

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Облік і оподаткування

## **БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА**

на тему:

**«ОБЛІК, АУДИТ ТА ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА  
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНИХ  
ПІДПРИЄМСТВ»**

Виконала: студентка IV курсу, групи ОО-42

напряму підготовки (спеціальності)

071 «Облік і оподаткування»

Жавко Олена Володимирівна

Керівник к.е.н., Шкроміда Віталій

Васильович

(прізвище та ініціали)

Рецензент доц. Васильченко Сергій

Миколайович

(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2022 р.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	4
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА .....	
1.1. Сучасні підходи щодо трактування доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства: економічний та обліковий аспект .....	7
1.2. Класифікація доходів, витрат і фінансових результатів з метою їх обліку, аудиту та аналізу .....	12
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, аудиту та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства .....	18
РОЗДІЛ II. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ Й АУДИТУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ» .....	
2.1. Організація обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності агрофірми .....	24
2.2. Методичні особливості обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства аграрного сектору економіки та порядок їх відображення у фінансовій звітності .....	29
2.3. Особливості аудиту доходів, витрат і фінансових результатів діяльності агрофірми .....	38
РОЗДІЛ III. АНАЛІЗ ДОХОДІВ, ВИТРАТ Й ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ» ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО РОЗВИТКУ .....	
3.1. Оцінка динаміки і структури доходів, витрат та фінансових результатів діяльності агрофірми .....	42

3.2. Факторний аналіз прибутку агрофірми та основних показників рентабельності його діяльності.....	48
3.3. Оцінка вірогідності банкрутства сільськогосподарського підприємства та перспективи його розвитку .....	52
ВИСНОВКИ.....	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	61
ДОДАТКИ.....	67

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Основною метою діяльності будь-якого підприємства є одержання максимального прибутку при мінімальних витратах, а також із паралельним підвищенням якості обслуговування своїх споживачів. Проблеми аналізу доходів, витрат і фінансових результатів постійно набувають актуальності, тому варто поглиблено вивчати зарубіжні та вітчизняні джерела, пошук напрямків удосконалення обліку, а також посилення контролю за правильністю і повнотою отримання доходів, економією витрат й формуванням прибутку (збитку). Фінансова стратегія підприємств аграрного сектору, та й не тільки, реалізується із тісним взаємозв'язком рівня управління його доходами та витратами. Доходи і витрати розглядаються як самостійні об'єкти управління, а їх аналіз складу й динаміки оцінює відповідність змін, які відбулися у звітному періоді. Детальний аналіз прибутку й показників рентабельності, оцінка ймовірності банкрутства підприємства дозволяють формувати чітку стратегію розвитку, вчасне реагування на виявлені проблеми та покращення фінансово-господарської діяльності фірм. Отже, тема дослідження завжди є актуальною та постійно потребує детального вивчення і наукової новизни.

У вітчизняній та іноземній літературі, вітчизняних наукових виданнях обліку доходів й витрат приділяється значна увага. Значний внесок у розвиток теорії бухгалтерського обліку, зокрема дослідження питань обліку доходів і фінансових результатів діяльності, зробили українські вчені: О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, З.В. Гуцайлюк, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, В.Б. Моссаковський, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, Л.К. Сук, М.Г. Чумаченко, Л.С. Шатківська, В.П. Ярмоленко та інші. У вітчизняній літературі звертається увага як на методичні, так і на практичні проблеми забезпечення точності обліку доходів і витрат. Проте не всі

автори розглядають ці об'єкти обліку як виявлення та усунення протиріч, що склалися в теорії й на практиці.

**Метою** виконання дипломної роботи є висвітлення основних аспектів обліку, аудиту та аналізу доходів, витрат та фінансових результатів.

Відповідно до мети визначено необхідність виконання наступних завдань:

- дослідити сучасні підходи до сутності трактування понять «доходи», «витрати» та «фінансовий результат»;
- ознайомитись із класифікацією доходів, витрат й фінансових результатів та нормативно-правовим забезпеченням їх обліку й аудиту;
- виявити основні аспекти обліку доходів витрат і фінансових результатів у ТзОВ «Бучачагрохлібпром»;
- охарактеризувати проведення аудиту досліджуваних понять на підприємстві;
- здійснити аналіз доходів, витрат і фінансових результатів у ТзОВ «Бучачагрохлібпром», а також оцінити ймовірність його банкрутства.

**Об'єктом дослідження** є сучасна система бухгалтерського обліку, аудиту і аналізу доходів, витрат і фінансових результатів на агропідприємствах.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних питань, загальних принципів, методичних й практичних завдань, що пов'язаних з організацією, веденням і реалізацією ефективного обліку, аудиту і аналізу доходів, витрат й фінансових результатів у ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

**Методи дослідження.** Теоретичною основою дипломної роботи стали загальнонаукові принципи проведення комплексних досліджень. Для вирішення практичних завдань, застосовано широке коло методів: економіко-математичне моделювання, аналіз та синтез при вивченні діючого законодавства та економічної літератури, методи фінансово-економічного аналізу тощо.

**Інформаційною базою дослідження** були нормативно-правові акти, праці вчених та науковців, економічна література, дані бухгалтерської звітності, первинні документи, реєстри обліку ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

**Структура.** Бакалаврська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків.

# РОЗДІЛ І.

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Сучасні підходи щодо трактування доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства: економічний та обліковий аспект

Поняття доходу надзвичайно поширене і широко використовується в теорії та практиці управління бізнесом. У різні періоди економічного мислення категорія «дохід» є звуковим об'єктом. Представники різних наукових шкіл проводили дослідження та розгляд на мікро- та макрорівнях. Суть цього виду досліджень зумовлена розвитком сучасної парадигми управління економікою, орієнтовано на стратегічні цілі, що передбачає необхідність модифікації основних ознак поняття «дохід», його сутність та напрямок формування. Цьому також сприяв процес впровадження МСФЗ, що підсилює необхідність узгодженості термінології та концепцій.

Економісти різних наукових галузей досліджували категорію «дохід», а саме: економічну природу, концептуальне тлумачення, теорії та методологію формування, розподілу та використання доходів; управління прибутком, податок на прибуток; оптимізацію та пошук зростання та доходу, накопичені резерви; вплив факторів на дохід та джерело його формування, визнання доходу, оцінка та ін. Більшість із цих питань розкривають у наукових публікаціях сучасні дослідники, зокрема М.С. Абрютіна [1], І.О. Бланк [2], Н.М. Бондар [3], Ф.Ф. Бутинець [4], М.І. Бухалкова [5] та ін. Однак наукових розробок у розкритті особливостей секторальних відмінностей, джерел формування доходів, механізмів формування та розподілу майже немає.

У науковців виникають суперечки та нечіткі погляди на природу категорії «дохід». Цитування вченими поняття наведено у Додатку А.

Сьогодні, щоб пояснити природу доходів часто використовується трактування К. Р. Макконнеллі і С. Л. Брю, де це розглядалось як гроші (або збільшення купівельної спроможності), отримані від використання людських ресурсів або майна за одиницю часу [6]. При цьому економісти розрізняють процентний дохід (якщо його отримують власники капіталу для їх використання) і дохід власника (чистий дохід окремих власників і партнерів). А от прибуток розглядається на основі можливості отримання доходу від підприємницьких навичок (звичайний дохід) та форми різниці між сукупними доходами й витратами.

На мою думку, сучасне тлумачення категорії «дохід» значно переглянуто, але поки що не стало стабільним, оскільки в економічній літературі, довідниках, нормативно-правових актах немає єдиного підходу її тлумачення. Тому в довідці пояснення доходів формується шляхом розгляду різних методів. Їх можна підсумувати так, дохід становить: валюта та інша вартість, отримана в результаті певної діяльності; результат виробничо-господарської діяльності, отриманий як різниця між вартістю та вартістю реалізації товарів і послуг; дивіденди або відсотки, що виплачуються власнику, виражені у відсотках від поточної ціна цінного паперу.

Українська економічна енциклопедія дає найбільш поширене визначення доходу, яке підкреслює подвійність цієї категорії. З одного боку, виручка – це різниця між виручкою від реалізації продукції (техніки чи послуги) і вартістю матеріалів для виробництва та реалізації цієї продукції [7]. Під матеріальною вартістю в даному випадку розуміють вартість матеріалів, виробів, конструкції, палива та енергії, що використовуються у виробничому процесі, і враховують амортизаційні відрахування, фонди соціального страхування та інші витрати. Відповідно до цього тлумачення, різниця між доходом підприємства та його прибутком є розміром заробітної плати, тобто дохід дорівнює сумі прибутку та заробітної плати. З іншого боку, дохід – це гроші або матеріальна вартість,

отримані від будь-якого виду діяльності (виробничої, торговельної, посередницької чи іншої).

Поняття «дохід» неодноразово використовується в нормативно-правових документах. Тому «дохід» ГК України вважається тісно пов'язаним з прибутком і визначає основну мету його господарської діяльності [8]. ЦК України визначає порядок визначення доходу при укладанні цивільно-правового договору, який є для господарської діяльності [9]. У бухгалтерському обліку методологічна основа формування інформації про прибутки та її розкриття у фінансовій звітності підприємства визначається П(С)БО 15 «Дохід» [10]. Фахівці бухгалтерії пояснили його офіційне визначення в П(С)БО [10]: «...Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань призводить до збільшення власного капіталу протягом звітного періоду (крім зростання капіталу, спричиненого внеском власника)». Це узгоджується з МСФЗ 18 [11].

В українському податковому законодавстві поняття доходу подається в досить загальному та неоднозначному вигляді. Відповідно до п. 14.1.56 Податкового законодавства під доходом розуміється сукупний дохід від усіх видів діяльності, отриманих (нарахованих) платником податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах протягом звітного періоду. У пунктах 14.1.56 та 14.1.55 Податкового кодексу доходи з українських та іноземних джерел виділяють «будь-який дохід, отриманий резидентами чи нерезидентами з урахуванням будь-якої діяльності в Україні і за межами.» Неправильне формулювання пов'язане з використанням словосполучення «будь-який дохід».

Провідні дослідження сутності витрат в країні та за кордоном вивчали, зокрема: Ф. Ф. Бутинець [4], А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [12], В.Б. Івашкевич [13], В.П. Савчук [14], О.В. Крушельницька [15], З.В. Задорожний [16]. Проте в економічній літературі визначення витрат не є чітким. Відсутність необхідного акцентування на їх змісті значно знизить об'єктивність розуміння.

Витрати широко використовуються у вітчизняній та зарубіжній економічній літературі. Цитування поняття вченими подано у Додатку Б.

Комітет із встановлення стандартів фінансового обліку посилається на «вибуття або інше використання активів або формування кредиторської заборгованості внаслідок постачання або виробництва товарів, надання послуг або використання інших видів діяльності, які становлять основну діяльність компанії». В Україні в Положенні (стандартах) бухгалтерського обліку (далі – П (С) БО) 16 «Витрати» визначено порядок формування інформації обліку витрат та розкриття її у фінансовій звітності. Цей стандарт визначає, що витрати – це зменшення економічних вигод, що виникають від вибуття активів або збільшення зобов'язань. Це призводить до зменшення власного капіталу (за винятком капіталу, який зменшується за рахунок вкладу власника) [17, п. 5.6].

Деякі економісти вважають це визначення недосконалим, оскільки витрати виробництва не мають жодного відношення до власного капіталу, а в Інструкції до застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій облік витрат не обліковуються із рахунками капіталу.

Більшість вчених трактують витрати як сукупність спожитих ресурсів і коштів, сплачених за придбання активів. У зв'язку з цим М.І. Скрипник зазначив, що кошти, сплачені за ресурси, є не витратами, а коштами, які сплачує підприємство для забезпечення безперервності та ефективності господарської діяльності, і не впливають безпосередньо на фінансові результати. Їх вплив на прибуток можна простежити до списання оборотних активів у виробництво, а необоротних активів – у вигляді амортизації частина готової продукції списується, якщо ці необоротні активи задіяні у виробництві [18].

Поняття «фінансовий результат» трактується як прибуток (збиток), результат (результат), збільшення (зменшення) капіталу, різниця між доходами та витратами. Ми вважаємо, що такі різноманітні визначення зумовлені

існуванням різних способів розуміння досліджуваних понять (економіка, фінанси, бухгалтерський облік тощо).

Визначення вченими терміну «фінансовий результат» у сучасній економічній та бухгалтерській літературі наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

### Трактування сутності поняття «фінансові результати»

Автор	Трактування
О.О. Вороніна [19, с.23]	Якісні характеристики фінансово-господарської діяльності підприємств загалом характеризують результати корпоративних економічних відносин і, зокрема, відображають важливість і стійкість розвитку підприємства (з точки зору виручки), а також вплив фінансово-господарської діяльності підприємства на навколишнє середовище (з точки зору структура та вартість). Аспект, узагальнений у формі прибутку (збитку), зміни власного капіталу та його різних компонентів
Р.В. Скалюк [20, 21]	Остання категорія економічних показників відображає розмір економічних вигод, отриманих підприємством, визначається як різниця між доходом і супутніми витратами, виражена в абсолютному прибутку (збитку), і являє собою потенціал прибутку, економічне зростання та розвиток
Н.М. Ткаченко [22]	Доходи діяльності фірми при вирахуванні витрат діяльності
Л.М. Худолій [23]	Зіставлення доходів й витрат, які регламентовані податковим законодавством.
М.С. Чебанова, С. С. Василенко [24]	Прибуток чи збиток, що одержаний від діяльності

Вчені аналізують особливості фінансових результатів, які розглядаються в економічній та бухгалтерській літературі, що приводить нас до висновку, що фінансові результати є категорією, яка відображає ефективність господарської діяльності у вигляді суміжних показників-прибутку та збитку.

З наведеного вище визначення видно, що поняття прибутку та збитку пов'язують ідентично з доходами і витратами. Вважаю, що це є нелогічним і неправильним, особливо в бухгалтерському відображенні цих об'єктів обліку.

Податкове законодавство визначає поняття «фінансовий результат» і «прибуток». Зокрема, статтею 134 Податкового закону України (далі – ПКУ) визначено, що прибуток визначається шляхом зменшення суми доходу від реалізації товарів, виконаних робіт, витрат на послуги та інших витрат протягом звітного періоду [25]. Л.В. Нападовська у науковому дослідженні розрізняє поняття «фінансові» та «управлінські» результати [26]:

- у фінансовому обліку загальний результат підприємства визначається шляхом порівняння собівартості (за факторами) з випуском продукції у фінансовому обліку без калькуляції собівартості продукції;

- фінансові результати в управлінському обліку визначаються виробом, а потім внутрішнім і зовнішнім сегментом.

Отже, фінансовий результат як об'єкт бухгалтерського обліку – це результат господарської діяльності, що являє собою різницю між порівнянням доходів і витрат, визначених і підсумованих підприємством за певний період часу, загалом або за видом діяльності, мінус податки. Узагальнюється як прибуток (збиток).

## **1.2. Класифікація доходів, витрат і фінансових результатів з метою їх обліку, аудиту та аналізу**

Для чіткої організації обліку доходів необхідно класифікувати їх, оскільки бухгалтерський облік має надавати повну, правдиву та неупереджену інформацію про доходи компанії. Відповідно до вимог П(С)БО 15 «Дохід» дохід підприємства класифікується за різними критеріями [10].

За джерелом надходження класифікують доходи від [10]:

- реалізації товарів, продукції, інших активів, що придбані з метою продажу;
- надання послуг;
- використання активів іншими фізичними та юридичними особами, в результаті чого є отримання процентів, роялті, дивідендів.

Залежно від виду діяльності виділяють доходи від [10]:

- операційної діяльності, яка поділяється на: основну та іншу операційну діяльність;
- фінансової діяльності;
- інвестиційної діяльності.

Доходи від звичайної діяльності підприємства класифікують за: доходи (виручка) від реалізації продукції; інші операційні доходи; фінансові доходи; доходи від участі в капіталі; інші доходи (Додаток В).

Відповідно до ст. 135 Податкового кодексу України усі доходи підприємства розподіляють за двома великими групами [10]:

- доходи від реалізацією товарів (робіт, послуг) як власного виробництва, раніше придбаних (операційні);
- позареалізаційні доходи.

Крім того, у фінансовому обліку доходи розподіляють за періодом виникнення:

- доходи звітного періоду – доходи, отримані протягом звітного періоду, тоді коли відбулася господарська операція;
- доходи майбутніх періодів – доходи, отримані у періоді, проте підлягають включенню до доходів майбутніх періодів. А саме, доходи у вигляді отриманих авансів за передані в оренду необоротні активи.

І.А. Бланк пропонує класифікувати операційні доходи компанії за наступними ознаками [2]:

- склад елементів, які формують дохід;
- види операційного доходу;
- характер оподаткування доходів;
- період формування;
- ідентифікація у процесі бухгалтерського обліку;
- достатність для формування прибутку.

З.В. Задорожний пропонує поділяти доходи підприємств за [12]:

- вид обліку;
- тип діяльності;
- можливість контролювати;
- період формування доходу;
- плановість доходу;
- процес реалізації;
- вид виробництва;
- вид виробництва;
- вид доходу.

Організаційна структура складна, а кількість величезна операцій, що здійснюються на сучасних підприємствах, і відповідно це потребує пошук гнучких систем управління. Доходи потрібно згрупувати за джерелом і зоною відповідальності.

Єдиного методу реалізації класифікації витрат, які висвітлюються в сучасній економічній літературі, не існує. Так В.В. Сопко визначає 10 способів економіко-правового та планово-облікового розподілу витрат підприємства [27]:

- економічні елементи (елементи затрат);
- місце виникнення;
- види продукції;
- відношення до калькуляційного;

- спосіб включення елементів затрат у об'єкт обліку й об'єкт калькуляції (прямі, непрямі);
- відношення до собівартості продукції;
- елементи собівартості (статті затрат);
- сфери виникнення;
- ступінь охоплення планом (планові й позапланові);
- однорідність складу (однорідні й неоднорідні).

Організаційно-управлінський критерій (див. табл. 1.2) містить напрями класифікації, що забезпечують аналітичність інформації.

Таблиця 1.2

### Класифікація витрат за організаційно-управлінським критерієм

Напрями класифікації	Види витрат
1. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	- постійні - змінні (пропорційні, прогресивні, регресивні) - напівзмінні - напівпостійні - змішані
2. За місцем здійснення контролю	- за місцями формування (виникнення) - за центрами відповідальності
3. За центрами відповідальності	- витрати виробництва - витрати цеху - витрати дільниці та ін.
4. За рівнем контрольованості	- контрольовані - неконтрольовані - частково контрольовані
5. За впливом на прийняття рішень	- релевантні (виправні, повторні, очікувані) - нерелевантні (невиправні, безповторні) - диференційні
6. За можливістю регулювання	- регульовані - нерегульовані
7. За відношенням до потужності підприємства	- обов'язкові - дискреційні
8. За методом обчислення	- маржинальні - середні
9. За функціональністю	- виробничі

видів діяльності	- невиробничі (загальнофірмові)
10. За порядком обчислення	- середні - граничні
11. За призначенням	- технологічні - організаційні
12. За характером виробництва	- основне виробництво - допоміжне виробництво - обслуговуюче виробництво
13. За сферами діяльності	- витрати виробництва - витрати невиробничої діяльності - витрати основного та допоміжного виробництва - витрати на матеріально-технічне забезпечення - витрати на розробку нових технологій

Класифікація витрат за обліково-аналітичним показником (табл. 1.3) поєднує напрями, що враховують характер виробничого процесу, специфічність продукції, яка випускається компанією. Дані аналітичного обліку застосовується при складанні внутрішньої звітності, що базується на інформації про види й кількість продукції, центри відповідальності й статті витрат.

Таблиця 1.3

### Класифікація витрат за обліково-аналітичним критерієм

Напрями класифікації	Види витрат
1. За способом перенесення вартості на продукцію	- прямі - непрямі
2. За складом	- прості - комплексні
3. За відношенням до видів виробничих процесів	- основні - накладні
4. За відношенням до звітного періоду	- витрати поточного періоду - витрати майбутнього періоду
5. За відношенням до готового	- витрати періоду

продукту	- витрати на готову продукцію
6. За економічним змістом (елементами витрат)	- матеріальні витрати - витрати на оплату праці - відрахування на соціальні заходи - амортизація - інші витрати
7. За цільовим призначенням (за статтями калькуляції)	- прямі виробничі витрати - витрати на утримання й експлуатацію машин та обслуговування - загальновиробничі витрати - адміністративні витрати - витрати на збут
8. За видами продукції (робіт, послуг)	- витрати на вироби - валову продукцію - товарну продукцію - реалізовану продукцію
9. За порядком обчислення	- фактичні - планові - нормативні
10. За включенням до кошторису (калькуляції)	- планові - позапланові

Поданий підхід до класифікації витрат в цілому охоплює усі сфери діяльності й узагальнює види витрат, звичні для підприємства промислового комплексу. Розподіл витрат дає змогу підвищити ефективність контролю за ними; виявити напрями підвищення результативності діяльності; удосконалити організацію й методику обліку витрат.

Існує багато критеріїв класифікації фінансових результатів. По-перше, за величиною фінансові результати поділяються на позитивні фінансові результати (прибутки), нульові фінансові результати та негативні фінансові результати (збитки).

Узагальнена класифікація фінансових результатів подана у Додатку Г. Вона спрямована на формування інформаційних основ, на які б могли спиратись і задовольняти потреби різні користувачі задля визначення різноманітних показників господарської діяльності підприємства у ретроспективі, при оперативному аналізі показників поточного періоду.

### **1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, аудиту та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства**

Діяльність будь-якого суб'єкта значною мірою залежить від нормативно-правової бази, що регулює правові та економічні відносини між підприємством і державою, іншими підприємствами та організаціями, трудовими ресурсами. Тому одним із важливих питань є перегляд нормативно-правової бази обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів господарської діяльності.

Правова інформація міститься в законодавчих законопроектах, що мають більшу юридичну дію, зокрема в законах України про діяльність суб'єктів господарювання у сферах фінансів, економіки та трудових відносин.

Для детального ознайомлення із нормативним регулюванням обліку, аудиту та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства варто окремо розглянути кожен елемент.

Нормативна інформація про доходи підприємств за сферами використання в основному полягає в забезпеченні функцій управління, таких як аналіз доходів, контроль та прогнозування. Основні положення фінансового обліку доходів

підприємств можуть бути виражені на п'яти рівнях, що містять декілька документів (див. табл. 1.4)

Таблиця 1.4

### Рівні нормативного забезпечення обліку, аудиту та аналізу доходів

Рівень	Нормативні документи
1	Податковий кодекс України [25], Конституція України, ЗУ «Про бухгалтерський облік й фінансову звітність в Україні» [28], Цивільний кодекс [9], Господарський кодекс України [8], інші законодавчі акти.
2	Постанови Кабінету Міністрів України, Укази і розпорядження Президента України.
3	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до ФЗ» [29], П(С)БО15 «Дохід» [10] й інші нормативно-правові акти.
4	Методичні рекомендації до застосування регістрів бухгалтерського обліку й інші нормативно-правові акти, а також Інструкція до застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань, капіталу й господарських операцій підприємств й організацій [30], методичні рекомендації Міністерства фінансів й інших організацій, що розробляються і затверджуються на основі П(С)БО.
5	Наказ про облікову політику, робочий план рахунків й інші документи (накази, розпорядження) стосовно організації обліку доходів на підприємстві.

Нормативні документи першого рівня визначають основні принципи обліку поточних зобов'язань підприємств. Умови, які вони містять, є обов'язковими для виконання всіма українськими компаніями, які не входять до державних. Конституція України є найважливішим правовим документом України. Приділяється увага економічним правам і свободам громадян, а також

можливостям людей і громадян у виробництві, розподілі, обміні та використанні матеріальних продуктів. ЗУ «Про бухгалтерський облік й фінансову звітність в Україні» – основний документ з регулювання бухгалтерського обліку в країні, що визначає правові засади організації, регулювання, ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності [28]. Головними законодавчо-нормативними документами є Цивільний кодекс України [9], Податковий кодекс України [25] й Господарський кодекс України [8].

До другого рівня належить і Постанова Кабінету Міністрів України № 419 «Про порядок представлення ФЗ» [31]. Вона визначає загальні вимоги, порядок й строки представлення фінансової звітності юрособами, незалежно від організаційно-правової форми й форми власності; Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», що встановлює порядок зберігання та відображення первинних документів, бухгалтерської звітності, облікових реєстрів підприємствами.

На третьому рівні визначаються методологічні аспекти формування у бухгалтерському обліку інформації стосовно доходів підприємства, її розкриття у фінансовій звітності. Варто зазначити, що нормативно-правові акти України, що пов'язані з обліком й контролем доходів перебувають в полі зору вчених та практиків. Як результат, в нормативно-правові акти періодично вносяться зміни, доповнення, а інколи й виникають нові чи принципово поліпшені акти. Наприклад, 11.02.2013 наказом №73 прийнято Національне Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» на заміну П(С)БО № 1-5.

Нормативним документом, що визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації якраз про доходи підприємства, її розкриття у фінансовій звітності, правила визнання інформації про доходи й фінансові результати й формування оцінки є П(С)БО 15 «Дохід» [25]. Застосовуються

підприємствами незалежно від форм власності (окрім бюджетних та банківських установ) [25]. Структура П(С)БО 15 «Дохід» подана у табл. 1.5.

Таблиця 1.5

### Структура П(С)БО 15 «Дохід»

Загальні положення	Пп. 1 – 4	Опис сфери дії положення й терміни, які в ньому використовуються
Визнання й класифікація доходу	Пп. 5-20	Наведено різні критерії визнання доходів, класифікація доходів
Оцінка доходу	Пп. 21-24	Описано методику оцінки доходу
Інформація про доходи у примітках до ФЗ	Пп. 25-25.4	Наведено перелік обов'язкових питань, що варто розкрити у Примітках до ФЗ

Наступним нормативним документом, що регламентує умови визнання доходу стосовно виробничо-господарської діяльності – МСБО №18 «Дохід». Дотримуються його ті юрособи, що відповідно до чинного законодавства є визнаними суб'єктами малого підприємництва, стосовно міжнародного рівня [11].

На четвертому рівні надаються докладніші роз'яснення стосовно ведення обліку доходів. Дані нормативні акти є конкретизованішими.

На останньому рівні у нормативних документах висвітлюється особливість ведення обліку окремого підприємства.

Основним нормативно-правовим документом, що регулює облік в Україні, та й власне облік витрат, є ЗУ «Про бухгалтерський облік й фінансову звітність в Україні» [28]. Ним встановлено головний принцип формування облікової інформації стосовно витрат – відповідність й нарахування доходів та витрат.

Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку і аудиту витрат підприємства наведено у табл. 1.6

Таблиця 1.6

### Нормативно-правове забезпечення обліку й аудиту витрат

Класифікація	Нормативні документи
За видами	Закони України; Постанови і рішення Кабінету Міністрів України, міністерств та відомств; Укази і розпорядження Президента України; МСФЗ 2, 6, 9, 11, 18, 23; НП(С)БО 1, П(С)БО: 9; 16, 30, 31; Кодекси України; Плани рахунків бухгалтерського обліку; Наказ про облікову політику в підприємстві; Форми фінансової звітності; Міжнародні стандарти аудиту; Методичні рекомендації, інструкції, вказівки; Графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних і контрольних-ревізійних робіт.
За рівнями	I. Міжнародні II. Загальнодержавні III. Галузеві IV. Регіональні V. Внутрішньогосподарські
За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю	1. П(С)БО, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку та фінансової звітності 2. Закони України, постанови КМУ 3. Нормативно-правові акти місцевого походження 4. Інструкції та методичні рекомендації Міністерства фінансів України, НБУ, Держкомстату. 5. Рішення щодо форм організації БО й застосування облікової політики
За групами	За напрямками Загальні документи За галузевою спрямованістю бухгалтерського обліку й фінансової звітності
За обов'язковістю виконання	Необов'язкові Обов'язкові

В МСФЗ нема спеціального стандарту, що би регулював облік й порядок відображення в звітності витрат. Це є розписано в окремих стандартах. Наприклад, МСФЗ 2 «Запаси» (IAS 2 – Inventories) забезпечують регулювання оцінки витрат за матеріалами, МСФЗ 19 «Виплати працівникам» (IAS 19 –

Employee Benefits) – витрати з оплати праці, МСФЗ 16 «Основні засоби» (IAS 16 - Property, Plant and Equipment) – витрати по амортизації. Дані стандарти регулюють й порядок включення витрат до ПВ продукції, основних засобів та нематеріальних активів, та й порядок їх списання способом амортизації чи вибуття [32]. Також, МСФЗ 23 «Витрати на позики» (IAS 23 – Borrowing costs) визначає порядок обліку витрати за позиками [32]. Методологічні засади формування в Україні в бухгалтерському обліку інформації про витрати та розкриття інформації у фінансовій звітності регулює П(С)БО 16 «Витрати» [17] та деякі інші.

Стосовно обліку фінансових результатів, то нормативною базою для складання Звіту про фінансові результати є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Даним Положенням (стандартом) визначаються форма і зміст Звіту про фінансові результати [29]. Загальні вимоги до розкриття статей подано в Методичних рекомендаціях стосовно заповнення форм фінансової звітності, що затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433 [33].

При здійсненні оподаткування прибутку, визначенні розміру податку на прибуток й відображенні його в обліку варто користуватися нормами ПКУ від 02.12.2010 №2755-VI [25] та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [34], в яких зазначається уся необхідна інформація стосовно визначення доходів й витрат з податку на прибуток, порядок відображення її в бухгалтерському та податковому обліку.

Отже, аналіз джерел нормативно-правового напрямку дозволяє зробити висновок про те, що законодавча база здійснення обліку, аудиту й аналізу доходів, витрат й фінансових результатів представлена в Україні у достатньо значній кількості законів, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, постанов, але, існує ряд невідповідностей, які потребують вирішення для недопущення перекручень й неточностей облікової інформації.

**РОЗДІЛ II.**  
**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ Й АУДИТУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА**  
**ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ**  
**ТзОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»**

**2.1. Організація обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності**  
**агрофірми**

Будівництво бухгалтерського обліку сьогодні повинно бути спрямоване на максимальну ефективність процедур обліку на підприємстві, визначення найбільш повної реалізації власних функцій, аналізу, а також контролю. Облік будівництва заключається в економічній літературі в понятті – «організація» . Вона визначає певний порядок обліку з метою будівництва й обслуговування підприємства, повного задоволення потреби користувачів фінансової звітності.

Дослідження особливостей обліку, аудиту і аналізу доходів, витрат та фінансових результатів діяльності проведено на прикладі фінансово-господарської діяльності товариства з обмеженою відповідальністю «Бучачагрохлібпром» (далі по тексті – ТзОВ «Бучачагрохлібпром»), де є всі можливості висвітлення вищезгаданих питань з урахуванням галузевої приналежності суб'єкта господарювання та розробки теоретико-практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичних робіт.

Обрана компанія є досвідченим та надійним партнером сільгоспвиробником, займає одне з провідних місць серед виробників насіння, реалізує одні з кращих продуктів на насінневому ринку, має в розпорядженні потужну матеріально-технічну базу, ґрунтооброблювальну, посівну, зернозбиральну техніку. сучасний машино-тракторний парк.

Основною метою роботи ТзОВ «Бучачагрохлібпром» є ведення діяльність, що забезпечує поєднання сучасних агропромислових технологій, менеджменту з віковим досвідом й мудрістю хліборобів, дбайливим ставленням до землі, а також

селянської праці. На даний час товариство орендує біля 25 тисяч гектарів землі, які розміщені одним масивом у трьох регіонах Тернопільської області, на яких відбувається вирощування зернових, олійних й технічних культур. Основні напрями діяльності ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Основні напрями діяльності ТзОВ «Бучачагрохлібпром»**

Основні вимоги стосовно організації бухгалтерського обліку в компанії визначаються в Наказі № 1 «Про організацію обліку та облікову політику».

Організаційна основа бухгалтерського обліку на підприємстві відноситься до компетенції його власників й передбачає встановлення певних зобов'язань керівника та працівників бухгалтерії. Створено бухгалтерську службу у складі 15 чол. на чолі з головним бухгалтером. Його права, обов'язки та відповідальність визначаються посадовими інструкціями, які розроблені відповідно до чинного законодавства й затверджені керівником підприємства.

Наказ про облікову політику має чітку структуру й це робить його зрозумілою для користувачів. В обліковій політиці чітко, послідовно викладено методичні, методологічні основи ведення обліку. Також облікова

політика визначає особливості організації обліку підприємства.

Облік на підприємстві ведеться автоматизовано за допомогою програми «1С: Бухгалтерія».

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й фінансової звітності проводиться інвентаризація. Для проведення інвентаризації, прийняття рішення за її результатами створена постійно діюча комісія. Права, обов'язки та завдання, що покладаються на членів постійно діючої інвентаризаційної комісії, визначаються відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Мінфіну від 02.09.14 р. № 879 (далі – Положення № 879) [35], Методичними рекомендаціями з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, викладеними у листі Мінагрополітики від 14.12.03 р. № 37-27-12/14023 (далі – Лист № 14023) [36].

Також Наказом про облікову політику передбачено методи нарахування амортизації для необоротних матеріальних активів й нематеріальних активів прямолінійний метод, для малоцінних необоротних активів, бібліотечних фондів – розмір 100% їх вартості.

На досліджуваному ТзОВ «Бучачагрохлібпром» облік доходів ведеться відповідно до нормативних та внутрішньогосподарських документів.

Для узагальнення інформації про доходи призначено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». Рахунки цього класу – тимчасові й використовуються для накопичення інформації про доходи за звітний період, а по його закінченню сальдо даних рахунків переноситься на рахунок 79 «Фінансові результати». Тимчасові рахунки розпочинають звітний період з нульового сальдо, а інформація в них дає можливість скласти фінансову звітність.

На рахунках класу 7 протягом звітного періоду за кредитом відображається

сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів, які включені до ціни продажу, а за дебетом суми непрямих податків, зборів, щорічне чи щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Основи формування в бухгалтерському обліку інформації стосовно витрат товариства, розкриття у фінансовій звітності визначається П(С)БО 16 «Витрати» [3].

Згідно із законодавством, підприємство має право обрати між трьома способами обліку витрат:

- з використанням 8-го класу рахунків «Витрати за елементами»;
- з використанням 9-го класу рахунків «Витрати діяльності»;
- з одночасним використанням 8-го і 9-го класів рахунків.

У бухгалтерії товариства використовуються рахунки класу 9.

Найбільш важливі принципи, які дотримується ТзОВ «Бучачагрохлібпром» для обліку фінансових результатів є [37]:

- нарахування (доходи та витрати відображаються в обліку, звітності тоді, коли вони виникають; фінансові звіти надають користувачам інформацію не тільки про операції, що вже відбулися, а й про зобов'язання виплатити грошові кошти у майбутньому або про грошові кошти, що очікується отримати у майбутньому).

- відповідність доходів та витрат (для визначення фінансового результату звітного періоду варто зіставити доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів).

Порядок визначення фінансових результатів у бухгалтерії товариства здійснюється згідно з НП(С)БО 1 і подано в табл. 2.1 [29].

**Таблиця 2.1**

**Порядок визначення фінансових результатів у ТзОВ «Бучачагрохлібпром»**

## згідно з НП(С)БО 1

Етапи	Алгоритм розрахунку
Реалізація продукції	Відображається дохід від реалізації товарів, робіт, послуг за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів.
Валовий прибуток (збиток)	Різниця між чистим доходом від реалізації продукції й собівартістю реалізованої продукції з урахуванням сум, що наведені у додаткових статтях.
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	Визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, витрат на збут, адміністративних витрат та інших операційних витрат з урахуванням сум, що наведені у додаткових статтях.
Прибуток (збиток) до оподаткування	Визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших витрат (збитків), фінансових та інших доходів (прибутків) з урахуванням сум, що наведені у додаткових статтях.
Витрати (дохід) з податку на прибуток	Відображається сума витрат чи доходу з податку на прибуток, визначена згідно із П(С)БО 17 [5].
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	Відображається прибуток чи збиток від припиненої діяльності після оподаткування та прибуток чи збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність та оцінюються за чистою вартістю реалізації.
Чисти збиток (прибуток)	Алгебраїчна сума прибутку чи збитку до оподаткування, податку на прибуток та прибутку чи збитку від припиненої діяльності після оподаткування.
Сукупний дохід	Алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

Розмір, характер прибутків й збитків за кожен період діяльності фірми є основними підсумковими показниками роботи.

## **2.2. Методичні особливості обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства аграрного сектору економіки та порядок їх відображення у фінансовій звітності**

Узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг ведуть на пасивному рахунку 70 «Доходи від реалізації». За кредитом відображається збільшення доходу, а за дебетом – належна сума непрямих податків, списання у порядку закриття. Рахунок має субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту й іншими напрямками.

Для узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, окрім доходу від реалізації використовують пасивний рахунок 71 «Інший операційний дохід». За кредитом цього рахунку відображається збільшення доходу, а за дебетом – суми непрямих податків, їх списання на фінансовий результат.

Типові кореспонденції обліку доходів у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 2.2.

**Таблиця 2.2**

### **Типові кореспонденції рахунків з обліку доходів у ТзОВ «Бучачагрохлібпром»**

№ п/п	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1	Реалізовано фрукти за відпускними цінами (накладна)	361	701
2	Списано доходи на фінансовий результат (бухгалтерська довідка)	701	79

Відповідно до виду діяльності досліджуваного товариства, то аналітичний облік по рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» можна сформулювати наступним чином:

- 701.1 «Дохід від реалізації готової продукції рослинництва»;
- 701.2 «Дохід від реалізації готової продукції тваринництва»;
- 701.3 «Дохід від реалізації готової продукції допоміжного виробництва».

Витрати ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» складаються із:

- собівартість реалізованої продукції;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- фінансові витрати;
- інші витрати.
- Як синтетичний показник в собівартості продукції відображаються всі сторони виробничої й фінансово-господарської діяльності підприємства. Саме від рівня собівартості залежить рівень прибутку. Чим економніше товариство використовує матеріали, трудові й фінансові ресурси у виготовленні виробів, виконанні робіт та наданні послуг, тим ефективніше відбувається виробничий процес, більшим буде прибуток, а також рівень рентабельності продукції.

Узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг ведеться на рахунку 90 «Собівартість реалізації», Даний рахунок є активним, за дебетом, на підставі бухгалтерських довідок, розрахунків показується фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових

націнок), за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати», що оформляється бухгалтерською довідкою.

До рахунку 90 «Собівартість реалізації» відкривають субрахунки:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Відповідно до специфіки діяльності ТзОВ «Бучачагрохлібпром» аналітичний облік по рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» проводять рахунках:

- 901.1 «Собівартість реалізованої готової продукції рослинництва»;
- 901.2 «Собівартість реалізованої готової продукції тваринництва»;
- 901.3 «Собівартість реалізованої готової продукції допоміжного виробництва».

Загальновиробничі витрати, що пов'язані з обслуговуванням основних й допоміжних цехів, управління ними, поділяються на змінні й постійні. Відповідно до П(С)БО 16 перелік, склад даного виду витрат встановлюється самим підприємством [37]. У ТзОВ «Бучачагрохлібпром» перелік цих витрат закріплено в Наказі про облікову політику.

Адміністративні витрати здійснюються на обслуговування виробництва й управління в цілому підприємстві. А саме: загальні та корпоративні витрати; витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством; плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення; амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення; винагороди за професійні послуги; витрати на зв'язок; витрати на врегулювання суперечок у судових органах; податки, збори та інші обов'язкові платежі (крім тих, що включаються до

виробничої собівартості продукції); інші витрати адміністративного призначення.

Витрати на збут пов'язані з реалізацією продукції. Наприклад: витрати на рекламу та дослідження ринку; витрати матеріалів для пакування готової продукції на складах; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг; витрати на ремонт тари; витрати на транспортування, розвантаження і страхування готової продукції, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору поставки; оплата праці і комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, працівникам підрозділу, що забезпечують збут; інші витрати, пов'язані зі збутом продукції.

Облік збутових витрат ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут», що є активним, витратним. За дебетом рахунку показується сума визнаних витрат на збут, а за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться у відомостях в розрізі статей витрат, відповідні регістри ведуть в розрізі складів і служб, пов'язаних зі збутом готової продукції.

Облік інших операційних витрат ведуть на активному рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Сюди включають:

- витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю (субрахунок 940);
- витрати на дослідження та розробки (субрахунок 941);
- витрати на купівлю-продаж іноземної валюти (субрахунок 942), в перерахунку іноземної курсом Національного банку України;
- собівартість реалізованих виробничих запасів (субрахунок 943);
- сумнівні та безнадійні борги (субрахунок 944);

- втрати від операційної курсової різниці (субрахунок 945);
- втрати від знецінення запасів (субрахунок 946);
- нестачі від псування цінностей (субрахунок 947);
- визнані штрафи, пені, неустойки (субрахунок 948);
- інші витрати операційної діяльності (субрахунок 949).

Кореспонденції рахунків обліку витрат у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Кореспонденції рахунків обліку витрат у ТзОВ «Бучачагрохлібпром»**

№	Зміст	Дт	Кт
1	Включено до складу адміністративних витрат амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13
8	Відображено інші адміністративні витрати, виконані сторонніми організаціями	92	63, 685
3	Нараховано заробітну плату працівників апарату управління підприємством й іншого загальногосподарського персоналу	92	661
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників апарату управління	92	651
5	Відображено витрати на службові відрядження персоналу відділу збуту	93	372
6	Нарахована заробітну плату і ЄСВ працівникам відділу збуту	93	661 651
7	Списано запаси, що відносяться до збутових витрат (наприклад, для пакування продукції, проведення ремонту основних засобів збутового призначення)	93	20 22
8	Понесено витрати на дослідження та розробки	94	20 22 661,651 63,685
9	Списано нестачі та втрати від псування цінностей	947	20,28

Мета фінансової звітності – надання користувачам повну, точну й об'єктивну інформацію про фінансове становище, результати діяльності, а також рух грошових коштів підприємства для прийняття правильних управлінських рішень

До фінансової звітності підприємства належать:

- Баланс (форма №1),
- Звіт про фінансові результати (форма №2),
- Звіт про рух грошових коштів(форма №3),
- Звіт про власний капітал(форма №4),
- Примітки до річної фінансової звітності(форма №5).

Фінансова звітність розкриває абсолютно всю інформацію про фактичні й потенційні результати господарської, фінансової діяльності підприємства. Квартальна бухгалтерська звітність ТзОВ «Бучачагрохлібпром» складається з балансу й звіту про фінансові результати.

Зручнішим для заповнення Звіту про фінансові результати й зменшення кількості проміжних бухгалтерських записів є закриття рахунків доходів, а також витрат в кінці року. В даному випадку накопичені з початку року залишки за рахунками 7 та 9 класів являють собою готову інформацію для внесення відомостей у відповідні рядки I розділу Звіту про фінансові результати. А при щомісячному закритті рахунків доходів та витрат на рахунок 79 «Фінансові результати» закривають на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» лише в кінці року. Тоді накопичене з початку року сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» вважається контрольною цифрою з метою перевірки правильності заповнення Звіту про фінансові результати. Згорнуте кредитове сальдо за даним рахунком має відповідати рядку 2350 «Чистий прибуток», а згорнуте дебетове сальдо – рядку 2355 «Чистий збиток». Кінцеве сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» у кінці звітнього року списується на 44 рахунок

«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». При кредитовому сальдо 79 рахунку «Фінансові результати» (прибутку) – Дт 79 «Фінансові результати» Кт 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». При дебетовому сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» (збитку) – Дт 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» Кт 79 «Фінансові результати».

Відповідно до аналітичного обліку по рахунку 79 «Фінансові результати», то у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» виділяють:

- 79.1 «Фінансові результати рослинництва»;
- 79.2 «Фінансові результати тваринництва»;
- 79.3 «Фінансові результати допоміжного виробництва».

Характеризуючи детально основні поняття бакалаврської роботи, то важлими звітом є Ф. «Звіт про фінансові результати».

У Звіті за формою № 2 наводять інформацію про доходи, витрати, прибутки і збитки, а також про сукупний дохід підприємства за звітний період. Порядок відображення інформації ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 2.4.

**Таблиця 2.4**

**Порядок відображення доходів, витрат та фінансових результатів ТзОВ «Бучачагрохлібпром» у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)**

Найменування	Код рядка	Джерело інформації
<b>Розділ I. Фінансові результати</b>		
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт 701, 702, 703 з Кт 791 мінус оборот за Кт 704 з Дт 791
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Кт 901, 902, 903 з Дт 791
<b>Валовий:</b>		

<b>прибуток</b>	<b>2090</b>	<b>Ряд. 2000 - ряд. 2050</b>
<b>збиток</b>	<b>2095</b>	
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт 71 з Кт 791 2120
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Кт 92 з Дт 791
Витрати на збут	2150	Обороти за Кт 93 з Дт 791
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт 94 з Дт 791 Ряд. 2180
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>		
<b>прибуток</b>	<b>2190</b>	<b>Ряд. 2090 + ряд. 2120 - ряд. 2130 - ряд. 2150 - ряд. 2180 або ряд. 2120 - ряд. 2095 - ряд. 2130 - ряд. 2150 - ряд. 2180</b>
<b>збиток</b>	<b>2195</b>	
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт 73 з Кт 792
Інші доходи	2240	Обороти за Дт 74 з Кт 793 Ряд. 2240 ≥ ряд. 2241
Фінансові витрати	2250	Обороти за Кт 95 з Дт 792
Інші витрати	2270	Обороти за Кт 97 з Дт 793
<b>прибуток</b>	<b>2290</b>	<b>Ряд. 2190 + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 - ряд. 2250 - ряд. 2255 - ряд. 2270 +- ряд. 2275 або ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 - ряд. 2195 - ряд. 2250 - ряд. 2255 - ряд. 2270</b>
<b>збиток</b>	<b>2295</b>	
<b>Чистий фінансовий результат:</b>		
<b>прибуток</b>	<b>2350</b>	<b>Ряд. 2290 +- ряд. 2300 +- ряд. 2305 або ряд. 2295 +- ряд. 2300 +- ряд. 2305</b>
<b>збиток</b>	<b>2355</b>	
<b>Розділ II. Сукупний дохід</b>		
<b>Сукупний дохід</b>	<b>2465</b>	<b>Алгебраїчна сума ряд. 2350 (або ряд. 2355) і ряд. 2460</b>
<b>Розділ III. Елементи операційних витрат</b>		
Матеріальні витрати	2500	Обороти за Дт 80 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 (за винятком собівартості реалізованих запасів і товарів) з Кт 20, 21, 22, 28
Витрати на оплату праці	2505	Обороти за Дт 81 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 з Кт 66 і 471 (у частині сум забезпечень на виплату відпускних), 477 (у частині забезпечень на матеріальне заохочення)
Відрахування на соціальні заходи	2510	Обороти за Дт 82 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 з Кт 65 і 471 (у частині сум страхових внесків від забезпечень на оплату відпусток),

		472, 477 (у частині сум страхових внесків від забезпечень на матеріальне заохочення)
Амортизація	2515	Обороти за Дт 83 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 з Кт 13
Інші операційні витрати	2520	Обороти за Дт 84 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 (за винятком собівартості реалізованих товарів і запасів) з Кт 20, 21, 22, 28, 30, 31, 33, 34, 36, 37, 38, 39, 50, 51, 60, 62, 63, 64, 65, 68, 473, 474
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>Ряд. 2500 + ряд. 2505 + ряд. 2510 + ряд. 2515 + ряд. 2520</b>

Форму № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» із показниками за звітний період подано у додатках (див. Додаток Б).

Для достовірного розкриття інформації у фінансовій звітності, підприємством проведено ряд заходів, а саме:

- проведено ряд консультацій та узгоджень з незалежними аудиторами методик та підходів, що використовуються при оцінці статей фінансової звітності;
- розроблено адекватну облікову політику;
- проведено повну автоматизацію процесу трансформації фінансової звітності.

Отже, на підприємстві використовується власна система аналітичного обліку, що пов'язана із видом діяльності. Проте, із формуванням показників звітності, важливо проводити перевірку правильності ведення обліку. Для цього у ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» проводять аудит доходів, витрат і фінансових результатів.

### **2.3. Особливості аудиту доходів, витрат і фінансових результатів діяльності агрофірми**

З метою перевірки правильності ведення обліку та складання звітності, а саме у частині доходів, витрат і фінансових результатів, є необхідність здійснення на періодичній основі аудиторської перевірки.

Аудит доходів, витрат і фінансових результатів на аграрному підприємстві «Бучачагрохлібпром» має ряд особливостей, а також вагоме значення на макро- і макрорівнях. Саме від правильності підтвердження доходів, витрат, визначення фінансового результату залежить правильність знаходження суми прибутку. І саме тут перш за все зацікавлений власник агропідприємства та інвестори.

Аудит фінансових результатів розпочинається із вивчення й перевірки прийнятої на підприємстві облікової політики стосовно обліку фінансових результатів. Усе відбувається на основі наказу про облікову політику.

Аудитор при перевірці враховує те, що із прийняттям П(С)БО 30 «Біологічні активи» виявились відмінності у визначенні фінансових результатів від виробничо-господарської діяльності даного виду підприємства [6]. Сам вплив позначається на процесі аудиторської перевірки фінансових результатів. Фінансовий результат формується на трьох стадіях:

- за умови первісного визнання сільськогосподарської продукції й додаткових біологічних активів;
- під час реалізації сільськогосподарської продукції, біологічних активів, чия оцінка проводиться за справедливою вартістю й за мінусом очікуваних витрат на місці продажу;
- у випадку зміни справедливої вартості біологічних активів на саму дату балансу.

Це усе підвищує складність аудиту фінансових результатів, адже даний методичний підхід потребує додаткових процедур й ґрунтується на досить суб'єктивному факторі, а саме: справедлива вартість, що складно визначити.

У сільському господарстві передбачено фінансовий результат визначати не після реалізації продукції, а уже при її отриманні з виробництва.

Отже, при проведенні аудиту доходів, витрат та фінансових результатів у ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» аудитор дотримується певних особливостей, що потребують перед початком їх застосування попереднього детального вивчення. Порядок проведення аудиту фінансових результатів подано у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Порядок проведення аудиту фінансових результатів  
у ТЗОВ «Бучачагрохлібпром»**

Відображення фінансових результатів	Нормативне керування при проведенні аудиту	Враховання при здійсненні аудиту фінансових результатів
Облікова політика	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [29], ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [38]	Перевірка висвітлення питань щодо методики формування фінансових результатів в наказі про облікову політику
Первісне визнання	П(С)БО 30 «Біологічні активи» [39]	Правильність визначення первісної вартості
Справедлива вартість	П(С)БО 30 «Біологічні активи» [39]	Правильність визначення зміни справедливої вартості
Реалізація	П(С)БО 15 «Дохід» [10], П(С)БО 30 «Біологічні активи» [39]	Правильність визначення доходу (виручки) від реалізації

Отже, спочатку перевіряється правильність визначення фінансового результату за первісного визнання сільськогосподарської продукції й додаткових біологічних активів. А в подальшому уже проводиться аудит фінансових результатів у випадку реалізації сільськогосподарської продукції, при зміні

справедливої вартості біологічних активів на дату балансу. Також перевіряється правильність розрахунку справедливої вартості біологічних активів й діяльність комісії, яка займається даним розрахунком.

Щоб ефективно провести роботу, аудитор складає робочі документи для фіксування виявлених відхилень й порівняльні таблиці, що є зручними у використанні. Із відображенням результатів перевірки в таблиці порівнюється відповідність залишків рахунків фінансового обліку показникам фінансової звітності як за Головною книгою, так і за обліковими регістрами. В результаті аудитор ідентифікує невідповідності й відхилення показників звітності від даних фінансового обліку, знаходить причини їх виникнення, що в подальшому вплине на ефективність проведення аудиту. Щоб знаходити причини відхилень звіряються дані первинних документів, а також матеріали інвентаризації [9].

Аудитор, який проводить перевірку у ТзОВ «Бучачагрохлібпром», вивчає відповідність чинному законодавству фактів господарського життя підприємства. А саме, що господарські факти даного аграрного підприємства відображені в обліку й звітності чітко з дотриманням усіх вимог зовнішніх, внутрішніх нормативних актів.

При складанні програми аудиту доходів аудитор заплановує аудиторські процедури, що дозволяють йому переконатись:

- Доходи, які відображені на рахунках фінансового обліку, підтверджуються відповідними первинними документами.
- Фінансовий облік доходів й фінансових результатів ведеться згідно вимог П(С)БО 15 «Дохід» [10].
- Відображені у звітності доходи відповідають даним, що містяться у відповідних рахунках фінансового обліку.
- Доходи виникли у результаті реальних операцій при фінансовій діяльності.

- Інформація про доходи фінансової діяльності належним чином подана в примітках до фінансової звітності.
- Доходи фінансової діяльності відображені в тому періоді, в якому вони виникли.
- Аналітичний облік доходів здійснюється згідно із потрібним рівнем деталізації.

Факт достовірності даних обліку на рахунках доходів і витрат аудитор підтверджує, перевіряючи попередньо записи в первинних документах, реєстрах обліку й звітності за доходами, витратами і фінансовими результатами; усі елементи облікової політики підприємства стосовно доходів, витрат, фінансових результатів [40].

Отже, аудит у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» проводиться на періодичній основі. Це дає можливість запобігти можливим помилкам, відхиленням від чинного законодавства по веденню обліку. На основі проведеного аудиту складається звітність в товаристві. Вона є основою для прийняття управлінських рішень керівництвом. Проте з метою правильних і коректних рішень, варто проаналізувати існуючі показники звітності.

**РОЗДІЛ III.**  
**АНАЛІЗ ДОХОДІВ, ВИТРАТ Й ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**  
**ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ» ТА ПЕРСПЕКТИВИ**  
**ЙОГО РОЗВИТКУ**

**3.1. Оцінка динаміки і структури доходів, витрат та фінансових результатів діяльності агрофірми**

Підприємство отримує доходи і несе витрати за певний період своєї діяльності. Задля ефективного ним управління варто постійно правильно вести облік доходів й витрат діяльності, проводити аналіз величин і вплив зумовлених факторів.

До завдань аналізу доходів включають:

- дослідження структури доходів, а також витрат;
- оцінка виконання планових завдань;
- виявлення резервів збільшення доходів та й зниження витрат агрофірми;
- факторний аналіз зміни доходів й витрат;
- розробка заходів стосовно ефективного управління зазначеними показниками підприємства.

Джерелами інформації задля аналізу є:

- фінансова звітність (ф. № 2 «Звіт про фінансові результати»);
- дані бухгалтерського та інших видів обліку (рах. 23, 90, 91, 92, 93, 94 та ін.; рах. 70, 71, 72 та ін.).

Аналіз доходів діяльності підприємства розпочинається із вивчення обсягу отриманих доходів за певний період, динаміки і структури, порівняння їх із плановими даними й минулих років, а також даними конкурентів.

Оцінка отриманих доходів ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» за 2018-2021 рр.

полягає у визначенні темпів росту, а також приросту даних величин, порівняння їх із базовим періодом (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

**Оцінка доходів ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за 2018-2021 рр.**

Рік	Доходи підприємства в порівняльних цінах, тис. грн.	Темпи росту, %	
		Базисні	Ланцюгові
2018	113786	100,0	100,0
2019	120758	106,1	106,1
2020	72680	63,9	60,2
2021	250 346	220,0	344,4

Виходячи з таблиці, видно, що отримані базисні темпи росту доходів свідчать стабільне зростання доходів за період 2018-2021 рр., окрім 2020 р. Очевидно, що зниження показника відбулось через пандемію. Розраховані ланцюгові темпи росту показують аналогічну ситуацію.

Аналіз отриманих доходів за складом та структурою здійснюється залежно від класифікації показників на підприємстві (табл. 3.2). Аналіз проводиться за 2020-2021 рр. у ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

Таблиця 3.2

**Аналіз структури доходів ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за 2020-2021 рр.**

Показники	Розмір, грн.		Частка, %		Відхилення(+,-)	
	звітний	попер.	звітний	попер.	грн.	%
Чистий дохід від реалізації продукції	1024282	615288	76,017	79,010	408994	-2,992
Інші операційні доходи	321175	153224	23,836	19,676	167951	4,160
Інші фінансові доходи	10	301	0,001	0,039	-291	-0,038
Інші доходи	1965	9936	0,146	1,276	-7971	-1,130

Дохід від звичайної діяльності	1347432	778749	100,0	100,0	568683	–
--------------------------------	---------	--------	-------	-------	--------	---

Як видно із даних таблиці, в звітному періоді сталися зміни в структурі доходів. Частка в структурі усіх показників зменшилась, окрім інших операційних доходів, що становить 4,16 %.

З метою отримання доходів товариство має певні витрати, величина яких має вплив на формування фінансових результатів. Тому потрібно провести детальне вивчення динаміки понесених витрат, їх структура, а також склад.

Оцінка витрат залежно від мети аналізу та класифікації витрат у товаристві (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

### Аналіз структури витрат ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» за 2020-2021 рр.

Елементи витрат	Величина, грн.		Частка, %		Відхилення (+,-)	
	минулий	звітний	минулий	звітний	грн.	%
Матеріальні витрати	563455	577417	67,323	55,118	13962	-12,205
Витрати на оплату праці	39924	79746	4,770	7,612	39822	2,842
Відрахування на соціальні заходи	8734	17315	1,044	1,653	8581	0,609
Амортизація	49122	64030	5,869	6,112	14908	0,243
Інші операційні витрати	175704	309095	20,994	29,505	133391	8,511
Всього витрат	836939	1047603	100,0	100,0	210664	–

Як видно із даних таблиці, в звітному періоді відбулися негативні зміни в структурі витрат. А саме, збільшились загалом усі елементи витрат у 2021 р., окрім матеріальних витрат (12,21%). Саме тому, потрібно приділити увагу причинам зростання даних витрат.

Задля прийняття управлінських рішень стосовно понесених витрат,

отриманих доходів, у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» здійснюють маржинальний аналіз. Основним завданням його є визначення точки беззбитковості й маржинального запасу міцності.

Для точки беззбитковості використовуються три способи:

- графічний спосіб,
- спосіб рівнянь,
- спосіб маржинального доходу.

Графічний спосіб будується графіком.

Для використання способу рівнянь для ТзОВ «Бучачагрохлібпром» визначається рівняння:

$$\text{Виручка від реалізації} - \text{Витрати} = \text{Прибуток} \quad (3.1)$$

$$\text{Виручка від реалізації} - \text{Змінні витрати} - \text{Постійні витрати} = \text{Прибуток} \quad (3.2)$$

Детальний вигляд подано нижче:

$$(\text{Ціна} * \text{Кількість товару}) - (\text{Змінні витрати на одиницю} * \text{Кількість товару}) - \text{Постійні витрати} = \text{Прибуток} \quad (3.3)$$

Аналіз точки беззбитковості у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

#### Аналіз точки беззбитковості у ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

	Показники	Обсяг виробництва, 909 502,3 ц.	
		всього	на одиницю
1	Обсяг реалізації, грн.	681 187 715	419,12
2	Змінні витрати, грн.	488881,3	0,54
3	Маржинальний дохід, грн.	680698834	748,43
4	Постійні витрати, грн.	276893,1	-
5	Прибуток, грн.	680 421 941	-

Точка беззбитковості визначається за умови, коли прибуток = 0.

$$419,12 * X = 0,54 * X + 276893,1 ;$$

$$418,58 * X = 276893,1;$$

$$X = 661,51 \text{ ц.}$$

Отже, точка беззбитковості становитиме 661,51 ц. Також це можна перевести у вартісний вимірник, тобто:  $661,51 * 419,12 = 277\,252,071$  грн..

Прибуток – це найважливіший узагальнюючий показник оцінки ефективності функціонування товариства. В ньому відображаються результати всіх сторін діяльності:

- виробництво й реалізація,
- якість та асортимент,
- ефективність використання виробничих ресурсів, а також собівартість.

Отже, прибуток період характеризує ефективність господарювання товариства за напрямками його діяльності.

До головних завдань аналізу фінансових результатів включають:

- систематичний контроль за формуванням прибутку та його динамікою;
- вивчення можливостей отримання прибутку;
- виявлення резервів збільшення прибутку;
- факторний аналіз;
- розробка заходів стосовно ефективного використання резервів фінансових результатів.

Говорячи про джерела інформації, то до них включають:

- дані аналітичного та бухгалтерського обліку (рах. 23, 90, 91, 92, 93, 94 та ін.; рах. 70, 71, 72 та ін.);
- фінансова звітність (ф. № 2, Звіт про фінансові результати).

Початком аналізу фінансових результатів є проведення оцінки за складом, динамікою та структурою.

Аналіз отриманих прибутків за складом і структурою у ТзОВ

«Бучачагрохлібпром» здійснюється за видами джерел формування прибутку, видами видами готової продукції та інше. Визначається питома вага кожного виду прибутку, зміни і поведінка у ретроспективному періоді, обґрунтовуються зумовлені причини.

Оцінка отриманих прибутків у динаміці заключається у вивченні обсягів за звітний період та порівняння разом із плановими даними й минулими роками, даними конкурентів.

Динаміка показників прибутку ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Динаміка показників прибутку ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за 2020-2021 рр.**

№	Показники	Період		Зміни за звітний період	
		Звітний	Поперед.	тис. грн.	відсотки
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (без ПДВ)	1024282	615288	408994	66,5%
2	Собівартість реалізованої продукції	720389	477161	243228	51,0%
3	Валовий прибуток від реалізації	303893	138127	165766	120,0%
4	Адміністративні витрати	17539	17565	-26	-0,1%
5	Витрати на збут	13963	3846	10117	263,1%
6	Собівартість реал. продукції з урахуванням адмін. витрат і витрат на збут	751891	498572	253319	50,8%
7	Прибуток від реалізації	272391	116716	155675	133,4%
8	Інші операційні доходи	321175	153224	167951	109,6%
9	Прибуток від операційної діяльності	593566	269940	323626	119,9%

10	Прибуток від участі в капіталі	0	0	0	0,0%
11	Інші фінансові доходи	10	301	-291	-96,7%
12	Прибуток від звичайної діяльності	593576	270241	323335	119,6%
13	Чистий прибуток	593576	270241	323335	119,6%

Із даних таблиці видно, що прибуток від реалізації звітнього періоду по відношенню до попереднього року збільшився, що в свою чергу позитивно вплинуло на величину прибутку, який залишається в розпорядженні підприємства.

### **3.2. Факторний аналіз прибутку агрофірми та основних показників рентабельності його діяльності**

Питому вагу доходів ТзОв «Бучачагрохлібпром» становить виручка від реалізації продукції. Значний вплив на цей показник має попит споживачів на продукцію, а також їх відпускна ціна.

В процесі аналізу виручки від реалізації продукції досліджується динаміка поведінки за певний період та виявляється вплив факторів.

Основними факторами впливу на виручку від реалізації продукції є:

- кількісний обсяг реалізації продукції;
- структура реалізації продукції;
- відпускна ціна на реалізовану продукцію.

Оцінка впливу факторів на зміну виручки від реалізації продукції у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

#### **Оцінка впливу факторів на зміну виручки від реалізації продукції у ТзОВ**

**«Бучачагрохлібпром»**

Назва продукції	Обсяг реалізації, шт.		Відпускна ціна, грн.		Виручка від реалізації, грн.		Відхилення + / -
	П	Ф	П	Ф	П	Ф	
Рослинництво (зернові та зернобобові)	806897	950496	401,8	426,4	324211215	405291494	+81080279

Виручка від реалізації зернових та зернобобових збільшилася на 81080279 грн. Це відбулося під впливом наступних факторів:

а) за рахунок зміни обсягу реалізації продукції

$$\Delta y_a = \Delta a * b_0 = (950496 - 806897) * 401,8 = +57698078 \text{ грн. (3.4)}$$

б) за рахунок зміни відпускних цін

$$\Delta y_b = a_1 * \Delta b = 950496 * (426,4 - 401,8) = +23382201 \text{ грн. (3.5)}$$

Разом:

$$\Delta y = \Delta y_a + \Delta y_b = 57698078,2 + 23382201,6 = 81080279 \text{ грн. (3.6)}$$

Виручка від реалізації продукції змінилася внаслідок зміни двох факторів.

Питому вагу фінансових результатів ТзОВ «Бучачагрохлібпром» становить прибуток (збиток) від реалізації продукції. В процесі аналізу вивчається динаміка за минулі періоди, виконання плану прибутку від реалізації й знаходяться фактори, які зумовили їх вплив.

Прибуток від реалізації продукції залежить від основних чотирьох факторів першого рівня:

- кількісного обсягу реалізації продукції (робіт, послуг) (ОРП);
- її структури (ПВ);
- собівартості (С);
- рівня середньо-реалізаційних цін (Ц).

$$\Pi = \sum (\text{ОРП}_i \times \text{ПВ}_i \times (\text{Ц}_i - \text{С}_i)) \quad (3.7)$$

Оцінка впливу факторів на зміну прибутку від реалізації продукції у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» подано в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Оцінка впливу факторів на зміну прибутку від реалізації продукції за  
2020-2021 рр. у ТзОВ «Бучачагрохлібпром»**

Найменування продукції	Обсяг реалізації продукції, ц		Ціна, грн.		Собівартість, грн.	
	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік.	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік
Рослинництво	629388	875368	41,2	43,7	25,8	28,1

Надалі наводиться загальний фінансовий результат від реалізації продукції (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Загальний фінансовий результат від реалізації продукції**

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Відхилення(+ / -)
1. Виручка від реалізації продукції, грн. ( $\text{ОРП}_i \times \text{Ц}_i$ )	25930785,6	38253581,6	+12322796
2. Повна собівартість реалізованої продукції, грн. ( $\text{ОРП}_i \times \text{С}_i$ )	16238210,4	24597840,8	+8359630,4
3. Прибуток від реалізації продукції, грн. ( $\text{В} - \text{С}$ )	9692575,2	13655740,8	+3963165,6

Отже, на підприємстві у звітному році прибуток від реалізації продукції збільшився на 3963165,6 грн. Це відбулося за рахунок наступних чотирьох факторів, вплив яких розраховано на основі використання способу ланцюгових підстановок (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Розрахунок факторів впливу на прибуток від реалізації продукції**

	ОРП	ПВ	Ц	С	Приб-к	+ / -
Минулий рік	0	0	0	0	9692575,2	
1 підстанова	1	0	0	0	13472679,5	3780104,3
2 підстанова	1	1	0	0	13480667,2	7987,7
3 підстанова	1	1	1	0	15669087,2	2188420
4 підстанова (звіт. рік)	1	1	1	1	13655740,8	-2013346,4
Разом						3963165,6

1 підстанова: Щоб визначити суму прибутку при звітному обсязі реалізації (ОРП<sub>1</sub>) та незмінності решти факторів необхідно розрахувати індекс реалізації:

$$I_{\text{ОРП}} = \sum \text{ОРП}_{i1} / \sum \text{ОРП}_{i0} = 875368 / 629388 = 1,39 \quad (3.8)$$

Тобто при незмінності решти факторів прибуток збільшився б на 39 %.

$$P_{\text{умов } 1} = 9692575,2 \times 1,39 = 13472679,5 \text{ грн.} \quad (3.9)$$

2 підстанова: Необхідно визначити суму прибутку при звітному обсязі реалізації (ОРП<sub>1</sub>) і звітній структурі (ПВ<sub>1</sub>), за умови незмінності ціни і собівартості.

$$P_{\text{умов } 2} = \sum(\text{ОРП}_{i1} \times \text{Ц}_{i0}) - \sum(\text{ОРП}_{i1} \times \text{С}_{i0}) = 36065161,6 - 22584494,4 = 13480667,2 \text{ грн.} \quad (3.10)$$

3 підстанова: Необхідно визначити суму прибутку при звітному обсязі реалізації (ОРП<sub>1</sub>), звітній структурі (ПВ<sub>1</sub>) та звітній ціні, за умови собівартості минулого місяця.

$$P_{\text{умов } 3} = \sum(\text{ОРП}_{i1} \times \text{Ц}_{i1}) - \sum(\text{ОРП}_{i1} \times \text{С}_{i0}) = 38253581,6 - 22584494,4 = 15669087,2 \text{ грн.} \quad (3.11)$$

Отже, прибуток від реалізації продукції збільшився (+3963165,6 грн.) за рахунок даних в табл. 3.10.

Таблиця 3.10

### Фактори впливу на прибуток ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Фактори	Сума	Резерв
---------	------	--------

обсяг реалізації продукції	3780104,3	-
структура реалізації	7987,7	-
середні ціни реалізації	2188420	-
собівартість реалізованої продукції	-2013346,4	+

Отже, виходячи з проаналізованих даних, з метою покращення прибутку варто підкорегувати фактор – собівартість реалізованої продукції.

Основними напрямками зниження собівартості продукції є:

- підвищення технічного рівня виробництва;
- скорочення персоналу;
- облік, контроль та делегування повноважень.

### **3.3. Оцінка вірогідності банкрутства сільськогосподарського підприємства та перспективи його розвитку**

В Україні діагностується банкрутство підприємства за різноманітними моделями. Це дає змогу передбачити наскільки швидко і чи взагалі можливе, щоб підприємство визначилось банкрутом. Однією з популярних методів визначення є модель О.О. Терещенка, що базується на застосуванні методології дискримінантного аналізу.

Модель О.О. Терещенка визначається за формулою:

$$Z = 1,5X_1 + 0,08X_2 + 10X_3 + 5X_4 + 0,3X_5 + 0,1X_6 \quad (3.12)$$

Одержані значення показника Z можна інтегрувати як:

- $Z > 2$  – підприємство є фінансовою стійким і йому не загрожує банкрутство;
- $1 < Z < 2$  – у підприємства порушено фінансову рівновагу (фінансову стійкість), але йому не загрожує банкрутство за умови переходу на антикризове управління;

–  $0 < Z < 1$  — підприємству загрожує банкрутство, якщо воно не здійснить санаційних заходів;

–  $Z < 0$  — підприємство є напівбанкрутом.

Оцінка банкрутства за моделлю О.О. Терещенка ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за 2020-2021 рр. подано в табл. 3.11.

Таблиця 3.11

**Оцінка банкрутства за моделлю О.О. Терещенка ТзОВ  
«Бучачагрохлібпром» за 2020-2021 рр.**

Показники	2020 р.	2021 р.
де $x_1$ – Cash-Flow (ф. 2 2350 або 2355 + амортиз. Ф.2 к. 1195) / зобов'язання (ф.1 к. 1595 + 1695);	2,16	3,8
$x_2$ – валюта балансу (ф. 1 к. 1300) / зобов'язання(ф.1 к. 1595 + 1695);	3,53	5
$x_3$ – прибуток (ф. 2 к. 2350 або 2355) / валюта балансу(ф. к. 1300);	0,083	0,228
$x_4$ – прибуток (ф.2 к. 2350 або 2355) / виручка від реалізації(ф.2 к. 2000);	0,118	0,245
$x_5$ – виробничі запаси (ф.1 від 1101 до 1104) / виручка від реалізації (ф. 2 к. 2000);	0,589	0,437
$x_6$ – оборотність основного капіталу (виручка від реалізації)(ф. 2 к. 2000) / валюта балансу (ф. 1 к. 1300).	0,702	0,933
$Z =$	5,189	9,83

Отже, підприємство за даною моделлю за 2020-2021 рр. є фінансово стійким і йому не загрожує банкрутство.

Можна зазначити головні переваги дискримінантної моделі О.О. Терещенка:

– урахується сучасна міжнародна практика;

- модель є зручною;
- ураховує галузеві особливості підприємств.

Проте дана методика не є досконалою, має недоліки:

- широкий інтервал невизначеності;
- відсутність поглибленої класифікації стійкості фінансового стану;
- недостатнє теоретичне обґрунтування критичних інтервалів.

Існує ще одна модель – Е. Альтман, де факторами є окремі показники фінансового стану. Ця модель заключається в наступному рівнянні:

$$Z = 1,2A + 1,4B + 3,3C + 0,6D + 1,0E \quad (3.13)$$

Інтегральний показник рівня загрози банкрутства за моделлю Альтмана у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» впродовж 2020-2021 рр. подано в табл. 3.12.

Таблиця 3.12

**Інтегральний показник рівня загрози банкрутства за моделлю Альтмана у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» впродовж 2020-2021 рр.**

Показники	2020 р.	2021 р.
А – робочий капітал (ф 1 к. 1195) / загальна вартість активів (ф.1 к.1300);	0,53	0,53
В – чистий прибуток (ф.2 к. 2350) / загальна вартість активів (ф.1 к. 1300);	0,08	0,23
С – чистий доход (ф.2 к.2000) / загальна вартість активів (ф.1 к.1300);	0,70	0,93
Д- ринкова капіталізація компанії (ринкова вартість акцій) ф.1 к.1495 / сума заборгованості (ф 1 к.1595 + к. 1695);	2,53	4
Е – обсяг продажу (ф.2 к.2000) / загальна вартість активів (ф.1 к. 1300).	0,7	0,93
Z (інтегральний показник рівня загрози банкрутства) =	5,3	7,4

Ймовірність банкрутства	дуже низька	дуже низька
-------------------------	----------------	-------------

Отже, показник рівня загрози більше 3. Згідно з таблицею значення показника Z (табл. 3.13), то ймовірність банкрутства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» дуже низька.

Таблиця 3.13

### Значення показника Z

Значення показника Z	Ймовірність банкрутства
До 1,8	дуже висока
1,81 – 2,70	висока
2,71 – 2,99	можлива
3,00 і більше	дуже низька

Модель М. Спрінгейта передбачає розвиток інтегрального показника, що оцінює ймовірності банкрутства. Точність даної моделі є достатньо висока і становить більше як 90%. Модель Спрінгейта має наступний вигляд:

$$Z = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D \quad (3.13).$$

У табл. 3.14 подано прогнозування банкрутства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за показниками 2020-2021 рр. за моделлю Спрінгейта.

Таблиця 3.14

### Прогнозування банкрутства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за показниками 2020-2021 рр. за моделлю Спрінгейта.

Показники	2020 р.	2021 р.
Де А – робочий капітал (ф 1 к.1195) / загальна вартість активів (ф. 1 к. 1300);	0,53	0,53
В – прибуток до сплати податків та відсотків (ф.2 к.2290) / загальна вартість активів (ф.1 к. 1300);	0,08	0,23
С – прибуток до сплати податків (ф.2 к. 2290) / короткострокова заборгованість (ф.1 к. 1695);	0,42	4,16
Д – обсяг продажу (ф.2 к. 2000) / загальна вартість	0,83	1,68

активів (ф.1 к. 1300);		
Z =	1,4	4,67

Якщо для підприємства критерій  $Z < 0,862$ , то підприємство — потенційний банкрут, якщо  $Z > 2,451$  – загроза банкрутства мінімальна і є фінансово надійним.

Отже, за моделлю Спрінгейта підприємство є фінансово надійним.

Одним із методів визначення банкрутства підприємства є коефіцієнт Бівера, що використовується для виявлення незадовільної структури балансу.

Розраховується шляхом відношення різниці між чистим прибутком й нарахованою амортизацією до суми довгострокових, а також поточних зобов'язань. Ознакою формування незадовільної структури балансу є за умови, що коефіцієнт Бівера не перевищує 0,2, тоді наявне небажане скорочення частки прибутку, що направляється на розвиток виробництва. В даному випадку створюється незадовільна структура балансу, тоді підприємство починає працювати в борг і, таким чином, його коефіцієнт забезпечення власними засобами є менший за 0,1 (табл. 3.15).

Таблиця 3.15

### Розрахунок коефіцієнту Бівера за показниками ТзОВ

#### «Бучачагрохлібпром» за 2020-2021 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.
$K_b = (\text{Чистий прибуток (Ф.2 р.2350) + Амортизація (Ф.2 р.2515)}) / (\text{Розділ 3 пасиву (Ф.1 р.1595) + Розділ 4 пасиву (Ф.1 р.1695)})$	0,49	1,43
$K_{\text{Cash-Flow}} = (\text{Cash-Flow (Ф.2 р.2350 – Ф.2.р. 2515)}) / (\text{Ф.1 р.1595 + Ф.1 р.1695 – Ф.1 р. 1165})$	0,095	0,849

Отже, за 2020 р. спостерігається коефіцієнт нижче 0,2, але в 2021 р. спостерігається покращення ситуації.

Не можна виділити єдиного вірного підходу задля прогнозування банкрутства, оскільки потрібно адаптувати розглянуті моделі на підприємствах з метою ефективного використання, тому необхідно розробити моделі науково обґрунтованих та маючих практичне застосування задля визначення ймовірності банкрутства аграрних підприємств України.

## ВИСНОВКИ

Отже, дана бакалаврська робота детально описує облік, аудит та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів на прикладі ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

У першому розділі роботи детально визначено економічний зміст понять: «доходи», «витрати» та «фінансові результати». Зокрема, трактування різноманітними вченими. Також наведено різноманітні підходи до класифікації доходів, витрат та фінансових результатів, наведених у додатках роботи. Нормативне регулювання обліку і аудиту доходів, витрат та фінансових результатів поділяють на декілька рівнів. На першому рівні визначаються основні принципи обліку поточних зобов'язань. Умови, які вони містять, є обов'язковими для виконання всіма українськими компаніями, які не входять до державних. Конституція України є найважливішим правовим документом України. Приділяється увага економічним правам, а також свободам громадян, можливостям людей і громадян у виробництві, розподілі, обміні та використанні матеріальних продуктів. ЗУ «Про бухгалтерський облік й фінансову звітність в Україні» – основний документ з регулювання бухгалтерського обліку в країні, що визначає правові засади організації, регулювання, ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності. Головними законодавчо-нормативними документами є Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України й Господарський кодекс України.

У другому розділі подається коротка характеристика досліджуваного підприємства – ТзОВ «Бучачагрохлібпром». Охарактеризовуються основні особливості організації обліку доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві. Узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг ведуть на пасивному рахунку 70 «Доходи від реалізації».

За кредитом відображається збільшення доходу, а за дебетом – належна сума непрямих податків, списання у порядку закриття. Рахунок має субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту й іншими напрямками.

Для узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, окрім доходу від реалізації використовують пасивний рахунок 71 «Інший операційний дохід». За кредитом цього рахунку відображається збільшення доходу, а за дебетом – суми непрямих податків, їх списання на фінансовий результат. Також охарактеризовано проведення аудиту доходів, витрат та фінансових результатів.

У третьому розділі здійснюється оцінка досліджуваних показників, проводиться факторний аналіз фінансових результатів та показників прибутку. Велику роль для підприємства відіграє оцінка ймовірності банкрутства підприємства. Поняття «банкрутство підприємства» показує неможливість виконання ним фінансових зобов'язань. З огляду фінансового менеджменту банкрутство показує реалізацію катастрофічних ризиків підприємства протягом його фінансової діяльності, при якій воно не в змозі задовольнити пред'явлені з боку кредиторів вимоги у зазначений термін, а також виконати зобов'язання перед бюджетом.

Банкрутство призводить до порушення макроекономічної рівноваги. Наскільки об'єктивно проведено оцінку ризику банкрутства підприємства, залежить ціна підприємства, а також його інвестиційна привабливість, яка відбивається на економічних інтересах держави. Отже, через аналіз діагностики банкрутства здійснюється підтримка платоспроможності підприємства. Найефективнішим засобом запобігання банкрутства вважається фінансова

санація, яка забезпечує фінансове оздоровлення ТзОВ «Бучачагрохлібпром», підвищення виробничого потенціалу, збереження робочих місць, а відповідно й економічну безпеку країни.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Абротіна М. С. Економіка підприємства : підручник / Абротіна М. С. 2004. 528 с.
2. Бланк І. А. Управління прибутком / Бланк І. А. [3-є изд.]. 2007. 768 с.
3. Бондар Н. М. Економіка підприємства : навчальний посібник / Бондар Н. М. К. : А.С.К. 2004. 400 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік ; за ред. Ф. Ф. Бутинця. [7-е вид.]. Житомир : Рута, 2006. 832 с.
5. Бухалков М. І. Внутрішньогосподарське планування : підручник / Бухалков М. І. [2-е вид.]. 2001. 400 с.
6. Макконнелл К., Брю С. Економікс / К. Макконнелл, С. Брю. 1999. 984 с.
7. Економічна енциклопедія / Відповідальний редактор С.В. Мочерний. — Київ: Видавничий центр «Академія». Т. 1, 2000. 863 с.; Т. 2, 2001. 847 с.; Т. 3, 2002. 952 с.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс] // Відомості Верховної ради України. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/436-15>.
9. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс]// Відомості Верховної Ради України 18.12.2016. Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/conv/page 3](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/conv/page%203).
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Доходи»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/ z0860-99](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99).
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

12. Задорожний, З. Р. Внутрішньогосподарський облік: методологія та організація [Текст] / З. Р. Задорожний. Тернопіль, 2007. 141 с.
13. Івашкевич, В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат [Текст] / В. Б. Івашкевич // Бухгалтерский учет. 2013. № 5. С. 15-18.
14. Крушельницька, О. В. Управління витратами [Текст] / О. В. Крушельницька. Ж. : ЖДТУ, 2005. 196 с.
15. Савчук, В. П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы санализом деловых ситуаций [Текст] / В. П. Савчук. К. : Изд. дом «Максимум», 2004. 600 с.
16. Турило, А. М. Управління витратами підприємства [Текст] : навч. посібник / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.10.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. Режим доступу: [www.zakon.nau.ua](http://www.zakon.nau.ua).
18. Скрипник М.І. ЗАТРАТИ І ВИТРАТИ: ПРОБЛЕМА ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТЬ / Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1(13). 2009. С. 236-240.
19. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Харків, 2009. 25 с.
20. Скалюк Р. В. Економічний механізм управління фінансовими результатами промислових підприємств: теоретичні основи забезпечення функціонування / Р. В. Скалюк // Економічний вісник Донбасу. 2011. № 2. С. 86–93.
21. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств / Р. В. Скалюк //

Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. 2010. Вип. 18(1). Економічні науки. С. 135–141.

22. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко. 5-те вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2011. 976 с.

23. Худолій Л. М. Теорія фінансів: навчально-методичний посібник / Л. М. Худолій. К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2003. 167 с.

24. Чебанова М. С. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / М. С. Чебанова, С. С. Василенко. К.: Академія, 2002. 671 с.

25. Податковий кодекс України від 1 лютого 2016 р зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

26. Нападовська Л.В. Управлінський облік / Л.В. Нападовська. К.: Книга, 2014. 544 с.

27. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [навч. посіб.] / В.В. Сопко. К. : КНЕУ, 2006. 526 с.

28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996–XIV зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України 30.11.99 р. № 292. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.99 р. за №893/4186 (із

наступними змінами і доповненнями). [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

31. Порядок подання фінансової звітності: постанова КМУ від 28.02.2000 р. №419 (із наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

32. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=240945](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945).

33. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Мінфіну України від 31.03.13 № 87 [Електронний ресурс]. Режим доступу: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

34. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» N 353 від 28.12.2000. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>.

35. Наказ Міністерства фінансів України «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014 № 879. [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 01.03.2022 р.).

36. Міністерство аграрної політики України. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств від 04.12.2003 N 37-27-12/14023. [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1402555-03#Text> (дата звернення: 01.03.2022 р.).

37. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318.

38. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-14.

39. Біологічні активи: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.

40. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст.50. [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 01.03.2022 р.).

41. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку / Т.Г. Камінська // Науковий вісник НУБіП України. К.: Вид-во НУБіП України, 2010. Вип. 154. Ч. 3. [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvnau/2010\\_154\\_3/10ktg.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2010_154_3/10ktg.pdf).

42. Грузінов В. П. Економіка підприємництва: підручник / Грузінов В. П. [2-е вид.]. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 795 с.

43. Продіус Ю.І. Економіка підприємства : підручник / Продіус Ю. І. Х. : Одісей, 2004. 416 с.

44. Павликівська О. І., Марущак Л. І. Методологічні підходи до визначення сутності доходів та витрат. 2016. 6 с.

45. Мороз Ю.Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства / Ю.Ю. Мороз // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. Житомир, 2013. № 2 (64). С. 135-141.

46. Назаренко І.М. Бухгалтерський облік і звітність – інформаційна платформа управлінського процесу / І.М. Назаренко, О.В. Назаренко // Бізнес Інформ. 2015. 12. С. 250-257.

47. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу. Коба О.В., Миронова Ю.Ю. 2016. 5 с.

48. Молодець А. Я. Доходи підприємства: сутність та класифікація. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XVIII Всеукраїнської наукової конференції. Київ : ДП«Інформ. – аналіт. агентство», 2020. С.165-169.

49. Нормативне регулювання обліку доходів та фінансових результатів згідно з міжнародними стандартами Т. В. Мокієнко, В. М. Пліщенко, А. Є. Гуріна (Литвяк). ЗБІРНИК МАТЕРІАЛІВ IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. 2019. С. 228-230.

50. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА Черв'як О.Ю., Побережна Н.М. Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я. 2019. Ч. III. С. 391.

51. Ткачук К.О. ОСОБЛИВОСТІ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ. ЗБІРНИК ТЕЗ Всеукраїнської науково-практичної інтернет- конференції. 2019. С. 257-259.

52. Іванченкова, Л. В. Удосконалення обліку фінансових результатів, як механізму формування та розподілу прибутку на підприємствах харчової промисловості. Л. В. Іванченкова. Зб. тез. доп. 78-ї наук. конф. викл. акад., Одеса, 23–27 квіт. 2018 р. Одес. нац. акад. харч. технологій; під заг. ред. Б. В. Єгорова. Одеса, 2018. С. 322–323.

53. Жавко О. Сучасні підходи трактування фінансових результатів діяльності підприємства. Економіка, фінанси, облік та право: теорія, методологія, концепції розвитку. Збірник тез доповідей. Полтава, 2022. С. 21-23.

54. Жавко О. Особливості аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 22-23 березня 2022 р. Львів, 2022. С. 76-79.

## ДОДАТКИ

### Додаток А

#### Трактування поняття «доходи» підприємства

Вчені	Трактування
М.С. Абрютіна [1, С. 388]	Дохід в економічному розумінні – постійно різниця між вартістю випущеної продукції й витратами виробництва
Ф. Ф. Бутинець [4, С. 524]	Дохід – потік грошових коштів й інших надходжень за певний період, що отриманий від продажу продукції, послуг, товарів, робіт.
В.П. Грузіновий [36, С. 340]	Дохід складається з виручки реалізації, основних засобів та іншого майна підприємства, із доходів від позареалізаційних процесів
Ю.І. Продіус [37, С. 254- 255].	Валовий дохід є кінцевим результатом виробничої чи комерційної діяльності й вираховується виключення із валової виручки, результатів позареалізаційних операцій усіх витрат на виробництво й реалізацію продукції, які входять до собівартості, за виключенням витрат на оплату праці. Отже, дохід – виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) при вирахуванні матеріальних витрат.

## Трактування сутності «витрат»

Вчені	Трактування
А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [16]	Вартісне вираження величини спожитих ресурсів, які необхідні для здійснення господарської діяльності й досягнення мети.
В.Б. Івашкевич [13]	Відтік чи використання активів, виникнення кредиторської заборгованості через відвантаження чи виробництво товарів, надання послуг.
В.П. Савчук [15]	Зменшення активів чи збільшення зобов'язань, поєднання того й іншого через виробництво й постачання товарів.
О.В. Крушельницька [14]	Грошова оцінка матеріальних, трудових ресурсів, які пов'язані з виробництвом й реалізацією продукції.
З.В. Задорожний [12]	Конкретні витрати ресурсів, а саме зовнішні чи явні витрати.

### Класифікація доходів підприємства

Дохід від реалізації	<ul style="list-style-type: none"> <li>• реалізація ГП</li> <li>• реалізація товарів</li> <li>• виконання робіт, послуг</li> </ul>
Інші операційні доходи	<ul style="list-style-type: none"> <li>• від реалізації іноземної валюти</li> <li>• від реалізації оборотних активів</li> <li>• від операційної курсової різниці</li> <li>• від операційної оренди</li> <li>• одержані штрафи, пені, неустойки</li> <li>• відшкодування раніше списаних активів</li> <li>• від списаної кредиторської заборгованості</li> <li>• від безоплатно одержаних оборотних активів</li> <li>• інші доходи</li> </ul>
Дохід від участі в капіталі	<ul style="list-style-type: none"> <li>• доходи від інвестицій в асоційовані, дочірні підприємства, що обліковуються методом участі в капіталі</li> </ul>
Фінансові доходи	<ul style="list-style-type: none"> <li>• дивіденди, проценти, отримані за кредитами, випущеними облігаціями, фінансовою орендою, крім тих, що відображають методом участі в капіталі</li> </ul>
Інші доходи	<ul style="list-style-type: none"> <li>• від відновлення корисності активів</li> <li>• від реалізації фінансових інвестицій</li> <li>• від неопераційних курсових різниць</li> <li>• від безоплатно одержаних активів</li> <li>• інші доходи, отримані від звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною</li> </ul>

## Класифікація фінансових результатів

Класифікаційна ознака	Основні види фінансових результатів
За однорідністю господарських операцій	Прибуток/збиток від операційної діяльності: Прибуток/збиток від надзвичайної діяльності. Відстрочений податок на прибуток
За показниками фінансової звітності	Валовий прибуток/збиток. Фінансові результати від операційної діяльності (прибуток/збиток). Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування (прибуток/збиток). Фінансові результати від звичайної діяльності (прибуток/збиток). Поточний податок на прибуток. Відстрочені податкові активи. Відстрочені податкові зобов'язання. Чистий прибуток/збиток.
За звітним періодом формування показників	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) попередніх звітних періодів. Чистий прибуток/збиток звітного періоду. Доходи і витрати майбутніх періодів.
За розподілом прибутку у звітному періоді	Капіталізований прибуток. Прибуток, вилучений з обороту

<p>За елементами, які регулюють розмір кінцевого фінансового результату</p>	<p>Доходи майбутніх періодів. Витрати майбутніх періодів. Забезпечення і резерви. Відстрочені податкові активи. Відстрочені податкові зобов'язання</p>
<p>За способами розкриття додаткової інформації</p>	<p>Прибуток/збиток як результат подій після дати балансу. Умовний прибуток/збиток. Чистий прибуток/збиток на одну акцію.</p>
<p>За елементами, які встановлюють взаємозв'язок між бухгалтерським та податковим обліком</p>	<p>Об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності (прибуток/ збиток). Витрати (дохід) з податку на прибуток. Поточний податок на прибуток. Відстрочені податкові активи. Відстрочені податкові зобов'язання.</p>

## Додаток Д

Додаток 1  
до Наказового положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1 "Закладки витрат до фінансової звітності"

**ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО**  
№ 1/2022

Підприємство: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БУЧАЧАГРОМ.ВІСНОМ"** Дата (рік, місяць, день): 2022 | 01 | 01

Територія: **ТЕРНОПІЛЬСЬКА** за ЄДРПОУ: 60092829

Організаційно-правова форма господарювання: Товариство з обмеженою відповідальністю за КОАТУУ: 6121210100

Вид економічної діяльності: Виробництво харчових та тваринних культур за КОДІФ: 240

Середня кількість працівників: 794 за КВЕД: 01.11

Адреса, телефон: вулиця Галицька, буд. 160, м. БУЧАЧ, БУЧАЧЬКИЙ РАЙОН, ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛ., 48400 26996

Одиниця виміру: тис. грн. без десятичного знака (окрім розділу IV Зміту про фінансові результати (Зміту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складає (робить позначку "у" у відповідній колонці):  
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку  
за міжнародними стандартами фінансової звітності

Баланс (Звіт про фінансовий стан)  
на 31 грудня 2022 р.

Форма №01 Код за ДКУД: 1801001

А К Т И В	Код радян	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи			
перснєна вартість	1000	881	-
накопичена амортизація	1001	881	-
Незавершені капітальні інвестиції	1002	-	-
Освоєні засоби	1005	132 711	31 614
перснєна вартість	1010	271 926	473 374
знос	1011	397 817	828 921
Інвестиційна нерухомість	1012	325 891	355 347
Перснєна вартість інвестиційної нерухомості	1015	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1016	-	-
Інші інвестиційні нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	7 160	8 872
Перснєна вартість довгострокових біологічних активів	1021	15 872	18 283
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	8 712	9 411
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі			
інша підприємства	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокові дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені амортизаційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у нестратегічних стратегічних резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>412 678</b>	<b>514 040</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Залишки	1100	362 021	447 878
Виробничі запаси	1101	86 583	71 718
Незавершене виробництво	1102	125 211	125 562
Готова продукція	1103	150 212	205 296
Товари	1104	15	45 502
Поточні біологічні активи	1110	39 839	38 183
Депозити переуступки	1115	-	-
Висока оцінка	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	48 308	93 803
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1135	4 461	3 804
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1140	-	-
Інші поточні дебіторська заборгованість	1145	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1160	-	-
Готівка	1165	290	234
Рахунки в банках	1166	24	22
Витрати майбутніх періодів	1167	366	212
Частина переуступки у стратегічних резервах	1170	-	-
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181	-	-
резервах збитків або резервах власних витрат	1182	-	-
резервах виробничих зрешей	1183	-	-

інших о страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	8 526	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1198</b>	<b>463 445</b>	<b>583 902</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>876 123</b>	<b>1 097 962</b>

Пасив	Код радян	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (найовій) капітал	1400	230 038	230 038
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	117 995	117 995
Додатковий капітал	1410	-	99
Емсійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	46 000	46 000
Нерозподілений прибуток (непокривт збиток)	1420	233 900	484 246
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
Вилучений капітал	1430	( - )	( - )
Інші резерви	1435	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>627 933</b>	<b>878 378</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	76 096	70 209
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань	1532	-	-
резерв збитка або резерв належних виплат	1533	-	-
резерв незароблених премій	1534	-	-
інші страхові резерви	1535	-	-
Інвестиційні контракти	1540	-	-
Призовий фонд	1545	-	-
Резерв на виплату дебіт-позу	1545	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>76 096</b>	<b>70 209</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	88 666	113 591
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	80 621	27 654
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	174	1 413
розрахунками з оплати праці	1630	2 633	5 878
розрахунками з одержаними авансами	1635	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	839
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1700</b>	<b>172 094</b>	<b>149 375</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
<b>Усього за розділом IV</b>	<b>1800</b>	-	-
<b>Усього за розділом V</b>	<b>1900</b>	<b>876 123</b>	<b>1 097 962</b>



ЕЦП Карачня І.В.

Карачня І.В.

ЕЦП Зарубайко  
Н.Д.

Зарубайко Н.Д.

Відповідає за порядок, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Підприємство		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ	
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ"		2022 01 01		ДОКУМЕНТОБРОБІТ	
(найменування)		за СДП			
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)		Рік 2021		р.	
		Форма №2 Код за ДКУД		1801003	
<b>I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ</b>					
Стаття	Код ридика	За звітний період	За аналогічний період попереднього року		
<b>I</b>					
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 024 282	615 288		
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-		
премії підписані, валова сума	2011	-	-		
премії, передані у перестраховання	2012	-	-		
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-		
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 720 389 )	( 477 161 )		
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-		
<b>Валовий:</b>					
прибуток	2090	303 893	138 127		
збиток	2095	( - )	( - )		
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-		
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-		
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-		
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-		
Інші операційні доходи	2120	321 175	153 224		
у тому числі:	2121	-	-		
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю					
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	-	-		
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-		
Адміністративні витрати	2130	( 17 539 )	( 17 565 )		
Витрати на збут	2150	( 13 963 )	( 3 846 )		
Інші операційні витрати	2180	( 309 095 )	( 175 704 )		
у тому числі:	2181	-	58 284		
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю					
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-		
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>					
прибуток	2190	284 471	94 236		
збиток	2195	( - )	( - )		
Доход від участі в капіталі	2200	-	-		
Інші фінансові доходи	2220	10	301		
Інші доходи	2240	1 965	9 936		
у тому числі:	2241	-	-		
дохід від благодійної допомоги					
Фінансові витрати	2250	( 33 242 )	( 26 095 )		
Витрати від участі в капіталі	2255	( - )	( - )		
Інші витрати	2270	( 2 858 )	( 5 698 )		
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-		

Продовження додатка 2

<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	250 346	72 680
збиток	2295	( - )	( - )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від приписної діяльності після оподаткування	2305	-	-
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	250 346	72 680
збиток	2355	( - )	( - )

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>	-	-
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	<b>250 346</b>	<b>72 680</b>

**III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	577 417	563 455
Витрати на оплату праці	2505	79 746	39 924
Відрахування на соціальні заходи	2510	17 315	8 734
Амортизація	2515	64 030	49 122
Інші операційні витрати	2520	309 095	175 704
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>1 047 603</b>	<b>836 939</b>

**IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-



ЕЦП Карачка І.В.

ЕЦП Зарубайко Н.Д.

Карачка І.В.

Зарубайко Н.Д.