини, її розвиток як вільної, забезпеченої у своїх життєвих потребах особистості. Конституція України регулює забезпечення діяльності будь-якого підприємства, установи та організації, проголошує права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності та громадян.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є основним документом з регулювання бухгалтерського обліку в Україні, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Згідно Закону нормативно-правове регулювання питань методології бухгалтерського обліку здійснюється Міністерством фінансів, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти в межах його повноважень. В Законі також зазначений принцип, якого необхідно дотримуватися підприємствам: принцип відповідності доходів та витрат.

Основними законодавчо-нормативними документами є Податковий кодекс України, Господарський кодекс України та Цивільний кодекс України. Податковий кодекс України визначає особливості обліку податкових зобов'язань, зокрема дає зрозуміти сутність доходів, регламентує їх склад та особливості визначення окремих елементів, визначає платників податку, об'єкт оподаткування, оподаткування операцій особливого виду, дохід який оподатковується і який не оподатковується. Так, дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар. Дохід від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Господарський кодекс України встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності, які ґрунтуються на різноманітності господарських суб'єктів різних форм власності. Господарський кодекс України націлений на забезпечення зростання ділової активності господарських суб'єктів, розвиток підприємництва і на цій основі збільшення ефективності суспільного виробництва. Визнання доходів в Господарському Кодексі України ототожнюється із визначенням прибутку, що унеможливорює використання даного визначення в обліково-контрольній практиці підприємств.

Господарський та Податковий Кодекси України, на мою думку, не конкретизують порядок визнання доходів для цілей обліково-контрольної практики на підприємстві.

До інших нормативно-правових документів, які регламентують загальні положення щодо визначення доходу від реалізації продукції належать:

- ✓ Постанова КМУ № 419 «Про порядок представлення фінансової звітності». Вона визначає порядок, загальні вимоги і строки представлення фінансової звітності юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності.
- ✓ Положення «Про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку», яке встановлює порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та інші нормативно-правові акти.

На даному рівні визначаються методологічні аспекти формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Слід зазначити, що нормативно-правові акти України, які пов'язані з обліком та контролем доходів перебувають під постійною увагою вчених та практиків. В результаті чого в нормативно-

правові акти періодично вносяться зміни, доповнення, а іноді виникають нові або принципово поліпшені акти. Так 11.02.2013 наказом №73 було прийнято НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» замість П(С)БО №1, 2, 3, 4, 5.

НП(С)БО №1 визначає типову форму №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Відповідно до П(С)БО доходи й витрати відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей.

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації саме про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, загальні правила формування оцінки й визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи та фінансові результати діяльності є П(С)БО 15 «Дохід». Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних та банківських установ) [8, с. 305]. Розглянемо структуру П(С)БО 15 «Дохід».

Таблиця 1.4.

Структура П(С)БО 15 «Дохід»

Загальні положення	Пп. 1 – 4	Описано сферу дії положення та терміни, що в ньому використовуються
Визнання та класифікація доходу	Пп. 5-20	Наведені критерії визнання доходів від звичайної діяльності, класифікація доходів в обліку за відповідними групами
Оцінка доходу	Пп. 21-24	Описано методику оцінки доходу в бухгалтерському обліку
Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності	Пп. 25-25.4	Наведено перелік обов'язкових питань, які необхідно розкрити у Примітках до фінансової звітності.

У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходи відображаються в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Отже, бухгалтерський облік ведуть, а звітність складають на основі облікового принципу нарахування: доходи відображають у бухгалтерському обліку і відповідно у фінансовій звітності за відвантаженням продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг незалежно від термінів одержання грошових коштів або їхніх еквівалентів від покупців (замовників).

Наступним нормативним документом, який регламентує умови визнання доходу від виробничо-господарської діяльності підприємства є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку №18 «Дохід». Цього стандарту допримуються ті юридичні особи, які відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, щодо міжнародного рівня, а також ті організації, що подають фінансову звітність за міжнародними стандартами: публічні акціонерні товариства, банки, страхові компанії й підприємства ряду галузей, перелік яких затверджується Кабміном.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших організацій, які розробляються та затверджуються на основі П(С)БО.

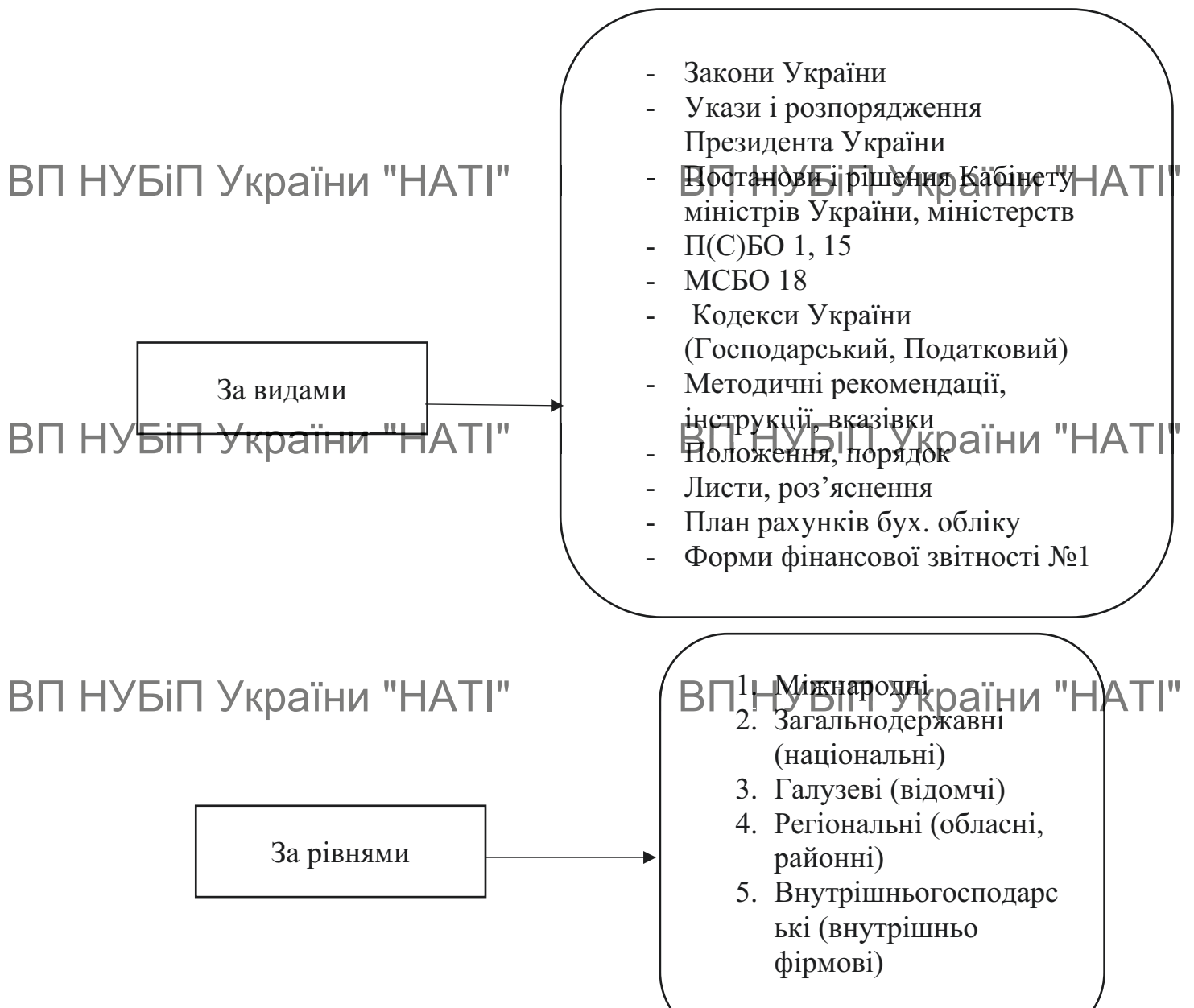
На цьому рівні надаються більш докладні роз'яснення щодо ведення обліку доходів підприємства. Дані нормативні акти є більш конкретизованими.

Наказ про облікову політику підприємства, робочий план рахунків підприємства та інші документи (накази, розпорядження) щодо організації обліку доходів від реалізації на підприємстві.

На останньому рівні в нормативних документах висвітлена специфіка ведення обліку на окремому підприємстві. Нормативні документи розроблені

на основі документів вищих рівнів та враховують специфіку операцій, що мають місце на конкретному підприємстві. Наказ про облікову політику є внутрішнім документом конкретного підприємства і тому має велике значення для організації його бухгалтерського обліку. Наказ про облікову політику містить опис методів оцінок, які використовуватимуться підприємством при складанні фінансових звітів, а також конкретних аспектів облікової політики щодо окремих об'єктів та статей обліку.

Перші чотири рівні регулюються на рівні держави і є обов'язковими для виконання усіма підприємствами та організаціями. При чому документи певного рівня не повинні протирічити документам більш високого рівня. Документи четвертого рівня формуються безпосередньо на підприємстві. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку доходів підприємства за різними ознаками наведена на рис. 1.2.



ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

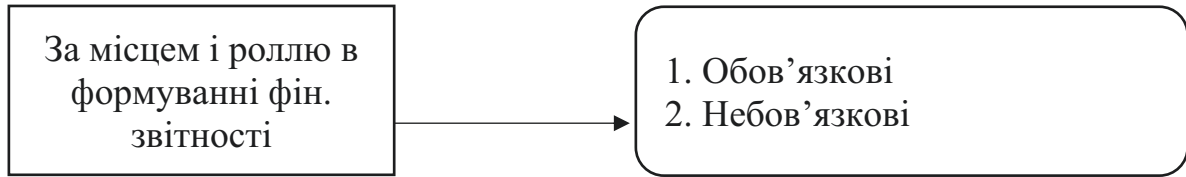


Рис. 1.2. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку доходів підприємства

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку і контролю - це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі. Можна зробити висновок, що нормативне регулювання обліку доходів від реалізації є п'ятирівневим. Воно регулюється як законами та кодексами, положення яких є обов'язковими до виконання усіма підприємствами України, так і спеціально розробленими на підприємстві положеннями, що враховують специфіку його діяльності.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю АГРОПРОМИСЛОВА КОМПАНІЯ «МАГНАТ» зареєстровано 29 листопада 2006 року. [67]

Скорочене найменування: ТОВ АПК «МАГНАТ» [67]

Засновниками підприємства є [67]:

- Фурса Сергєєва Аліна Вячеславівна, Київська обл., Вишгородський р-н, м. Вишгород, вул. Шолуденко.
- Фурса Андрій Геннадійович, Чернігівська обл., Ніжинський р-н, С. Перемога, вул. Горького
- Драч Вікторія Геннадіївна, Київська обл., Вишгородській р-н, вул. В. Симоненка.
- ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «КОМПАНІЯ З УПРАВЛІННЯ АКТИВАМИ «ПРОГРЕСИВНІ ІНВЕСТИЦІЙНІ СТРАТЕГІЇ»

Підприємство діє відповідно власного статуту (додаток Д) і наказу про облікову політику (додаток Е)

Підприємство має круглу печатку з власним найменуванням та ідентифікаційним кодом, штампи для документів та бланки зі своєю назвою.

Місцезнаходження підприємства: 16651, Чернігівська область, Ніжинській район, селище Талалаївка, вулиця Леніна, будинок 125. [67]

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві регулюється законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV. [5]

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства, питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника. Для ведення обліку використовується автоматизована форма обліку, а саме програма 1С: Бухгалтерія. [35]

Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Метою діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ» є розвиток економіки і підвищення своєї діяльності, задоволення потреб споживачів в товарах, роботах і послугах, а найголовніше це отримання прибутку.

Основними видами діяльності АПК «МАГНАТ» є:

- Заготівля, зберігання та реалізація зернових, зернобобових, олійних та овочевих культур;
- Вирощуванню сільськогосподарської продукції: ріпак, пшениця, ячмінь, кукурудза, жито, соняшник та інших в межах Чернігівської області;
- Розведення коней Орловської породи і овець Романівської породи;
- Розведення ВРХ та свиней;
- Розведення різноманітних видів птиці;
- Пасічництво, виробництво і реалізація товарів народного споживання та інше;

Результати аналізу фінансового стану ТОВ АПК «МАГНАТ» на основі звіту про фінансові результати наведено у табл. 1.5.

Таблиця.2.1.

Фінансові результати ТОВ АПК «Магнат»

Стаття	Значення статті по роках, тис. грн..				Темп приросту, %			
	2018	2019	2020	2021	2018	2019	2020	2021
Дохід (виручка) від реалізації продукції	1 545 158	1 668 281	1 570 307	2 538 751	20,99	7,97	-5,87	61,67
ПДВ	257	278	261	423 125	20,99	7,97	-5,87	61,67
Чистий дохід від реалізації продукції	1 287 632	1 390 234	130 8589	211 5626	20,99	7,97	-5,87	61,67
Собівартість реалізованої продукції	404 663	518 001	1 016 359	1 085 285	19,97	28,01	96,21	6,78
Валовий прибуток	882 969	872 233	292 230	1 030 341	21,47	-1,22	-66,50	252,6
Прибуток від операційної діяльності	862 675	799 103	341 451	1 206 719	28,60	-7,37	-57,27	253,4
Чистий прибуток	570 368	480 536	305 120	995 038	40,45	-15,75	-36,50	226,1

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ АПК «МАГНАТ»

Отже, протягом останніх п'яти років, виручка від реалізації зростала (табл.1.5), окрім 2018 року, коли вона зменшилася на 8%, порівняно із 2019 роком. Найбільшого зростання вона досягла у 2021, коли збільшилася майже на 62% до 2 538 751 тис. грн. Чистий прибуток зріс у 3 рази у 2021 році за рахунок введення в дію нового устаткування, яке дало змогу збільшити виробництво продукції.

За основними фінансово-економічними показниками можна стверджувати, що підприємство розвивається, адже товарний відпуск продукції зростає з кожним роком, у 2021 порівняно з 2017 роком

відпускається продукції майже у 2 рази більше – на 98,7%. Чистий прибуток у 2021 році також значно зріс, що не може не свідчити про позитивний ефект діяльності підприємства. Підприємство регулярно сплачує податкові платежі.

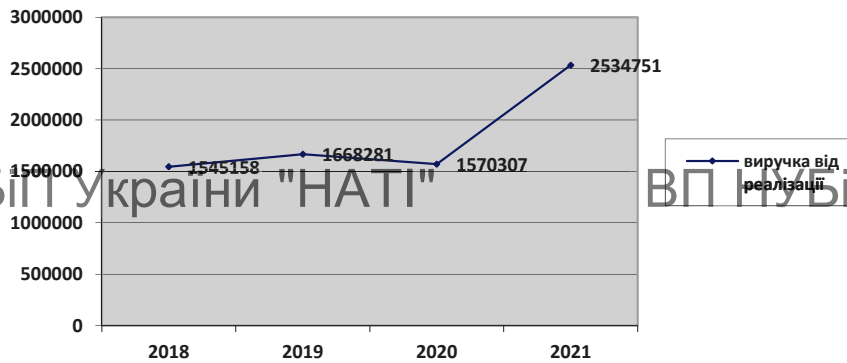


Рис. 2.1. Динаміка виручки від реалізації ТОВ АПК «МАГНАТ», тис. грн.

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ АПК

«МАГНАТ»

На відміну від виручки від реалізації, собівартість зростала протягом кожного року за останні 5 років з 2017 по 2021 рр. (рис. 1.2). Найбільшого зростання вона досягла у 2020 році, коли зросла на 97%.

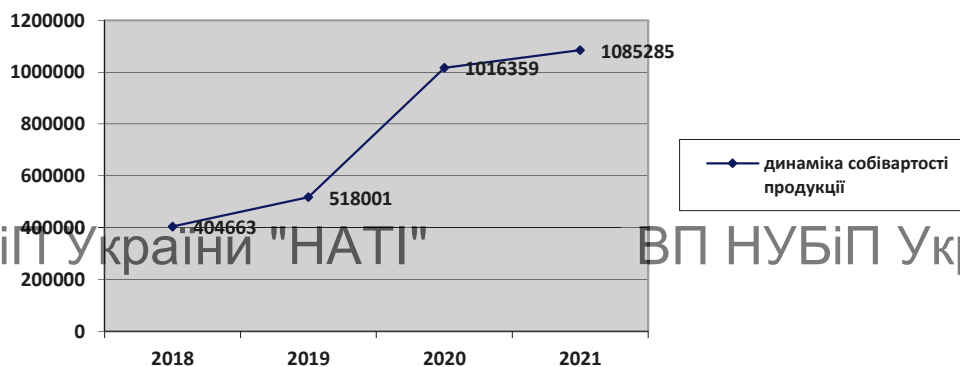


Рис. 2.2. Динаміка собівартості продукції підприємства, тис. грн.

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ АПК «МАГНАТ»

Отже, підприємство протягом останніх п'яти років мало чистий прибуток (рис. 1.4.), незважаючи на те, що зростала собівартість, і, у 2019 та 2020 роках він зменшувався в порівнянні із попередніми роками. А у 2021 році

чистий прибуток виріс на 226% і досяг 995 038 тис. грн.. У 2020 та 2021 завдяки операційним доходам, прибуток від операційної діяльності перевищив валовий прибуток у зв'язку зі зміною курсу валюти.

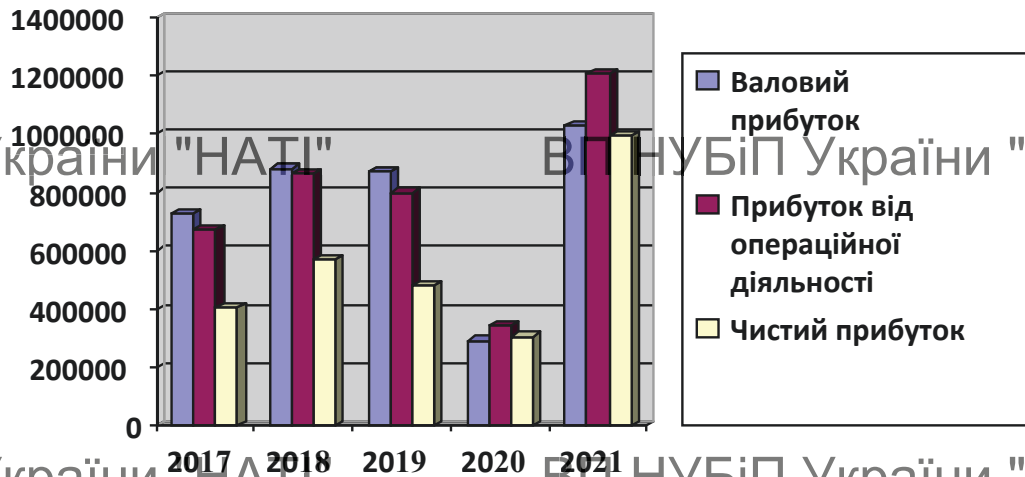


Рис. 2.3. Прибуток ТОВ АПК «МАГНАТ», тис. грн.

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ АПК

«МАГНАТ»

Отже, підприємство здійснює прибуткову діяльність.

У процесі техніко-економічного аналізу досліджується діяльність підприємства. Джерелом інформації для такого аналізу є планово-нормативні дані, матеріали оперативного, бухгалтерського обліку, позаоблікові дані.

Важливу роль в діяльності підприємства відіграють активи (табл. 1.6)

Таблиця.2.2.

Аналіз активів ТОВ АПК «МАГНАТ»

№	Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення абсолютне	2019/2021 темп зростання, %
I.	Оборотні активи					
1.1	Усього на кінець року	189	275	1064	789	386,9

1.2	Запас на кінець року	124	198	711	789	359,1
1.3	Грошові кошти на кінець року	29	45	225	180	500,0

За даними таблиці можна зробити такі висновки щодо оборотних активів підприємства в період діяльності з 2019 року по 2021 рік. В 2021 році відбувся значний приріст на 789 тис. в абсолютному відхиленні, та у відносному на 386,9% за загальним числом запасів на підприємстві (1195 рядок Форми №1). Показник запаси на кінець року несуть в собі інформацію про зміни виробничих запасів. Грошові кошти на кінець 2020 року в порівнянні до 2019 року збільшились на 180 тис. грн, а у відсотковому відношенні це склало 500,0%. Такі зміни стали можливими в результаті покращення фінансової діяльності підприємства.

Фінансовий стан підприємства – це одна з найважливіших характеристик його діяльності. Визначається сукупність показників, що відображають надходження та вибуття отриманого чистого доходу.

Мета оцінки фінансового стану: пошук способів підвищення ефективного використання фінансових ресурсів та їх раціонального розміщення.

Економічні показники діяльності наводять інформацію про фінансовий стан справ на підприємстві (табл 1.3).

Таблиця.2.3.

Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ТОВ

АПК «МАГНАТ»

№ з/п	Показник	Роки			Абсолютне відхилення тис.грн.	Відносне відхилення,%
		2019	2020	2021		
1	Дохід від реалізації, тис.грн.	270000	383000	1000526	1000143	2748,3

2	Собівартість реалізації, тис.грн.	230000	322000	870656	870334	27222,4
3	Чистий прибуток (збиток), тис.грн.	138000	140000	143000	142000	14200
4	Витрати на сплату праці, тис.грн.	230000	260000	297100	545000	2196,2
5	Валовий прибуток	560000	610000	176000	1699000	2885,2

З таблиці можна зробити висновок, що 2021 рік проявляється в зростанні стосовного кожного показника. Порівнюючи дохід від реалізації за 2019 та 2021 рік, то можна зробити висновок, що показник зріс на 1000143 тис. грн це на 2748,3%. Також собівартість реалізованих товарів зросла тому, що в 2021 році собівартість була більшою на 87334 тис. грн. ніж в 2019 році, що склало 27222,4%.

Ступень прибутковості підприємства характеризує рентабельність. Рентабельність – це якісний, вартісний показник, що характеризує рівень віддачі витрат або ступень використання ресурсів, що є в наявності, в процесі виробництва і реалізації продукції. [35] Таким чином, рентабельність характеризує ефективність роботи підприємства, дає уявлення про спроможність підприємства збільшувати свій капітал. (табл. 1.4)

Таблиця.2.4.

Аналіз показників рентабельності ТОВ АПК «МАГНАТ»

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення абсолютне, 2019/2021	2019/2021 темп зростання,%
Рентабельність продажу	1	0,99	0,96	-0,04	96
Рентабельність активів	0,36	13,43	13,44	13,08	3733,33

Рентабельність продажу характеризує розмір прибутку, що надходить на підприємство з кожної гривні від продажу продукції (робіт, послуг).

Рентабельність активів показує скільки прибутку припадає на 1 грн. активів, характеризує ефективність управління підприємством. Отже, на 2021 рік порівняно з 2019 прибуток на 1 грн. зріс на 13,08 тис.грн.

Таблиця.2.5.

**Показники ліквідності (платоспроможності) підприємства ТОВ
АПК «МАГНАТ»**

Показник	Роки		
	2019	2020	2021
Коефіцієнт загальної ліквідності	1	1,8	1,16
Коефіцієнт поточної ліквідності	0,28	0,32	0,38
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,16	0,20	0,40

Коефіцієнт загальної ліквідності дає найбільш загальну оцінку ліквідності активів, на нашу підприємстві ми можемо спостерігати, що активи першують суму загальних зобовязань. Коефіцієнт абсолютної ліквідності можна вважати достатнім оскільки він перебуває в межах 0,2 та 0,5. Це свідчить про те, що ТОВ АПК «МАГНАТ» кошти використовує раціонально.

Таблиця .2.6.

Показники фінансової стійкості підприємства ТОВ АПК «МАГНАТ»

Показники	Роки		
	2019	2020	2021
Коефіцієнт фінансової автономії	0,16	0,22	0,34
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,12	0,18	0,13
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,14	0,15	0,39

Чим більше значення коефіцієнта автономії, тим менша залежність від зовнішніх джерел. На ТОВ АПК «МАГНАТ» показник є не великим, отже підприємство є залежним від зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт фінансової незалежності характеризує, можливість підприємства виконати зовнішні зобовязання за рахунок власних активів, його незалежність від позикових джерел. Нормальним значенням коефіцієнта фінансової автономії вважається $> 0,5$; позитивною є тенденція збільшення коефіцієнта, але на підприємстві така тенденція не відслідковується.

2.2 Порядок формування і організація обліку доходів та витрат від

операційної діяльності підприємства

Під час здійснення господарської діяльності підприємство отримує доходи від різних видів діяльності та несе відповідно до цих доходів витрати. Спираючись на ПСБО 15 «Дохід», Парнюк В. у своїх працях зазначав, що операційна діяльність - це основна діяльність підприємства, яка пов'язана з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг), забезпечує основну частку доходу і є головною метою створення підприємства [36, с.324]. Основу операційної діяльності більшості підприємств становить виробничо-комерційна або торгівельна діяльність, яка доповнюється здійсненням інвестиційної та фінансової діяльності.

Під час операційної діяльності здійснюються такі грошові потоки:

- 1) надходження грошових коштів від продажу продукції (робіт, товарів, послуг);
- 2) надходження грошових коштів від здачі майна в оренду;
- 3) витрати грошових коштів на закупівлю сировини;
- 4) виплати на погашення кредиторської заборгованості, яка пов'язана з операційною діяльністю (оплата електроенергії, опалення);
- 5) витрати на розрахунки з персоналом;
- 6) виплата відсотків за користування кредитами, виданих в банках;
- 7) виплати за податками та зборами.

Основною метою функціонування підприємства є операційна діяльність.

Прибуток від цієї діяльності займає найбільшу питому вагу в загальному обсязі прибутку підприємства. Розвиток фінансової чи інвестиційної діяльності не має суперечити розвитку операційної діяльності, оскільки вона є найпріоритетнішою.

Господарські операції, які відносяться до операційної діяльності виконуються регулярно, отже, частота операцій тут найвища, що може приносити стабільний прибуток.

Операційна діяльність орієнтована на товарний ринок і до того ж вона пов'язана з різними видами цього товарного ринку, що визначаються специфікою сировини та матеріалів, складом обладнання, яке використовується приготуванні різних видів продукції. Фінансова діяльність та інвестиційна не здійснюється на товарному ринку, для них призначений фінансовий ринок.

Прибуток від операційної діяльності багато в чому залежить від трудових ресурсів, їх достатності та добре кваліфікованого персоналу.

На різних етапах руху грошових коштів, які могли бути отримані від реалізації продукції, надання послуг чи виконання робіт, здійснюється управління прибутком.

У зв'язку з цим основною метою управління прибутком є оптимізація грошових надходжень та витрат, виявлення резервів та їх мобілізація.

Етапи розрахунку прибутку від операційної діяльності зображено на рис.2.4.

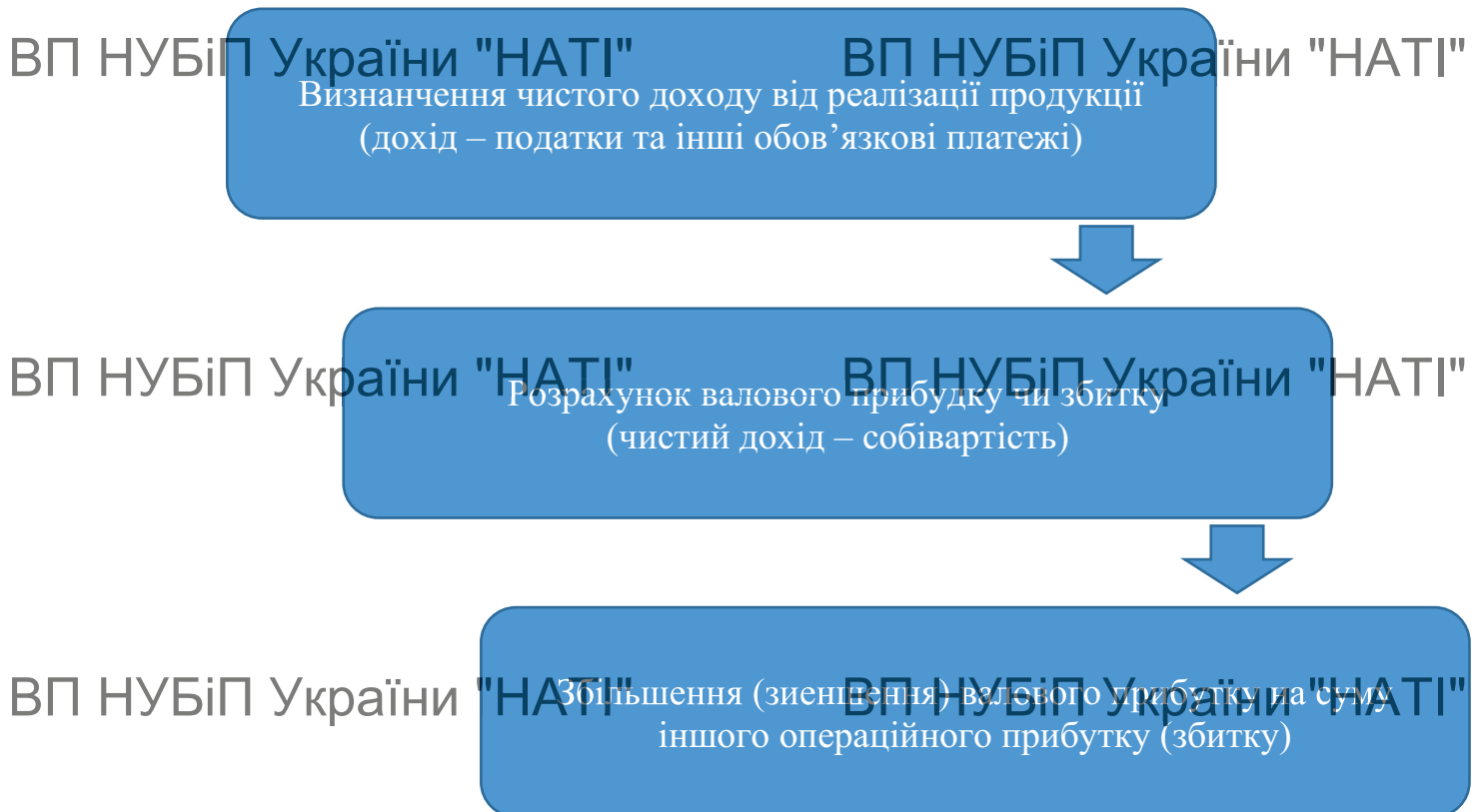


Рис.2.4. Розрахунок прибутку (збитку) від операційної діяльності.

У своїй статті Парнюк В. зазначив умови при яких визнається дохід:

- 1) Сума доходу може бути достовірно визначена;
- 2) Покупцеві передані всі вигоди та ризики, які пов'язані з правом власності на продукцію;
- 3) В результаті здійснення господарських операцій відбудеться збільшення економічних вигод підприємства;
- 4) Після реалізації продукції підприємство не здійснює її контроль та управління. [36]

Щоб правильно визначити момент визнання доходу необхідно добре знати господарську операцію, через яку отримується дохід. Дохід від реалізації певної продукції визнається на дату відвантаження (рис.1.7).

Дохід від надання послуг визнається за умови, що результат цих операцій може бути надійно визначений.

Якщо дохід від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду.

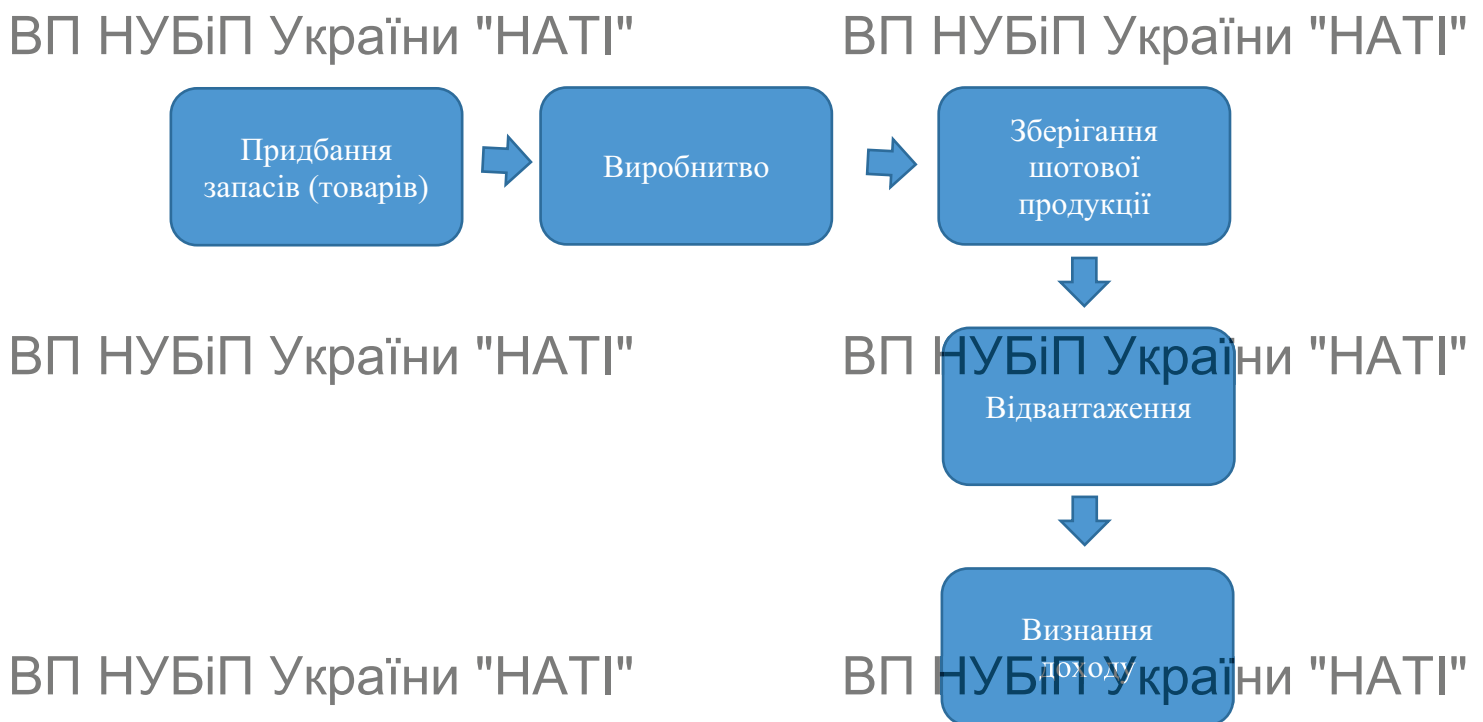


Рис.2.5. Визнання доходу від реалізації

Таким чином, якщо активи збільшуються (або зобов'язання зменшуються), але ціна виробить дозволяється власного капіталу, дохід не визнається.

Не належать до доходів:

- 1) сума ПДВ, акцизів, інших обов'язкових платежів, що перераховуються до бюджету і позабюджетні фонди;
- 2) сума попередньої оплати продукції (робіт, товарів, послуг)
- 3) сума надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими договорами на користь комітента;
- 4) аванс, як попередня оплата продукції (послуг, товарів);
- 5) завдаток під заставу або в погашення позик.

Пошук резервів зростання прибутку є важливим завданням аналітичної служби будь-якого підприємства. Поняття “резерви зростання прибутку” тісно пов'язане з поняттям “фактори впливу на величину прибутку” в тому сенсі, що ті фактори, які зумовлюють зменшення суми прибутку, є резервами його зростання. Всі фактори, які забезпечують формування резервів зростання прибутку від операційної діяльності підприємства, слід поділяти на дві групи: зовнішні фактори та внутрішні.

Систему факторів впливу на дохід від операційної діяльності наведено на рис.1.8.

Фактори, що впливають на прибуток, можуть класифікуватися по різних ознаках. Так, виділяють зовнішні та внутрішні фактори формування прибутку. До внутрішніх відносяться фактори, які залежать від діяльності самого підприємства й характеризують різні сторони його роботи. До зовнішніх факторів відносять фактори, які не залежать від діяльності самого підприємства, але деякі з них можуть впливати на темпи зростання прибутку та рентабельності виробництва.

У свою чергу внутрішні фактори поділяються на виробничі та невиробничі. Невиробничі фактори пов'язані в основному з комерційними, природоохоронними й іншими аналогічними видами діяльності підприємства, а виробничі фактори відбивають наявність і використання основних елементів

виробничого процесу, що беруть участь у формуванні прибутку (засоби праці, предмети праці й сама праця). По кожному із цих елементів виділяються групи інтенсивних та екстенсивних факторів.

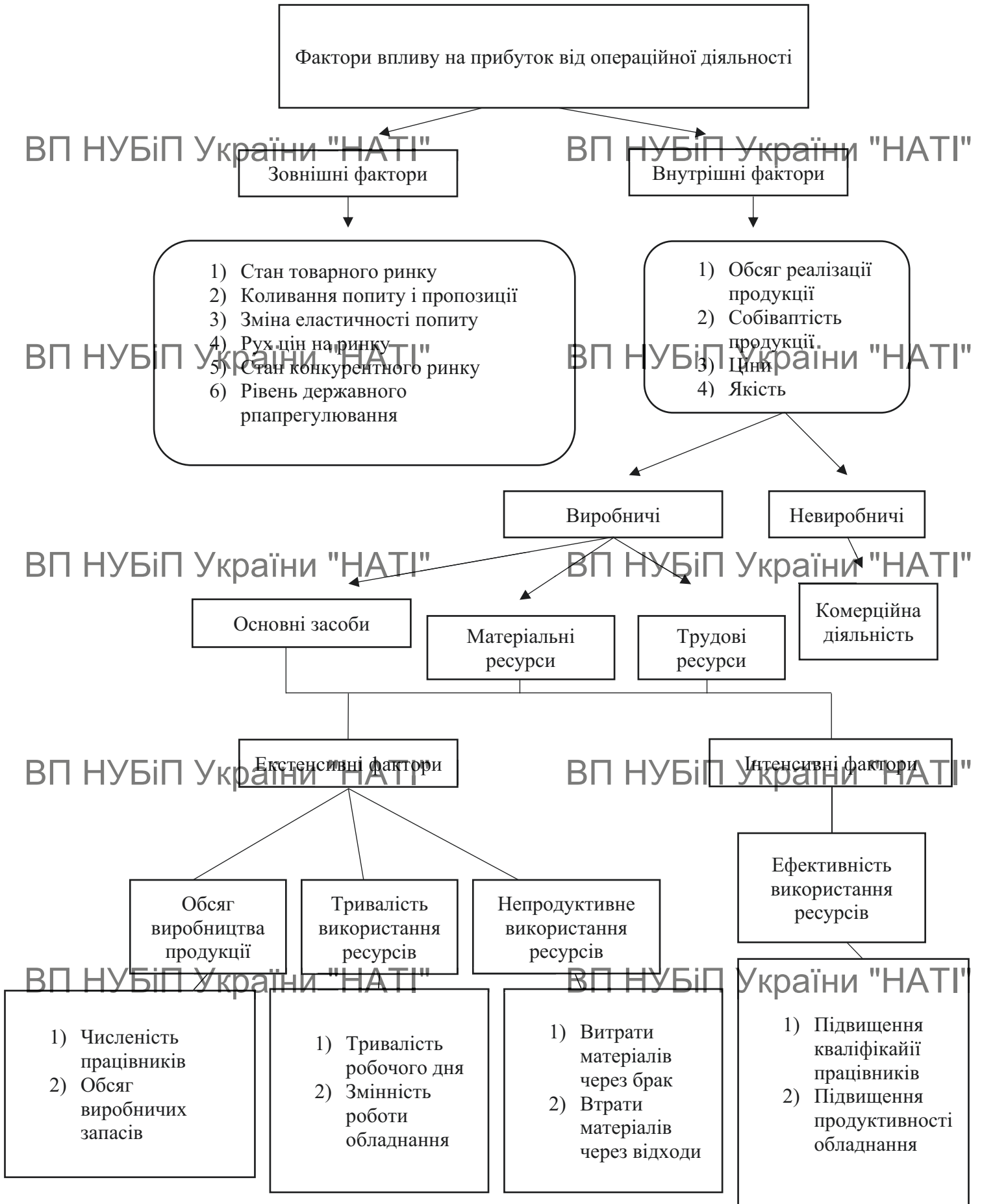


Рис.2.6. Фактори впливу на величину доходу від операційної діяльності

До екстенсивних відносяться фактори, які відбивають обсяг виробничих ресурсів (наприклад, зміни чисельності працівників, вартості основних засобів), їхнього використання за часом (зміна тривалості робочого дня, коефіцієнта змінності устаткування), а також невиробниче використання ресурсів (витрати матеріалів на виробництво, втрати через відходи). До інтенсивних відносяться фактори, що відбивають ефективність використання ресурсів (наприклад, підвищення кваліфікації працівників, продуктивності устаткування, впровадження прогресивних технологій).

У процесі здійснення виробничої діяльності підприємства, пов'язаної з виробництвом, реалізацією продукції й одержанням прибутку, ці фактори перебувають у тісному взаємозв'язку й залежності. Таким чином, можна зробити висновок, що ті самі елементи процесу виробництва (засоби праці, предмети праці й праця), розглядаються, з одного боку, як основні первинні фактори збільшення обсягу продукції, а з іншого боку - як основні первинні фактори, що визначають витрати виробництва. Оскільки прибуток являє собою різницю між обсягом виробленої продукції і її собівартістю, то її величина й темпи росту залежать від тих же трьох первинних факторів виробництва, які впливають на прибуток через систему показників обсягу продукції й витрат виробництва.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

2.3 Організація обліку доходів від фінансової і іншої діяльності

ВП НУБіП України "НАТІ" підприємства ВП НУБіП України "НАТІ"

Під фінансовою діяльністю розуміють таку діяльність, яка пов'язана зі змінами розміру та складу власного та позикового капіталу підприємства.

Основними видами доходів, які належать до фінансової діяльності, є:

- дивіденди одержані;
- відсотки одержані;
- інші фінансові доходи;
- доходи від інвестицій в асоційовані, спільні підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Метод участі в капіталі передбачає збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відповідно на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування. Тому рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» буде кореспондувати безпосередньо з дебетом рахунку 14 "Довгострокові фінансові інвестиції".

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Асоційоване підприємство - підприємство, в якому інвестору належить блокувальний пакет акцій (більш як 25 % акцій) і яке не є дочірнім чи спільним підприємством інвестора.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі, відображається на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі», який є пасивним, тимчасовим, призначеним для обліку господарських процесів.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

По кредиту рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, по дебету- списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». До рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» можуть бути відкриті наступні субрахунки (табл.2.2).

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця.2.7.

№	Назва субрахунку	Характеристика
72-1	Дохід від інвестицій асоційовані підприємства	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків або зростання власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)
722	Дохід від спільної діяльності	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)
723	Дохід від інвестицій дочірні підприємства	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Первинними документами для обліку доходів від участі в капіталі є розрахунки та довідки бухгалтерії. Віднесення доходів на фінансовий результат від фінансових операцій оформляється розрахунком (довідкою) бухгалтерії.

Інформація по рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» знаходить своє відображення у журналі-ордері № 11 та в Звіті про фінансові результати в рядку з аналогічною назвою.

Таблиця.2.8.

ВП НУБіП України "НАТІ" Облік доходів від участі в капіталі ВП НУБіП України "НАТІ"

№	Зміст	Дт	Кт
1	Списання на фінансовий результат доходів, отриманих від інвестицій в дочірні, асоційовані та спільні підприємства як результат фінансових операцій звітного періоду	72	792
2	Визнано дохід від інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі у вигляді збільшення частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування за рахунок отримання прибутку або зростання власного капіталу в результаті інших подій (дооцінки необоротних активів, інвестицій тощо) об'єкта інвестування	14	72

ВП НУБіП України "НАТІ" Облік доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, ВП НУБіП України "НАТІ"

зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі», ведеться на пасивному, тимчасовому рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

По кредиту рахунку відображається визнана сума доходу, по дебету - списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

Субрахунки до рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

Таблиця.2.9.

№	Назва субрахунку	Характеристика
731	Дивіденди одержані	Для узагальнення інформації про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними
732	Відсотки одержані	Для узагальнення інформації про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунок 731 «Дивіденди одержані», зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо
733	Інші доходи від фінансових операцій	Для узагальнення інформації про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування. Первинними документами для обліку інших фінансових доходів та віднесення на фінансові результати є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Дані по рахунку 73 відображаються у журналі-ордері № 11 та в Звіті про фінансові результати в рядку з аналогічною назвою.

ВП НУБіП України "НАТІ"
Облік Інших фінансових доходів

ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця.2.10.

№	Зміст	Дт	Кт
1	Віднесено інші фінансові доходи на фінансовий результат	73	792
2	Визнано інший фінансовий дохід при отриманні об'єкта основних засобів	10	73
3	Визнано інший фінансовий дохід як сума відсотків, що належить до отримання за активи надані у фінансову оренду	16	732
4	Визнано інший фінансовий дохід під час отримання виробничих запасів, переданих в рахунок погашення заборгованості за дивідендами, що належать до отримання від підприємств, які не є дочірніми	20	731

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

2.4 Особливості формування та облік фінансових результатів діяльності

ВП НУБіП України "НАТІ" підприємств ВП НУБіП України "НАТІ"

У сучасному світі кожне підприємство оцінює свою діяльність за фінансовими результатами. Фінансові показники відображають ефективність роботи підприємства та його прибуток, що є головною метою будь-якого підприємства. У здійсненні виробничо-фінансової діяльності підприємств задіяно велику кількість взаємопов'язаних матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Тому, дослідження способів визначення та удосконалення фінансових результатів, взаємодії з іншими економічними показниками для формування передумов зростання конкурентоспроможності та прибутковості підприємства, забезпечення стабільного розвитку господарської діяльності впродовж багатьох років визначають важливу наукову та практичну роль у вивченні цього питання.

Зростання фінансового результату дає можливість підприємству для самофінансування, розширення виробництва та зміцнення фінансових відносин з партнерами.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Дуже часто в науковій літературі можна зустріти зрівняння понять «фінансові результати» та «прибуток». Проте, категорія фінансові результати має ширше значення. Саме тому, прибуток є відображенням двох форм, що визначає ефективність діяльності підприємства за певний проміжок часу. Прибуток являє собою оцінку діяльності підприємства, тому процес формування прибутку, як результату роботи підприємства, що має відображення в обліку та звітності суб'єкта господарювання, залежить від порядку визначення результату, тобто визначення загальновиробничих витрат, калькулювання собівартості продукції, економічна вигода від ведення фінансових операцій та інших.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Визначення прибутку – це кінцевий результат поточної діяльності підприємства за певний період часу, який може бути визначений двома способами: згідно теоретичної бази динамічного балансу та статичного балансу. За допомогою першого засобу визначення доходів та витрат дає

можливість встановити фінансовий результат за відповідний період часу.

Згідно з концептуальними засадами другої теорії подвійним завданням бухгалтерського балансу є надання інформації про можливість суб'єкта господарювання погасити свої зобов'язання. Пріоритетним для статичної балансової теорії є визначення вартості чистого майна (вартість майна суб'єкта господарювання за вирахуванням вартості його заборгованостей третім особам). Якщо вартість чистого майна на кінець звітного періоду

перевищує його вартість на початок звітного періоду, то діяльність такого суб'єкта господарювання протягом звітного періоду вважалась прибутковою. За цим засобом використання даних може здійснюватися за рахунок Балансу (Звіту про власний капітал). Для більш детальної інформації про порядок формування фінансових результатів діяльності підприємства складають Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

У сучасних умовах господарювання велике значення має нормативно-правова база, адже саме завдяки їй підприємство регулює методикую визначення фінансового результату. Як кінцевий результат діяльності

прибуток визначають, як різницю між доходами від господарської діяльності та витратами на виробництво та реалізацію товарів. Для нормального функціонування підприємства в ринковому середовищі треба забезпечувати необхідний рівень прибутковості. Якщо підприємство має нестабільну

динаміку, що до прибутку, то це говорить про неефективність управлінських рішень. Для аналізу роботи підприємства використовують дані бухгалтерського обліку. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) являє собою головне джерело інформації про формування прибутку.

Там розкриваються статті, в яких подано формування фінансового результату.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» та 79 «Фінансові результати» використовують для обліку фінансових результатів. У разі, якщо рахунок 79 «Фінансові результати» має бути закритим, тобто

сальдо немає, тоді рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

пасивний, а сальдо має відображатися у балансі.

Діяльність підприємства за певний період може бути збитковою. У цьому випадку сума збитків має відображатися на окремому субрахунку та списуватися за рахунок раніше накопиченого нерозподіленого прибутку, але якщо його недостатньо, тоді за рахунок додаткового чи резервного капіталу,

який є у підприємства. У випадку, коли немає додаткових джерел для погашення заборгованості, тоді непокритий збиток відображають в дужках у складі власного капіталу, щоб вирахувати із загального підсумку.

Для забезпечення прибутковості підприємства, отримання задовільного прибутку на підприємствах існує поточний контроль за виконанням усіх етапів. Крім аналізу поточного стану підприємства, вклав внутрішніх факторів та зовнішніх, які впливають на зміну результатів господарської діяльності, розрахунок планових показників прибутковості, моніторинг конкретних етапів для досягнення запланованих цілей.

Дуже важливо правильно проаналізувати, внутрішнім користувачам та зовнішнім, попередити зміну у фінансових результатах, зробити висновки.

Звіт про фінансові результати дає можливість зробити оцінку діяльності для забезпечення ефективного використання ресурсів та для досягнення економічної ефективності підприємства, оцінити ступінь ризику недосягнення конкретних завдань. Якщо підприємство має цілі збільшувати

обсяги продажів, прискорювати темпи зростання розвитку, привласнювати

більшу частку ринку, тоді метою формування фінансових результатів мають бути заходи, які направлені на зростання темпів росту підприємства. Для

стабілізації та беззбиткової діяльності підприємства, де є низький рівень рентабельності, управління фінансовими результатами повинно бути

направлене на досягнення платоспроможності підприємства, тобто такої

суми, яка покриває усі витрати на поточну діяльність.

Отже, формування фінансових результатів є дуже важливим показником діяльності господарюючих суб'єктів, результат яких може бути позитивним

(прибуток) або негативним (збиток). Саме це визначає ефективність діяльності підприємства. Для формування фінансових результатів треба правильно відображати мету діяльності, доходність підприємства, аналізувати зміни показника прибутку. Якісне планування та правильність управлінських рішень дає змогу підвищувати показники фінансового результату та задовольняти потреби груп управління, а також отримувати більш достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

**РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА
ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ НА "НАТІ"
ПІДПРИЄМСТВІ**

3.1 Напрями вдосконалення організації обліку та внутрішній контроль доходів

Для вдосконалення обліку доходів на ТОВ АПК «МАГНАТ» пропоную запровадити, для відображення в обліку інформації про доходи для потреб управління, а також і податкових розрахунків ввести та використовувати рахунки 77 „Доходи для потреб управління” та 78 „Доходи у податкових розрахунках” у розрізі субрахунків доходів отриманих та нарахованих а також у розрізі аналітичних рахунків (табл.3.1).

Рахунки бухгалтерського обліку для накопичення інформації для потреб менеджменту та податкових розрахунків

№ рахунка	Синтетичний рахунок Назва	Субрахунки		Характеристика
		№	Назва	
77	Доходи для потреб управління	771	Дохід нарахований	доходи звітного періоду на які підприємство має право і виникли в результаті реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт і послуг, але ще не оплачені покупцями, а також доходи, які підлягали отриманню і отримані у звітному періоді
		772	Дохід отриманий	дохід, який отриманий підприємством в результаті оплати покупцем продукції, біологічних активів, товарів, робіт і послуг, які ще не реалізовані йому, тобто, отримані, але не підлягали отриманню у звітному періоді
		773	Зміна справедливої вартості активів	інформацію про доходи підприємства, отримані в результаті переоцінки активів підприємства
		774	Інші доходи	узагальнення інформації про інші доходи які не відображенні на інших субрахунках рахунка 77 „Доходи для потреб управління”

78	Доходи у податкових розрахунках	781	Дохід нарахований	Відображення суми валового доходу за результатом першої події - реалізації продукції
		782	Дохід отриманий	для відображення суми валового доходу за результатом першої події – передоплати за продукцію
		783	Приріст балансової вартості активів	суму валового доходу, який виникатиме в результаті приросту балансової вартості активів
		784	Інші валові доходи	узагальнення інформації про інші валові доходи, які не відображенні на інших субрахунках рахунка 78 „Доходи у податкових розрахунках”
		785	Дохід, який не включається до складу валових доходів	призначений для відображення доходів, які не включаються до складу валових у податкових розрахунках

Рахунок 77 „Доходи для потреб управління” буде призначено для узагальнення інформації про доходи від різних видів діяльності для потреб управління.

Рахунок 78 „Доходи у податкових розрахунках” застосовуватиметься для узагальнення інформації про доходи від різних видів діяльності для потреб податкових розрахунків.

Що стосується субрахунку 785 „Дохід, який не включається до складу валових доходів” то він стане коригуючим під час податкових розрахунків, а саме, доходи, які підлягають виключенню зі складу валових доходів будуть віднімаються від суми доходів, які сформовані на рахунках доходів бухгалтерського обліку.

Одним із найважливіших економічних показників, що характеризує ефективність діяльності підприємства, є позитивний фінансовий результат, який становить різницю доходів і витрат. Формування складових елементів фінансового результату регламентується Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та цілою низкою інших нормативно-правових актів, що є недосконалими.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 15 “Дохід” [21] та П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” [11], що не суперечать Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку.

Визначення доходів подано у П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”, яке є тотожним Концептуальній основі до Міжнародних стандартів [8] і полягає в збільшенні потенційної можливості отримання підприємством грошових коштів у вигляді надходження ресурсів, що контролювані у результаті минулих подій чи зменшення заборгованості, яка виникла в минулому, що призводить до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників). МСБО 18 “Дохід” наводить більш загальніше визначення доходів як “валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, яке виникає в ході звичайної діяльності підприємства, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу”. На нашу думку, сумнівним у визначенні є надходження економічних вигод тільки від звичайної діяльності, адже щоб визначити результат надзвичайних (екстраординарних) подій, необхідно порівняти доходи з витратами, а вони також впливають на величину власного капіталу.

У МСБО 18 термін “дохід” замінюється різними термінами-синонімами: реалізація, гонорари, відсотки, дивіденди та роялті. Зауважимо, що вказаний переклад міжнародних стандартів не є коректним, оскільки реалізація – це процес, у результаті якого виникають як доходи, так і витрати. А гонорар, відсотки, дивіденди та роялті можна розглядати як з позицій кредитора, так і дебітора, тому вони можуть існувати у вигляді не тільки доходів, а й витрат.

Термін “виручка” у МСБО не наводиться, тоді як у П(С)БО 3 та П(С)БО 15 ототожнюється дохід з виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг, інших активів), хоча сутність терміну “виручка” не розкривається. У Положенні про ведення касових операцій у національній валюті в Україні під готівковою виручкою розуміється сума фактично одержаних готівкових

коштів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг) і позареалізаційні надходження. Таким чином, реалізація продукції (товарів, робіт, послуг) одночасно характеризується більш широким поняттям “дохід” і звуженим – “виручка”, що є суперечливим.

Як не дивно, проблема розмежування доходу і виручки від реалізації зустрічається в працях зарубіжних науковців. На думку Б. Нідлза, Х. Андерсона та Д. Колдуелла, виручка від реалізації формується при продажу товарів торговельною фірмою [64]. Зауважимо, що в умовах національного законодавства тотожність доходу і виручки є можливою не на всіх торговельних підприємствах, а тільки на підприємствах роздрібно́ї торгівлі через співпадання переходу юридичного права власності на товари і отримання за них грошових коштів від покупців. За Р. Мюллердорфом та М. Карренбауером, виручка виникає тільки від реалізації продукції, виробленої на підприємстві, а дохід, навпаки, включає в себе приріст будь-яких коштів незалежно від їх характеру [63]. Тож відслідковування виручки від реалізації або за фактом отримання грошових коштів, або при переході права власності на продукт, що вироблений на підприємстві, на нашу думку, є недоцільним, тому в бухгалтерському обліку достатньо використання законодавчого терміну “дохід”.

Відображення в обліку доходів передбачає вирішення питань щодо співвідношення доходів із певним звітним періодом (періодами), тобто їх визнання і правдивої оцінки. Відповідно до П(С)БО 15, дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Співвідношення доходів із певним звітним періодом чи кількома періодами визначається, у першу чергу, часом. Тому якщо доходи не є функціонально залежними від часу, вони визнаються в момент їх виникнення, якщо ж доходи є функціонально залежними від часу, вони визнаються в

кількох суміжних періодах. Виходячи з цього, доходи відносяться до того звітного періоду (періодів), який є їх причиною, що відповідає принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Водночас розмір доходів, що співвідноситься з певним звітним періодом (періодами), також визначається часом, пропорційно до якого й здійснюється розподіл доходів.

Правдивою оцінкою доходу, відповідно до П(С)БО 15, є справедлива вартість активів, що отримані або підлягають отриманню, тобто сума обміну активу або оплата зобов'язання, а простіше кажучи – договірна (ринкова) вартість операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Класифікація доходів у бухгалтерському обліку визначається П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” [11], П(С)БО 15 “Дохід” [21] та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. При аналізі вказаних нормативних документів неважко помітити, що класифікація доходів у чинних П(С)БО не співпадає. Це пов'язане, у першу чергу, з направленістю П(С)БО 3 на складання фінансової звітності, а П(С)БО 15 – на загальні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства. Разом з тим, два нормативних документи мають однакове юридичне значення, а тому не повинні бути суперечливими. Навпаки, вказані П(С)БО повинні бути основою для розробки інших документів, таких як Інструкція до Плану рахунків підприємств і організацій, що містить більш деталізовану інформацію.

Чистий дохід (виручка) зустрічається тільки в П(С)БО 3, де й наводиться методика його розрахунку. Оскільки відповідно до п.6.1 П(С)БО 15 “Дохід” до доходу не включаються сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, до п.6.2 – сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала [21], а в П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” вказані суми вираховуються з доходу (виручки) від реалізації з метою визначення чистого доходу, то знову маємо методологічну суперечність двох

нормативних документів.[11] Не зрозуміло, чому методика розрахунку результату від основної діяльності так ускладнена, адже доходи від іншої операційної, фінансової та інвестиційної діяльності наводяться у Звіті про фінансові результати на нетто-основі.

Загалом, класифікація доходів у бухгалтерському обліку здійснюється за видами діяльності: звичайної та надзвичайної (надзвичайних подій). Тому необхідність поділу фінансових доходів на доходи від участі в капіталі та інші фінансові доходи є сумнівною, так само як заміна назви “Доходи від інвестиційної діяльності” на “Інші доходи”.

Склад доходів за видами діяльності, що визначений чинними П(С)БО, є дискусійним. Так, з метою посилення відповідності між доходами й витратами основної діяльності страхових організацій Свідєрський Д.Є. у дисертаційному дослідженні пропонує страхові платежі з рахунку 76 включити до рахунку 71 “Інший операційний дохід” [72], докторант Лишиленко О.В. – до складу рахунку 70 “Доходи від реалізації” на новий субрахунок “Дохід від страхування” [60]. На нашу думку, для страхових компаній окремий рахунок 76 для обліку страхових платежів є дійсно зайвим з наступних міркувань: вони здійснюють основну діяльність, тобто надають страхові послуги застрахованим особам, користуючись Планом рахунків для підприємств і організацій, а не окремим Планом рахунків (як для бюджетних установ, банків чи малих підприємств); щомісячно закривають рахунок 76 кореспонденцією з субрахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”. Тому з метою зменшення облікових записів пропонуємо відображення страхових платежів на субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”. Доходи від перестрахування, на нашу думку, виправдано обліковуються окремо на субрахунку 705 “Перестрахування”, оскільки це інший вид послуг, що надається страховими компаніями (аналогічно дохід від реалізації готової продукції та послуг промислових підприємств обліковуються на окремих субрахунках).

Гострій критиці в економічній літературі підлягає склад інших операційних доходів. Дішціленко—О.В., виходячи з міркувань співвідношення доходів і витрат за видами діяльності, пропонує субрахунки 711 “Дохід від реалізації іноземної валюти” та 712 Дохід від реалізації інших оборотних активів” перенести до складу рахунку 74 “Інші доходи” як доходи, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов’язані з операційною та фінансовою діяльністю, субрахунки 715 “Одержані штрафи, пені, неустойки”, 716 “Відшкодування раніше списаних активів”, 717 “Дохід від списання кредиторської заборгованості”, 718 “Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів” виключити зі складу інших операційних доходів із включенням на рахунок 74 “Інші доходи” як доходи не від операційної діяльності, а за операціями, що виникають внаслідок її проведення [60]. На нашу думку, вказані зміни не є виправданими з наступних підстав:

- інша операційна діяльність включає види діяльності, які передбачені в статуті підприємства (крім основної, фінансової та інвестиційної), а тому реалізація іноземної валюти, отриманої як плата від покупця за товар (роботу, послугу), є звичним явищем для підприємств, що здійснюють експортні операції, але не входить до основної діяльності; аналогічним чином можна розглядати продаж надлишкових матеріальних оборотних активів, придбаних для забезпечення основної діяльності підприємства;
- отримання штрафів (пені, неустойок) можливе за результатами як основної, так і іншої звичайної діяльності, але виходячи з обов’язковості здійснення основної діяльності на підприємствах та великої ймовірності отримання в ході неї штрафних санкцій за порушення договорів, вказані доходи займають виправдане місце на рахунку 71. Інша річ, дохід у вигляді штрафних санкцій повинен бути обмежений між операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства;
- виходячи з того, що операційна діяльність, як і основна, пов’язана з оборотними активами (крім фінансових інвестицій), то відшкодування

раніше списаних оборотних активів та безоплатне отримання оборотних активів, є доходом від операційної діяльності. Але зауважимо, що відшкодування дебіторської заборгованості, не пов'язаної з операційною діяльністю, повинно бути включене до інших звичайних доходів;

- списання кредиторської заборгованості, беззаперечно, включається до складу доходу, але такий дохід повинен бути розмежований між операційною та інвестиційною діяльністю підприємства.

Дохід від операційної оренди може бути включеним як до основної, так і до операційної діяльності. Лишилєнко О.В. пропонує розмежування таких доходів за групами виробничих та невиробничих основних засобів і відповідно їх облік на субрахунках 704 “Дохід від операційної оренди активів” та 712

“Дохід від операційної оренди інших активів” [60]. На нашу думку, в такому розмежуванні немає необхідності, так як для орендних підприємств операційна оренда є основним видом діяльності, дохід від якої знайде відображення на рахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”, для інших підприємств на рахунку 713 “Дохід від операційної оренди активів”.

Оскільки у фінансовому обліку, на відміну від податкового, амортизації підлягають всі основні засоби, то в окремому відображенні доходів від операційної оренди виробничих та невиробничих основних засобів немає сенсу.

Необхідність розподілу фінансових доходів за двома рахунками, на нашу думку, втрачає сенс, оскільки загальновідомим та безальтернативним є факт, що інвестиції в асоційовані, спільні та дочірні підприємства обліковуються методом участі в капіталі (крім випадків, коли фінансові інвестиції утримуються для продажу або існує обмеженість підприємства передавати грошові кошти інвестору чи учаснику спільного підприємства). Аналогічним є випадок, коли доходи від продажу товарів та робіт (послуг) обліковуються на одному рахунку, хоча методика визнання й розрахунку таких доходів є різною. Крім того, суперечливим є склад фінансових доходів. За П(С)БО 15, в

обліку існують тільки фінансової доходи [21], П(С)БО 3 передбачає поділ фінансових доходів на дохід від участі в капіталі асоційованих, дочірніх або спільних підприємств та інший фінансовий дохід (дивіденди, відсотки й інші доходи від фінансових інвестицій) [11], Інструкція №291 доповнює склад інших фінансових доходів винагородою від фінансової оренди. У свою чергу, за П(С)БО 14 різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта оренди та теперішньою вартістю вказаної суми, що визначена за орендною ставкою відсотка, є фінансовим доходом орендодавця [20], а не іншим фінансовим доходом. І нарешті за П(С)БО 12, підприємства, що обліковують фінансові інвестиції, можуть визнавати наступні види доходу: інший фінансовий дохід у сумі амортизації дисконту; дохід від участі в капіталі на суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку об'єкта інвестування за звітний період; фінансовий дохід у сумі дивідендів, відсотків, роялті та ренти, що підлягають отриманню за фінансовими інвестиціями; інший дохід у розмірі суми збільшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі).

Таким чином, дохід від участі в капіталі визнається зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, а в результаті використання фінансових інвестицій можливе визнання двох різних видів доходу: фінансового та іншого (інвестиційного), що є суперечливим.

В методі усунення понятійної плутанини звернемося до міжнародних стандартів як основи для національних П(С)БО. Відповідно до МСБО 5 "Інформація, яка підлягає розкриттю і у фінансових звітах", у Звіті про прибутки та збитки необхідно розкривати інформацію про дохід у вигляді відсотків та дохід від інвестицій без поділу за видами діяльності, що є достатнім. За МСБО 7 "Звіт про рух грошових коштів", сплачені та отримані відсотки і дивіденди можна класифікувати як рух грошових коштів від операційної діяльності, тому що вони підпадають під визначення чистого прибутку або збитку. Допустимою також є класифікація сплачених та

отриманих відсотків і дивідендів відповідно як руху коштів від фінансової та інвестиційної діяльності. За МСБО 25 "Облік інвестицій" інвестиційний дохід виникає від відсотків, роялті, дивідендів та ренти від довгострокових і поточних інвестицій.

Таким чином, до фінансових доходів можуть бути віднесені тільки доходи, що обліковуються методом участі в капіталі та виникають внаслідок фінансової оренди, як доходи від володіння фінансовими ресурсами. Доходи від інвестицій повинні бути включені до інвестиційної діяльності. Наша думка підтверджується визначенням фінансової інвестиції як активу, що утримується підприємством з метою збільшення прибутку, зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Для удосконалення бухгалтерського обліку доходів Свідерський Д.С. в дисертаційному дослідженні пропонує доходи, які обліковуються на рахунку 72 "Доход від участі в капіталі" включити до складу інвестиційної діяльності, мотивуючи таку зміну визначенням методу участі в капіталі [72]. Вказане удосконалення підтримується та розвивається в дисертаційному дослідженні Гаращенко О.В. На нашу думку, інвестиції (не фінансові) в асоційовані, дочірні або спільні підприємства саме й призведуть до зміни розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства, що відповідно до П(С)БО є фінансовою діяльністю. Разом з тим, враховуючи попередні обґрунтування щодо удосконалення обліку доходів, до рахунку з обліку фінансових доходів доцільно включити наступні субрахунки: дохід від одержаних штрафів, пені неустойок; дохід від відшкодування списаних активів; дохід від курсових різниць.

Віднесення до складу інвестиційних доходів вартості реалізації фінансових інвестицій та необоротних активів повністю відповідає визначенню інвестиційної діяльності. Разом з тим, включення окремим субрахунком доходу від неопераційної курсової різниці завищить фінансовий результат від інвестиційної діяльності та відповідно занижить результат від фінансової діяльності, а також суперечитиме принципу нарахування та відповідності

доходів і витрат. Сумнівним у економічній літературі вважається включення до складу доходів від інвестиційної діяльності доходів від безоплатно отриманих активів. Так, Свідерський Д.Є. у дисертаційному дослідженні пропонує вказані доходи віднести до складу фінансових. На нашу думку, такий дохід займає виправдане місце серед субрахунків, оскільки безоплатне придбання необоротних активів відповідає визначенню інвестиційної діяльності – в ньому не уточнюється як саме здійснене придбання активів: за плату чи безоплатно.

Зважаючи на наведені вище міркування, вважаємо, доцільним перенесення субрахунків “Дивіденди одержані” та “Відсотки одержані” зі складу фінансових доходів окремими субрахунками на рахунок доходів від інвестиційної діяльності. Враховуючи можливість порушення договірної дисципліни при здійсненні інвестиційної діяльності виправданим буде включення окремим субрахунком доходу у вигляді штрафів (пені, неустойок). Потребує уточнення також склад інших доходів від інвестиційної діяльності: до нього необхідно включити відшкодування списаних активів та виключити списання кредиторської заборгованості від фінансових операцій.

За результатами проведеного дослідження доходимо висновку, що в основу класифікації доходів доцільно покласти аналіз господарської операції за економічною суттю і вид доходу та поділити доходи за групами: реалізований (від реалізації), нереалізований (потенційний) та дохід від володіння. Наведена класифікація, на нашу думку, спрощує розуміння сутності доходу, порядку його визнання та відображення в обліку. Вказані пропозиції щодо перегрупування субрахунків з обліку доходів забезпечать достовірність визначення фінансових результатів, але зумовлять відповідну зміну у складі субрахунків витрат, на що буде спрямоване подальше дослідження автора.

Що стосовно внутрішнього контролю підприємства, в зв'язку з потребою вдосконалення системи внутрішнього контролю було проведено спільну роботу кращих фахівців в даній сфері.

Наслідком такої роботи стали опубліковані документи щодо побудови внутрішнього контролю, які пропоную використати у побудові підрозділів внутрішнього аудиту та контролю в міністерстві аграрної політики України:

- Концепція COSO визначає основні положення побудови внутрішнього контролю, орієнтованого на відстеження економічних ризиків. На сьогодні ці положення покладені в основу більшості розробок у цій сфері та набули найширшого використання;
- Концепція SAC пропонує підтримку внутрішнім аудиторам у питаннях контролю та аудиту в умовах інформаційних систем, надає детальне керівництво щодо вивчення впливу різних компонентів інформаційних технологій на систему внутрішнього контролю;
- У стандарти CobIT сформульовано послідовність дій та критерії оцінки внутрішнього контролю інформаційної системи для управління (її конфіденційності, цілісності, відповідності критеріям ефективності, продуктивності, безпеки, узгодженості, надійності);

Стандарти SAS 55 та SAS 78 надають вказівки зовнішнім аудиторам стосовно вивчення впливу внутрішнього контролю на планування і проведення аудиту фінансової звітності установами, де адаптовано елементи внутрішнього контролю за концепцією COSO. Ці документи містять багато спільних компонентів і орієнтовані на окремих користувачів. Концепція COSO – на керівництво для організації належної системи внутрішнього контролю, CobIT використовується керівництвом, внутрішніми аудиторами, працівниками організацій, SAC розраховано на внутрішніх аудиторів, а SAS 55/78 – на зовнішніх.

Проте основні підходи щодо змісту, оцінки та побудови ефективного внутрішнього контролю в організації є спільними, вони ґрунтуються на концепції COSO, розробленою наприкінці 90-х років професійними бухгалтерськими та фінансовими організаціями США: Американського інституту сертифікованих громадських бухгалтерів (AICPA, American Institute of Certified Public Accountants); Американської Асоціації з обліку і звітності

(AAA, American Accounting Association); Інституту фінансових керівників (FEI, Financial Executives Institute); Інституту внутрішніх аудиторів (ІА, Institute of Internal Auditors); Інституту фахівців управлінського обліку (ІМА, Institute of Management Accountants).

Відомо, що з кожним видом діяльності пов'язані специфічні (властиві) ризики, повністю уникнути яких неможливо. Надзвичайна діяльність сільськогосподарського підприємства поруч з економічними ризиками, властивими їй, містить додаткові фактори ризику:

- ✓ недостатня чесність керівництва та відсутність чітких етичних принципів;
- ✓ недостатнє прагнення керівництва забезпечити необхідну професійну компетентність персоналу та незадовільний розподіл повноважень та відповідальності;
- ✓ незадовільний нагляд з боку керівництва;
- ✓ неадекватні підходи керівництва до питань попередження та моніторингу порушень, а також реагування на порушення;
- ✓ недостатнє розуміння та рівень підтримки з боку керівництва на центральному рівні.

Наслідками неефективного внутрішнього фінансового контролю в сфері обліку надзвичайної діяльності, віднесення витрат до складу такої діяльності, оцінка реальних збитків від надзвичайних подій можуть бути:

- здійснення видалків не за цільовим призначенням;
- незадовільне або недостовірне звітування;
- фінансові збитки;
- більша ймовірність здійснення порушень та корупції.

Тому реалії управління за умов того, що має місце надзвичайна діяльність потребують, по-перше, вчасної ідентифікації ризиків, а по-друге, створення таких управлінських механізмів (процесів), які б під час реалізації ризиків амортизували наслідки їх впливів до прийняттого рівня. Внутрішній

контроль є тією складовою бізнес-процесу, що забезпечує прийнятний для бізнесу рівень контрольованого (або залишкового, residual) ризику.

Так, внутрішній контроль – це процес збереження активів та їх ефективного використання, відстеження та запобігання економічним ризикам для досягнення мети діяльності підприємства. Концептуальна модель ризик-орієнтованого контролю COSO визначає основні поняття і характеристики внутрішнього контролю та його ключові компоненти.

- Внутрішній контроль – це засіб досягнення мети підприємства, а не самоціль;
- Внутрішній контроль здійснюється персоналом, тому персонал є важливою його ланкою, а не тільки правила, процедури й керівні документи;
- Від внутрішнього контролю власники і керівництво підприємства можуть очікувати тільки обґрунтованого рівня забезпечення досягнення поставлених цілей, а не абсолютної гарантії безпомилкової роботи;
- Внутрішній контроль забезпечує досягнення поставленої мети бізнесу або кількох цілей у суміжних сферах діяльності;

Система внутрішнього контролю – це організаційна структура, операцій-ні процедури, а також адміністративні методи, які застосовуються керівниками всіх рівнів з тим, щоб забезпечити ефективне виконання програм та адміністра-тивних заходів у відповідності до визначених цілей.

Система внутрішнього контролю, за концепцією COSO та стандартами Інституту внутрішніх аудиторів, складається з п'яти взаємозалежних елементів: контрольне середовище і моральний клімат, інформаційні системи (збір і аналіз інформації і передача її за призначенням), процедури контролю, оцінка ризику, моніторинг і виправлення помилок.

Контрольне середовище і моральний клімат – характеризує загальне відношення, поінформованість і практичні дії керівництва підприємства, спрямовані на встановлення, підтримку та розвиток системи внутрішнього контролю в організації. Контрольне середовище складається з

таких елементів, як стиль і основні принципи управління організацією, організаційна структура організації, розподіл відповідальності та повноважень, кадрова політика і практика, порядок підготовки бухгалтерської звітності, порядок підготовки внутрішньої звітності для цілей управління, узгодження з вимогами, встановленими чинним законодавством і зовнішніми регуляторними органами.

Збір і аналіз інформації та передача її за призначенням (або інформація й інформаційний обмін) передбачає систему бухгалтерського обліку, яка послідовно відображує і записує операції підприємства, аналіз власної діяльності та основних тенденцій і проблем, інформаційно-комунікативну політику, спрямовану на отримання інформації всіма співробітниками. Процедури контролю – правила, процедури, технічні прийоми та механізм виконання вказівок і доручень керівництва.

Оцінка ризиків є складовою системи внутрішнього контролю саме для виконання системою захисної функції мінімізації зовнішніх і внутрішніх ризиків, забезпечення такого порядку проведення операцій на підприємстві, який сприяє досягненню поставлених цілей його діяльності і виконання всіх вимог норм і правил. Ця складова системи внутрішнього контролю визначає необхідність виявляти й оцінювати на постійній основі ті фінансові ризики, що можуть негативно позначитися на досягненні підприємством поставлених цілей. При цьому час від часу виникатиме потреба у перегляді заходів внутрішнього контролю для належного врахування будь-яких нових, раніше не контрольованих ризиків. Внутрішній аудит також покликаний оцінювати ризики, властиві підприємству, проте ці оцінки не спрямовані на їх виявлення і попередження, а використовуються для планування аудиторської перевірки. Отже, внутрішній аудит є частиною внутрішнього контролю, але не може замінити його в частині оцінок ризиків.

Моніторинг заходів контролю є обов'язковою складовою системи ризик-орієнтованого внутрішнього контролю, адже головна її функція – проводити моніторинг наявності та якості контрольних (антиризикових, антикризових)

механізмів. Своєчасне і професійне їх використання підрозділами підприємства має мінімізувати ризики його діяльності. Систему внутрішнього контролю слід будувати таким чином, щоб забезпечити проведення постійного моніторингу в процесі провадження діяльності для якісної оцінки її результатів та забезпечення оперативного вжиття заходів за ними. Важливою характеристикою концепції внутрішнього контролю, орієнтованого на ризик, стає постійна відозмінна елементів контролю. Тільки з погляду мети конкретного бізнес-процесу стає важливим, які елементи контролю до нього включено, і тільки з цього погляду можна оцінити їх ефективність. Стандартом і нормою тут виступає рівень ризику, прийнятний для підприємства, а перевірка рівня залишкових ризиків відбувається постійно і невід'ємно від основної діяльності підприємства. У разі виявлення відхилень від стандартного рівня коригуванню підлягає саме той бізнес-процес, внутрішній контроль якого не забезпечує зменшення впливу ризику.

При цьому вибір найбільш ефективних методів і технологій внутрішнього контролю визначається цілями й видами діяльності підприємства, навколишнім середовищем і відповідним набором власних ризиків. Відмінною рисою ризик-орієнтованого внутрішнього контролю є те, що всі його види здійснюють різні відділи і підрозділи, за принципом так званого процесного підходу, а не окремих підрозділ внутрішнього аудиту. Особливістю моделі внутрішнього контролю COSO полягає в тому, що головною метою нормативного регламентування підприємницької діяльності має бути спрямованість на зниження рівня системних ризиків фінансової системи країни, шляхом проектування ризик-орієнтованого внутрішнього контролю на кожному конкретному підприємстві. Зовнішній контроль не може гарантувати реального зниження впливів ризику в сучасних, досить мінливих умовах, якщо на підприємстві не існуватиме системи постійного реагування на зміни навколишнього середовища – системи внутрішнього контролю, орієнтованого на запобігання бізнес-ризикам.

Цим обґрунтовується вимога обов'язковості побудови системи внутрішнього контролю на підприємствах різних форм власності. Отже, виявлення недоліків або порушень під час відображення наслідків надзвичайної діяльності є сигналом про можливу проблему, пов'язану з відсутністю або неправильною роботою контролю, і цей сигнал потребує глибокого аналізу причин і розуміння. Результативність системи внутрішнього контролю полягає не стільки у перекладі порушених законодавчих вимог, а скільки у кваліфікованій оцінці специфічних для певного підприємства системних ризиків, які впливатимуть на досягнення цілей підприємства. Однак це, в свою чергу, не виключає покарання винних та реагування на виявлені порушення.

Як правило, внутрішнім контролем реєструються два види порушень: помилки, які полягають у викривленні сум, кількості, суті господарських операцій через ненавмисні дії виконавців або обліковців та шахрайства, зміст якого так само викривлює інформацію, але через навмисні дії. Нетиповість надзвичайних подій для підприємства створює сприятливі умови для підвищеного ризику допущення помилок та шахрайства в ній сфері. Шахрайство доцільно розглядати за спільними ознаками відповідно до природи їх виникнення. Так, Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. виокремлюють чотири типи шахрайства: крадіжки коштів, привласнення сировини та матеріалів, фальсифікація або втрата платіжних документів, підміна результатів інвентаризації, укладання договорів з порушенням правил. Серед факторів впливу на дієвість системи внутрішнього контролю Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. зазначають діяльність та рішення керівництва, критерії виконання та винагороди, кодекс поведінки та етики, внутрішній та зовнішній аудит, законодавство. Дійсно, коригування управлінських дій внаслідок наданої керівництву інформації про порушення посилює ефективність контрольної системи підприємства.

У загальному вигляді доцільно нормативно на рівні сільськогосподарських підприємств закріпити систему заходів впливу та реалізації виявлених контрольних відхилень обліку надзвичайної діяльності:

- 1) Виявлення відхилень;
- 2) Оцінка порушень та виявлення винних осіб;
- 3) Відшкодування збитків та контроль за повнотою реалізації зауважень;
- 4) Заходи щодо запобігання порушенням, впровадження пропозицій контролюючих.

Під час оцінки стану внутрішнього державного фінансового контролю важливим має бути не самі факти помилок, шахрайства, що скоєні під час надзвичайної діяльності та її обліку на сільськогосподарських підприємствах, а запобігання таким випадкам в майбутньому.

Проведений аналіз діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ», показав, що на підприємстві організація обліку доходів здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства. Але було виявлено недоліки під час визнання доходів від основної діяльності. У П(С)БО 15 зазначено, що відображення доходу потребує того, щоб продавець мав упевненість у збільшенні економічних вигод в наслідок продажу, а отже, якщо він не має впевненості в оплаті відвантаженої продукції то не має права визнавати дохід під час відвантаження. При цьому якщо невпевненість в оплаті за продукцію має місце у відповідному первинному документі (у доповідній записці відділу збуту або інших), то бухгалтер має якимось чином відобразити дану операцію. Оскільки продукція вже була відвантажена, то її слід списувати з балансу. З іншого боку – про визнання дебіторської заборгованості свідчать відвантажувальні документи, а також договори купівлі-продаж. Разом з тим, у П(С)БО 10 зазначається про відображення дебіторської заборгованості в момент відображення доходу, який не можна відобразити оскільки існує невпевненість в оплаті. Пропонуємо застосувати на підприємстві методи світового досвіду, які використовують в разі, коли не можна визначити величину або немає гарантії в оплаті продукції (Таблиця 3.2).

Таблиця.3.2.

Методи відображення доходу в умовах ризику несплати коштів за продукцію

Методи	Визнання доходу	Характеристика
Метод продажу в розстрочку	Визнається саме в той період, в якому надійшли кошти а не в момент реалізації	При відвантаженні продукції списується повна вартість з балансу, на суму якої визнається дебіторська заборгованість. Разом з тим, на суму нарахованої націнки в обліку відображають відстрочений дохід. А вже при надходження коштів від покупця визнається дохід у сумі платежу, який надійшов, і пропорційно з ним списується націнка.
Метод відшкодування витрат	Визнається в момент, коли надходження від покупця повністю відшкодують собівартість відвантажених товарів.	Характеризується тим, що перш ніж відобразити прибуток, компенсуються всі затрати. Відстрочений прибуток визнають лише після сплати всіх платежів. Якщо вони надійшли не в повній мірі, визнаний прибуток буде менше відстроченого на суму платежів, які не було виплачено. Метод застосовують для операцій, з високим рівнем ризику

Застосування даних методів при реалізації продукції ТОВ АПК «МАГНАТ» забезпечить зниження ризиків пов'язаних з правом власності, а також дасть змогу точно та вчасно відобразити дохід від основної діяльності в обліку.

Так само підприємство отримує кошти після прийняття замовником будівельних об'єктів за довгостроковими будівельними контрактами, в яких не зазначається поетапне виконання робіт. У такому випадку доходи визнаються у звітності в періоді завершення будівництва, а витрати, які були здійснені до того часу, відображають як незавершене виробництво. Такий метод є незручним, тому що при цьому зростають обсяги незавершеного виробництва і може бути брак коштів, що призведе до труднощів, пов'язаних з виконанням своїх зобов'язань перед замовником.

Пропонуємо застосовувати метод «ступеня завершеності робіт», який передбачений МСБО 11 «Будівельні контракти», за яким виконавець має нараховувати доходи в кожному періоді до прийняття замовником виконаних робіт. Використання даного методу може здаватись недоцільним з точки зору того, що при оцінці доходу використовують не фактичний прибуток, а розрахунковий, але за довгостроковим будівельним договором, в якому зазначається поетапне виконання робіт, при використанні такого методу можна порівнювати отримані доходи і витрати, які підприємство має на певному етапі виконання робіт. Таким чином, застосування практики міжнародного досвіду надасть змогу забезпечити підприємство необхідною кількістю інформації про ступінь виконання робіт за договором, а також про результати його діяльності за певний період.

Також здійснений аналіз організації обліку на підприємстві показав, що дохід від реалізації у ТОВ АПК «МАГНАТ» відображають згідно вимог законодавства такою кореспонденцією:

Дебет рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» з Кредитом рахунка 70 «Дохід від реалізації».

Надалі з доходу вираховують ту частину, яка підприємству не належить (ПДВ, акциз та інше). Так само відбувається відображення доходу у Звіті про фінансові результати. Тому пропонуємо полегшити відображення даних операцій у такий спосіб:

Дебет рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» (підсумок суми заборгованості) у кореспонденції з Кредитом рахунка 70 «Дохід від реалізації» (сума чистого доходу від реалізації) та Кредитом рахунка 643 «Податкове зобов'язання».

Відповідно за цією ж схемою краще було б робити записи і в Звіті про фінансові результати.

Важливе значення для основної діяльності підприємства при відображенні в обліку господарських фактів має аналітичний облік. Конкретизація інформації в детальному розрізі розкривається за допомогою відкриття аналітичних рахунків до певного синтетичного рахунку.

Дохід від реалізації виконаних робіт є джерелом фінансових ресурсів ТОВ «МАГНАТ», тому відображення правдивої, своєчасної інформації щодо його обліку потребує детального аналізу та контролю, який досягають за допомогою аналітичного обліку. Тому для удосконалення обліку доходів ТОВ «МАГНАТ» пропонуємо доповнити робочий план рахунків до субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» в розрізі аналітичного обліку, який наведено в таблиці 3.3.

Витяг з робочого плану рахунків ТОВ АПК «МАГНАТ» в розрізі аналітичного обліку доходів

Аналітичні рахунки			
№	Види реалізованих робіт, послуг	№	Видами будівель, виконаних робіт і наданих послуг
703.10	«Дохід від будівництва житлових будинків»	703.11	Дохід від будівництва багатоповерхових будинків
		703.12	Дохід від будівництва котеджів

703.20	«Дохід від будівництва об'єктів різного призначення»	703.21	Дохід від будівництва офісних будівель, магазинів
		703.22	Дохід від будівництва інших об'єктів
703.30	«Дохід від виконання реконструкції, реставрації та ремонту будівель»	703.31	Дохід від виконання реконструкції
		703.32	Дохід від виконання реставрації
703.40	«Дохід від здійснення проектних робіт»		В розрізі будівельних контрактів
703.50	«Дохід від наданих послуг»	703.51	Дохід від надання послуг з експлуатації будинків
		703.52	Дохід від надання послуг з проведення монтажних, або ремонтних робіт

Таким чином, підвищується аналітичність обліку доходів, виходячи з джерел їх виникнення, систематизується інформація про види діяльності, які забезпечують найбільшу частку доходу що допоможе прийняти ефективні управлінські рішення для подальшої діяльності підприємства.

Під час проведення аналізу доходів основної діяльності було удосконалено облік доходів від реалізації, запропоновано методи визнання доходів, розроблено аналітичні рахунки в Плані рахунків підприємства, які будуть враховувати галузеві особливості підприємства, а саме основну його діяльність та нададуть можливість розглядати рахунки з обліку доходів від реалізації виконаних робіт і послуг з аналітичної точки зору для перевірки достовірності записів за окремими рахунками і складання звітності.

Розроблена система аналітичних рахунків, враховує отримання різних за рівнем деталізації даних про об'єкти обліку.

3.2 Удосконалення методики аналізу та управління доходами

Дослідження методики аналізу доходів від основної діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ» показало, що аналіз на підприємстві здійснюється частково, що не дуже позитивно впливає на фінансово-економічні показники його діяльності. Основною причиною цього є недосконала система управління доходами на підприємстві. Пропонуємо запровадити здійснення управління доходами на таких етапах, які наведено на рисунку 3.1.

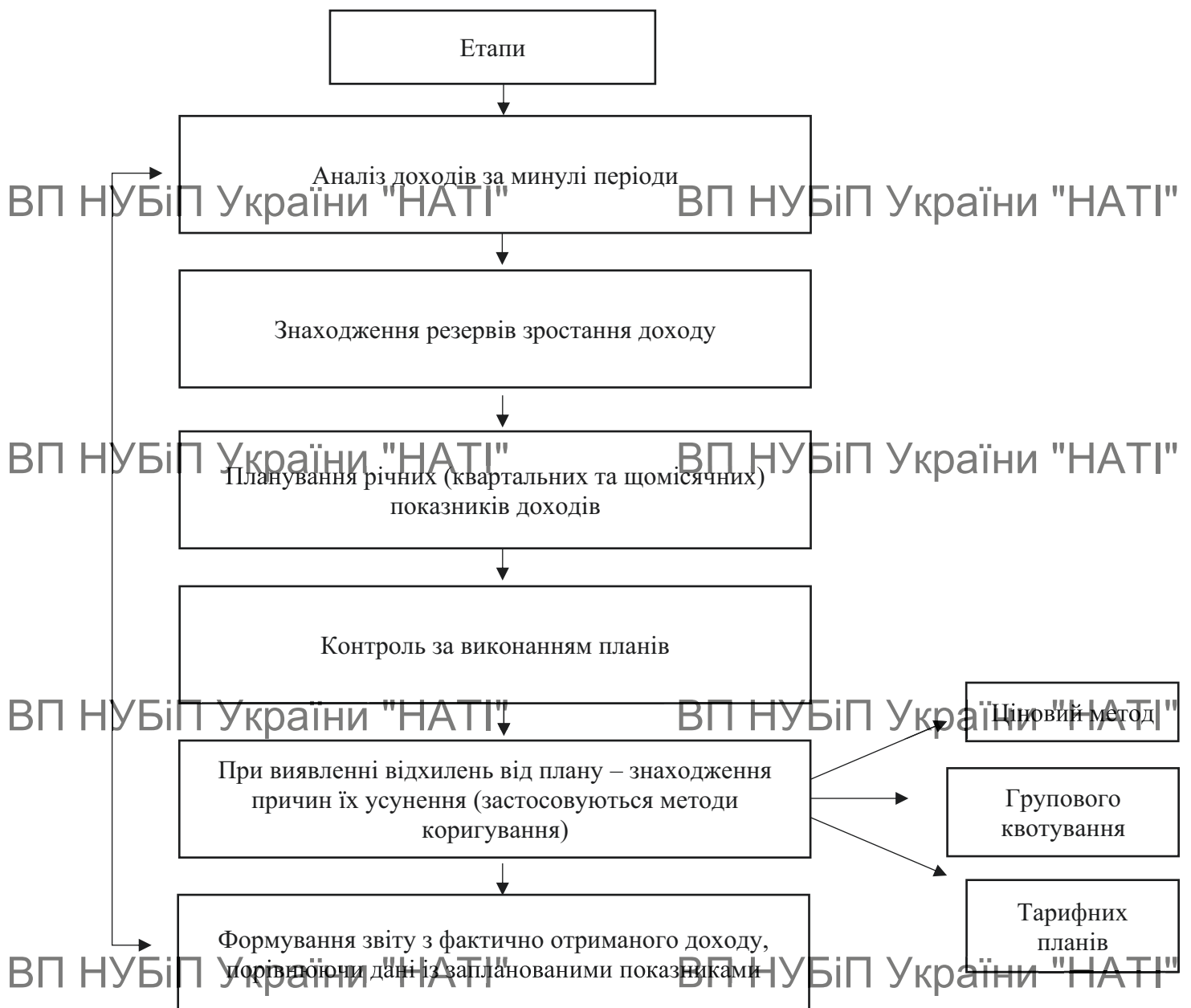


Рисунок 3.1. Етапи управління доходами ТОВ АПК «МАГНАТ»

Важливим елементом при плануванні доходів від основної діяльності є бюджетування. При плануванні найбільше приділяють увагу витратам, а доходи деталізуються в недостатній кількості, хоча вони є невід'ємним елементом визначення фінансових показників діяльності, а також слугують для створення подальшої стратегії діяльності на період, який прогнозується. Тому пропонуємо застосовувати розроблену форму бюджету доходів від основної діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ» з урахуванням запропонованих в попередньому підрозділі аналітичних рахунків, яку наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4.

Бюджет доходів за місцем виникнення ТОВ АПК «МАГНАТ», тис. грн.

№	Стаття	Квартали				Всього
		I	II	III	IV	
1	Дохід від реалізації робіт і послуг	1200	2500	1500	1300	8000
1.1	Дохід від будівництва житлових будинків»	420	1250	1500	620	3790
1.1.1	Дохід від будівництва багатопверхових будинків	300	715,5	840	385	2240,5
1.1.2	Дохід від будівництва котеджів	120	534,5	660	235	1549,5
1.2	Дохід від будівництва об'єктів різного призначення	250	600	700	310	1860
1.2.1	Дохід від будівництва офісних будівель, магазинів	146,5	354,5	380,5	220	1101,5
1.2.2	Дохід від будівництва інших об'єктів	103,5	245,5	319,5	90	758,5
1.3	Дохід від виконання реконструкції, реставрації та ремонту будівель	220	480	520	150	1370
1.3.1	Дохід від виконання реконструкції	140	280,5	310	95,5	826

1.3.2	Дохід від виконання реставрації	80	199,5	210	54,5	544
1.4	Дохід від здійснення проектних робіт	190	90	150	120	550
1.5	Дохід від наданих послуг	120	80	130	100	430
1.5.1	Дохід від надання послуг з експлуатації будинків	75	56,5	85	60	276,5
1.5.2	Дохід від надання послуг з проведення монтажних, або ремонтних робіт	45	23,5	45	40	133,5

Систематизація доходів за об'єктами реалізованих робіт стосовно конкретних будівельних договорів є важливою для того, щоб збільшити контроль за правильністю формування доходів, а також достовірного визначення фінансового результату. Такий підхід забезпечить інформуванням користувачів про джерела надходження доходів, а також про результати виконаних будівельних договорів.

Якщо були виявлені відхилення від запланованих показників доцільно застосувати методи коригування рівня доходу:

- 1) Ціновий – базується на реалізації продукції, робіт, послуг за цінами нижче своїх конкурентів;
- 2) Групового квотування – обмеження в обсягах продукції, що реалізуються за встановленою ціною;
- 3) Тарифних планів – для різних груп клієнтів встановлюють окремі реалізаційні ціни.

Окрім того, здійснений аналіз фінансово-економічних показників діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ» показав, що у попередніх роках за високого рівня доходу від реалізації на підприємстві мали місце збитки, оскільки витрати перевищували доходи. З метою уникнення збиткової діяльності у подальшому пропонуємо розрахувати точку беззбитковості, тобто обсяг діяльності за якої доходи підприємства будуть відповідати сумі понесених витрат.

Точку беззбитковості у грошових одиницях (ТБ) виведемо з формули:

$$\text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \quad \text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \\ \text{Дохід від реалізації} = \text{Змінні витрати} + \text{Постійні витрати} + \text{Операційний} \\ \text{прибуток}$$

Так як прибуток у точці беззбитковості дорівнює нулю, то:

$$\text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \quad \text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \\ \text{ТБ} = \text{Змінні витрати} + \text{Постійні витрати}$$

У звітному місяці підприємство отримало дохід від реалізації на суму 100 000 грн (100 грн на одиницю), Змінні витрати – 60 000 грн (60 грн на одиницю), Постійні витрати – 32 000 грн, Операційний прибуток – 8 000 грн.

Позначимо за x кількість реалізованої продукції, тоді: $100x = 60x + 32000$
 $40x = 32000$
 $x = 800$ одиниць. $\text{ТБ} = 800 * 100 = 80000$ грн. Обчислимо маржинальний дохід (МД) за формулою:

$$\text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \quad \text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \\ \text{МД} = \text{Дохід від реалізації} - \text{Змінні витрати}$$

А в розрахунку на одиницю продукції (МДод):

$$\text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \quad \text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \\ \text{МДод} = \text{Ціна за одиницю} - \text{Змінні витрати на одиницю}$$

$$\text{МД} = 100000 - 60000 = 40000 \text{ грн.}$$

$$\text{МДод} = 100 - 60 = 40 \text{ грн.}$$

$$\text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \quad \text{ВП НУБіП України "НАТІ"} \\ \text{Коефіцієнт маржинального доходу} = \frac{\text{МД}}{\text{Дохід}} \\ \text{від реалізації}$$

$$40000 / 100000 = 0,4$$

Точка беззбитковості в натуральному вимірі:

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

$$ТБ = \frac{\text{Постійні витрати}}{МДод}$$

МДод

Точка беззбитковості у грошовому вимірі:

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

$$ТБ = \frac{\text{Постійні витрати}}{\text{Коефіцієнт маржинального доходу}}$$

Коефіцієнт маржинального доходу

$$32\,000 / 40 = 800 \text{ одиниць}$$

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Головною метою здійснення аналізу організації обліку доходів від основної діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ» було удосконалення системи обліку доходів на підприємстві, а також пошук ефективної стратегії збільшення доходів, яка є важливим чинником розвитку підприємства.

На розмір доходу основної діяльності загалом найбільше впливають два основних показники:

- обсяг реалізації продукції;
- собівартість продукції.

Обсяг доходів підприємства від реалізації продукції залежить від кількості реалізованих виробів, ціни їх закупівлі та ціни реалізації. Виходячи з цього були виявлені основні резерви зростання доходів, які наведені в таблиці 3.5.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця 3.5.

Резерви збільшення доходів від основної діяльності ТОВ АПК

«МАГНАТ»

Назва	Методи досягнення
Зменшення цін на придбання виробів	<ul style="list-style-type: none"> - зменшення посередників при придбанні виробів; - користування ціновими знижками при оптовій закупівлі; - придбання деяких виробів за кордоном за умови сприятливого співвідношення курсів валют; - придбання виробів на сезонних розпродажах.
Збільшення реалізаційних цін	<ul style="list-style-type: none"> - застосування ефективної цінової політики на ринку споживачів; - користування сприятливою торговою кон'юнктурою в деякі періоди року; - експорт продукції за умови сприятливого співвідношення курсів валют;
Збільшення обсягів реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	<ul style="list-style-type: none"> - ефективна політика в галузі збуту; - регіональна диверсифікація діяльності (збільшення регіону збуту); - надання кредиту під час реалізації продукції тривалого користування; - збільшення послуг, які пов'язані із реалізацією; - застосування діючих рекламних засобів.

Для зниження собівартості та збільшення доходу ТОВ АПК «МАГНАТ» має дотримуватись економії на всіх стадіях господарської діяльності підприємства. Здійснення на підприємстві економії відображається зниженням витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції, скороченні витрат по обслуговуванню, керуванню й інших непродуктивних витрат. Також необхідним є впровадження нової техніки, що призведе до зниження собівартості продукції і підвищить дохід.

Запропонована система управління доходами за всіма виділеними етапами сприятиме якісному контролю за формуванням і надходженням доходів від основної діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ», що забезпечить високі фінансово- економічні показники діяльності підприємства. Виконання плану бюджету забезпечить підприємству надходження сум доходів від його основної діяльності у запланованій кількості. При відхиленні від запланованих показників були запропоновані резерви збільшення доходу, які разом із зниженням витрат на собівартість продукції забезпечать зростання прибутку підприємства, оскільки найбільшу частину прибутку воно отримує саме під час здійснення основної діяльності. А також розрахована точка беззбитковості, при якій підприємство зможе покрити понесені витрати отриманими доходами від основної діяльності при реалізації запланованого обсягу продукції чи робіт (послуг).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

З результатів написання магістерської роботи, метою якої було обґрунтування цілісної системи науково-методичних положень і практичних рекомендацій з організації ведення бухгалтерського обліку, контролю та аналізу доходів шляхом теоретичного осмислення та практичного розв'язання проблеми, впливають такі висновки:

1. Товариство з обмеженою відповідальністю АГРОПРОМИСЛОВА КОМПАНІЯ «МАГНАТ» зареєстровано 29 листопада 2006 року. Скорочене найменування: ТОВ АПК «МАГНАТ» Місцезнаходження підприємства: 16651, Чернігівська область, Ніжинській район, селище Талалаївка, вулиця Леніна, будинок 125. Воно мало у своєму розпорядженні 10 тис. га землі, у складі яких 100% займає рілля. Отже, протягом останніх п'яти років, виручка від реалізації зростала, окрім 2018 року, коли вона зменшилася на 8%, порівняно із 2019 роком. Найбільшого зростання вона досягла у 2021, коли збільшилася майже на 62% до 2 538 751 тис. грн. Чистий прибуток зріс у 3 рази у 2021 році за рахунок введення в дію нового устаткування, яке дало змогу збільшити виробництво продукції.

2. За основними фінансово-економічними показниками можна стверджувати, що підприємство розвивається, адже товарний відпуск продукції зростає з кожним роком, у 2021 порівняно з 2017 роком відпускається продукції майже у 2 рази більше – на 98,7%. Чистий прибуток у 2021 році також значно зріс, що не може не свідчити про позитивний ефект діяльності підприємства. Підприємство регулярно сплачує податкові платежі.

По проведеному аналізі господарської діяльності ТОВ АПК «МАГНАТ», можна зробити висновок, що господарство рентабельне та має перспективи для подальшого розвитку.

Господарство повністю забезпечено землею і за своїми розмірами повністю сприяє розвитку виробничої діяльності усіх галузей

сільськогосподарського виробництва. Розташовано у сприятливій зоні для застосування механізації.

В процесі праці були проведені напрями вдосконалення організації обліку та доходів підприємства

Також у роботі було досліджено стан організації обліку та аналізу доходів основної діяльності підприємства, які виступають основним джерелом

отримання прибутку. В умовах нестабільної економічної ситуації країни для

забезпечення прибуткової діяльності суб'єкта господарювання необхідно запроваджувати нетрадиційні системи щодо отримання інформації про доходи, методи їх аналізу для прийняття ефективних управлінських рішень.

Від правильного здійснення організації та методології обліку доходів залежить ефективність функціонування суб'єкта господарювання майбутньому.

Проведені в магістерській роботі дослідження були спрямовані на розробку пропозицій, щодо вдосконалення обліку доходів на ТОВ АПК «Магнат»

Основною інформаційного забезпечення різних користувачів є правильно організований облік.

Тому запропоновано, для відображення в обліку інформації про доходи для потреб управління, а також і податкових розрахунків ввести та використовувати рахунки 77 «Доходи для потреб управління» та 78 «Доходи у податкових розрахунках» у розрізі субрахунків доходів отриманих та нарахованих а також у розрізі аналітичних рахунків.

Отже, відповідно запропонованої моєю методикою обліку доходів на введених рахунках буде відображатися відповідно не виручка від реалізації, а саме дохід сільськогосподарського підприємства, тобто чисте надходження економічних вигод, що нараховані і підлягають отриманню або отриманню в результаті виробничо-фінансової діяльності. Це дасть можливість не лише здійснювати аналіз та контроль за фактами минулих господарських операцій, що стосуються доходу, а також буде слугувати інформаційним забезпеченням

для прийняття раціональних управлінських рішень на майбутнє. Практичне застосування запропонованої методики вимагає відповідних змін у Плані рахунків, які, на нашу думку, не будуть складними у застосуванні практикуючими спеціалістами з бухгалтерського обліку.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.president.gov.ua/documents/constitution>
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
4. Цивільний кодекс [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>
5. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
6. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80#Text>
7. Закон України «Про оплату праці» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
8. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку /Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова.-К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998.-736с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0396-99#Text>
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0397-99>

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/go/z0398-99>

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 "Звіт про власний капітал" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/go/z0399-99>

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/go/z0392-99>

15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-7-osnovni/>

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

[https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-](https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-8?menu=119)

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-9-zapasi>

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-10?menu=119>

19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-11>

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції" [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-12>

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-15-dohid>
22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://fin.at.ua/index/0-59>
23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-17-podatok?menu=119>
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-18?menu=119>
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 20 "Консолідована фінансова звітність" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-102-konsolidovana/>
26. Біла О.Г. Фінанси підприємств / О.Г. Біла// Навч. посібн. – Львів: Видво "Магнолія 2006", 2008. – 383 с.
27. Блонська В.І. Вдосконалення системи управління розподілом та використанням прибутку підприємства / В.І. Блонська, П.П. Адамович // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип.20.7 –С. 92–104.
28. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз / Бутинець Ф. Ф.// Навч. посібник - Житомир: ПП "Рута", 2004. - 735с.
29. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку / Бутинець Ф. Ф.// Навч. посібник. - Житомир: РУТА, 2001. - 576с.
30. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : Підручник для спеціальності «облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинця// 5-е вид. доп. і перероб. - Житомир : ПП «Рута», 2003. - 726 с.

- ISBN 966-7570-14-2.

31. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. За ред. Р.Л.Хом'яка, В.І.Лемішовського. - 5-те вид., доп. і перероб. - Львів: Національний університет "Львівська політехніка" (Інформаційно-видавничий центр "ІНТЕЛЕКТ +" Інституту післядипломної освіти), "Інтелект-Захід", 2006. - 1088 с.
32. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. Навчально-методичний посібник / за ред. Голова С. Ф. - Дніпропетровськ: ТОВ "Баланс-Клуб", 2003. - 768 с.
33. Бухгалтерський облік. Конспект лекцій для студентів напрямку 05.01 "Економіка підприємництво", 05.02 "Менеджмент, 05.03 "Торгівля" денної та заочної форм навчання. / І.Б.Садовська. - Луцьк: ЛДУ, 2004. - 112 с.
34. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. - 7-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2006. - 216 с.
35. Василик О.Д. Теорія фінансів. /Василик О. Д. - К: НІОС, 2006. - 416с.
36. Визначення поняття —доході в економічній теорії / В. Парнюк // Економіка України: політико-економічний журнал. - 2012. - № 3. - С. 36-48. - Бібліогр.: с. 36-4819
37. Височан О. С., Височан О. О. Фінансовий облік. навч. посіб. [для студентів ВНЗ екон. спрямування, викл.]/М-во освіти і науки України, Нац. ун-т "Львів. політехніка" .-Львів:Вид. ПП Сорока Т.Б.,2016 .-450 с.
38. Внутрішній економічний механізм підприємства: навч. пос. / Круш П.В., Тульчинська С.О.,Тульчинський Р.В. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 206 с.
39. Волков О.И. Экономика предприятия : учебник. - М. : Изд-во ИНФРАМ, 1997. - 416 с.
40. Воронко О. С., Штепа Н. П., Економічний аналіз. Навчальний посібник/

Львів: «Новий Світ-2000», 2018. — 279 с.

41. Уадзевич О.І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник. - Київ, 2004.
42. Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / С.Ф. Голов. - К. : Лібра, 2003. - 703 с.
43. Голов С.Ф., Косноченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практ. посібник. — К.: Лібра, 2001. — 840 с.
44. Гольцова, С.М. Бухгалтерський облік [Текст] : навчальний посібник / С.М. Гольцова, І.Й. Плікус. - Університетська книга : Суми, 2007. - 254 с.
45. Гордієнко Н.І. Звітність підприємств. Конспект лекцій.- Х.:ХНАМГ, 2010.- 231с.
46. Гордієнко Н.І. Фінансовий облік. Навчальний посібник. – Х.: ХНАМГ, 2005.- 288с.
47. Гордієнко Н.І., Харламова О.В. Аудит, організація і методика / Харків.: ХНАМГ, 2007.- 486с.
48. Гордієнко, Н. І. Конспект лекцій з дисципліни «Аудит фінансової звітності» - Харків, 2011. – с. 80.
49. Горицкая Н.Г. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность в Украине с 2000 года. — К.: Бухгалтерия, 2000. — 256 с.
50. Грабова, Н.М. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підручник / Н.М. Грабова; за ред. М.В. Кужельного. - 6-те вид. - К.: А.С.К., 2005. - 266 с.
51. Економіка підприємства : підручник ; за заг. ред. Н. М. Ушакової. – К. : Київський нац. торг.-економ. ун-т, 2005. – 569 с.
52. Економічна енциклопедія : у 3 т.. — / редкол. ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.. – К. : Вид. центр «Академія», 2000. – Т 1. – 864 с.
53. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. - 3-тє вид., доп. і перероб. -К: Товариство

"Знання", КОО, 2004. - 377 с.

54. Загорський В. С. Финанси : навч. посібн. / В. С. Загорський, О. Д. Вовчак, І. Г. Благун, І. Р. Чуй. — К. : Знання, 2006. — 247 с.
55. Засадна Х. О., Шурпенкова Р. К. Бухгалтерський облік основних господарських операцій у програмі 1С: Бухгалтерія 7.7: Навч. посібник для студ. вищ. навч. закладів / Національний банк України ; Університет банківської справи. - К. : УБС НБУ, 2009. - 237 с.
56. Кім, Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення [Текст] : навчальний посібник. / Г. Кім, С.Г. Кім, В.В. Сопко - Київ . Центр навчальної літератури., 2004 - 440 с.
57. Коваленко А. Н. Бухгалтерський облік в Україні. Теорія и практика / А.Н.Коваленко. - К. : Баланс-Клуб. - 2011. - 528 с.
58. Колісник, Г.М. Економічна сутність витрат виробництва й методологія їх дослідження [Текст] / Г.М. Колісник // Бухгалтерський облік і аудит. - 2010. - № 3. - С. 19-22.
59. Купалова, Г.І. Теорія економічного аналізу [Текст] : навч. посібник / Г.І. Купалова. - К. : Знання, 2008. - 639 с.
60. Лишиленко, О.В. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : навч. посіб. / О.В. Лишиленко. - К. : ЦУЛ, 2003 р. - 523 с.
61. Маринич І.А., Нікітіна – Львівська В.С // Стратегія збільшення доходів підприємства.
62. Мельник Л. Г. Маркетингова цінова політика : навчальний посібник / Мельник Л. Г., Старченко Л. В., Корінцева О. І. – Суми : Університетська книга, 2007. – 240 с.
63. Мюллендорф Р., Карренбауэр М // Производственный учет // Снижение и контроль издержек.
64. Ниддз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б.Ниддз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл: Пер.с англ./Под ред. Я.В. Соколова.-2-е изд., стереотип.- М.: Финансы и статистика, 2003.-496с.
65. Ніколаєва В.П. Економічна сутність і зміст категорії «Дохід

підприємства».

66. Обеспечение их рациональной структуры.- Пер. с нем. М.И. Корсакова. - М.: ЗАО «ФБК-Пресс», 1996.-160с.
- 67.Офіційний сайт АПК «Магнат» [Електронний ресурс]: <http://apk-magnat.com.ua/>
68. Пересада А.А. Інвестиційний процес в Україні – К. 1998. – с. 31.
69. Півнюк, О.П. Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством [Текст] / О.П. Півнюк // Все про бухгалтерський облік. - 2010. - №3. - С. 25-30.
70. Подолянчук О. А. Грошові кошти в системі рахунків обліку // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2019. - №3. - С.144-155.
71. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні/Автореф.дис д-ра екон. наук.- Тернопіль: ТАНГ, 2000. - С. 21.
72. Свідерський Д.Є. Облік та аудит фінансових результатів діяльності підприємств // Дис.канд. екон. наук: 08.06.04. - К.: КНЕУ, 2002.- 240с.
73. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навч. посібник.- К.: КНЕУ, 2003.- С.26.
74. Сідун В.А. Економіка підприємства: навчальний посібник / В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 436с.
75. Сошко В. В // Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства // Фінанси, облік і аудит. - 2013. - Вип. 2. - С. 241-251.
76. Соціально-економічний розвиток України [Електронний ресурс] // Державний комітет статистики України. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua>.
77. Сук Л. Контроль і ревізія собівартості продукції та її реалізації / Л.Сук,П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2005.- № 24.- С. 52.

78. Сук Л. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві / Л.Сук, П.

Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2008.-№15-16.-С. 69-72. ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

79. Сук Л. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві / Л.Сук, П.

Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2006.-№3.-С. 44.

80. Чеснакова Л. С., Алексєєва А / В., Масалітіна В. В // Бухгалтерський

облік: Навч. посіб. // Київський національний торговельно-економічний

уніт. К. КНТЕУ, 2009. - 397с. ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Джерельна база дослідження

<p>Книги: один автор</p>	<p>1. Біла О.Г. Фінанси підприємств / О.Г. Біла : навч. посібн. – Львів: Видво "Магнолія 2006", 2008. – 383 с.</p> <p>2. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз. Навч. посібник - Житомир: ПП "Рута", 2004. - 735с.</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>3. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник. - Житомир: РУТА, 2001. - 576 с.</p> <p>4. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : Підручник для спеціальності «облік і</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинця. - 5-е вид. доп. і перероб. - Житомир : ПП «Рута», 2003. - 726 с. - ISBN 966-7570-14-2.</p> <p>5. Василик О.Д. Теорія фінансів. - К: НІОС, 2006. - 416с.</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>6. Визначення поняття — доходи в економічній теорії / В. Парнюк // Економіка України: політико-економічний журнал. - 2012. - № 3. - С. 36-48. - Бібліогр.: с. 36-4819</p> <p>7. Волков О.И. Экономика предприятия : учебник. - М. : Изд-во ИНФРАМ, 1997. - 416с.</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>8. Воронко О. С., Штепа Н. П., Економічний аналіз. Навчальний посібник/ Львів: «Новий Світ-2000», 2018. — 279 с.</p> <p>9. Гадзевич О.І. Основи економічного аналізу і</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>діагностики фінансово-господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник. - Київ, 2004.</p>

10. Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / С.Ф. Голов. - К.: Либра, 2003. - 703 с.

11. Гордієнко Н.І. Фінансовий облік. Навчальний посібник. - Х.: ХНАМГ, 2005. - 288 с.

12. Горицкая Н.Г. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность в Украине с 2000 года. — К.: Бухгалтерия, 2000. — 256 с.

13. Грабова, Н.М. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підручник / Н.М. Грабова; за ред. М.В. Кужельного. - 6-те вид. - К.: А.С.К., 2005. - 266 с.

14. Економіка підприємства : підручник ; за заг. ред. Н. М. Ушакової - К.: Київський нац. торг.-економ. ун-т, 2005. - 569 с.

15. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. - 3-тє вид., доп. і перероб. - К.: Товариство "Знання", КОО, 2004. - 377 с.

16. Коваленко А. Н. Бухгалтерський облік в Україні. Теорія и практика / А.Н. Коваленко.- К. : Баланс-Клуб. - 2011. - 528 с.

17. Купалова, Г.І. Теорія економічного аналізу [Текст] : навч. посібник / Г.І. Купалова. - К.: Знання, 2008. - 639 с.

18. Лишиленко, О.В. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : навч. посіб. / О.В. Лишиленко. - К. : ЦУЛ, 2003 р. - 523 с.

19. Мельник Л. Г. Маркетингова цінова політика : навчальний посібник / Мельник Л. Г., Старченко

<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>Л. В., Корінцева О. І. – Суми : Університетська книга, 2007. – 240 с.</p> <p>20. Подолянчук О. А. Грошові кошти в системі рахунків обліку // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2019. - № 3. - С. 144-155.</p> <p>21. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навч. посібник.- К.: КНЕУ, 2003.- С.26.</p> <p>22. Сопко В. В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства // Фінанси, облік і аудит. - 2013. - Вип. 2. - С. 241-251.</p>
<p>Два автори</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>1. Блонська В.І. Вдосконалення системи управління розподілом та використанням прибутку підприємства / В.І. Блонська, П.П.Адамович // Науковий вісник НЛТУ України - 2010. - Вип.20.7 –С. 92–104.</p> <p>2. Височан О. С., Височан О. О. Фінансовий облік: навч. посіб. [для студентів ВНЗ екон. спрямування, викл.]/М-во освіти і науки України, Нац. ун-т "Львів. політехніка". Львів: Вид. ТНУ Сорока Т.Б., 2016 .-450 с.</p> <p>3. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практ. посібник. — К.: Лібра, 2001. — 840 с.</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>

<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>4. Гольцова, С.М. Бухгалтерський облік [Текст] : навчальний посібник / С.М. Гольцова, І.Й. Плікус. - Університетська книга : Суми, 2007. - 254 с.</p> <p>5. Гордієнко Н.І., Харламова О.В. Аудит, організація і методика. Харків.: ХНАМГ, 2007.- 486с.</p> <p>6. Засадна Х. О., Шурпенкова Р. К. Бухгалтерський облік основних господарських операцій у програмі 1С: Бухгалтерія 7.7: Навч. посібник для студ. вищ. навч. закладів / Національний банк України ; Університет банківської справи. - К. : УБС НБУ, 2009. - 237с.</p> <p>7. Мюллендорф Р., Карренбауер М. Производственный учет. Снижение и контроль издержек.</p> <p>8. Сідун В.А. Економіка підприємства: навчальний посібник / В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. - 436с.</p>
<p>Три автори</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>1. Внутрішній економічний механізм підприємства: навч. пос. / Круш П.В., Тульчинська С.О., Тульчинський Р.В. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 206 с.</p> <p>2. Кім, Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення [Текст] : навчальний посібник. / Г. Кім, С.Г. Кім, В.В. Сопко - Київ . Центр навчальної літератури., 2004 - 440 с.</p> <p>3. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл. Пер.с англ./Под ред. Я.В. Соколова.-2-е изд., стереотип.- М.: Финансы и статистика, 2003.-496с.</p>

ВП НУБіП України "НАТІ"	4. Чеснакова Л. С., Алексєєва А. В., Масалітіна В. В.. Бухгалтерський облік: Навч. посібн. Київський національний торговельно-економічний ун-т. - К. : КНТЕУ, 2009. - 397с.
ВП НУБіП України "НАТІ"	Чотири автори 1. Загорський В. С. Фінанси : навч. посібн. / В. С. Загорський, О. Д. Вовчак, І. Г. Благун, І. Р. Чуй. — К. : Знання, 2006. - 247с.
ВП НУБіП України "НАТІ"	Без автора 1. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-методичний посібник / за ред. Голова С. Ф. - Дніпропетровськ: ТОВ "Баланс-Клуб", 2003. - 768 с.
ВП НУБіП України "НАТІ"	Багатотомний документ 1. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. За ред. Р.Л.Хом'яка, В.І.Лемішовського. - 5-те вид., доп. і перероб. - Львів: Національний університет "Львівська політехніка" (Інформаційно-видавничий центр "ІНТЕЛЕКТ +" Інституту післядипломної освіти), "Інтелект-Захід", 2006. - 1088 с. 2. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. - 7-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ІПП "Рута", 2006. - ст. 6 - 22.
ВП НУБіП України "НАТІ"	Словники 1. Економічна енциклопедія : у 3 т.. - / редкол.: ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.. - К. : Вид. центр «Академія», 2000. - Т 1. - 864 с.
ВП НУБіП України "НАТІ"	Автореферати, дисертації 1. Бухгалтерський облік. Конспект лекцій для студентів напряму 05.01 "Економіка підприємництво", 05.02 "Менеджмент, 05.03

ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>"Торгівля" денної та заочної форм навчання. / І.Б.Садовська. - Луцьк: ЛДПУ, 2004. - 112 с.</p> <p>2. Гордієнко Н.І. Звітність підприємств. Конспект лекцій.- Х.:ХНАМГ, 2010.- 231с.</p> <p>3. Гордієнко, Н. І. Конспект лекцій з дисципліни «Аудит фінансової звітності» - Харків, 2011. – с. 80.</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>4. Колісник, Г.М. Економічна сутність витрат виробництва й методологія їх дослідження [Текст] / Г.М. Колісник // Бухгалтерський облік і аудит. - 2010. - № 3. - С. 19-22.</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>5. Маринич І.А., Нікітіна – Львівська В.С. Стратегія збільшення доходів підприємства.</p> <p>6. Ніколаєва В.П. Економічна сутність і зміст категорії «Дохід підприємства».</p> <p>7. Обеспечение их рациональной структуры: Пер. с нем. М.И.Корсакова. - М.: ЗАО «ФБК/Пресс», 1996.-160с.</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>8. Пересада А.А. Інвестиційний процес в Україні – К. 1998. – с. 31.</p> <p>9. Півнюк, О.П. Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством [Текст] / О.П. Півнюк // Все про бухгалтерський облік. - 2010. - №3. - С. 25-30.</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>10.Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні/Автореф.дис д-ра екон. наук. - Тернопіль: ТАНГ, 2000. - С. 21.</p>

<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>11.Свідерський Д.Є. Облік та аудит фінансових результатів діяльності підприємств // Дис.канд. екон. наук: 08.06.04. –К.:КНЕУ, 2002.-240с.</p> <p>12.Сук Л. Контроль і ревізія собівартості продукції та її реалізації / Л.Сук,П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2005.- № 24.- С. 52.</p> <p>13.Сук Л. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві / Л.Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2008.-№15-16.-С. 69-72.</p> <p>14.Сук Л. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві / Л.Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2006.-№3.-С. 44.</p>
<p>Законодавчі та нормативні документи</p> <p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>1. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.president.gov.ua/documents/constitution</p> <p>2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17</p> <p>3. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text</p> <p>4. Цивільний кодекс [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text</p> <p>5. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text</p> <p>6. Закон України «Про оподаткування прибутку</p>

ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>підприємств» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80#Text</p> <p>7. Закон України «Про оплату праці» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>8. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку /Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова.-К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998.-736с.</p> <p>9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0396-99#Text</p> <p>11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0397-99</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0398-99</p> <p>13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 "Звіт про власний капітал" [Електронний ресурс].</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	

<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>– Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0399-99</p> <p>14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0392-99</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/plozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-7-osnovni/</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/plozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-8?menu=119</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/plozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-9-zapasi</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/plozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-10?menu=119</p>
<p>ВП НУБіП України "НАТІ"</p>	<p>19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/plozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-11</p> <p>20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12</p>

ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>"Фінансові інвестиції" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-12</p> <p>21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-15-dohid</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://fin.at.ua/index/0-59</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-17-podatok?menu=119</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-18?menu=119</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 20 "Консолідована фінансова звітність" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-102-konsolidovana/</p>
ВП НУБіП України "НАТІ"	<p>https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-102-konsolidovana/</p>

Електронні ресурси	<ol style="list-style-type: none"> 1. Офіційний сайт АПК «Магнат» [Електронний ресурс]: http://apk-magnat.com.ua/ 2. Соціально-економічний розвиток України [Електронний ресурс] // Державний комітет статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.gov.ua.
--------------------	--

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ДОДАТКИ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"