

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного
процесу та оподаткування фінансових результатів підприємства**

Виконала:

Чуйко Вікторія Юріївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Дубинська Олена Анатоліївна
начальник сектору з обліку матеріалів
бухгалтерії
ПАТ «Сумхімпром» м. Суми

Суми – 2022

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет
Кафедра
Освітній ступінь
Спеціальність

Економіки і менеджменту
Обліку і оподаткування
Магістр
071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри
« 21 » вересня

Затверджую:
М.І. Гордієнко
2021 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Чуйко Вікторії Юрївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу та оподаткування фінансових результатів підприємства.

2. База практичного дослідження:

ФГ «Колос» Сумського району Сумської області

керівник роботи **Назаренко Інна Миколаївна, д.е.н., професор**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від _____

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2022 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку, оподаткування, формування показників звітності, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, оподаткування та контролю фінансових результатів підприємства.

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

дослідити теоретичні аспекти обліку і оподаткування фінансових результатів підприємства; вивчити особливості формування показників Звіту про фінансові результати; провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження; навести організаційно – економічну характеристику господарства; розкрити особливості обліку, оподаткування, контролю фінансових результатів господарства; надати пропозиції щодо вдосконалення обліку та контролю фінансових результатів господарства; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання**« 21 » вересня 2021 р.****КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	вересень 2021 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	жовтень - грудень 2021 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	січень-липень 2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2022 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	листопад 2022 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	грудень 2022 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-08 грудня 2022 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	09-15 грудня 2022 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	16 грудня 2022 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	16-25 грудня 2022 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	26 грудня 2022 р.	

Здобувач вищої освіти за
другим (магістерським) рівнем _____

Чуйко В.Ю.

Керівник роботи _____
Перевірку на автентичність проведено. _____
Кваліфікаційна робота допущена до захисту _____
Гарант освітньої програми _____

Назаренко І.М.Баранік Н.М.Назаренко І.М.

Декан факультету економіки і менеджменту _____

Лищенко М.О.

АНОТАЦІЯ

Чуйко В. Ю. Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу та оподаткування фінансових результатів підприємства. Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», СНАУ, Суми. 2022 р. Рукопис.

В кваліфікаційній роботі розкрито актуальну на сьогодні тему, присвячену обліку та контролю фінансових результатів. Фінансовий результат є показником ефективної роботи, тому за його величиною та змінами в динаміці можна судити про успішність діяльності підприємства. З метою даної роботи було вивчено та проаналізовано бухгалтерський облік та контроль фінансових результатів на прикладі фермерського господарства «КОЛОС». При цьому було виконано дослідження питань формування та відображення фінансових показників у бухгалтерському обліку, а також особливості заповнення звітних форм; вивчення порядку обліку фінансових результатів на фермерському господарстві; проведення аналізу показників, що відображають фінансово-господарську діяльність; дослідження системи внутрішнього контролю; розробку рекомендацій щодо вдосконалення облікового процесу та покращення контрольних процесів підприємства.

При дослідженні питань формування та відображення фінансових показників було відображено економічну сутність фінансових результатів. Таким чином, з'ясовано, що кінцевий фінансовий показник є прибуток або збиток, який визначається у кінці звітного періоду, сформований з урахуванням показників від звичайної діяльності та інших отриманих доходів і понесених витрат. Також було розглянуто нормативно-правову базу, зазначено, що нормативні документи поділяються на законодавчі (закони, акти, укази, постанови, що регулюють бухгалтерський облік) також виділяють методологічний рівень (внутрішні стандарти, нормативні акти міністерств) та організаційний рівень (робочі документи підприємств). Для аналізу ефективності підприємства було виділено види фінансових результатів, відображено механізм формування фінансових показників у бухгалтерському обліку, а також відображено економічні поняття загальної оцінки ефективності, фінансової стійкості, а також коефіцієнтів ліквідності та рентабельності. За результатами дослідження з'ясувалося, що у підприємства є тенденція до збільшення чистого прибутку. Було здійснено оцінку контрольного процесу та встановлено, що господарство належним чином не здійснює контроль дії щодо фінансових результатів.

Виходячи з цього були запропоновані варіанти полегшення обліку фінансових результатів, шляхом впровадження нових облікових документів, а також створення економічної служби для аналізу діяльності. Також було обґрунтовано пріоритетні напрями вдосконалення контрольного процесу фінансових результатів фермерського господарства, в результаті яких необхідно запровадити проект системи контролю та розробити внутрішній стандарт «Положення про систему внутрішнього контролю». Виправлення даних недоліків має призвести до позитивної зміни кінцевих фінансових результатів.

Ключові слова: фінансові результати, облік, оподаткування, контроль, звітність.

SUMMARY

Chuiko V. Theoretical and practical aspects of the accounting and control process and taxation of the company's financial results. Master thesis in specialty 071 «Accounting and taxation», Sumy National Agrarian University. Sumy. 2022 Manuscript.

In the qualification work, a topic relevant for today, dedicated to accounting and control of financial results, was revealed. The financial result is an indicator of work efficiency, therefore, by its value and changes in dynamics, it is possible to judge the success of the enterprise. For the purpose of this work, accounting and control of financial results were studied and analyzed on the example of the KOLOS farm. At the same time, the following was carried out: research on issues of formation and display of filling out reporting forms; study of the accounting procedure for financial results at the KOLOS farm; conducting an analysis of indicators reflecting the results of the financial and economic activity of the business entity; study of the internal control system; development of recommendations for improving the accounting process and improving the company's control processes.

The economic essence of financial results was reflected in the study of issues of formation and display of financial results. Thus, it was found that the final financial result is a profit or loss at the end of the reporting period, formed taking into account indicators of ordinary activities and other income and expenses. The regulatory legal framework was also considered, it was noted that regulatory documents are divided into legislative (laws, acts, decrees, resolutions regulating accounting) and methodological level (internal standards, regulatory acts of ministries, for example, Plan of Accounting Accounts) and organizational level (working documents of enterprises, for example, balance sheet, report on financial results). To analyze the efficiency of the enterprise, the types of financial results were highlighted, the order of formation of financial results in accounting was reflected, and also the economic concepts of overall evaluation of efficiency, financial stability, as well as liquidity and profitability ratios were reflected. Based on the results of the research, it became clear that the company has a tendency to increase the net profit. An assessment of the control process was carried out and it was established that the farm does not properly monitor financial results.

In this regard, options were proposed to facilitate the accounting of financial results by introducing new accounting documents, as well as creating an economic service for analyzing activities. The priority directions for improving the control process of the financial results of the farm were also substantiated, as a result of which it is necessary to implement the project of an effective control system and develop the internal standard "Regulations on the Internal Control System". The correction of these shortcomings should lead to a positive change in the final financial results.

Keywords: financial results, accounting, taxation, control.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА	11
1.1 Сутність та значення фінансових результатів у системі управління підприємством	11
1.2 Теоретичні аспекти обліку і оподаткування фінансових результатів	16
1.3 Особливості формування Звіту про фінансові результати	21
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ФГ «КОЛОС»	26
2.1 Організаційно-економічна характеристика фермерського господарства «КОЛОС»	26
2.2 Організація обліку та оподаткування фінансових результатів фермерського господарства	36
2.3 Напрями вдосконалення обліку фінансових результатів фермерського господарства	41
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ, ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ФОРМУВАННЯМ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	47
3.1 Організація і методика контролю операцій, пов'язаних з формуванням фінансових результатів	47
3.2 Оцінка системи внутрішнього контролю в частині фінансових результатів фермерського господарства	59
3.3 Пріоритетні напрями вдосконалення контролю фінансових результатів фермерського господарства	65
ВИСНОВКИ	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76
ДОДАТКИ	81

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Оцінка сучасного стану сільськогосподарських підприємств показує, що майбутнє української економіки багато у чому залежить від достовірної інформації, що забезпечує реальне становище фінансового стану та результатів виробничої діяльності. Фінансовий результат, як економічний параметр, що використовується для оцінки досягнень суб'єктів господарювання та вимірювання ефективності їх діяльності, є ключовою інформацією практично для всіх користувачів фінансових звітів.

Однією з причин високих витрат та низьких кінцевих фінансових показників виробничої діяльності підприємств є втрати активів, зумовлені відсутністю добре налагодженої системи бухгалтерського обліку. Постає питання про необхідність удосконалення системи регулювання бухгалтерського обліку та звітності, застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, підвищення ролі управлінського обліку та реалізації на основі цього зовнішнього та внутрішнього контролю обліку фінансових показників. Актуальність теми дослідження підвищується через різноманітність застосування сільськогосподарськими підприємствами податкових режимів – загального режиму оподаткування та спрощеної системи оподаткування, які також впливають на величину результату.

Категорія фінансового результату багатогранна і неоднозначна, яка передбачає необхідність обговорення цього поняття. Позитивні фінансові результати означають, що на підприємстві відбулося перевищення доходу над витратами на його отримання. Позитивний результат називається «прибутком». Від'ємний результат свідчить про те, що підприємство використовує зовнішні фінансові ресурси та несе за рахунок цього фінансові витрати. У тому випадку, якщо фінансовий результат негативний, можна зазначити, що підприємство отримує «збиток».

Загальні теоретичні питання бухгалтерського обліку фінансових результатів досліджували в своїх працях такі вчені: Бідюк М.В. [1], Будько О.В. [2], Вірліч

Ш.Е. [3], Євчук Л.А. [5], Івченко М.Ю. [8], Макарович В.К. [11], Нагрецькіс А.Ю. [15], Полулях А.М. [18], Труш Ю.Л. [23], Хринюк О.С. [26] та інші.

Мета дослідження полягає у вивченні теоретичних та практичних основ обліку та оподаткування фінансових результатів діяльності підприємств та розробки напрямів вдосконалення обліково-контрольного процесу в контексті тематики.

У рамках дослідження в кваліфікаційній роботі виділені наступні завдання теоретичного та практичного характеру:

- дослідити сутність та значення фінансового результату у системі управління підприємством;
- встановити теоретичні аспекти обліку фінансових показників;
- охарактеризувати особливості заповнення Звіту про фінансові результати;
- провести організаційно-економічну характеристику фермерського господарства;
- проаналізувати організацію обліку та оподаткування фінансового результату господарства;
- запропонувати напрями вдосконалення обліку фінансових результатів господарства;
- конкретизувати організацію і методику контролю операцій, пов'язаних з формуванням фінансових результатів;
- дати оцінку системі внутрішнього контролю в частині фінансових результатів фермерського господарства;
- запропонувати пріоритетні напрями вдосконалення контрольного механізму щодо фінансових результатів.

Методи дослідження. В рамках загального системного підходу до досліджуваної проблеми використано інструментарій історико-монографічного, статистичного, порівняльного, структурного та функціонального методу аналізу, також застосовано такі загальнонаукові методи пізнання: огляд, спостереження, порівняння, співставлення, абстракція, індукція і дедукція, поєднання аналізу та синтезу, логічний підхід, систематизація, узагальнення.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку, оподаткування та контролю операцій, пов'язаних з формуванням з фінансового результату в досліджуваному підприємстві.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних і практичних положень організації обліку та контролю формування та використання фінансових результатів.

Інформаційна база дослідження: нормативні документи, наукова та періодична література з досліджуваного питання, матеріали міжнародних та вітчизняних наукових конференцій, а також результати отриманні під час аналізу наданої документації та фінансової звітності фермерським господарством.

Наукова новизна дослідження полягає у вдосконаленні теоретико-практичних аспектів обліково-контрольного процесу та оподаткування фінансових результатів фермерського господарства, а саме:

- обґрунтовано значення фінансового результату у системі управління підприємством, сутність якого полягає у тому, що фінансовий результат є основою, яка забезпечує не тільки життєздатність підприємства, а й відображає рівень продуктивності та рентабельності господарської діяльності, мету підприємницької діяльності, її прибутковість, можливість кількісного зростання основних економічних показників, свідчить про потенціал сталого розвитку підприємства;
- запропоновано ввести в практичну діяльність регістри аналітичного та синтетичного обліку доходів, витрат, і фінансових результатів окремо за видами продукції, що виробляються, в кожній галузі виробництва, що дозволить полегшити та вдосконалити бухгалтерський облік з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва;
- дано рекомендації щодо запровадження нормативного документу локального рівня «Положення про систему внутрішнього контролю», який визначатиме завдання, напрям, правила, методи діяльності служби, її місце в організаційній структурі підприємства, права та обов'язки, порядок надання інформації про результати перевірки керівнику, умови та порядок надання

інформації про випадки, що перешкоджають ефективній діяльності служби, відповідальність керівника служби, умови та порядок координації діяльності служби внутрішнього контролю, умови оцінки ефективності та результативності існуючого внутрішнього контролю на підприємстві;

- змодельовано проект ефективної системи внутрішнього контролю, який визначає відповідальну особу та її функціональні обов'язки, а саме: здійснення контрольних функцій, оцінку можливих змін законодавства, умов господарювання, здійснення реєстрації, обробки, узагальнення та забезпечення інформацією, перевірка ефективності системи бухгалтерського обліку на підприємстві, здійснення періодичного контролю за правильністю бухгалтерського обліку.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання висновків та пропозицій, що містяться в роботі для вдосконалення методичного забезпечення формування фінансових результатів фермерським господарством, а також в навчальному процесі.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти» (м. Одеса, 18 листопада 2022 року), Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 22 листопада 2022 р.).

Публікації. Результати дослідження доповідалися на науково-практичних конференціях. Основні результати дослідження публікувались в трьох наукових працях автора, в тому числі одна фахова стаття в журналі, включеному до переліку наукових фахових видань України та 2 тези доповіді.

Обсяг і структура кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 81 сторінка, робота містить 22 таблиці, 10 рисунків. Список використаних джерел налічує 39 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність та значення фінансових результатів у системі управління підприємством

Зростання інформаційних потреб під час прийняття рішень спонукає широке коло зацікавлених сторін шукати інформацію щодо ефективності діяльності підприємств та їх економічного і фінансового стану. Одним із важливих показників ефективності управління підприємством є фінансовий результат, що також є мотиваційним параметром для досягнення бажаних результатів. Найчастіше виражається в грошовій формі, як різниця між доходами, отриманими суб'єктами господарювання, та понесеними витратами в даному звітному періоді [30, с. 155].

Фінансовий результат є важливим параметром для визначення економічного успіху підприємства. Джерелом даних з цього приводу є фінансова звітність, що містить інформацію щодо розміру активів суб'єкта господарювання, зобов'язань, структуру капіталу, грошових надходженнях, понесених витратах та інше. У складі звіту про фінансові результати фінансовий показник включає весь дохід, отриманий від вкладення коштів. Це означає, що сюди входять, наприклад, дохід від реалізації продукції, операційні доходи, доходи від участі в капіталі та інші доходи. Крім того, сюди входять усі витрати, які виникають у зв'язку з господарською діяльністю, якими можуть бути, наприклад, адміністративні витрати, витрати на збут, операційні витрати, фінансові витрати, витрати з податку на прибуток та інші витрати.

Прибуток є ваговим показником для будь-якого підприємства, яке прагне досконалості в своєму управлінні. Управління фінансовим результатом - це сукупність дій, направлених на прийняття рішення щодо планування, розподілу та

використання фінансових результатів підприємства. На рівні підприємств фінансовий результат набуває форми прибутку [4, с. 3].

Таблиця 1.1 - Підходи науковців щодо визначення поняття «прибуток»

Автор	Визначення
П. Самуельсон [8, с. 39]	«Багато з того, що називають прибутком, насправді є не чим іншим, як відсотком, рентою та заробітною платою. Ці доходи від факторів виробництва одержують власники підприємств, які забезпечили участь даних факторів у виробництві»
Й. Шумпетер [16, с. 31]	«Прибуток є доходом новаторів та осіб, які ведуть підприємницьку діяльність»
Ф. Найт [8, с. 39]	«Весь справжній прибуток пов'язаний з невизначеністю». Найт вважав, що люди, які починають займатися підприємницькою діяльністю, йдуть на великий ризик, за який згодом одержують великий прибуток. Згідно Найту, невизначеність та прибуток нерозривно пов'язані поняття. Джерелом справжнього прибутку є невизначеність, яка може розглядатися як винагорода підприємця за ухвалення рішень в умовах невизначеності. Прибуток, отже, не є функціональним доходом, він не може бути поставлений жодному з факторів виробництва. Тому прибуток відрізняється від усіх видів доходів
І. Фішер [27, с. 21]	«Запас багатства, що існує у кожен конкретний момент часу, називається капіталом, а потік вигод, що генеруються ним, за даний проміжок часу називається прибутком»
Бланк І.А. [15, с. 126]	«прибуток як економічна категорія відбиває чистий дохід, що створюється у сфері матеріального виробництва у формі грошових накопичень та виконує певні функції»

**Джерело: складено автором за матеріалами [8, 15, 16,27].*

Розглядаючи питання про визнання фінансового результату, слід також посилатися на Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який розкриває сутність доходу та витрат. Широке бачення фінансового результату вимагає врахування сутності доходу та витрат при його трактуванні. Отримані доходи та понесені витрати необхідно враховувати при визначенні результату діяльності. Фінансові дані інформують про зміну власного капіталу (зростання - прибуток, зниження - збиток) для даного періоду. Детальна інформація про структуру та розмір фінансового результату представлена у Звіті про фінансові результати, який складає один з обов'язкових елементів бухгалтерської звітності. Звіт про фінансові результати — це звіт, який містить інформацію про економічний підсумок операційної та неопераційної діяльності

підприємства за певний період часу, чітко демонструючи, чи є прибуток або збиток [19].

Фінансова звітність демонструє фінансове становище підприємства на певний момент часу. Надаючи фінансову інформацію, підприємства повинні дотримуватися певних стандартів. Ці стандарти встановлюють належну практику бухгалтерського обліку із необхідною інформацією для її розкриття та подання.

Розкрита та подана звітна інформація повинна забезпечити надійність зазначених даних для своїх одержувачів, яку вони мають використовувати для прийняття раціональних економічних рішень і підтримки вибору оптимальних варіантів ведення діяльності. Аналіз значень, котрі формують фінансові показники суб'єкта господарювання, певною мірою дозволяють оцінити ризик певних подій, що в контексті оптимізації призводить до висновку, що досягнутий результат найчастіше є вирішальним критерієм для визначення найбільш сприятливих напрямів здійснення економічної діяльності підприємствами [35].

Категорія фінансового результату, окрім підтримки процесів прийняття рішень, також виконує багато важливих функцій в економіці, які включають: вимірювання продуктивності підрозділу за конкретний період часу; фінансування розвитку підприємства; підтримка процесів контролю; визначення секторів економіки, де можна знайти ресурси найбільш ефективного застосування; вплив на поведінку учасників ринку капіталу – інвестори, кредитори; вплив на ринкову оцінку акцій і боргових цінних паперів [24, с. 147].

Факторами, що визначають розмір фінансового результату, є конкретні групи доходів і витрат, які залежно від рівня виникнення в даному звітному періоді впливають на кінцевий результат. Результат фінансової діяльності вимірюється сегментами на кількох рівнях:

- перший називається валовий прибуток або збиток. Його розмір формується виручкою від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та пов'язаною з цим їх собівартістю.

- другий рівень називається прибуток або збиток від операційної діяльності, відображає результат операційної діяльності після врахування пов'язаних з здійснюваною діяльністю відповідними доходами і витратами.

- третій рівень розраховується після врахування фінансових надходжень і витрат, що дозволяє визначити суму фінансового результату до оподаткування, який, в свою чергу обкладається податком на прибуток.

- після сплаченого податку на прибуток розраховується четвертий рівень - чистий фінансовий результат [30, с. 156].

Прибуток, отриманий за певний період, має ключове значення як у мікро-, так і в макроекономічному масштабі. У мікроекспресії сума отриманого прибутку свідчить про збільшення власного капіталу суб'єкта господарювання. Крім того інформація про її розмір підтримує рішення керівництва, спрямовує профіль діяльності бізнесу, а також впливає на інвестиційний розвиток підприємств, становлячи таким чином джерело самофінансування. У макроекономічному плані прибуток є перш за все вагомим джерелом для державного бюджету у вигляді податку на прибуток, він також служить інформацією для зацікавлених сторін про досягнення суб'єкта господарювання, що є вирішальними з точки зору їх рішень [5, с. 5].

Фактори, значною мірою від яких залежить розмір фінансових результатів, досягнутих компаніями на мікро- та макрорівні, визначають його розвиток. Мінливість середовища і вплив факторів контексту можливостей і загроз для здійснюваної діяльності є одними із основних детермінантів, які дозволяють підприємствам розвиватися та отримувати прибуток. Обидва фактори впливають на позицію підприємств на фінансовому ринку. Ці детермінанти є загальним розвитком країни, незалежно від будь-якого окремого підприємства.

До елементів макросередовища належать:

- рівень і темпи зростання ВВП;
- грошово-кредитна політика держави (в т.ч пропозиція грошей і процентні ставки);
- фіскальна політика;

- рівень безробіття та політика зайнятості, яку проводить держава;
- темпи загального зростання цін;
- ситуація на ринках грошей і капіталу;
- рівень конкурентоспроможності та інноваційності підприємств.

Перераховані вище фактори макросередовища підприємств одночасно впливатимуть на мікросередовище, до якого належать конкуренти, постачальники або покупці. Мікросередовище включає в себе характеристику ринкового середовища - фактори ринкової конкуренції та вимоги споживачів до різноманітності та якості послуг, які включають: стан виробництва; фінансова рівновага; рівень управління підприємства; персонал та рівень маркетингу; реконструкція підприємства – переоснащення виробництва та його розширення [25].

Головною метою визначення результату фінансової діяльності є представлення фінансових доходів та витрат даного підприємства. Він дає інформацію про фінансове становище суб'єкта господарювання. Завдяки цьому можна легко оцінити ефективність управління, що має велике управлінське значення.

Визначений фінансовий показник для діяльності підприємства має виражати результат здійснених рішень управління та процесів. Його максимізація розглядається як фінансова ціль, що веде до фінансової рівноваги та забезпечує зростання підприємства в довгостроковій перспективі. Він є основою для оцінки досягнень за певний період і прогнозування майбутніх вигод [31, с. 46].

Ця інформація надзвичайно важлива для управління фінансами, особливо для управління ліквідністю бізнесу (здатність підприємства виконувати свої зобов'язання). Крім того, маючи на руках цю інформацію, керівництво може оцінити, чи достатньо у підприємства обігових коштів для оплати всіх рахунків. Таким чином, управління, як механізм, що підтримує забезпечення відповідної якості фінансової звітності, визначає необхідність формування фінансового результату на підприємстві [32, с. 717].

1.2 Теоретичні аспекти обліку і оподаткування фінансових результатів

Фінансовим результатом діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта прийнято вважати прибуток або збиток. Облік фінансових результатів показує поточне становище підприємства. У будь-якому випадку необхідно здійснювати облік фінансових результатів.

Однією з цілей бухгалтерського обліку є виявлення оподаткованого доходу. У сучасних умовах використовується узагальнюючий показник, який характеризує результат діяльності у фінансовому аспекті. Як кінцевий показник використовується балансовий прибуток або збиток, який виражається алгебраїчною сумою, отриманою за результатами фінансово-господарської діяльності [3, с. 29].

На рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються доходи та витрати від основної діяльності, тут же формується фінансовий результат – прибуток або збиток. Цей рахунок є фінансово-результативним, а стосовно балансу – активно-пасивним. Доходи та витрати від основної діяльності акумулюються протягом звітного року відповідно за кредитом та дебет цього рахунку.

Слід зазначити, що записи на рахунку 79 відображають накопичувальним шляхом з початку звітного року для того, щоб забезпечити формування необхідної інформації для заповнення звіту про фінансові результати. Наприкінці кожного місяця кредитовий обіг зіставляється з дебетовим оборотом, причому величина цих оборотів сальдується за субрахунками відкритими до рахунку 79 та визначається різниця за цим синтетичним рахунком, який представляє фінансовий результат. Аналітичний облік на рахунку 79 ведеться таким чином, щоб забезпечити формування даних, необхідних для складання звіту про фінансові результати [21].

До рахунку 79 «Фінансові результати» на підприємствах можуть відкривати субрахунки, перелік яких подано на рисунку 1.1.

Наприкінці звітного року рахунок 79 закривається. Сума фінансового результату записується відповідно до кореспонденції дебет 79 кредит 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

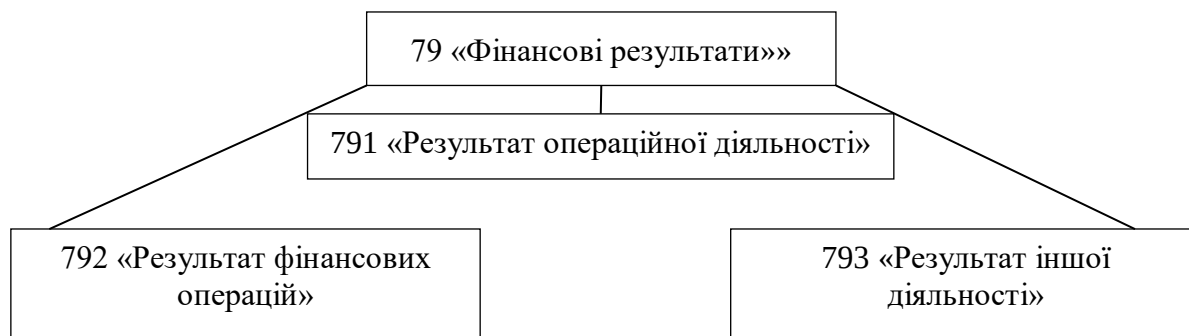


Рисунок 1.1 – Субрахунки до рахунку 79

**Джерело: складено за матеріалами [9].*

Сума збитку записується відповідно до кореспонденції дебет 44 кредит 79 [6]. На рисунку 1.2 подано характеристику рахунку 79 з кореспондуючими рахунками.

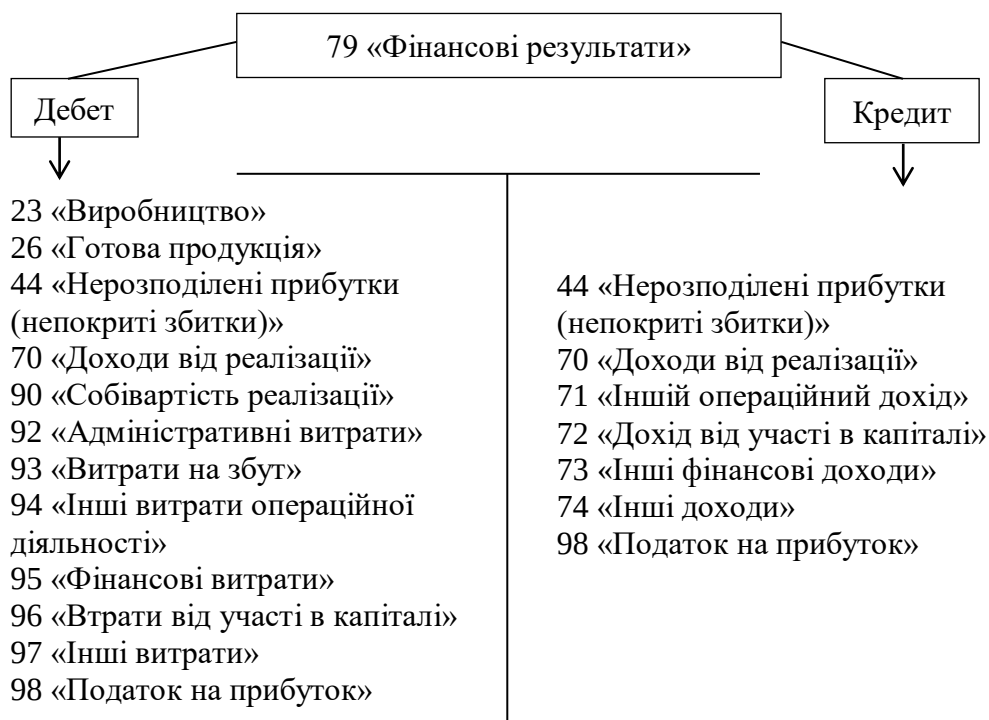


Рисунок 1.2 - Кореспонденція рахунку 79

**Джерело: складено за матеріалами [9].*

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух сум нерозподіленого прибутку або непокритого збитку підприємства. Аналітичний облік за рахунком 44 організовується таким чином, щоб забезпечити отримання інформації щодо напрямків використання коштів [9]. Використовується прибуток із рахунку 44 зазвичай на: спрямування до статутного капіталу; відрахування до резервного капіталу; на покриття непокритих збитків попередніх звітних років; на дивіденди з учасниками. Отриманий збиток може бути списаний: в межах залишку резервного капіталу; в межах залишку додаткового капіталу [10].

Рахунок 44 має такі субрахунки (рисунк 1.3):

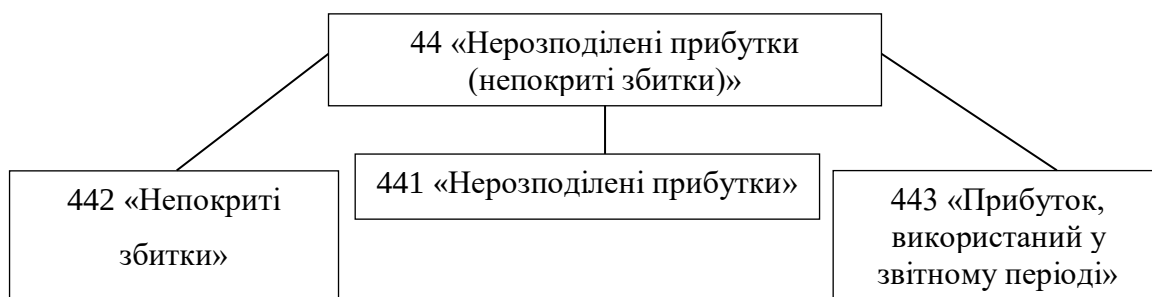


Рисунок 1.3 – Субрахунки рахунку 44

**Джерело: складено за матеріалами [9].*

Кореспонденція рахунку 44 представлена на рисунку 1.4:

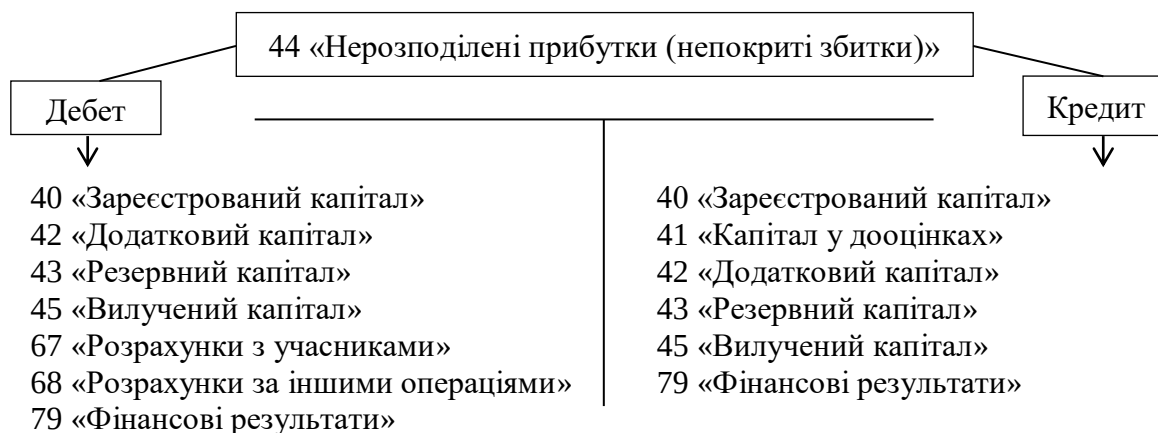


Рисунок 1.4 - Кореспонденція рахунку 44

**Джерело: складено за матеріалами [9].*

Автоматизація системи бухгалтерського обліку дозволяє своєчасно формувати інформацію про доходи та витрати, а також про фінансові результати. Крім того, спрощується контроль за арифметичними помилками у розрахунках та при формуванні регістрів аналітичного та синтетичного обліку [28, с. 2].

На сьогоднішній день існують два методи розрахунку фінансового результату підприємств:

1) метод «витрати-випуск» - визначають прибуток (збиток) за принципами нарахування та відповідності доходу та витрат, тобто різниця між отриманими доходами та понесеними витратами звітного періоду.

2) метод порівняння капіталу – визначають приріст власного капіталу у звітному періоді як різниця між сумою власного капіталу на кінець та початок звітного періоду. Тобто якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то підприємство отримує прибуток, і навпаки – збиток [18, с. 468].

Підприємці у своїй діяльності можуть застосовувати дві системи оподаткування – загальну та спрощену. Причому на спрощеній системі оподаткування вони можуть застосовувати чотири групи. Податкове законодавство дає можливість підприємствам самостійно визначити податкову систему, хоча на сьогодні їхній вибір невеликий [17].

Загальна система виправдовує свою назву: вона універсальна та підходить абсолютно всім. Система має свої плюси. Насамперед у ній немає особливих умов. Підприємства не обмежені видами діяльності, можна розширювати бізнес за рахунок нових напрямків. Ніщо не стримує зростання та розвиток підприємства: можна найняти скільки завгодно працівників, відкривати філії, нарощувати обороти діяльності та мати найдорожчі основні засоби у будь-яких кількостях. Список витрат, що враховуються при оподаткуванні, практично не обмежений, головне обґрунтувати їх виробничу необхідність і мати підтверджуючі документами [39, с. 370].

Однак загальна система має чимало мінусів. По-перше, вона передбачає найвище податкове навантаження: треба сплачувати податок на прибуток (ФОП замість податку на прибуток сплачують ПДФО), ПДВ, податок на майно та інші

податки. По-друге, вона вимагає трудомісткого обліку і складання великої кількості звітності. Відповідно, зростає вартість бухгалтерського обслуговування. Таким чином, податки необхідно сплачувати незалежно від того, чи отримало підприємство прибуток чи понесло збиток [33, с. 118].

Спрощена система оподаткування - найпопулярніша система оподаткування для малого та середнього бізнесу. Вона звільняє від таких податків: ПДВ та податку на прибуток (ПДФО для ФОП). Звітність подається раз на рік. Проте звітність з інших податків і внесків необхідно подавати на загальних підставах [39, с. 6].

В цій системі теж є недоліки. Насамперед працювати по спрощеній системі можуть не всі підприємства. Винятками вважаються такі види діяльності: банки, страхові організації, інвестиційні та пенсійні фонди, ломбарди, нотаріуси, адвокати, професійні учасники ринку цінних паперів. Крім обмеження у сфері діяльності, існують й інші умови: обмеження за обсягом виручки та кількістю працівників; вартість основних засобів обмежена; різні ставки податку; порядок подання звітності; облік доходів та витрат; сплата єдиного внеску [34].

Податки суттєво впливають на всі показники діяльності організації у поточному та майбутньому періодах. Цей вплив можна оцінити з позитивного та негативного боку. Негативний вплив виявляється у прямому зниженні доходів та фінансових можливостей підприємства, в результаті реалізації фіскальної функції податків.

До позитивного впливу належить: стимулювання пошуку способів зростання ефективності споживання ресурсів, праці, виробництва та управління бізнесу. Рентабельно працюючі підприємства утворюють чистий прибуток, достатній для розвитку виробництва. Тому податок впливає на економічні та соціальні процеси у теперішньому та майбутньому періоді.

З метою підвищення ефективності діяльності підприємствам необхідно систематично проводити аналіз впливу податкових платежів на фінансовий результат. Отже, податок на прибуток має різний вплив на показники діяльності. Суб'єктам господарювання необхідно прагнути посилити позитивний вплив

податків і послабити їх негативний вплив. Від величини чистого прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства після його оплати, залежать його фінансова стійкість, фінансові можливості та рентабельність [23, с. 122].

1.3 Особливості формування Звіту про фінансові результати

Результат проведеної діяльності підприємства повинен враховувати всі економічні події, що відбулися в даному звітному періоді, таким чином він дає інформацію про ефект діяльності суб'єкта. Фінансове становище певного підприємства представлено у Звіті про фінансові результати, яке показує отримані доходи та витрати, понесені у звітному періоді. При складанні фінансової звітності керівництво суб'єкта господарювання має прагнути до найбільш реального, нейтрального відображення економічних явищ, що відбулися на підприємстві.

У сучасних умовах бухгалтерська (фінансова) звітність як найважливіший елемент інформаційної системи економічного суб'єкта є засобом зовнішньої комунікації, що дозволяє зацікавити інвесторів та залучити необхідні інвестиції. Вона служить основою оцінки фінансового та господарського потенціалу, ділової активності та ефективності використання ресурсів, проведення різних аналітичних досліджень, наступного планування та прогнозування діяльності економічного суб'єкта [20].

Звіт про фінансові результати, виступаючи обов'язковою складовою річної та проміжної бухгалтерської звітності, показує, як змінився власний капітал економічного суб'єкта під впливом різних видів доходів та витрат, що мали місце у звітному періоді. У ньому містяться показники, необхідні для цілей аналізу доходів та витрат, фінансових результатів діяльності, для розробки тактичних та стратегічних планів розвитку підприємства.

Інформація, подана у звіті, наводиться наростаючим підсумком від початку року до звітної дати. Це забезпечує оцінку користувачами економічної ефективності, змін доходів та витрат, фінансових результатів у динаміці та у

порівнянні з аналогічним періодом минулого року та на цій основі прогнозування результатів діяльності економічного суб'єкта майбутньому. Оцінка змісту та аналітичних можливостей сучасної форми звіту про фінансові результатах дозволяє зробити висновок, що ключовими показниками в ньому є доходи та витрати, проміжні результати за видами діяльності, кінцевий фінансовий показник у вигляді чистого прибутку (збитку) у звітному періоді, що підлягає включенню до складу власного капіталу економічного суб'єкта [12].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» надає можливість формування звітної інформації про фінансові результати у вигляді звіту про сукупний дохід. «Сукупний дохід» розглядається як зміна обсягу чистих активів підприємства у звітному періоді внаслідок операцій або інших подій, джерелом яких не є її власники.

МСБО 1 передбачає варіанти подання звітної інформації про сукупний дохід за період або у вигляді єдиного звіту про сукупний дохід, що включає всі статті доходів та витрат, що формують чистий прибуток (збиток) за період, або у вигляді двох фінансових звітів: звіту про фінансові результати та звіту про сукупний дохід. При цьому у звіті про фінансові результати подають усі статті доходів та витрат, визнані за період, за винятком статей, визнаних у загальному сукупному доході над складі прибутку (збитку), а звіт про сукупний дохід містить підсумковий фінансовий показник та компоненти іншого сукупного доходу.

Сумарний сукупний дохід повинен включати до себе всі компоненти прибутку (збитку) та іншого сукупного доходу, що включає зміни капіталу від переоцінки основних засобів і нематеріальних активів, прибутки та збитки від переоцінки іноземної валюти, прибутки та збитки від переоцінки фінансових активів для продажу та інше. Дотримання ряду основоположних принципів, передбачених МСБО 1 передбачає подання у звіті про фінансові результати якісної та корисної для зацікавлених користувачів інформації щодо діяльності економічного суб'єкта [13].

Принципи формування показників Звіту про фінансові результати (зрозумілість, повнота та достовірність, істотність, деталізація, періодизація,

сумісність) систематизовано, а також охарактеризовано з детальним обґрунтуванням цілей, подано у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 - Принципи формування показників звіту про фінансові результати економічних суб'єктів

Найменування принципу	Зміст принципу	Ціль
Зрозумілість	Наочність та послідовність розташування показників. Ясність алгоритмів розрахунку звітних показників	Однозначне розуміння всіма користувачами
Повнота та достовірність	Відображення правдивої інформації про всі доходи та витрати з урахуванням вимоги повноти та обґрунтованості відображення фактів господарського життя	Забезпечення можливості перевірки звітних даних за даними обліку
Істотність	Відокремлене розкриття суттєвих статей доходів щодо кожному їх виду та відповідних їм витратам	Відображення у звіті корисної інформації, здатної вплинути на економічні рішення користувачів
Деталізація	Розкриття доходів та витрат за видами в повному обсязі, не допускаючи взаємозаліку статей доходів та витрат, прибутків та збитків.	Подання повної інформації про доходи, витрати та фінансові результати діяльності. Забезпечення аналітичних можливостей звіту
Періодизація	Відображення у звіті лише доходів та витрат, що належать до звітного періоду, у якому згідно з принципом нарахування вони мали місце незалежно від фактичного часу надходження або виплати грошових коштів коштів, пов'язаних із такими фактами господарського життя	Зіставлення витрат і доходів, що належать до одного звітного періоду для більш точного обчислення результатів операцій
Сумісність	Дані за звітні періоди, відображені у звіті, повинні бути порівнянними. За всіма сумами, відображеними у звіті, розкривається порівняльна інформація за попередній період	Забезпечення можливості порівняння та аналізу показників у динаміці

**Джерело: складено за матеріалами [1, 11, с. 328].*

У світовій обліковій практиці неухильне дотримання принципів формування показників фінансової звітності під час побудови форм звіту про фінансові результати економічного суб'єкта та подання звітних показників у ньому проявляється у використанні різних методичних підходів, що різняться за змістом, структурою та розташуванням, способів групування звітної інформації (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 - Методичні підходи до побудови форм та змісту звіту про фінансові результати

Найменування підходу до подання інформації у звіті	Форма побудови звіту	Зміст показників звіту	Значення для користувача під час аналізу та прийняття рішень
1	2	3	4
Розташування показників (статей) звіту	Паралельна (двостороння, горизонтальна)	Статті звіту розташовані у вигляді двосторонньої таблиці: у лівій частині – витрати, у правій – доходи, чи навпаки. Кінцевий фінансовий результат подається у вигляді сальдо	Забезпечення наочності при зіставленні показників звіту з доходів, витрат і фінансових результатам
	Послідовна (одностороння, вертикальна)	Послідовне розташування статей доходів, витрат та різниці між ними у вигляді кінцевого фінансового результату	Забезпечення структурного аналізу показників звіту
	Матрична	Статті розташовані у вигляді матриці показників, скоординованих за кожним видом видатків з відповідним видом доходів, і навпаки	Забезпечення наочності при співвіднесенні доходів та витрат та виявлення фінансового результату
Структура звіту (спосіб отримання фінансового результату)	Простий спосіб	Усі доходи за видами згруповані в одній частині звіту, витрати – в іншій. Чистий прибуток визначається як різниця між загальною сумою доходів та загальною сумою витрат	Оперативність визначення підсумкового фінансового результату. Недостатня повнота та аналітичність показників
	Поетапний спосіб	Доходи та витрати згруповані відокремлено за видами, а кінцевий результат визначається шляхом послідовних розрахунків та виведення проміжних підсумків	Аналітичність показників. Забезпечення можливості проведення маржинального аналізу
Спосіб розкриття різниці між доходами та витратами	Повна (розгорнута)	Розкривається інформація про величину доходів та відповідних їм витрат за статтями звіту	Розширення аналітичних можливостей звіту
	Сальдовий	У звіті доходи та витрати не відображають за статтями, а показують лише різницю між однорідними групами доходів та витрат	Зниження аналітичних можливостей звіту

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
Спосіб відображення інформації	За методом брутто	У звіті показують обороти результативних рахунків	Інформативний, повніше розкриває структуру доходів та витрат
	За методом нетто	У звіті відображають сальдо результативних рахунків	Не інформативний, але більш наочний
Вибраний підхід до аналітичного розкриття у звіті інформації про витрати	Формат, заснований на ресурсній класифікації витрат	Розкривають витрати методом «характеру витрат», тобто за їх економічним змістом	Забезпечується можливість аналізу витрат у розрізі економічних елементів витрат
	Формат, заснований на функціональній (цільовій) класифікації витрат	Витрати у звіті представлені за методом «собівартості продажів», тобто в розрізі функціонального призначення	Забезпечення можливості проведення маржинального аналізу

**Джерело: складено за матеріалами [1].*

Економічним суб'єктам, що формують фінансову звітність відповідно до МСФЗ (IAS), надано право самостійно вибирати найбільш доречний та надійний спосіб подання аналітичних даних у звітності. Тим не менш, оскільки інформація про характер витрат корисна при прогнозуванні майбутніх потоків грошових коштів, згідно з МСБО 1, якщо звіт складається на основі функціональної класифікації витрат, то ресурсна класифікація повинна розкриватися як додаткова інформація у примітках до фінансової звітності, чим наголошується на її важливості для зацікавлених користувачів. Методика формування звітних показників про фінансові результати заснована на використанні даних аналітичного та синтетичного обліку за рахунками обліку доходу та витрат, прибутку та збитку, поданих у відповідних облікових регістрах підприємства. Ведення такої довідкової інформації для формування показників фінансової звітності економічних суб'єктів зумовлено загальною спрямованістю на зближення вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку з МСФЗ. Однак, як і раніше, залишаються суттєві методологічні розбіжності у складанні та структуруванні звітної інформації про фінансові результати [22, с. 210].

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ФГ «КОЛОС»

2.1 Організаційно-економічна характеристика фермерського господарства «КОЛОС»

Фермерське господарство «КОЛОС» є формою підприємницької діяльності, створене для виробництва сільськогосподарської продукції, переробки та реалізації за для отримання прибутку. Господарство є юридичною особою, всі права якої набувають чинності з дня державної реєстрації, проведеної у встановленому законодавством України порядку, має баланс, товарний знак, печатку зі своєю назвою, кутовий штамп, бланки зі своїми реквізитами, розрахунковий та інші рахунки у банках, від свого імені укладає договори, набуває майнові та особисті немайнові права та обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді, здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, яка відповідає цілям, передбаченим Статутом.

Основним предметом діяльності господарства є виробництво, зберігання, переробка і реалізація сільськогосподарської продукції. Вищим органом управління господарства є Збори засновників. Вони складаються з засновників господарства. Засновники мають кількість голосів, пропорційно до розміру їх часток у Статутному фонді господарства. Збори засновників господарства обирають Голову Зборів господарства. Збори засновників самостійно визначають регламент своєї роботи. До виключної компетенції Зборів засновників належать питання: визначення головних напрямків діяльності господарства; затвердження його планів та про їх виконання; внесення змін до Статуту; обрання (призначення) та відгук голови господарства; затвердження річних результатів діяльності господарства, порядку розподілу прибутку, визначення порядку відшкодування збитків; затвердження внутрішніх документів господарства; визначення умов

оплати праці посадових осіб господарства; прийняття рішень щодо закінчення діяльності господарства; призначення комісії, затвердження ліквідаційного балансу; встановлення розміру, форми та порядку внесення засновниками господарства додаткових внесків до статутного фонду та складеного капіталу.

Основними цілями господарства є задоволення матеріальних і культурних потреб засновників і членів господарства, розширення ринку товарів народного споживання, задоволення потреб громадян України. Господарство здійснює свою діяльність на умовах самоокупності, визначає напрями діяльності, спеціалізації, організовує виробництво продукції, її переробку та реалізацію, на власний ризик та розсуд підбирає партнерів з економічних зв'язків у всіх сферах діяльності. Господарство самостійно розпоряджається виробленою продукцією. На добровільних засадах укладає контракти з державними і іншими юридичними і фізичними особами, в т.ч. на виконання державного і місцевого замовлення.

В своїй діяльності господарство дотримується діючих нормативів якості продукції, санітарних та інших вимог, здійснює необхідні заходи по збереженню навколишнього природного середовища. Трудові відносини у фермерському господарстві базуються на основі праці його членів. Господарство у разі виробничої потреби має право залучати до роботи інших громадян за трудовим договором (контрактом).

Зміст облікової політики оформлюється спеціальним наказом або розпорядженням, що затверджується керівним підприємства. Він несе відповідальність за його зміст. Відповідно до облікової політики підприємства: відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності на підставі ст. 8 Закону N 996 покладається на керівника підприємства; видача дозволу на доступ до первинних бухгалтерських документів, фінансової та податкової звітності покладається на керівника підприємства; ведення бухгалтерського обліку покладається на бухгалтерську службу (бухгалтерію) господарства на чолі з головним бухгалтером Годуненко О.О.; права та обов'язки головного бухгалтера та

працівників бухгалтерії визначаються на підставі Закону N 996, обліковою політикою та посадовими інструкціями. Затверджено графік документообігу підприємства. Обов'язок організації документообігу на підприємстві покладено на головного бухгалтера.

Установлено, що всі первинні документи містять такі обов'язкові реквізити: найменування підприємства; код підприємства ЄДРПОУ; назва документа (форми); код форми документа; дата та місце складання документа; зміст та обсяг господарських операцій, одиниці її виміру (у натуральному і вартісному вигляді); посада, прізвище і підписи осіб, які дали дозвіл на проведення господарської операції та відповідальні за її здійснення, а також за складання первинного документа. Для узагальнення інформації про затрати підприємства застосовуються бухгалтерські рахунки класу 9.

Організовується аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей: у бухгалтерії - у відомостях обліку залишків матеріалів у кількісно-сумовому вираженні; на складі - у книзі складського обліку в кількісному вираженні. Обов'язки з ведення податкового обліку покладаються на головного бухгалтера Годуненко О.О.

Доходи в бухгалтерському обліку відображають згідно НП(С)БО 15 "Доходи". Витрати у господарстві відображають згідно норм НП(С)БО 16 «Витрати». Затверджено перелік і склад статей калькуляції собівартості продукції (рахунок 23), перелік загальновиробничих витрат (рахунок 91), склад адміністративних витрат (рахунок 92) та транспортних витрат на збут готової продукції (рахунок 93).

Затверджено принципи ціноутворення при внутрішньогосподарському розрахунку між підрозділами при взаємному відпуску матеріальних цінностей: готова продукція - фактична виробнича собівартість; товари - ціна придбання; виробничих запасів, МШП - за первісною вартістю придбання або виготовлення; основних засобів - за залишковою вартістю. Вважається, що зміна облікових оцінок відбувається в таких випадках: змінюється вимоги у статуті підприємства; змінюються діючі або набувають чинності нові положення бухгалтерського обліку; такі зміни можуть забезпечити більш достовірне відображення результатів

господарської діяльності у фінансовій звітності підприємства. Для забезпечення підприємству сталого розвитку, конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості необхідно ставити питання про достатність рівня фінансового потенціалу та його оцінку. Показники фінансових результатів характеризують стабільну ефективність підприємства по всіх напрямках його діяльності: виробничої, збутової, постачальницької, фінансової та інвестиційної.

На підставі даних фінансової звітності проведемо оцінку ймовірності банкрутства підприємства (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Е. Альтмана

Показник	Розраховані значення критерію (індексу)		
	Роки		
	2019	2020	2021
Частка власних оборотних коштів в активах	0,42	0,50	0,57
Рентабельність активів розрахована з використанням нерозподіленого прибутку	0,02	0,33	0,30
Рентабельність активів розрахована з використанням чистого прибутку	0,02	0,33	0,30
Коефіцієнт покриття поточних зобов'язань власним капіталом	4,53	5,69	5,76
Коефіцієнт трансформації	0,61	0,79	0,63
$Z = 0,717x_1 + 0,847x_2 + 3,107x_3 + 0,420x_4 + 0,998x_5$	2,89	4,84	4,64

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

За шкалою визначення стану підприємства за моделлю Е. Альтмана буде встановлено ймовірність банкрутства (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 - Шкала визначення стану підприємства за моделлю Е. Альтмана

Розраховані значення критерію (індексу)	Ймовірність банкрутства
<1,8	Дуже висока
1,81 - 2,6	Висока
2,61 - 2,9	Низька
3,0 <	Дуже низька

**Джерело: складено за матеріалами [26, с. 3].*

Результати розрахунків показали, що ймовірність банкрутства на ФГ «КОЛОС» дуже низька, що свідчить про високий фінансовий потенціал підприємства.

Для глибшого розуміння ефективності діяльності господарства необхідним є проведення аналізу фінансових результатів. Аналіз фінансових результатів є найважливішим етапом фінансового аналізу, оскільки він надає інформацію не тільки про поточну діяльність підприємства, а й виявляє резерви зростання прибутку та можливості збільшення доходу власників. Основні показники роботи господарства виражені у звітності підприємства (додаток А), а саме ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. «Звіт про рух грошових коштів», ф. 4 «Звіт про власний капітал», ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності». На основі звітних даних наводимо таблиці 2.3 та 2.4, де розраховані основні показники фінансового стану підприємства.

Таблиця 2.3 - Динаміка фінансового стану фермерського господарства «КОЛОС» за 2019-2021 рр.

Показник, тис. грн	Роки			Відхилення 2021 р. від 2019 р. +/- тис. грн
	2019	2020	2021	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	22245	45390	55286	+33041
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	17851	24147	25079	+7228
Валовий прибуток, тис. грн.	4394	21243	30207	+25813
Інші операційні доходи, тис. грн.	2829	2291	1681	-1148
Адміністративні витрати, тис. грн.	1519	1666	2051	+532
Витрати на збут, тис. грн.	919	822	427	-492
Інші операційні витрати, тис. грн.	4099	2510	3912	-187
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток, тис. грн.	686	18536	25498	+24812
Інші фінансові доходи, тис. грн.	32	34	57	+25
Інші доходи, тис. грн.		323	519	+519
Інші витрати, тис. грн.		13	91	+91
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн.	718	18880	25983	+25265
Чистий фінансовий результат: прибуток, тис. грн.	718	18880	25983	+25265

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Отже, протягом останніх трьох років, чистий дохід від реалізації продукції зростав. Найбільшого зростання він досяг у 2021 році, коли збільшився до 55286 тис. грн., у порівнянні з 2019 роком. Собівартість реалізованої продукції у 2021 році, в порівнянні з 2019 роком збільшилась на 7228 тис. грн. Валовий прибуток збільшився протягом трьох років на 25813 тис. грн., чистий прибуток у 2021 році також значно зріс, на 25265 тис.грн, що не може не свідчити про позитивний ефект діяльності підприємства.

Таблиця 2.4 - Елементи операційних витрат

Показник, тис. грн	Роки			Відхилення (+/-)	
	2019	2020	2021	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %
Матеріальні затрати	17458	17560	24011	6553	37,54
Витрати на оплату праці	2697	3958	4559	1862	69,04
Відрахування на соціальні заходи	585	878	972	387	66,15
Амортизація	3564	3463	5058	1494	41,92
Інші операційні витрати	3701	19517	7697	3996	107,97

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Дані таблиці 2.4 дозволяють зазначити, що протягом трьох років збільшувались елементи операційних витрат: матеріальні витрати на 37,54 % або 6553 тис. грн., витрати на оплату праці на 69,04 % або 1862 тис. грн., відрахування на соц. заходи на 66,15 % або 387 тис. грн., амортизація на 41,92 % або 1494 тис. грн., інші операційні витрати на 107,97 % або 3996 тис.грн. Отже, підприємство протягом останніх років здійснює прибуткову діяльність, незважаючи на те, що зростали операційні витрати.

Проаналізуємо діяльність підприємства за допомогою показників майнового стану, ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та рентабельності.

Таблиця 2.5 - Показники стану основного капіталу ФГ «КОЛОС»

Показники	Роки			Відхилення (+, -)
	2019	2020	2021	
Коефіцієнт майна виробничого призначення	0,90	0,84	0,82	-0,08
Коефіцієнт реальної вартості ОЗ	0,38	0,33	0,28	-0,10
Коефіцієнт нагромадження амортизації	0,58	0,54	0,53	-0,05
Коефіцієнт відношення оборотних і необоротних активів	1,48	1,86	2,49	1,01

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Аналіз таблиці 2.5 показав, що у 2021 році, в порівнянні з 2019 роком коефіцієнт майна виробничого призначення зменшився на 0,08, і становить 0,82, тому залучення довгострокових позикових засобів для збільшення майна виробничого призначення недоцільно. Коефіцієнт реальної вартості ОЗ зменшився на 0,10 і становить 0,28 - сягає критичної позначки (0,2 - 0,3), то реальний виробничий потенціал підприємства буде низьким і треба терміново шукати кошти для виправлення становища. Коефіцієнт нагромадження амортизації зменшився на 0,05, та збільшився коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів на 1,01, що є позитивним значенням.

Аналіз ліквідності підприємства можна провести за допомогою таких показників: коефіцієнту покриття, швидкої та абсолютної ліквідності (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6 - Показники ліквідності ФГ «КОЛОС»

Показник	Роки			Відхилення (+, -)
	2019	2020	2021	
Коефіцієнт покриття	3,3	4,35	4,83	1,53
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,58	1,05	1,23	0,65
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,10	0,26	0,10	0
Чистий оборотний капітал	15107	28615	49541	34434

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Отже, підприємство є ліквідним, адже всі показники ліквідності мають задовільний стан, при чому протягом останніх трьох років, ці показники покращились і підприємство стало більш ліквідним. Аналіз показників ліквідності показує, що коефіцієнт покриття у 2021 році, в порівнянні з 2019 роком збільшився на 1,53 і становить 4,83 свідчить про достатність обігових коштів для погашення боргів протягом року, коефіцієнт швидкої ліквідності збільшився на 0,65 і становить 1,23 – характеризує скільки одиниць найбільш ліквідних активів припадає на одиницю термінових боргів, коефіцієнт абсолютної ліквідності не змінився і становить 0,10 – недостатнє значення, свідчить про неготовність підприємства негайно ліквідувати короткострокову заборгованість, чистий

оборотний капітал збільшився на 34434 тис.грн – демонструє здатність платити поточні борги і можливість до розширення виробництва.

Для аналізу фінансової стійкості використаємо такі показники (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7 - Показники фінансової стійкості ФГ «КОЛОС»

Показник	Роки			Відхилення (+, -)
	2019	2020	2021	
Коефіцієнт фінансової автономії	0,82	0,85	0,85	0,03
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,18	0,15	0,15	-0,03
Коефіцієнт фінансового ризику	0,22	0,18	0,17	-0,05
Коефіцієнт фінансової стабільності	4,53	5,69	5,76	1,23
Коефіцієнт страхування бізнесу	0,006	0,004	0,003	-0,003
Коефіцієнт страхування власного капіталу	0,008	0,005	0,003	-0,005
Коефіцієнт страхування зареєстрованого капіталу	0,416	0,416	0,416	0

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Отже, показники фінансової стійкості ФГ «КОЛОС» знаходяться на гарному рівні, хоча необхідно їх покращувати, для підвищення стійкості підприємства. Коефіцієнт автономії майже незмінний протягом останніх трьох років, а так як він має позитивне значення, близьке до еталонного, це є позитивним явищем. Така ж ситуація і з коефіцієнтом стабільності, який збільшився на 1,23. Коефіцієнти фінансового ризику та концентрації позикового капіталу зменшились на 0,05 та 0,03 відповідно. Коефіцієнти страхування бізнесу та власного капіталу доцільно покращити.

Проведемо аналіз показників ділової активності підприємства (таблиця 2.8):

Таблиця 2.8 - Показники ділової активності ФГ «КОЛОС»

Показник	Роки			Відхилення (+, -)
	2019	2020	2021	
Коефіцієнт оборотності активів	0,62	0,97	0,76	0,14
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	1,08	1,54	1,11	0,03
Коефіцієнт оборотності запасів	1,28	1,89	2,01	0,73
Оборотність запасів	285,16	193,12	181,59	-103,57
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	11,48	12,25	5,66	-5,82
Оборотність дебіторської заборгованості	31,79	29,80	64,49	32,69
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,88	6,01	5,14	0,26
Оборотність кредиторської заборгованості	74,80	60,73	71,01	-3,78
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,72	1,16	0,9	0,18

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Із таблиці 2.8 бачимо, що коефіцієнт оборотності активів на ФГ «КОЛОС» має нестабільну тенденцію (2019 р. – 0,62, 2020 р. – 0,97, 2021 р. – 0,76). Слід відмітити, що даний коефіцієнт є одним із найважливіших показників ефективності використання капіталу і вказує на швидкість його переходу зі стадії виробничих запасів у готову продукцію та швидкість перетворення продукції у безпосередньо грошову форму.

Враховуючи це, можна стверджувати, що така динаміка свідчить про неефективність використання активів на досліджуваному підприємстві. Оборотні активи підприємства у звітному періоді (2021 рік) здійснюють 1,11 обороти.

Слід також відмітити, що впродовж трьох років даний показник має також нестабільну динаміку. У зв'язку з цим, на нашу думку, прискорення оборотності запасів, при умові наявності попиту на продукцію ФГ «КОЛОС» та рентабельності її реалізації, повинно дати у кінцевому варіанті збільшення операційного, а отже і чистого прибутку підприємства.

Оборотність запасів на фермерському господарстві у 2019 р. становила 1,28 разів, у 2020 р. 1,89 рази, у 2021 р. 2,01 рази. Тривалість одного обороту запасів та витрат у 2019 р. становила 285 днів, у 2020 р. 193 днів, у 2021 р. 181 день.

Важливою складовою оцінки ділової активності підприємств є аналіз стану дебіторської та кредиторської заборгованостей. Розмір дебіторської заборгованості визначається умовами підприємства щодо розрахунків зі своїми клієнтами.

Послаблення вказаних умов має як переваги, так і недоліки. Перевагами є зростання обсягу реалізації та прибутку, а недоліками – нестача оборотних коштів, уповільнення оборотності капіталу, можливість збільшення суми безнадійних боргів.

Так, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості в динаміці знижується із 11,48 у 2019 р. до 5,66 у 2021 р. При цьому спостерігається значне зростання тривалості обороту. Так у 2019 р. тривалість обороту дебіторської заборгованості на підприємстві становила 31 день, а у 2021 р. 64 дня.

Збільшення значення коефіцієнта оборотності кредиторської заборгованості на 0,26 у 2021 р. свідчить про збільшення швидкості погашення заборгованості підприємством. Так, середній термін повернення боргів на ФГ «КОЛОС» у 2019 р. становив 74 дні, у 2020 р. підприємство могло повернути свої борги за 60 днів, а в 2021 р. термін погашення становив 71 день.

Щодо показників рентабельності, то використаємо для аналізу підприємства: рентабельність інвестицій (капіталу) та рентабельність продажів (таблиця 2.9):

Таблиця 2.9 - Показники рентабельності ФГ «КОЛОС»

Показник	Роки			Відхилення (+, -)
	2019	2020	2021	
Рентабельність інвестицій (капіталу)				
Рентабельність сукупного капіталу	0,02	0,33	0,30	0,28
Рентабельність власного капіталу	0,02	0,39	0,35	0,33
Рентабельність продаж				
Валова рентабельність реалізованої продукції	0,20	0,47	0,55	0,35
Операційна рентабельність реалізованої продукції	0,03	0,41	0,46	0,43
Чиста рентабельність реалізованої продукції	0,03	0,42	0,47	0,44
Загальна рентабельність виробничих запасів	0,14	0,44	0,42	0,28
Загальна рентабельність підприємства	0,12	0,45	0,42	0,30

**Джерело: складено на основі фінансової звітності.*

Із розрахунків видно, що рентабельність сукупного капіталу на ФГ «КОЛОС» у 2021 р. в порівнянні з 2019 р. збільшилась на 0,28 %, що є позитивним. Це дозволяє стверджувати, що продуктивність ресурсів підприємства у 2021 р. збільшилась.

Також оптимістичне значення показника рентабельності власного капіталу. Так, позитивну рентабельність власного капіталу було зафіксовано в 2021 р. – 35 %, що на 33 % більше ніж у 2019 р. Це означає, що рентабельність інвестицій, первісно спрямованих, а згодом і реінвестованих у підприємство його власниками була позитивною та на досить високому рівні.

Аналіз рентабельності продажів показав, що динаміка показника валової рентабельності реалізованої продукції на фермерському господарстві позитивна - із 20 % в 2019 р. до 55 % в 2021 р. Окрім цього відмітимо, що в 2021 р. одна

гривня реалізованої підприємством продукції приносила 47 копійок прибутку. Безумовно, позитивною тенденцією є ріст загальної рентабельності підприємства з 14 % в 2019 р. до 42 % в 2021 р. Спостерігається також ріст показника рентабельності запасів з 12 % у 2019 р. до 42 % у 2020 р.

За результатами дослідження можемо констатувати, що аналіз показників ділової активності ФГ «КОЛОС» протягом 2019 – 2021 р.р. показав, що більшість коефіцієнтів характеризують позитивну динаміку, що можна розцінювати як зростання ділової активності підприємства. Щодо рентабельності підприємства, то відмітимо, що даний показник на досліджуваному підприємстві є досить високим. Така ситуація дає підстави стверджувати, що у випадку збільшення обсягів виробництва можна очікувати й зростання рентабельності.

2.2 Організація обліку та оподаткування фінансових результатів фермерського господарства

Облік на підприємстві ведеться за автоматизованою формою. Організація використовує комп'ютерну програму «1С: Підприємство 7.7». Даний програмний продукт забезпечує ряд переваг у порівнянні з іншими програмами автоматизації, дозволяє оптимізувати бізнес-процеси підприємства та досягнення максимального прибутку. Одночасно, ця програма є економічно ефективним та надійним інструментом для повсякденних завдань сучасного підприємства та дозволяє здійснювати повний контроль бізнес-процесу. Це дозволяє автоматично виконувати багато елементів повсякденної роботи бухгалтерського обліку, а також податкового обліку.

Фермерське господарство «КОЛОС» здійснює їх облік згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Воно групує свої витрати за наступними статтями: собівартість реалізованих робіт; інші витрати (адміністративні, витрати на збут, інші операційні).

Первинним документом, що підтверджує понесення прямих виробничих витрат, які складають собівартість робіт, є акт списання запасів на виробництво.

Первинними документами при відображенні накопичення витрат є: накладна, рахунок, видатковий касовий ордер, розрахунок бухгалтерії тощо.

Списання витрат на фінансові результати оформлюється довідкою (розрахунком) бухгалтерії. В програмі «1С: Підприємство 7.7» для класифікації витрат використовують довідник «Статті витрат». Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат або елементами.

Доходи і витрати включаються до складу Звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування та відповідності і відображаються в бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Доходи фермерського господарства відображаються в його обліку та звітності згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У Звіті про фінансові результати господарства було виділено такі види доходів: дохід від реалізації; інші операційні доходи; інші фінансові доходи; інші доходи. Первинними документами, котрі підтверджують отримання доходів виступають: накладні, товарно-транспортні накладні, акти приймання-передачі виконаних робіт та інші.

В програмі «1С: Підприємство 7.7» для класифікації доходів використовується довідник «Статті доходів», що є зручним при використанні. Аналітичний облік доходів від реалізації ведуть за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг і напрямками реалізації. Синтетичний і аналітичний облік доходів підприємства є єдиним джерелом інформації для складання Звіту про фінансові результати від господарсько-фінансової діяльності підприємства.

Результати діяльності ФГ «КОЛОС» визначається за рахунком 79 «Фінансові результати». За кредитом цього рахунку відображають доходи та прибутки, а за дебетом – витрати та збитки. Порівнянням кредитового та дебетового оборотів за рахунком 79 визначається кінцевий фінансовий результат у звітному періоді. Перевищення кредитового обороту над дебетовим відображається як сальдо за кредитом рахунку 79 і характеризує розмір прибутку господарства, а перевищення дебетового обороту над кредитовим записується як

сальдо за дебету рахунку 79 та характеризує розмір збитку. Після закінчення звітного року при складанні річної бухгалтерської звітності рахунок 79 закривається. Заключним записом грудня сума чистого прибутку списується до дебету рахунку 79 та кредит рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фермерське господарство до рахунку 79 "Фінансові результати" відкриває такі субрахунки:

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

Інформація про 79 та 44 рахунки в програмі «1С: Підприємство 7.7» відображається в оборотно-сальдовій відомості. Після закінчення звітного року всі субрахунки, відкриті до рахунку 79 закриваються внутрішніми записами.

Таблиця 2.10 - Відомість закриття рахунку фінансові результати та розподілу нерозподіленого прибутку (списання непокритого збитку)

Показники	Дт	Кт
Визначений фінансовий результат:		
а) прибуток;	791	441
	792	441
	793	441
б) збиток;	442	791
	442	792
	442	793
Розподіл залишку нерозподіленого прибутку в розмірах установчими документами:		
а) спрямування до статутного капіталу;		
б) відрахування до резервного капіталу;	443	40
в) на покриття непокритих збитків попередніх звітних років;	443	43
г) на дивіденди з учасниками;	443	442
	443	671
Використання сум чистого прибутку відповідно пунктів а, б, в, г списується:	441	443
Отриманий за звітний рік збиток може бути списаний:		
а) в межах залишку резервного капіталу;	43	442
	422	442
б) в межах залишку додаткового капіталу;	424	442
	425	442

*Джерело: складено на основі [9].

Під механізмом формування прибутку підприємства розуміється процес підсумовування прибутку та збитків від різних видів господарських операцій

(рисунок 2.1). Від правильної побудови механізму формування прибутку підприємства залежить обсяг окремих видів прибутку, а також кінцевий фінансовий показник у вигляді чистого прибутку.

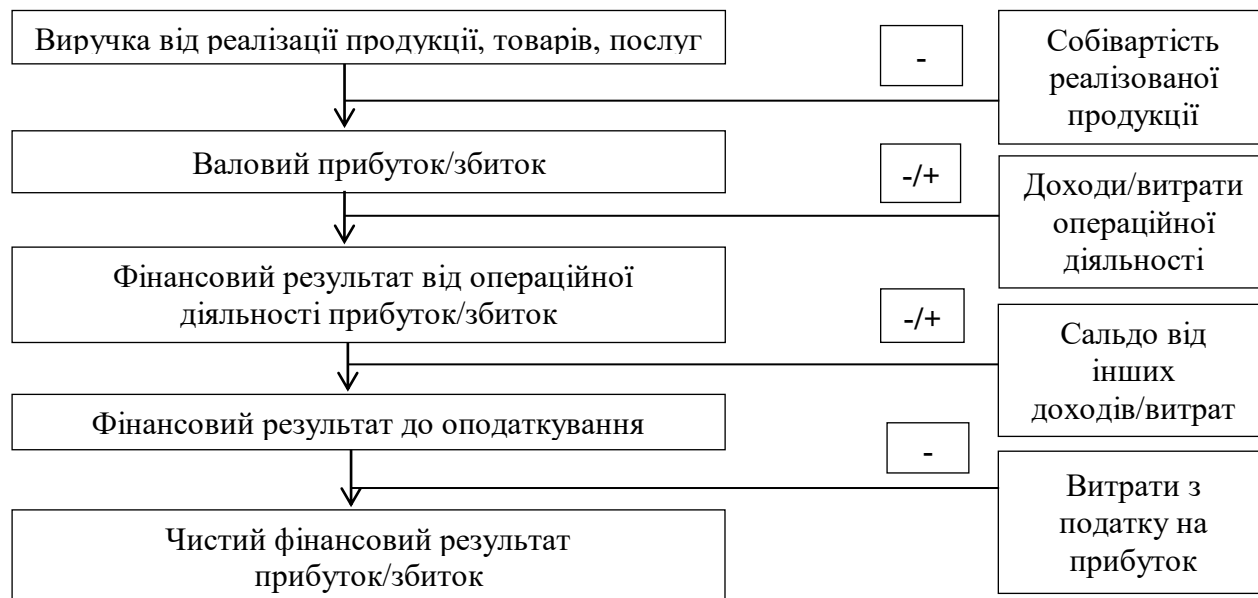


Рисунок 2.1 – Механізм формування фінансових результатів

**Джерело: складено за матеріалами [22, с. 211].*

При формуванні фінансових результатів діяльності варто спиратися на специфіку галузі та враховувати всі її особливості. Процес формування фінансових результатів є комплексним механізмом з багатьма елементами, який визначає умови функціонування суб'єктів господарювання в суспільстві і, таким чином, умови та загальний порядок формування фінансових результатів їх діяльності. З розуміння фінансових результатів, як динамічного явища, що залежить від господарського механізму, необхідно враховувати зміну способів визначення прибутку для забезпечення сумісності фінансових результатів.

Фермерське господарство «КОЛОС» є платником єдиного податку четвертої групи. Характеристика системи оподаткування представлена на рисунку 2.2.

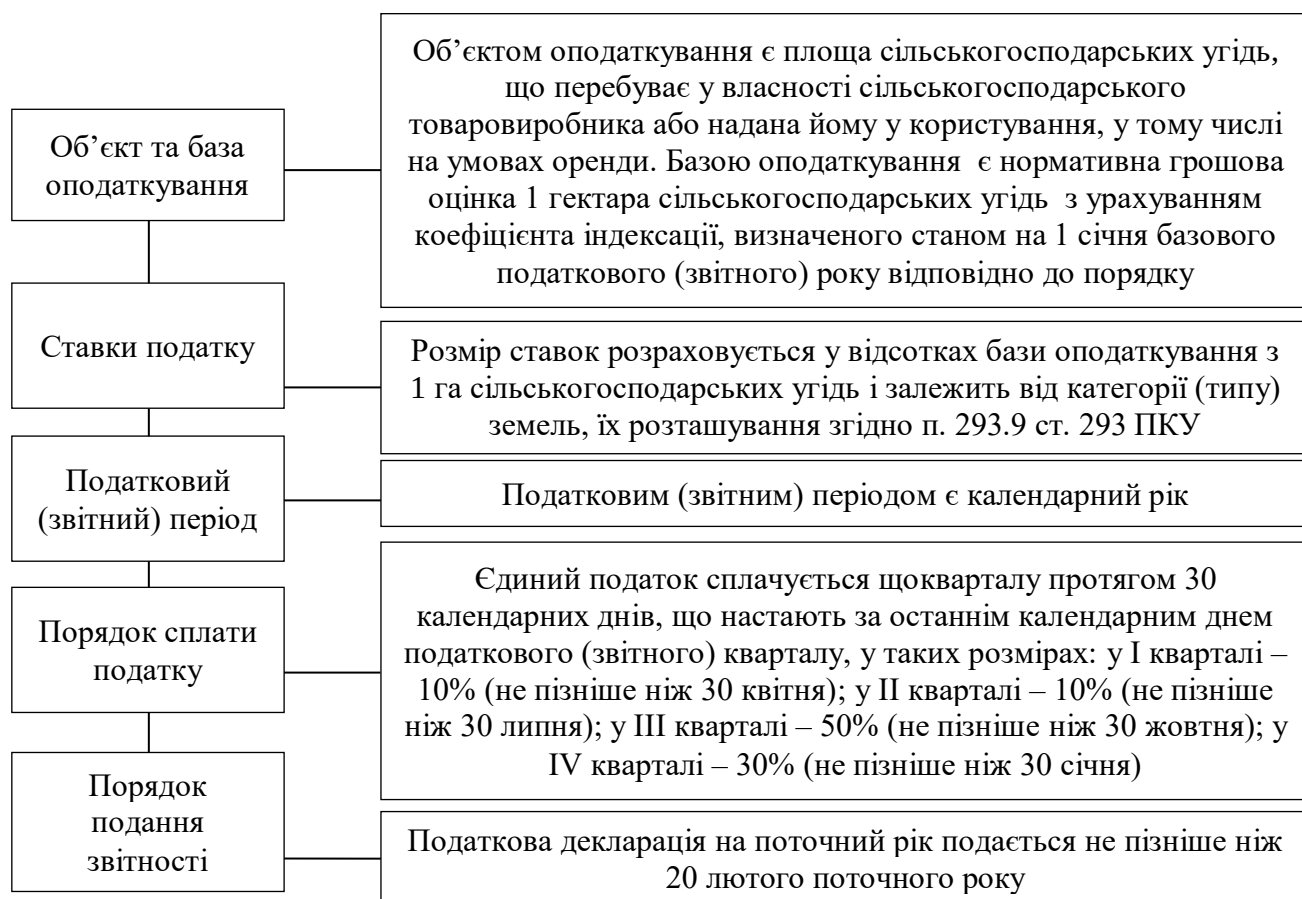


Рисунок 2.2 – Характеристика системи оподаткування

**Джерело: складено за матеріалами [17].*

Для обліку фінансових показників господарство використовує такі документи автоматизованої форми (рисунок 2.3).

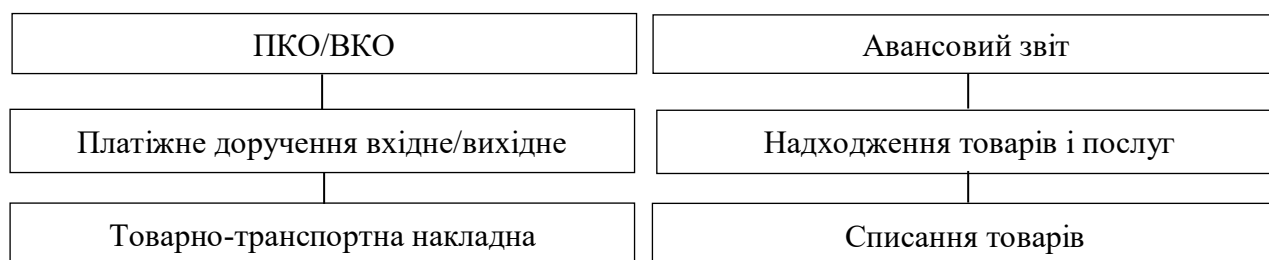


Рисунок 2.3 – Документи для обліку фінансових результатів

**Джерело: складено автором.*

Також використовуються документ «Визначення фінансового результату» для закриття рахунків доходів та витрат і розрахунку прибутку або збитку діяльності.

2.3 Напрями вдосконалення обліку фінансових результатів фермерського господарства

Результат діяльності, досягнутий у звітному періоді, повинен бути детально проаналізований правлінням, що дозволить зробити висновки на майбутнє. Якщо підприємство приносить збиток, слід проаналізувати, в чому причина і які кроки можна вжити для отримання прибутку в наступному звітному періоді. Якщо, навпаки, прибуток високий, варто подумати про розширення бізнесу або про нові інвестиції.

Особливостями фінансового результату є:

- інформує про результат господарської діяльності підприємства; є результатом економічних рішень;
- служить основою для прийняття оптимальних рішень у сфері поточного управління;
- є широко визнаним і використовуваним заходом для оцінки діяльності підприємств;
- показує загальну суму доходів і витрат;
- інформує про реалізацію прямої мети діяльності підприємства, тобто про кількість та якість виробленої продукції та наданих послуг, чи є відповідний попит на продукцію та послуги та чи використовуються засоби виробництва, що знаходяться у розпорядженні підприємства;
- прибуток є основним джерелом фінансування розвитку та модернізації підприємства, стимулом матеріальної зацікавленості.

До найбільш значних пропозицій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку фінансових результатів у фермерському господарстві «КОЛОС» можна віднести такі:

1. Розробити реєстри аналітичного обліку фінансових результатів з метою бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва. Доречним тут розробити реєстри аналітичного обліку окремо за видами продукції в кожній галузі виробництва. З метою детального обліку

результатів від продажу на прикладі продукції пшениці у бухгалтерському обліку фермерському господарстві «КОЛОС» запропонована таблиця аналітичного регістру (таблиця 2.11).

Таблиця 2.11 - Таблиця аналітичного обліку результатів від продажу сільськогосподарської продукції рослинництва

Фермерське господарство «КОЛОС»					
Аналітичний регістр обліку результатів від продажу пшениці, 2022 р.					
Рахунок	Вид доходу	Обсяг реалізації, ц	Повна собівартість, тис. грн.	Виручка від продажу, тис. грн	Прибуток/збиток від продажу, тис. грн.
701	Прибуток/збиток від продажів	13945	30246	45156	14910
Разом прибуток за рік					14910
Бухгалтер _____ (підпис)					

**Джерело: складено автором.*

2. Розробити регістри синтетичного обліку фінансових результатів з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва у фермерському господарстві «КОЛОС» (таблиця 2.12).

Таблиця 2.12 - Таблиця обліку результатів виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції рослинництва

Фермерське господарство «КОЛОС»		
Відомість обліку результатів виробництва і реалізації пшениці, 2022 р		
Показник	Одиниці вимірювання	Значення
Обсяг виробництва в натуральному вираженні	ц	16875
Реалізовано продукції в натуральному вираженні	ц	23946
Повна собівартість реалізованої продукції	тис. грн	61012
Повна собівартість реалізації одиниці виробленої продукції	тис. грн	2547,90
Виручка від реалізації продукції	тис. грн	81669
Середня вартість реалізації	грн	3410,55
Прибуток від продажу	тис. грн	20657
Рівень витрат	%	74,71
Рентабельність витрат	%	33,86
Рентабельність продажів	%	25,29
Бухгалтер _____ (підпис)		

**Джерело: складено автором.*

Щоб запровадити нові реєстри у роботу «ІС: Підприємство 7.7» господарству необхідно звернутись до фірми, яка займається автоматизацією бізнесу, яка, в свою чергу, має можливості програмування, налаштування та доопрацювання програми. Фахівці фірми зможуть встановити та оновити всі необхідні документи, внесуть необхідні формули для автоматичного розрахунку, здійзнять налаштування для друку та доопрацюють необхідні форми документів, що дозволить підвищити ефективність роботи бухгалтера.

3. Створити економічну службу у господарстві для контролю фінансових результатів - фермерське господарство повинно створити економічну службу для аналізу діяльності та запровадити запропонований алгоритм методики аналізу фінансових результатів (таблиця 2.13).

Таблиця 2.13 – Алгоритм методики аналізу фінансових результатів суб'єкта господарювання

Етап	Завдання	Характеристика
1 етап	визначення фінансових результатів підприємства	визначення всіх видів прибутку суб'єкта господарювання
2 етап	горизонтальний аналіз фінансових результатів	розрахунок темпів зростання (приросту) показників, визначення загальних тенденцій їх зміни
3 етап	вертикальний аналіз фінансових результатів	розрахунок питомої ваги структурних складових прибутку
4 етап	факторний аналіз фінансових результатів	визначення ступеня впливу факторів на результативний показник
5 етап	аналіз використання чистого прибутку підприємства	виявлення пропорцій, що склалися у розподілі прибутку

**Джерело: складено автором.*

У першому етапі відбувається визначення фінансових результатів. У процесі аналізу результатів роботи суб'єкта господарювання застосовують різні значення прибутку: валовий прибуток, прибуток (збиток) від операційної діяльності, прибуток (збиток) до оподаткування, чистий прибуток (прибуток, що залишається у розпорядженні суб'єкта господарювання, нерозподілений прибуток). На другому етапі проводиться горизонтальний аналіз прибутку. За допомогою горизонтального аналізу відслідковуються зміни кожного показника у

звітному періоді, порівняно з базисним періодом. Мета горизонтального аналізу полягає в тому, щоб оцінити зміни, що відбулися в основних статтях звіту про фінансові результати, та допомогти керівництву прийняти рішення щодо того, яким чином продовжувати свою діяльність. Горизонтальний аналіз полягає в зіставленні фінансових результатів суб'єкта господарювання за минулі періоди у відносному та абсолютному вигляді для того, щоб зробити висновки. Технологія аналізу досить проста: послідовно у другій та третій колонках поміщають дані за основними статтями звіту про фінансові результати. Потім четвертій колонці обчислюється абсолютне відхилення значення кожної статті. В останній колонці визначається відносна зміна у відсотках кожної статті.

На третьому етапі проводиться вертикальний аналіз фінансових результатів, який дозволяє проаналізувати фінансовий звіт за відносними показниками, що, у свою чергу, дає можливість визначити структуру доходів та витрат. Мета вертикального аналізу полягає у розрахунку питомої ваги окремих статей у доходах та витратах діяльності та оцінці їх динаміки, щоб мати можливість виявляти та прогнозувати структурні зміни. На четвертому етапі проводиться аналіз різних факторів, які впливають на фінансові результати. На п'ятому етапі необхідно аналізувати напрями використання прибутку підприємством.

Узагальнюючи вищевикладене, слід акцентувати увагу на тому, що методологічні підходи до змісту економічного аналізу фінансових результатів, повинні містити: спочатку необхідна оцінка узагальнюючих показників, характеризуючих динаміку фінансових результатів, розгляд їх структури, визначення змін за аналізований період щодо базисного; виявлення факторів, дія яких веде до зміни цих категорій; проведення детального аналізу фінансових результатів, ґрунтуючись на поглибленому вивченні показників та виявленого резерву їх збільшення.

Облікова політика, яка створюється кожним підприємством, повинна містити методику визначення фінансового результату за фінансовий рік. Це визначення залежить від методу, прийнятого суб'єктом господарювання для складання звіту про фінансові результати (у порівняльній або розрахунковій

версії), а також від запису та розрахунку доходів і витрат. Фермерське господарство «КОЛОС» повинно зазначити в своїй обліковій політиці яким чином визначається фінансовий результат здійсненої діяльності.

Аналіз витрат, пов'язаних з веденням фермерського господарства, є першим кроком до їх раціоналізації та пошуку економії. При аналізі витрат на засоби сільськогосподарського виробництва важливу роль відіграє сезонна нестабільність цін багатьох із них. Можливість передбачити періоди, в які можна зробити найдешевші покупки, — це можливість значно скоротити витрати. Крім того, постійний аналіз раціональності використання засобів виробництва також має призвести до підвищення їх ефективності. Зокрема, це стосується споживання добрив, кормів, засобів захисту рослин та палива.

Серед витрат, пов'язаних з веденням фермерського господарства, необхідно звернути увагу на витрати на опалення та водопостачання, споживання електроенергії та витрати на придбання води. Витрати на опалення та водопостачання можна значно скоротити, здійснивши багато паралельних дій. Варто, наприклад, оцінити, а потім, якщо необхідно, покращити теплоізоляцію адміністративних приміщень, складів, ферм, перевірити та покращити герметичність вікон та дверей, вибрати оптимальне джерело/джерела тепла (наприклад, з використанням власних або місцевих ресурсів, таких як інвестиції в тепловий насос чи сонячні батареї) шляхом рекуперації тепла від вентиляції тощо.

У свою чергу, щоб зменшити рахунки за електроенергію, побутову техніку можна і потрібно послідовно замінювати на прилади з найвищим класом енергоефективності, замінювати традиційні лампи освітлення світлодіодним освітленням, використовувати «розумні» системи, які автоматично вимикають непотрібне освітлення тощо. При витратах на закупівлю води для їх зменшення все частіше використовується дощова вода, зібрана в спеціальні резервуари та очищена для технічних потреб (промивання, миття, змив стоків, полив). Також варто стежити за герметичністю всіх кранів і вентилів, використовувати аератори, які істотно зменшують витрату води. Але в цілому можна сказати, що раціональне скорочення витрат швидко досягає межі, перевищення якої вже не є виправданим

або значно погіршує якість життя. Набагато більше можливостей полягає в збільшенні доходів (виручки).

Серед типових джерел доходів у фермерському господарстві найменш часто зустрічаються доходи від володіння та оренди будівель чи споруд, тобто орендна плата. Їх кількість значною мірою залежить від місцевого ринку, і власники господарств не мають істотного впливу на їх рівень. Найбільші можливості для збільшення доходів має сільськогосподарська діяльність (доходи від реалізації сільськогосподарської продукції) та несільськогосподарські сфери діяльності членів фермерського господарства.

Сільськогосподарська діяльність, яка ведеться у відносно невеликих масштабах (а це стосується фермерського господарства), може приносити задовільний дохід лише за умови врахування основних ринкових правил. По-перше, неможливо ефективно конкурувати з великими товарними господарствами у сфері масової продукції, виробництво якої легко механізувати. По-друге, малому господарству легше знаходити та розвивати ринкові ніші (тобто виявити та задовольнити специфічні потреби конкретних груп споживачів) і, використовуючи свої ресурси та досить сприятливе регулювання, вступати в прямі відносини з одержувачами своєї продукції, минаючи посередницьку маржу та пов'язані з цим ризики - продавати сільськогосподарську продукцію безпосередньо з ферми, на ринках або на торгові одиниці (місцеві магазини, ресторани, бари, їдальні).

Аналізуючи економічний підхід до прибутку, слід також зазначити необхідність урахування альтернативної вартості при його вимірюванні, що розуміється як вартість втрачених можливостей у результаті невикористаних ресурсів. Це дохід, який суб'єкт може отримати від іншого, кращого використання ресурсів. Відповідно до підходу альтернативна вартість визначається як «сума доходу, втраченого внаслідок невикористання наявних ресурсів (праці та капіталу) у найкращих варіантах існуючого, альтернативного використання». Тобто фермерському господарському повинна бути прийнята до уваги можливість виміру альтернативного прибутку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ, ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ФОРМУВАННЯМ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

3.1 Організація і методика контролю операцій, пов'язаних з формуванням фінансових результатів

Управління фінансами є фундаментальною сферою успіху підприємства. Без планування та контролю керівник залишається без повноважень приймати рішення. Фінансові дані суб'єкта господарювання є основними індикаторами успішності його діяльності. Контроль фінансових результатів здійснюється для підтвердження коректності відображення, фінансового результату підприємства у бухгалтерському обліку та дотримання положень відповідних нормативних актів. До завдань аудиту фінансових результатів належить: перевірка коректності відображення на рахунках бухгалтерського обліку прибутку чи збитків від продажу; перевірка коректності відображення на рахунках бухгалтерського обліку інших доходів та витрат; перевірка правомірності використання чистого прибутку підприємства та інше.

Результати аудиту можуть використовувати:

- керівники підприємств, які бажають знизити фінансові ризики;
- інвестори, які приймають інвестиційні рішення та готові оцінити перспективи діяльності підприємства;
- головний бухгалтер підприємства, який бажає підготуватися до податкової перевірки.

Одним із ключових інструментів управління фінансовою діяльністю підприємств є внутрішній контроль, спрямований на забезпечення збереження та ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Крім того, внутрішній контроль фінансових результатів має сприяти формуванню фінансового механізму сталого розвитку підприємств [37, с. 4].

Наявність або відсутність ефективно функціонуючої системи внутрішнього контролю на підприємстві має значний вплив на успішність розвитку бізнесу, збільшення обсягу конкурентоспроможності, розвиток інформаційної системи, підвищення якості обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством. Для досягнення ефективності управління сільськогосподарським підприємством системі внутрішнього контролю необхідно виконувати такі основні умови:

- фінансово-економічна стійкість підприємства;
- відповідність діяльності суб'єкта господарювання до прийнятої місії та стратегії;
- відповідний рівень точності та повнота первинних документів і якість первинної інформації для успішного управління та прийняття ефективних рішень управління;
- економне використання всіх видів ресурси;
- дотримання працівниками встановлених стандартів і правил системи внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю покликана знаходити напрямки вдосконалення діяльності господарств, розробити процедури максимізації прибутку при чіткому розподілі рівня витрат. Контроль – це функція управління, яка являє собою комплекс заходів щодо спостереження та перевірки стану об'єкта. Внутрішній контроль – це система внутрішньоорганізаційних заходів, які здійснюються керівництвом, посадовими особами, спеціально створеними службами у формі юридичного, економічного, фінансового, виробничо-технічного контролю за фінансово-господарською діяльністю структурних підрозділів і організації в цілому, регламентована її внутрішніми документами. У процесі управління підприємством тісно взаємодіє внутрішній контроль з іншими функціями процесу управління (рисунок 3.1) [36, с. 153].

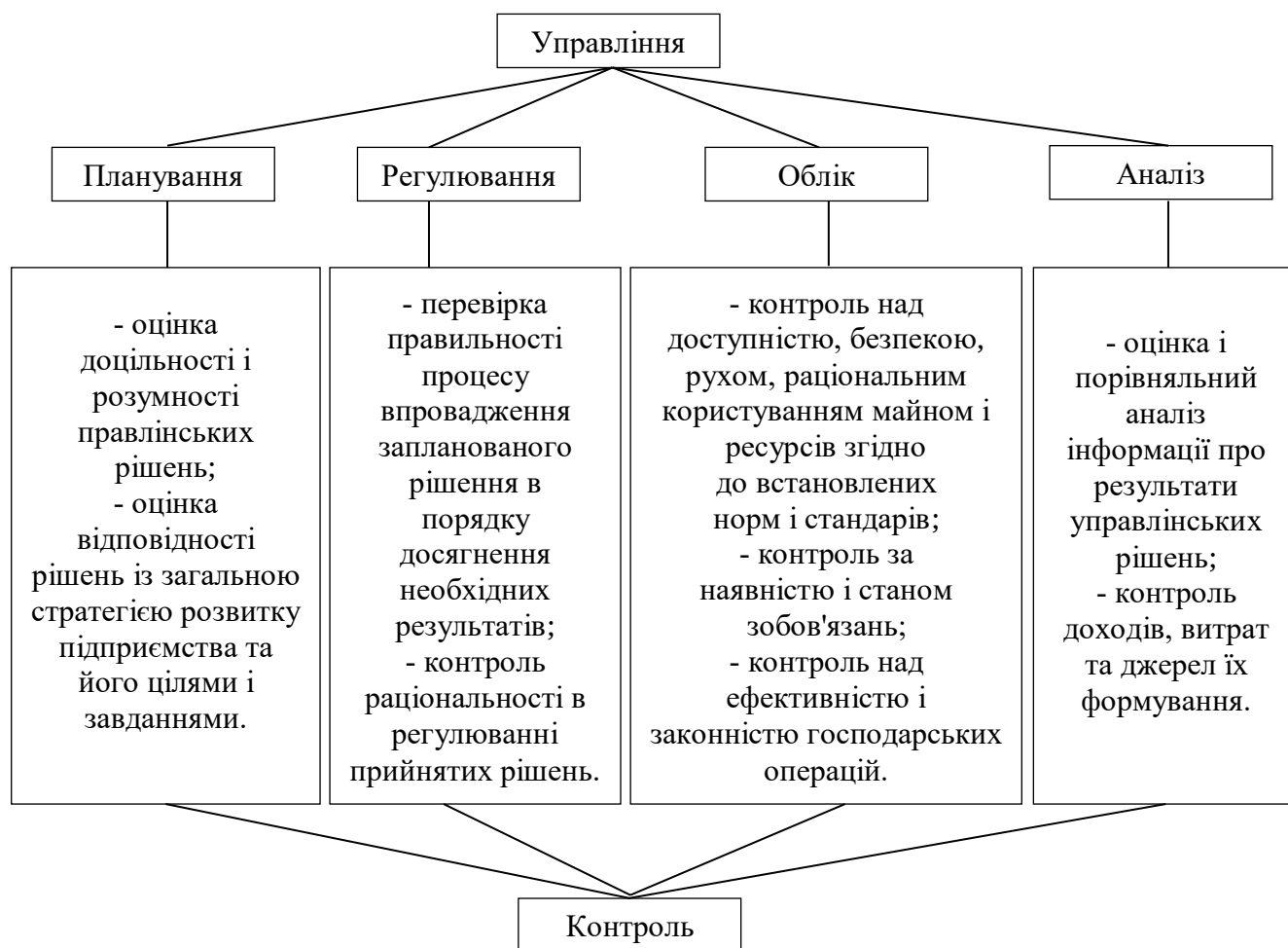


Рисунок 3.1 - Взаємозв'язок контролю з іншими функціями процесу управління.

**Джерело: складено за матеріалами [38, с. 3].*

Таким чином, ми бачимо, що контроль є невід'ємною частиною кожної функції процесу управління і водночас це самостійний елемент, який забезпечує інформаційне забезпечення процесу управління. Ефективно функціонуюча організаційна модель внутрішнього контролю включає набір цілей, принципів, суб'єктів, об'єктів, інструментів, стандартів внутрішнього контролю, його нормативне та інформаційне забезпечення.

Внутрішній контроль є інструментом управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, що дозволяє визначити фактичний стан об'єкта контролю, ідентифікувати наявні відхилення, визначити причини їх виникнення. Основною метою внутрішнього контролю є мінімізація економічних ризиків у процесі діяльності формування фінансових результатів, встановлення доцільності

господарських операцій, що здійснюються на підприємстві, забезпечення раціонального використання ресурсів, виявлення резервів підвищення ефективності бізнес-процесів, перевірка обґрунтованості рішень управління. Мету внутрішнього контролю фінансових результатів можна визначити цілями фінансового, податкового, управлінського та інвестиційного підходів (рисунок 3.2).



Рисунок 3.2 - Цілі внутрішнього контролю фінансових результатів

**Джерело: складено за матеріалами [38, с. 5].*

Для досягнення мети внутрішнього контролю фінансових результатів необхідно вирішити наступні завдання:

- забезпечення збереження активів та ефективне використання ресурсів підприємства;
- забезпечення виконання планів збільшення фінансових результатів за результатами ефективного ведення підприємницької діяльності;
- забезпечення ефективного запобігання, виявлення та усунення порушень у процесі фінансово-господарської діяльності;
- розроблення та запровадження ефективних процедур контролю, що дозволяють знизити ризики, пов'язані з отриманням прибутку;
- вчасно попереджати або виявляти відхилення від запланованих норм;
- запобігання недобросовісним діям працівників та третіх осіб, які впливають на формування фінансових результатів;
- дотримання вимог законодавства, правил внутрішнього розпорядку при формуванні фінансових результатів.

В економічній літературі виділяють такі принципи внутрішнього контролю фінансових результатів:

- 1) принцип законності - забезпечення того, що суб'єкти внутрішнього контролю послідовно та чітко дотримуватися всіх норм і правил, встановлених нормативно-правовими актами;
- 2) принцип об'єктивності - забезпечення достовірності результатів внутрішнього контролю, що в свою чергу вимагає системного підходу, чесності, порядності та неупередженості у здійсненні контролю;
- 3) принцип систематичності - регулярний внутрішній контроль, створення системи контролю для управління процес підприємства;
- 4) принцип балансу - функції контролю повинні бути забезпечені засобами для їх виконання;
- 5) принцип професійної компетентності - наявність професійної спеціалізованої підготовки, необхідної для ефективного виконання функцій контролю;
- 6) принцип сегрегації - ефективний розподіл функціональних обов'язків між суб'єктами контролю;

7) принцип відповідальності - невідворотність правових наслідків за порушення правових норм чинного законодавства, що регулює відповідні сфери контролю діяльності;

8) принцип ефективності - вплив контролю на економіку і виражається через ефективність вжитих заходів у результаті її впровадження [38, с. 8].

Нормативно-правова база, що регулює внутрішній контроль фінансових результатів, можна представити як подвійну систему: 1 рівень включає законодавче та нормативне регулювання, що регламентує облік і контроль фінансових результатів; 2 рівень представлений внутрішніми нормативними документами, що регламентують бухгалтерський облік та контроль фінансових результатів. Виділяють дві групи джерел, які складають інформаційну базу внутрішнього контролю фінансових результатів. Перша група - внутрішні документи суб'єкта господарювання; друга група - зовнішні документи вищих органів законодавчої та виконавчої влади. До системи суб'єктів внутрішнього контролю фінансових результатів входять: керівник, служба внутрішнього контролю, керівники структурних підрозділів та працівники підприємства.

Інструментарій внутрішнього контролю можна представити як комплексний механізм, який інтегрує та координує конкретні засоби (методи) формування інформаційного забезпечення діяльності системи управління. Інструмент внутрішнього контролю дозволяє практично реалізувати його методи. Інструменти внутрішнього контролю можуть включати:

1. Нормативна перевірка. Під час нормативної перевірки виконується моніторинг норматив документів, встановлюється, чи дотримуються положення облікової політики в частині обліку фінансових результатів, чи відповідає вимогам законодавства, виявляються відхилення від законодавства;

2. Арифметична перевірка полягає в перерахунку та перевірці правильності розрахунків та відображення підсумкових даних в бухгалтерському обліку;

3. Взаємний контроль. При взаємному контролі порівнюються два або більше документів, які є різні за змістом, що виконуються на одній або групі взаємопов'язаних операцій;

4. Економічний аналіз. Цей інструмент контролю використовується під час перевірки фінансової та господарської діяльності, під час якої аналізується собівартість і рентабельність продукції, аналізується фінансовий положення; виробничі операції, що є збитковими, причини виявленої збитковості або низьку рентабельність;

5. Відстеження передбачає перевірку окремих первинних документів, правильності їх складання відображення в регістрах аналітичного та синтетичного обліку. Визначається кореспонденція рахунків і правильність відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку;

6. Нагляд. Під час внутрішнього контролю фінансових результатів спостереження за правильністю відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку, правильність класифікації доходів, точність віднесення різних груп витрат до собівартості продукції (робіт, послуг) і правильність організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг);

Об'єктами внутрішнього контролю можуть бути результати фінансово-господарської діяльності підприємств, способи управління рішеннями, процеси формування, розподілу та використання фінансових ресурсів. Інформація, зібрана в процесі внутрішнього контролю, повинна бути оформлена в робочих документах. На всіх етапах внутрішнього контролю оформляються робочі документи. Вони містять інформацію щодо планування контрольної роботи, характеризують зміст, часові рамки, обсяги та результати проведених процедур. Робочі документи можуть містити інформацію про істотні положення щодо виявлених відхилень, ризиків, помилок, питань, що дозволяє оцінити відповідність положень облікової політики та її відповідність вимогам нормативних документів. Результати внутрішнього контролю є основою інформаційного забезпечення системи управління для подальшого прийняття рішень, що дозволяють забезпечити ефективне функціонування підприємства, його фінансову стійкість, конкурентоспроможність, безпеку та ефективне використання ресурсів.

Аудит допомагає визначити реальне фінансове становище підприємства, виявити марні витрати, розробити шляхи мінімізації економічних і податкових ризиків, підвищує фінансову стійкість, знижує ймовірність збитків. Він полягає в систематичності та впорядкованості оцінки процесів: управління ризиками, контроль та організаційне управління, і допомагає покращити їх продуктивність. За результатами аудиту керівництву надається відповідний звіт.

Фінансова інформація, яка використовується для прийняття рішень широким колом зацікавлених сторін повинна відзначатись придатністю, корисністю і надійністю, таким чином, відповідність певним стандартам якості, які не викликають сумніви щодо їх використання. Це передбачає необхідність застосування різноманітних стандартів проведення аудиту. Тому важко не погодитися з твердженням, що ключовим елементом у цьому питанні є аудит фінансової звітності. Він визначається як системний процес застосування певних процедур, що полягають в об'єктивному зборі та оцінці матеріалу, предметом якого є господарські операції, які відбулися в економічній діяльності суб'єкта господарювання в даному обліковому періоді. З іншої сторони фінансовий аудит полягає в перевірці фінансових звітів та є елементом управління, що включає аудит достовірності складання фінансової звітності, її послідовність та відповідність чинним стандартам бухгалтерського обліку.

Предметом аудиту є фінансові дані, які є результатом економічних подій суб'єкта господарювання. Вони визнаються в бухгалтерських документах суб'єкта господарювання, відповідно до прийнятої облікової політики та представлені у вигляді інформації у фінансовій звітності за певний період. Таким чином, метою фінансового аудиту є перевірка цієї інформації та засвідчення (сертифікація) її достовірності.

Послуги в цій сфері, які називаються аудиторською діяльністю, виконуються аудитором. У рамках проведеного аудиту може бути перевірено: баланс підприємства, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до фінансової звітності.

Метою аудиту фінансової звітності є підвищення ступеня довіри внутрішніх та зовнішніх користувачів до інформації, що міститься в фінансових звітах підприємства. Це досягається шляхом висловлення аудитором думки щодо відповідності фінансової звітності до всіх істотних аспектів. Державний аудитор підтверджує, що звіт було підготовлено та подано відповідно до застосовної структури фінансової звітності. Загальний висновок щодо того, чи фінансові звіти представлені достовірно в усіх суттєвих аспектах, чи дають правдиву інформацію здійснюється відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (ISA) [6].

Інформація, що міститься у звітах, повинна дозволити аудитору оцінити ситуацію та сформулювати думку. Виявлення невідповідностей у фінансових даних, що містяться у звіті, також є обов'язком аудитора, діяльність якого описується як незалежна та об'єктивна, метою якої є покращення операційної діяльності організації.

Міжнародний стандарт аудиту 315 пропонує оцінювати систему внутрішнього контролю за наступними 5 елементами:

- контрольне середовище - це позиція, обізнаність та дія власника та керівництва загалом у середовищі внутрішнього контролю. Контрольне середовище включає компетентність співробітників, участь власником та його представників, компетентність та стиль роботи керівництва, чесність співробітників, організаційна структура, наділення відповідальністю та повноваженнями, кадрова політика;
- оцінка ризиків на підприємстві – це процес виявлення та усунення ризиком фінансово-господарської діяльності, а також їх можливих наслідків;
- інформаційна система, пов'язана з підготовкою бухгалтерської фінансової звітності, тобто забезпечення технічними засобами, програмним забезпеченням, персоналом, відповідними процедурами, базами даних;
- контрольні дії;
- моніторинг засобів контролю [14].

Для нормального функціонування економіки необхідна всебічна та об'єктивна картина фінансового стану та діяльності організацій за певний період.

Така інформація необхідна як внутрішнім, і зовнішнім користувачам. В даний час не тільки бухгалтери та економісти, але й практично будь-які зовнішні та внутрішні користувачі повинні вміти грамотно розуміти бухгалтерську (фінансову) звітність. Всебічний інтерес до достовірної фінансової звітності різних підприємств посилює попит на її якісний аудит. В даний час аудит є одним з популярних і інструментів контролю за фінансовою стороною, що широко використовується в діяльності суб'єктів господарювання.

Від правильного ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів залежить достовірність бухгалтерської (фінансової) звітності, тому підвищується значимість аудиту фінансових результатів. Фінансові дані включають результати усіх операцій, згрупованих за відповідними категоріями доходів та витрат у звітному періоді. Під час проведення аудиту фінансових результатів необхідно дотримуватися внутрішніх правил, встановлених в аудиторській організації. Аудитор у процесі проведення аудиту фінансових результатів ставить своєю метою формування думки про достовірність у всіх суттєвих аспектах бухгалтерської (фінансової) звітності щодо визначення фінансового результату та законності нарахування податкових платежів у бюджет. Завдання аудиту фінансових результатів полягають у наступному:

- перевірка повноти відомостей, що показують результати економічної діяльності;
- визначення належності показаної та відображеної у документації інформації;
- встановлення відповідності інформації про фінансові результати розробленій обліковій політиці;
- перевірка класифікації доходів та витрат;
- встановлення законності процедур оформлення фактів господарського життя та звіряння даних, які відображені у первинних облікових документах;
- встановлення достовірності відображення фінансових результатів у бухгалтерській звітності;
- перевірка повноти та своєчасності виплат до бюджету.

Відповідно до поставленої мети визначаються джерела інформації, необхідні для проведення фінансового аудиту результатів. При проведенні аудиту підлягають перевірці документи, що систематизовані в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Джерела інформації під час аудиту фінансових результатів

Група документів	Джерела інформації
Базові документи що регламентують методику ведення обліку фінансових результатів	Облікова політика
	Додатки до облікової політики
	Робочий план рахунків
Первинні документи з обліку фінансових результатів	Виписки банків за розрахунковими рахунками
	Копії платіжних документів
	Акти звірки розрахунків
	Документи, що підтверджують обґрунтованість записів в обліку, що впливають на зміну величини фінансових результатів: рахунки-фактури, товарні накладні, отримані та виставлені розрахункові документи
Регістри аналітичного та синтетичного обліку	Облікові реєстри (при автоматизованій формі обліку журнали операцій, картки рахунків, аналіз рахунки, оборотна відомість) за рахунками: 70 «Доходи від реалізації»; 71 «Інший операційний дохід»; 72 «Дохід від участі в капіталі»; 73 «Інші фінансові доходи»; 74 «Інші доходи»; 79 «Фінансові результати»; 90 «Собівартість реалізації»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Інші витрати операційної діяльності»; 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».
Форми бухгалтерської (фінансової) звітності	Баланс (Звіт про фінансовий стан)
	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
	Примітки до річної фінансової звітності

**Джерело: складено автором.*

Аудиторська перевірка фінансових результатів проводиться у шість етапів:

- ознайомлювальний етап;
- планування перевірки;
- основний етап (збір аудиторських доказів);
- огляд та завершення контрольних дій;
- складання аудиторського звіту.

Основні етапи загального плану робіт аудиту фінансових результатів представлені на рисунку 3.3.



Рисунок 3.3 – Основні етапи аудиту фінансових результатів

*Джерело: складено автором.

Для того щоб ефективно провести аудиторську перевірку та оцінити її результати аудитор має правильно спланувати її, а саме розробити докладну

програму аудиту. Основним елементом системи внутрішнього контролю є контрольне середовище, оскільки є базою для всіх інших елементів контролю, що дозволяє забезпечити необхідну структуру та передумови для досягнення цілей усієї системи внутрішнього контролю.

Оцінка системи внутрішнього контролю є невід'ємною частиною аудиторської перевірки. Отримані в ході тестування засобів внутрішнього контролю результати дозволяють аудитору планувати подальші аудиторські процедури. Рівень суттєвості бухгалтерської звітності визначається в відповідно до МСА (ISA) 320 «Суттєвість при плануванні та проведення аудиту», для розрахунку аудиторського ризику необхідно керуватися МСА (ISA) 315 «Виявлення та оцінка ризиків суттєвого спотворення у вигляді вивчення організації та її оточення». Різний рівень суттєвості дозволяє розглядати відхилення різної величини. Якщо суттєвість низька, то аудитор розглядатиме більше відхилень, ніж за більш високої суттєвості. Потенційно це може призвести до великих витрат на аудит фінансових результатів, а також збільшення вартості аудиту для підприємства [14].

3.2 Оцінка системи внутрішнього контролю в частині фінансових результатів фермерського господарства

Уявлення про сутність і предмет внутрішнього аудиту змінюються в процесі поглиблення знань про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання предметів. Можна виділити два основних напрями трактування його предметної області:

- як перевірка ефективності використання внутрішніх резервів суб'єкта господарювання, перевірка відповідності діяльності основним процедурам та нормативним актам;
- як сфера, яка не тільки обмежується бухгалтерським обліком, а й включає оцінку організаційної структури суб'єкта господарювання, застосовані

методи виробництва, маркетинг та будь-яку іншу діяльність, у якій аудитор має відповідну компетенцію.

Внутрішній аудит дає змогу зробити висновки щодо якості управління суб'єктом господарювання, який підлягає аудиту, існуючі ризики в цій сфері та пропозиції щодо їх мінімізації в майбутньому. Методи та технології внутрішнього аудиту. Під ними розуміють способи досягнення цілей, які характеризуються застосуванням загальнонаукових методичних прийомів дослідження об'єктів контролю (аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, моделювання, абстракція, редукція, експеримент тощо), власні емпіричні методичні прийоми (інвентаризація, контрольні заміри, арифметична перевірка, метод зворотного рахунку, метод зіставлення інформації, службове розслідування, експертизи різного роду, логічні перевірки, сканування, письмові та усні опитування тощо), а також специфічні техніки суміжних економічних наук (техніки економічного аналізу, економіко-математичні методи, методи математичної статистики тощо).

Визначення цілей і завдань також має особливе значення функціональних особливостей та принципів внутрішнього аудиту. Метою внутрішнього аудиту є надання пропозицій керівництву підприємства щодо здійснення ефективного контролю за різними ланками (елементами) внутрішньої системи.

Отже, виходячи з наведеного визначення предметної області внутрішнього аудиту, основним його завданням є забезпечення незалежних та об'єктивних гарантій щодо достовірності інформації, дотримання законодавства та принципів управління, захист активів, ефективність системи управління ризиками та продуктивність внутрішньої системи контролю господарства. Тому, крім завдань контрольного характеру, внутрішній аудит вирішує завдання економічної діагностики, розробки фінансової стратегії, маркетингові дослідження, управлінський консалтинг.

Загальні функції внутрішнього аудиту включають:

а) оцінка адекватності системи контролю - здійснення перевірок системи управління (контролю), надання аргументованих пропозицій щодо усунення виявлених недоліків та рекомендації щодо підвищення ефективності управління;

б) оцінка ефективності функціонування підприємства в цілому, а також кожної з її управлінських структур і центрів відповідальності;

в) прогнозування економічного розвитку суб'єкта господарювання на перспективу, з урахуванням впливу всіх потенційних зовнішніх і внутрішніх факторів.

Фінансовий контроль - це сфера управління, яка спрямована на планування та контроль фінансових та економічних ресурсів компанії, таких як доходи, витрати та фінансові результати. Завдяки цьому сектору підприємство може уникнути фінансових проблем і гарантувати (або намагатися гарантувати) позитивні результати. Фінансовий менеджер має визначити потенціал для покращення, наприклад, скорочення витрат або можливості для нових прибутків, вивчаючи ринок, економіку та передбачаючи можливі кризи.

За допомогою фінансового менеджменту також можна визначати і контролювати показники ефективності. Метою аналізу фінансової звітності є отримання якомога повнішого уявлення про поточний стан активів, фінансове становище та прибутки суб'єкта господарювання.

Одним із напрямів, що підлягає перевірці внутрішнім аудитором, є перевірка фінансових результатів діяльності. Проведемо оцінку поточного стану внутрішнього контролю фінансових результатів у фермерському господарстві «КОЛОС». Загальне знайомство із системою внутрішнього контролю організації на підставі даних облікової політики, свідчить про те, що на підприємстві, що розглядається, служба внутрішнього контролю відсутня. Контрольні функції за бухгалтерською службою у методичній частині здійснює головний бухгалтер, а в організаційній – директор. Контроль дій головного бухгалтера здійснює директор господарства.

План перевірки системи внутрішнього контролю та обліку фінансових результатів подано у таблиці 3.2

Таблиця 3.2 - План перевірки системи внутрішнього контролю та обліку формування фінансових результатів фермерського господарства «КОЛОС»

Етап перевірки	Аналітичні процедури	Метод дослідження	Виконавець	Дата	Примітки
Ознайомчий етап	Ознайомлення, огляд, обговорення	Аналіз, логічний метод	Чуйко В.Ю.	10.05.23	
Розрахунок рівня суттєвості та ризику засобів внутрішнього контролю	Опитування, тестування	Документальний, порівняння	Чуйко В.Ю.	12.05.23	
Перевірка формування виручки від звичайних видів діяльності	Перерахунок, інспектування, інвентаризація	Розрахунковий	Чуйко В.Ю.	13.05.23	
Перевірка формування собівартості продукції	Перерахунок, інспектування, інвентаризація	Розрахунковий	Чуйко В.Ю.	13.05.23	
Перевірка формування доходів	Повторне обчислення, співставлення	Розрахунковий, співставлення	Чуйко В.Ю.	14.05.23	
Перевірка формування витрат	Повторне обчислення, співставлення	Розрахунковий, співставлення	Чуйко В.Ю.	14.05.23	
Перевірка формування чистого прибутку	Зіставлення даних, оцінка	Аналіз, розрахунковий, систематизація	Чуйко В.Ю.	15.05.23	

**Джерело: складено автором.*

Програма перевірки фінансових результатів фермерського господарства «КОЛОС» подано у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Програма перевірки формування фінансових результатів

№ плану	Розділ програми	Аналітичні процедури	Дата	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Збір інформації про суб'єкт	Ознайомлення, огляд, обговорення	10.05.23	Чуйко В.Ю.	
2	Розрахунок рівня суттєвості та ризику засобів внутрішнього контролю	Опитування, тестування	12.05.23	Чуйко В.Ю.	

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
3	Звірка даних аналітичного обліку фінансового результату, оборотами та залишками синтетичного обліку за рахунком 70	Зіставлення, інспектування, інвентаризація	13.05.23	Чуйко В.Ю.	
	Звірка даних бухгалтерського обліку фінансового результату даними бухгалтерської звітності за рахунком 70	Перерахунок, інспектування, інвентаризація	13.05.23	Чуйко В.Ю.	
4	Звірка даних аналітичного обліку фінансового результату, оборотами та залишками синтетичного обліку за рахунком 90	Зіставлення	13.05.23	Чуйко В.Ю.	
	Звірка даних бухгалтерського обліку фінансового результату даними бухгалтерської звітності за рахунком 90	Перерахунок, інспектування, інвентаризація	13.05.23	Чуйко В.Ю.	
5	Звірка даних аналітичного обліку фінансового результату, оборотами та залишками синтетичного обліку за рахунками 71-74	Повторне обчислення, співставлення	14.05.23	Чуйко В.Ю.	
	Звірка даних бухгалтерського обліку фінансового результату даними звітності за рахунками 71-74	Повторне обчислення, співставлення	14.05.23	Чуйко В.Ю.	
6	Звірка даних аналітичного обліку фінансового результату, оборотами та залишками синтетичного обліку за рахунками 91-94	Повторне обчислення, співставлення	14.05.23	Чуйко В.Ю.	
	Звірка даних бухгалтерського обліку фінансового результату даними бухгалтерської звітності за рахунками 91-94	Повторне обчислення, співставлення	14.05.23	Чуйко В.Ю.	
7	Звірка даних аналітичного обліку фінансового результату, оборотами та залишками синтетичного обліку за рахунком 44	Зіставлення даних, оцінка	15.05.23	Чуйко В.Ю.	
	Звірка даних бухгалтерського обліку фінансового результату даними бухгалтерської звітності за рахунком 44	Зіставлення даних, оцінка	15.05.23	Чуйко В.Ю.	

**Джерело: складено автором.*

Отже, метою перевірки фінансових результатів є вираз думки про достовірність відображення в обліку та звітності прибутків та збитків господарства, законності розподілу та використання прибутку, що залишається в її розпорядженні.

Проведемо оцінку облікової політики щодо обліку фінансових результатів на предмет відповідності вимогам законодавства у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Оцінка положень облікової політики щодо обліку фінансових результатів на предмет відповідності вимогам законодавства

Найменування показника	Відображено в обліковій політиці	Відповідність вимогам законодавства
Робочий план рахунків	Додаток до наказу	Відповідає вимогам
Форми первинних документів	Уніфіковані документи та розроблені самостійно	Відповідає вимогам
Форми бухгалтерської звітності	Збігаються з рекомендованими	Відповідає вимогам
Спосіб подання бухгалтерської звітності та спосіб її заповнення	Автоматизований, з використанням програми 1С	Відповідає вимогам
Метод оцінки реалізації товарів	За собівартістю кожної одиниці	Відповідає вимогам
Спосіб нарахування та розподілу доходів	У складі доходів на рахунках 70-74	Відповідає вимогам
Спосіб нарахування та розподілу витрат	У складі витрат на рахунках 90-94	Відповідає вимогам
Метод визнання доходів	Метод нарахування	Відповідає вимогам
Метод визнання витрат	Метод нарахування	Відповідає вимогам

**Джерело: складено автором.*

Положення облікової політики щодо обліку фінансових результатів відповідають вимогам законодавства. Бухгалтерський облік на фермерському господарстві ведеться з використанням бухгалтерської комп'ютерної програми «1С: Підприємство 7.7» на всіх ділянках обліку.

Проведемо оцінку видів та способів обробки первинної документації, що застосовується для обліку фінансових результатів. Результат подано у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Оцінка видів та способів обробки первинної документації, застосовуваної для обліку фінансових результатів

Вид первинного документа	Спосіб обробки	Відповідність вимогам законодавства
1	2	3
Товарна накладна	Автоматизований, з використанням програми 1С	Відповідає вимогам законодавства

Продовження таблиці 3.5

1	2	3
Рахунок-фактура	Автоматизований, з використанням програми 1С	Відповідає вимогам законодавства
Рахунок-фактура на аванс	Автоматизований, з використанням програми 1С	Відповідає вимогам законодавства
Акт виконаних робіт/наданих послуг	Автоматизований, з використанням програми 1С	Відповідає вимогам законодавства
Бухгалтерська довідка	Автоматизований, з використанням програми 1С	Відповідає вимогам законодавства

**Джерело: складено автором.*

Таким чином, види та способи обробки первинної документації, застосовуваної для обліку фінансових результатів у фермерського господарства «КОЛОС» відповідають вимогам законодавства.

3.3 Пріоритетні напрями вдосконалення контролю фінансових результатів фермерського господарства

Управління фінансовими результатами є фундаментальною сферою успіху підприємства. Без планування та контролю керівництво залишається без повноважень приймати рішення. Контроль має такі переваги для підприємства:

- контроль доходів та видатків - це спосіб контролювати, чи відповідають показники встановленому фінансовому плану, запобігаючи несподіваним видаткам, які загрожують результатам суб'єкта господарювання;
- планувати майбутнє - ще одним принциповим моментом для будь-якого підприємства є вміння планувати майбутнє;
- встановлення та розширення резерву - на випадок надзвичайних ситуацій і непередбачених обставин;
- зменшення витрат - ефективне управління та контроль дозволяє скоротити витрати.

Контроль фінансових результатів дозволяє здійснювати стратегічні цілі, досягати високих фінансових результатів і стабільно розвиватися. Впровадження системи внутрішнього контролю дає можливість забезпечення високого ступеня

надійності інформаційних даних фінансового характеру та зниження ризиків появи помилок при ухваленні необхідних рішень управлінського характеру. З метою впровадження ефективної системи внутрішнього контролю важливо визначитися з суттєвими ризиками, здійснити розробку регламентних процедур, а також скласти план коригуючих дій, які зможуть забезпечити виправлення ситуації.

Внутрішній контроль виступає як комплекс заходів та процедур, організованих апаратом управління компанією з метою забезпечення достовірності показників управлінського, оперативного, бухгалтерського обліку, запобігання неправомірним діям, а також з метою прийняття максимально ефективних рішень у галузі управління підприємства.

При здійсненні робіт, пов'язаних з організацією внутрішнього контролю важливо враховувати те, що: внутрішній контроль важливо здійснювати на всіх рівнях управлінської діяльності підприємства, у всіх його відділах; під час здійснення внутрішнього контролю важливо забезпечити участь усіх співробітників відповідно до їх посадових обов'язків та сфери відповідальності; показники ефективності системи внутрішнього контролю мають бути порівнянними з витратами на його організацію та функціонування.

У зв'язку з невеликою чисельністю персоналу підрозділ внутрішнього контролю має можливість приділити особливе та належну увагу за забезпеченням ефективності комплексу заходів, пов'язаних з виправленням виявлених раніше проблем. Службі внутрішнього контролю на господарстві раціонально розширити повноваження шляхом поширення їх на інші елементи фінансових та бізнес-процесів. Це обумовлено важливістю повного охоплення персоналом служби внутрішнього контролю всіх елементів діяльності підприємства з метою забезпечення своєчасного прийняття ефективних рішень апаратом керування. У сучасних економічних умовах важливо особливу увагу приділити питанню контролю за діяльністю співробітників, оскільки у великій кількості ситуацій кількість помилок має пропорційну залежність від кваліфікації працівників

(людський фактор). У зв'язку з незначними розмірами фермерського господарства підготовка співробітників не є трудомістким процесом.

Для організації ефективної системи внутрішнього контролю підприємству необхідна наявність компетентних співробітників із чітким позначенням певних прав та обов'язків. У зв'язку з цим важливу роль відіграє підвищення кваліфікації персоналу підприємства на систематичній основі. Важливо здійснити розробку та впровадження у повсякденну практику функціонування господарства плани заходів, пов'язаних із підвищенням кваліфікації персоналу співробітників фінансових відділів, із включенням програм навчання за такими напрямками як: нововведення у фінансовому та податковому обліку та аудиті; впровадження у практику роботи нових положень щодо бухгалтерського обліку вітчизняних та міжнародних стандартів; методики управлінського обліку.

Організація внутрішнього контролю може бути реалізована різними методами, і з метою використання переваг, які дає підприємству наявність ефективної системи контролю, необов'язкове формування окремого підрозділу. При цьому функції внутрішнього аудитора можуть бути покладені на зовнішнього консультанта чи спеціалізовану компанію при забезпеченні відсутності конфлікту інтересів. Система внутрішнього контролю може бути організована різними методами. Найчастіше, вони набувають таких форм: у формі відділу внутрішнього аудиту; у формі служби (співробітника) внутрішнього контролю; у формі ревізійної комісії (відділу); у формі аутсорсингу чи косорсингу.

Формування відділу внутрішнього аудиту, найчастіше, має велике число переваг перед іншими формами у зв'язку з наявністю ефективної реалізації контрольних функцій. Цей відділ здатний до: формування обґрунтованих висновків за наслідками проведених контрольних заходів; здійснення незалежних та дієвих систематичних перевірок діяльності структурних підрозділів підприємства; виявлення та реалізації внутрішніх резервів підвищення ефективності діяльності; своєчасного виявлення проблем у роботі системи контролю та реалізація необхідних заходів щодо їх ліквідації; надання допомоги апарату керування шляхом формування матеріалів інформаційного та

аналітичного характеру з метою прийняття рішень управління, які мають на меті збільшити конкурентні переваги підприємства. Основною проблемою при створенні відділу внутрішнього аудиту на підприємстві є наявність суттєвого рівня витрат на заробітну плату кваліфікованого персоналу, забезпечення технічного та методичного оснащення відділу. Організація окремого відділу внутрішнього контролю на підприємстві має переваги та недоліки, аналогічні з формування відділу внутрішнього аудиту.

У зв'язку з цим у господарстві можливий інший шлях організації внутрішнього контролю – шляхом проведення структурно-функціонального внутрішнього контролю. Його суть полягає у розробці та затвердженні документації, що регламентують порядок взаємовідносин між структурними одиницями та керівниками різних ланок управління, порядку оформлення підсумків проведених контрольних заходів, а також підготовки рекомендацій, пов'язаних з усуненням виявлених проблем та здійсненням подальшого контролю над їхньою ліквідацією. Іншими словами, контрольні функції мають бути делеговані між окремими співробітниками, з метою забезпечення економії ресурсів створення структури контролю у штаті підприємств. Основною проблемою цієї форми організації контролю є необхідність наявності у співробітників відділу внутрішнього контролю необхідного досвіду та кваліфікації. Формування контрольно-ревізійних служб, безумовно, не є дуже підходящою формою контролю на підприємстві, однак ці служби функціонують в організаціях великого розміру протягом багатьох десятиліть. Даний спосіб контролю має потужну апробовану нормативну та методичну базу, досвідченим кадровим складом, що володіє інструментами та прийомами контрольної роботи.

Аутсорсинг як форма внутрішнього контролю не отримав широкого поширення великих підприємствах. Однак для підприємств малого та середньої ланки, які не мають у достатньому обсязі вільні фінансові засоби, цю форму організації внутрішнього контролю можна назвати цілком виправданою. Аутсорсинг передбачає виконання функціоналу відділу внутрішнього аудиту та контролю на підприємствах силами фахівців сторонніх юридичних осіб.

Використання аутсорсингу забезпечує можливість при наявності мінімальних витрат використовувати для виконання окремих цілей кваліфікований персонал, який має велику базу теоретичних знання, а також мають великий практичний досвід. Проте залучений персонал, виступає, головним чином, як постачальник послуг та зацікавлений у чіткому визначенні меж своїх функцій. Незважаючи на це його наявність значно збільшує ступінь достовірності показників функціонування підприємства та призводить до збільшення його конкурентних переваг. Ступінь успішності функціонування будь-якого підприємства може бути досягнуто за допомогою організації ефективного контролю, який може дати апарату управління отримати інформаційні дані, необхідні для прийняття рішень управлінського характеру. Контроль при цьому виступає як один з найважливішого інструменту розробки політики прийняття рішень, досягнення стратегічних цілей підприємства, забезпечення збереження майна, дотримання вимог законодавчих та внутрішніх нормативних актів, а також формування достовірних показників у бухгалтерських (фінансових) звітах. На підставі вищевикладеного здійснимо проектування ефективної системи внутрішнього контролю для фермерського господарства «КОЛОС» (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 - Проект ефективної системи внутрішнього контролю для фермерського господарства «КОЛОС»

Компонент	Відповідальна особа	Функціональні обов'язки
Контрольне середовище	Керівник підприємства	Здійснення контрольних функцій за підприємством, розподіл обов'язків між співробітниками
Оцінка ризику	Головний бухгалтер	Оцінка можливих змін законодавства, умов господарювання, наслідків змін
Інформація та мережі	Система ІС: Підприємство 7.7	Здійснення реєстрації, обробки, узагальнення та забезпечення бухгалтерії та керівників інформацією
Контрольні процедури	Стороння організація на принципах аутсорсингу	Забезпечують політику та процедури, які допомагають переконатися, що розпорядження керівництва виконуються. Перевірка ефективності системи бухгалтерського обліку на підприємстві та розподілу обов'язків між співробітниками
Моніторинг	Стороння організація на принципах аутсорсингу	Здійснення періодичного контролю за правильністю бухгалтерського обліку

**Джерело: складено автором.*

Таким чином, як елемент контрольного середовища на підприємстві має виступити керівник фермерського господарства «КОЛОС» з метою здійснення контрольних функцій над діяльністю підприємства та розподіл обов'язків між працівниками. Оцінку існуючих ризиків контрольного середовища необхідно проводити головному бухгалтеру з метою виявлення можливих змін законодавства, умов господарювання, наслідків змін. Контрольні процедури та моніторинг контрольного середовища підприємству у зв'язку з відносно невеликими розмірами рекомендується покласти на сторонню фірму у формі аутсорингу.

Для створення ефективної системи внутрішнього контролю необхідно розробити внутрішній нормативний документ «Положення про систему внутрішнього контролю», який повинен визначати:

- завдання, напрям, правила, методи діяльності служби, її місце в організаційній структурі підприємства, права та обов'язки;
- порядок надання інформації про результати перевірки керівнику;
- умови та порядок надання службою внутрішнього контролю інформації про випадки, що перешкоджають ефективній діяльності служби;
- відповідальність керівника служби внутрішнього контролю за належне виконання їхніх обов'язків;
- умови та порядок координації діяльності служби внутрішнього контролю та структурних підрозділів і працівників сільськогосподарського підприємства, а також наказ надання ним консультаційних послуг при здійсненні поточної діяльності;
- умови оперативного надання службі внутрішнього контролю інформації про діяльність господарства, прийняті рішення та локальні нормативно-правові акти та інші питання, які є обов'язковими для служби внутрішнього контролю для ефективного виконання своїх функцій;
- умови оцінки ефективності та результативності існуючого внутрішнього контролю на підприємстві.

Таким чином, результати дослідження дозволили сформулювати організаційну модель внутрішнього контролю підприємства фінансові результати, основною метою яких є мінімізація економічних ризиків у процесі формування фінансових результатів; встановлення доцільності здійснення господарських операцій на підприємство; забезпечення раціонального використання ресурсів; виявлення резервів удосконалення ефективності бізнес-процесів; перевірка обґрунтованості управлінських рішень.

Організація системи внутрішнього контролю на основі запропонованої моделі сприятиме:

- забезпеченню ефективного функціонування та сталого розвитку в підприємства в конкурентному середовищі;
- збереженню та ефективному використанні ресурсів підприємства;
- своєчасному виявленню та мінімізації фінансових ризиків в управлінні підприємством;
- формуванню системи інформаційного забезпечення відповідному сучасним умовам господарювання на всіх рівнях управління.

Рекомендації щодо розробки методичного забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів сприятимуть організації ефективних перевірок з метою запобігання невинуватеному використанню матеріальних, трудових і грошових ресурсів, ліквідації можливої фальсифікації даних, що містяться у фінансовій звітності.

ВИСНОВКИ

В ході виконання кваліфікаційної роботи було досягнуто мети роботи, а саме досліджено теоретичні та практичні основ обліку та оподаткування фінансових результатів діяльності підприємств, а також розроблені напрями вдосконалення обліково-контрольного процесу.

1. Встановлено, що фінансовий результат є однією з найважливіших і водночас найскладніших синтетичних категорій, представлених у фінансовій звітності. Проведений огляд літератури свідчить про те, що формування фінансового результату детально розглядається. Після дослідження думок різних вчених було зроблено висновок про те, що роль фінансових результатів полягає у тому, що вони впливають на всі характеристики фінансового стану підприємства, рівень ринкової вартості суб'єкта, виступають інструментом її розвитку та вдосконалення діяльності, що дозволяють своєчасно погашати зобов'язання, є характеристикою економічної ефективності функціонування господарюючого суб'єкта, забезпечує стимулювання розвитку та вдосконалення діяльності. Крім того, у широкому значенні фінансові результати можна назвати генератором розвитку підприємств у сучасних економічних умовах. Після розгляду авторських підходів до визначення «фінансовий результат у формі прибутку» було зроблено висновок про те, що всі вони мають певні переваги і недоліки. До виявлених недоліків можна віднести вузькість трактувань, розгляд прибутку лише як результату виробничих чи комерційних операцій. У зв'язку з цим було зроблено висновок про те, що поняття «фінансовий результат у формі прибутку» потребує уточнення: фінансовий результат у формі прибутку є якісним та кількісним показником, що відображає ступінь ефективності та результат всіх видів діяльності підприємств, виступає як джерело розширеного відтворення та фінансування доходів державного бюджету у формі обов'язкових відрахувань із нього.

2. Проведено організаційно-економічну характеристику фермерського господарства. Основним видом діяльності фермерського господарства «КОЛОС»

є виробництво, зберігання, переробка і реалізація сільськогосподарської продукції. За результатами проведеного аналізу на підставі звітності господарства можна стверджувати, що структуру активів можна назвати задовільною. У структурі пасивів власний капітал займає достатню питому вагу, що може говорити про незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Аналіз фінансової стійкості показав, що підприємство перебуває у гарному стані, має низький рівень залежності від зовнішніх джерел фінансування. Аналіз ліквідності та платоспроможності показав, що фермерське господарство немає проблем з платоспроможністю. Оцінка ділової активності показала позитивну динаміку, яка говорить про те, що розмір доходів, що генерується майном та джерелами фінансування діяльності підприємства, збільшується. При оцінці рентабельності було виявлено збільшення коефіцієнтів, що відбулося внаслідок випереджальних темпів зростання до кінця періоду показників виручки від продажу над собівартістю продукції.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться на підставі Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Бухгалтерський облік здійснюється окремим підрозділом – бухгалтерією, якою керує головний бухгалтер. Система оподаткування, що застосовується – спрощена. Підприємство є платником єдиного податку четвертої групи. З метою податкового обліку доходів та витрат використовується метод нарахування. Робочий план рахунків у господарстві формується виходячи з типового плану рахунків. В цілому можна сказати, з організаційної та методичної точки зору організація бухгалтерського обліку у фермерському господарстві «КОЛОС» відповідає вимогам законодавства. Після розгляду бухгалтерського обліку фінансових результатів був зроблено висновок про те, що облік доходів та витрат, пов'язаних із звичайними видами функціонування фермерського господарства, (у формі операцій, пов'язаних із продажем товарів, готової продукції, наданням робіт та послуг), обліку інших доходів та витрат, а також формування фінансового результату за ними здійснюється з використанням рахунків 70-74, 90-94. Кінцеві фінансові результати (у формі чистого прибутку чи чистого збитку) від функціонування

підприємства у звітному періоді складається з результату від звичайних видів діяльності, а також інших доходів та витрат. Формування кінцевих фінансових результатів від усіх видів доходів та витрат підприємства здійснюється з використанням рахунку 79 «Фінансові результати». За дебетом рахунку 79 «Фінансові результати» підлягає відображенню сума збитку, а за кредитом – прибутку. Для обліку фінансових показників господарство використовує такі документи автоматизованої форми: ПКО/ВКО, платіжне доручення вхідне/вихідне, товарно-транспортна накладна, авансовий звіт, надходження товарів і послуг, списання товарів та інші.

3. Досліджено та конкретизовано організацію і методику контролю операцій, пов'язаних з формуванням фінансових результатів. Після розгляду методики внутрішнього контролю фінансових результатів було зроблено висновок у тому, що під внутрішнім контролем фінансових результатів розуміється сукупність дій, здійснюваних на підприємстві з метою отримання впевненості у достовірності показників фінансової звітності, пов'язаних із формуванням фінансових результатів та використанням прибутку. Можна відзначити високу важливість проведення внутрішнього контролю фінансових результатів, а його мета – підтвердження достовірності та обґрунтованості відображення доходів та витрат, фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку. Разом з тим, виявлено проблеми у проведенні внутрішнього контролю фінансових результатів фермерського господарства, а саме проблеми запровадження та вдосконалення внутрішньої нормативної бази, що регулює питання контролю фінансових результатів звітного періоду, проблеми регламентації методики обліку фінансових результатів та їх перевірки у системах автоматизованого ведення обліку.

Загальне знайомство із системою внутрішнього контролю свідчить про те, що на підприємстві, що розглядається служба внутрішнього контролю відсутня. Контрольні функції за бухгалтерською службою у методичній частині здійснює головний бухгалтер, а в організаційній – директор. Бухгалтерський облік ведеться з використанням спеціалізованої бухгалтерської комп'ютерної програми

«ІС: Підприємство 7.7» на всіх ділянках обліку. Види та способи обробки первинної документації, що застосовується для обліку фінансових результатів у суб'єкта господарювання відповідають вимогам законодавства.

З метою усунення виявлених проблем організації обліку та внутрішнього контролю підприємству було рекомендовано:

1. Розробити регістри аналітичного обліку доходів, витрат, і фінансових результатів з метою бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва. Доречним тут розробити регістри аналітичного обліку окремо за видами продукції, що виробляються, в кожній галузі виробництва;

2. Розробити регістри синтетичного обліку фінансових результатів з метою бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва у фермерському господарстві «КОЛОС»;

3. Створити економічну службу у господарстві для аналізу фінансових результатів та запровадити запропонований алгоритм методики аналізу фінансових результатів;

4. Для створення ефективної системи внутрішнього контролю необхідно розробити внутрішній стандарт «Положення про систему внутрішнього контролю»;

5. Створити внутрішню службу контролю на підприємстві та запровадити проект ефективної системи внутрішнього контролю.

Таким чином, запропоновані рекомендації дозволять підвищити ефективність обліку та системи внутрішнього контролю, що загалом забезпечить найбільш раціональну роботу фермерського господарства «КОЛОС».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бідюк М.В. Фінансова звітність: методика складання та аналіз показників. URL:<http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41136/1/%D0%91%D1%96%D0%B4%D1%8E%D0%BA%20%D0%9C..pdf> (Дата звернення 25.11.2022).
2. Будько О.В. Фінансова звітність як джерело інформації для прийняття управлінських рішень. *Ефективна економіка*. 2020. № 1. С. 3-5.
3. Влачова А.М. Методичні засади аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. С. 1-7.
4. Добровольська О.В., Якимчук Ю.М. Формування системи фінансового менеджменту оборотних активів сільськогосподарського підприємства. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. С. 1-7.
5. Євчук Л.А. Основні фактори зовнішнього макросередовища функціонування сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 4-7.
6. Загальна характеристика рахунку 79 “Фінансові результати”. URL: https://lubbook.org/book_512_glava_44_24.2_Zagalna_kharakteristika_r.html (Дата звернення 20.11.2022).
7. Згурська С.Й. Суттєвість в аудиті фінансової звітності: досвід застосування найкращих європейських практик. URL: [Суттєвість-Ч1_Згурська-С.Й..pdf](#) (aru.com.ua) (Дата звернення 27.11.2022).
8. Івченко М.Ю., Бондаренко О.М., Гайдаржийська О.М. Порядок формування і використання прибутку підприємства в бухгалтерському обліку. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 21. С. 38-41.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України No 291 від 30.11.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/0893-99#Text> (Дата звернення 20.11.2022).
10. Кравчук О. Облік прибутку та його використання. *Дебет-Кредит*. 2016. URL: <https://online.dtkr.ua/2016/05/43401> (Дата звернення 24.11.2022)..

11. Макарович В.К., Вигівська І.М. Транспарентність фінансової звітності в умовах застосування МСФЗ. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. 2017. Вип. 2 (48). С. 326-330.
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (Дата звернення 24.11.2022).
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (Дата звернення 25.11.2022).
14. Міжнародний стандарт супутніх послуг 315 (переглянутий в 2019 році) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2_ISA_315_\(Revised_2019\)_Full_Standard_and_Conforming_Amendments_\(uk\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2_ISA_315_(Revised_2019)_Full_Standard_and_Conforming_Amendments_(uk).pdf) (Дата звернення 25.11.2022).
15. Нагрецькіс А.Ю. Управління прибутком підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 2. С. 125-131.
16. Назаренко І.Ф. Генезис економічної сутності прибутку в умовах ринкової економіки. *Економіка та управління національним господарством*. 2022. № 65. С. 29-37.
17. Податковий кодекс України: Офіційний текст від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Дата звернення 21.11.2022).
18. Полулях А.М., Чернікова І.Б. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат. *Бухгалтерський облік, Аналіз та аудит*. 2020. № 43. С. 466-470.
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 01.07.2021. URL: <https://cutt.ly/aX3hgIp> (Дата звернення 21.11.2022).
20. Прохар Н.В. Напрями вдосконалення звітності про фінансові результати в агроформуваннях. *Облік і фінанси АПК*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/napryami-vdoskonalennya-zvitnosti-pro-finansovi-rezultati-v-agroformuvannyah.html> (Дата звернення 24.11.2022).

21. Рубан Н.І. Активно-пасивні рахунки бухгалтерського обліку: теоретичні та практичні аспекти. *Європейський науковий журнал Економічних та Фінансових інновацій*. 2020. № 2. С. 4-13.

22. Таран В.В., Бондаренко Н.М. Методичні аспекти формування у звітності інформації про фінансові результати за П(С)БО та МСФЗ. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 1. С. 209-212.

23. Труш Ю.Л. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: сучасний стан та особливості оподаткування. *Фінансово – кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. №5 (40). С. 120-126

24. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / М. Р.Лучко, С.М. Жукевич, А.І. Фаріон. Тернопіль. ТНЕУ. 2017. 304 с.

25. Фінансово-економічні результати діяльності підприємства і напрямки їх удосконалення. _URL:<http://ir.duan.edu.ua/bitstream/123456789/3305/1/%D0%93%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%B1%D0%B5%D1%86%D1%8C.pdf> (Дата звернення 25.11.2022).

26. Хринюк О.С., Бова В.А. Моделі розрахунку ймовірності банкрутства як метод оцінки фінансового потенціалу підприємства. *Ефективна економіка*. 2018. № 2. С. 1-6.

27. Худяков А., Васільєва Л. Етапи розвитку методики обчислення та обліку фінансового результату господарюючого суб'єкта. URL: <https://dspace.dsau.dp.ua/bitstream/123456789/4823/1/2.pdf> (Дата звернення 26.11.2022).

28. Черножукова А.М., Лободзинська Т.П. Порівняльний аналіз автоматизованих систем бухгалтерського обліку на підприємствах України. *Ефективна економіка*. 2017. № 6. С. 1-3.

29. Чуйко В. Ю. Прибуток підприємства: облік, розподіл та використання. Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-

конференції (м. Суми, 22 листопада 2022 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2022. С. 155 – 157.

30. Чуйко В.Ю., Назаренко І.М. Аудит фінансових результатів діяльності підприємств: особливості та послідовність проведення. Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти: Збірник матеріалів Міжнародної наукової-практичної конференції, 18 листопада 2022 року. Одеса, ОДАУ. 2022. С.398 – 400.

31. Чуйко В.Ю., Назаренко І.М. Облік та аналіз фінансових результатів підприємства: особливості, тенденції та проблеми. *Економіка та держава*. 2022. № 9. С. 44-50.

32. Чуніхіна Т.С., Давидюк Г.С. Теоретичні основи формування обліку фінансових результатів діяльності підприємства відповідно до стандартів бухгалтерського обліку. *Економіка і суспільство*. 2017. № 12. С. 715-721.

33. Шинкар Ю.Л., Коба О.В. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрями їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. №25. Ч 1. С. 116-120.

34. Як обрати систему оподаткування. Порівняльна характеристика. URL: <http://chp.com.ua/ua/spravochnik/vybor-sistemy-nalogooblozhenija> \ (Дата звернення 26.11.2022).

35. Briozzo A., Albanese D. Voluntary audit, investment, and financing decisions in Latin American small and medium enterprises. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2020. №38. URL: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2020.100302> (Accessed 28.11.2022).

36. Klychova G., Zakirova A., Sadrieva E. Reporting in the area of sustainable development in agribusiness. *Web of Conferences*. 2019. №91. 10 p. URL: https://www.e3s-conferences.org/articles/e3sconf/pdf/2019/17/e3sconf_tpacee2019_06002.pdf (Accessed 28.11.2022).

37. Klychova G., Zaugarova E., Zakirova A., Dyatlova A., Gimadiev I. Control and analytical aspects of the management of financial results of enterprises. INTERAGROMASH. *Web of Conferences*. 2021. №273. 25 p. URL: https://www.e3s-conferences.org/articles/e3sconf/pdf/2021/49/e3sconf_interagromash2021_10039.pdf (Accessed 28.11.2022).

38. Sarnowski J., Sarnowski J. Wynik finansowy przedsiębiorstwa w ujęciu prawa podatkowego i bilansowego na przykładzie Spółki Z. *ROZPRAWY I DYSERTACJE*. 2020. № 2. S. 4-8. URL: <https://isp-modzelewski.pl/wp-content/uploads/2020/03/Wynik-finansowy-przedsi%C4%99biorstwa-w-uj%C4%99ciu-prawa.pdf> (Accessed 28.11.2022).

39. Witczak I. Dylematy podatkowego wyniku finansowego w spółce kapitałowej. *Studia Ekonomiczne. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*. 2017. № 341. S. 365-376. URL: <http://cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/bwmeta1.element.cejsh-df274853-d735-426a-8cc3-451b050b9f96> (Accessed 28.11.2022).

ДОДАТКИ