

ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ
Навчально-науковий інститут заочно-дистанційного навчання

Форма навчання заочна

Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Допускається до захисту

Завідувач кафедри _____ Алла МІЛЬКА

« _____ » грудня 2025 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

***на тему: «Організація і методика обліку та аудиту
фінансових результатів сільськогосподарських підприємств»
(за матеріалами Фермерського господарства «Перлина степу»)***

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

освітня програма «Облік і аудит»

ступеня магістр

Виконавець роботи Ткач Надія Володимирівна

_____ 15.12.2025 р.

Науковий керівник к.е.н., доцент Прохар Наталія Вікторівна

_____ 15.12. 2025 р.

Полтава - 2025

ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретичні основи обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	6
1.1. Економічна сутність та порядок формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства	6
1.2. Значення і завдання бухгалтерського обліку та аудиту фінансових результатів сільськогосподарського підприємства	15
1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки облікової роботи в Фермерському господарстві «Перлина степу»	25
Висновки за розділом 1	36
Розділ 2. Організація та методика обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства та напрями їх удосконалення	40
2.1. Організація і методика обліку доходів сільськогосподарського підприємства	40
2.2. Організація і методика обліку витрат сільськогосподарського підприємства	56
2.3. Організація і методика обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства та відображення їх у звітності	72
Висновки за розділом 2	82
Розділ 3. Організація та методика аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства та напрями їх удосконалення	86
3.1. Організація та планування аудиту фінансових результатів	86
3.2. Методика аудиту фінансових результатів сільськогосподарського підприємства та його вдосконалення	95
3.3. Узагальнення результатів аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства	105
Висновки за розділом 3	110
Висновки	114
Список використаних інформаційних джерел	121
Додатки	131

ВСТУП

В ринкових умовах господарювання зростає значення прибутку як узагальнюючого показника фінансово-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства, що є джерелом забезпечення інтересів власників, інвесторів, працівників та держави. Тому надзвичайної необхідності набуває розробка науково-обґрунтованих методів обліку й аудиту доходів та витрат з метою достовірного визначення фінансового результату (прибутку чи збитку), точного й повного відображення такої інформації у звітності та використання звітних даних з метою поточного та перспективного управління сільськогосподарським підприємством. У зв'язку з цим важливого значення набуває необхідність удосконалення інформаційної системи підприємств з метою найповнішого задоволення потреб менеджерів різних рівнів в обґрунтованій, своєчасній та адресній інформації про фінансові результати.

Дослідженню обліку й аудиту фінансових результатів присвячені праці науковців, таких як Ф.Ф. Бутинець, Р.М. Воронко, О.П. Гнесь, О. І. Дацій, П. Н. Денчук, З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка, П.О. Куцик, Р.А. Марценюк, Ю.О. Ночовна, В.Я. Плаксієнко, Н.В. Прохар, В.С. Рудницький, Т.С. Собченко та інших, однак ці питання й у наш час залишаються відкритими та потребують додаткового вивчення і вдосконалення.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту фінансових результатів сільськогосподарських підприємств в ринкових умовах господарювання.

Досягнення поставленої мети передбачається шляхом вирішення наступних завдань:

- розкрити економічну сутність та порядок формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств;
- дослідити значення і завдання бухгалтерського обліку та аудиту фінансових результатів;

- провести характеристику фінансово-господарської діяльності та постановки облікової роботи в Фермерському господарстві «Перлина степу»;
- розглянути особливості організації і методики обліку доходів і витрат;
- дослідити організацію і методику обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства та відображення їх у звітності;
- вивчити порядок організації та планування аудиту фінансових результатів;
- вивчити методику аудиту фінансових результатів;
- розглянути особливості узагальнення результатів аудиту;
- обґрунтувати напрями використання результатів аудиту фінансових результатів в управлінні підприємством.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань обліку та аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Суб'єктом дослідження обрано Фермерське господарство «Перлина степу».

При написанні кваліфікаційної роботи використовувалися методи індукції та дедукції – при дослідженні сутності й класифікації фінансових результатів, абстрагування та порівняння – при розкритті завдань обліку й аудиту фінансових результатів, методи експертних оцінок – для дослідження стану обліку й аудиту на підприємстві, балансовий та табличний методи – при обчисленні основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства, порівняння й групування – при вивченні методики обліку та аудиту фінансових результатів.

Інформаційною базою для проведення дослідження є нормативні документи Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти аудиту, фінансова звітність підприємства.

Методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених у сфері бухгалтерського обліку, організації обліку, фінансового аналізу, аудиту, наукові статті, монографії, матеріали періодичних видань.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних із удосконаленням обліку й аудиту фінансових результатів підприємств. Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну, є такі: узагальнення підходів до трактування сутності фінансових результатів з метою її використання в управлінні підприємством; побудова схеми, що ілюструє зміст теорій фінансових результатів: меркантилістичної, фізіократичної, неокласичної, інституціоналістичної, теорії трудового доходу, марксистської; розробка пропозицій щодо покращення фінансового стану ФГ «Перлина степу»; обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення назв субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»; розробка рекомендацій щодо ведення багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів; розробка програми аудиту витрат і доходів по ФГ «Перлина степу», програми аудиту фінансових результатів; розробка робочих документів аудитора.

Практичне значення одержаних результатів полягає в застосуванні на практиці запропонованих рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту фінансових результатів з метою оперативного та стратегічного управління сільськогосподарським підприємством.

Результати наукових напрацювань опубліковані у збірнику матеріалів XI Міжнародної молодіжної науково-практичної інтернет-конференції «Наука і молодь у XXI сторіччі» за темою «Особливості розподілу прибутку сільськогосподарських підприємств».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність та порядок формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства

У ході здійснення фінансово-виробничої діяльності підприємство, у т.ч. й сільськогосподарське, залучає значну кількість взаємопов'язаних трудових, матеріальних та фінансових ресурсів. Основною метою будь-якого підприємства є отримання позитивного фінансового результату та визначення шляхів його накопичення.

Важливість фінансових результатів у діяльності сільськогосподарського підприємства полягає в тому, що саме за їх показниками визначається успішність і ефективність господарської роботи, інвестиційна та економічна привабливість суб'єкта господарювання, а також рівень і якість корпоративного менеджменту. Рациональне управління фінансовими результатами забезпечує ефективність функціонування підприємства, його конкурентоспроможність та стабільність усієї діяльності.

Якість управління у досліджуваному аспекті охоплює як фінансове планування, так і прогнозування, з урахуванням таких ключових складових:

- організація системи управлінського обліку;
- формування та розробка інвестиційних проєктів, здійснення бізнес-бюджетування й планування;
- проведення постійного комплексного фінансового аналізу та, на його основі, вирішення проблем платоспроможності й фінансової стійкості;
- розробка заходів щодо запобігання можливому банкрутству підприємства.

Основне завдання менеджменту фінансових результатів сільськогосподарського підприємства полягає у прийнятті управлінських рішень, які спрямовані на:

- формування достатніх фінансових ресурсів для забезпечення діяльності;
- пошук нових джерел фінансування на фінансових ринках;
- застосування ефективних фінансових інструментів, що дозволяють вирішувати ключові проблеми – підтримання ліквідності, забезпечення прибутковості, оптимальне співвідношення власних і позикових джерел фінансування, а також збереження платоспроможності.

Бутинець Ф. Ф. акцентує увагу на тому, що: «фінансовий результат є кінцевим підсумком діяльності підприємства, який формується шляхом співставлення доходів і витрат та виступає головним показником ефективності господарювання. Саме правильність його визначення забезпечує достовірність фінансової звітності та можливість прийняття обґрунтованих управлінських рішень» [11, с. 145].

Гоголь Т.А. зазначає, що: «фінансові результати виступають основним критерієм рентабельності підприємства, слугують базою для економічного аналізу та дозволяють виявити резерви підвищення ефективності діяльності. Вони є ключовим показником фінансової стійкості та конкурентоспроможності господарюючого суб'єкта» [17, с. 178].

Аналіз наукових джерел свідчить, що крім наведених вище функцій фінансових результатів, дослідники виокремлюють також такі аспекти, як стимулювання ризику та подолання невдач. Показник фінансового результату найкраще відображає найбільш ефективні напрями діяльності підприємства й водночас виступає чинником мотивації для інвестування у відповідні види діяльності. Загалом, наведені вище підходи до визначення сутності економічних фінансових результатів узагальнено та систематизовано на рисунку 1.1.

За твердженням Собченко Т.С., Гнесь О.П.: «Фінансовий результат є ключовим показником, що характеризує ефективність функціонування

підприємства та рівень його конкурентоспроможності. Він відображає не лише підсумки господарської діяльності, а й якість організації бухгалтерського обліку та аудиту, які забезпечують достовірність інформації для прийняття управлінських рішень» [77, с. 1055].



Рис. 1.1 - Підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів різними економічними школами [авторська розробка]

Ми погоджуємося із твердженням В. М. Краєвського, О. П. Колісник, Н.В. Гуріної, відносно того, що: «фінансовий облік, будучи системою узагальнення інформації про результати діяльності підприємства, забезпечує прозорість та достовірність показників прибутку. Це дозволяє не лише оцінити ефективність господарювання, але й створює підґрунтя для формування звітності за міжнародними стандартами, що є важливим чинником інтеграції у світовий економічний простір» [80, с.334].

За твердженням Н. Б. Кащена: «Аудит фінансової звітності є не лише перевіркою правильності її складання, а й важливим елементом забезпечення прозорості діяльності підприємства. Він формує довіру інвесторів та кредиторів, а також сприяє підвищенню відповідальності керівництва за прийняті управлінські рішення» [5, с. 176].

Ми погоджуємося із твердженням Савицької Г. В., що: «Економічний аналіз виступає універсальним інструментом оцінки ефективності господарської діяльності підприємства. Він дозволяє виявити резерви підвищення продуктивності, оптимізувати витрати та забезпечити стабільність фінансових результатів у довгостроковій перспективі» [40, с. 142].

Для з'ясування ролі та значення фінансових результатів необхідно звернутися до наукових праць провідних учених, які досліджували дану проблему, та здійснити аналіз їхніх трактувань цієї категорії. У таблиці 1.1 наведено різні підходи до визначення поняття «фінансовий результат».

Аналіз підходів різних авторів до визначення сутності фінансового результату показує, що усі науковці розглядають фінансовий результат як узагальнюючий показник діяльності підприємства, що формується через співставлення доходів і витрат. Він виступає індикатором ефективності використання ресурсів та основою для прийняття управлінських рішень. Підкреслюється його роль у забезпеченні достовірності фінансової звітності та формуванні довіри до підприємства.

Але Бутинець Ф.Ф., Пархоменко В.М., Сопко В.В. роблять акцент на зв'язку фінансового результату з якістю обліку та аудитом. Т.А. Наумова

наголошує на методології обліку за НП(С)БО та МСФЗ, що важливо для інвесторів. Плаксієнко В.Я. виділяє специфіку аграрних підприємств та перевірку правильності формування результату. Подмешальська Ю.В. і Пчелинська Г.В. підкреслюють значення фінансового результату для управлінських рішень та економічного аналізу. Орехова А.І. розглядає його як головне джерело розвитку та інвестицій, акцентуючи на стратегічному аспекті.

Таблиця 1.1 - Теоретичні підходи до визначення сутності поняття фінансовий результат [31]

Автор	Сутність «фінансового результату»	Основний акцент
Бутинець Ф. Ф. [11]	Кінцевий підсумок діяльності підприємства, що формується через співставлення доходів і витрат.	Ефективність господарювання, достовірність у звітності.
Наумова Т.А. [5]	Прибуток або збиток, що відображається у фінансовій звітності за НП(С)БО та МСФЗ.	Методологія обліку доходів і витрат, інтереси інвесторів.
Плаксієнко В.Я. [59]	Різниця між доходами і витратами як об'єкт аудиту.	Перевірка правильності формування, специфіка аграрних підприємств.
Подмешальська Ю.В. [62]	Економічна категорія, що відображає ефективність використання ресурсів.	Управлінські рішення.
Орехова А.І. [54]	Прибуток підприємства як головне джерело розвитку та інвестицій.	Стратегія економічного зростання, залежність від природних умов.
Пархоменко В. М. [31]	Узагальнюючий показник діяльності, що формується через облік доходів і витрат.	Оцінка фінансової стійкості, аудит достовірності.
Пчелинська Г.В. [73]	Прибуток або збиток як об'єкт економічного аналізу.	Виявлення резервів підвищення ефективності, рентабельність.
Краєвський В. М., Колісник О. П. [80]	Прибуток (збиток), що формується у системі бухгалтерського обліку.	Формування власного капіталу, інтеграція всіх процесів.

Таким чином, фінансовий результат у працях різних авторів постає як багатогранна категорія: з одного боку – це підсумок господарської діяльності, з іншого – стратегічний орієнтир розвитку підприємства та ключовий показник

його фінансової стійкості. Особливості цієї категорії зумовлюють різноманітність її понятійного наповнення. На нашу думку, доцільним є аналіз сучасних наукових підходів до трактування поняття «фінансовий результат» (рис. 1.2).

Підсумовуючи вище викладене, доходимо висновку, що фінансові результати є підсумковим узагальнюючим показником діяльності підприємства. В економічній літературі існують такі теорії фінансових результатів: меркантилістична, фізіократична, неокласична, інституціоналістична, теорія трудового доходу, марксистська.

1.2 Значення і завдання бухгалтерського обліку та аудиту фінансових результатів сільськогосподарського підприємства

Для здійснення регулювання оподаткування прибутку підприємств держава використовує систему заходів, заснованих на сукупному поєднанні та використанні економічних і адміністративних методів у відповідності до законодавства України.

Законодавство України з питань податкового законодавства складається з Конституції України, Податкового Кодексу, інших законів України, що регулюють питання оподаткування, а також з нормативно-правових актів, виданих на основі та на виконання Податкового Кодексу України.

Конституція України, прийнята Верховною Радою України 28.06.1996 року, визначає загальні засади державності, права, свободи та обов'язки людини і громадянина, повноваження Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів і інших органів виконавчої і судової влади. Використовується у роботі для здійснення аналізу загальних засад господарювання на підприємстві, що досліджується.

Фінансові звіти у своїй більшості складаються відповідно до моделі бухгалтерського обліку, яка базується на очікуваному відшкодуванні історичної собівартості та на концепції збереження номінального фінансового капіталу.

Інші моделі й концепції можуть виявитися більш відповідними меті надання інформації, корисної для прийняття економічних рішень, проте консенсусу щодо змін нині не досягнуто. Концептуальна основа була розроблена з метою використання в умовах існування різних моделей бухгалтерського обліку та концепцій капіталу і його збереження [35].

Цивільний кодекс України 16.01.2003 р. № 435-IV, визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання. Використовується у роботі для здійснення аналізу загальних засад господарювання на підприємстві, що досліджується [83].

Податковий кодекс в Україні - це закон, який регулює відносини, які виникають при встановленні, скасування і зміни зборів і податків. Він також визначає весь перелік необхідних податків, які стягуються в Україні, процес їх адміністрування. Крім того, Податковий кодекс декларує права та зобов'язання платників податків, компетенцію, обмеження, обов'язки і повноваження контролюючих органів та осіб, які здійснюють податковий контроль. У Податковому кодексі обумовлена відповідальність за порушення податкового законодавства. Податковий кодекс - документ, який періодично, а якщо точніше, то дуже часто, зазнає змін. У нього вносяться доповнення, вилучаються застарілі положення. Даний процес природний і характерний при побудові правильної економічної середовища. Податковий кодекс визначає: повний список податків і зборів в Україні, порядок їх адміністрування; платників податків і зборів, їх права та обов'язки; компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки посадових осіб, які виконують податковий контроль; відповідальність за порушення податкового законодавства. Це основний документ, який буде використовуватися в роботі при визначенні прибутку та його оподаткування [60].

Відповідно до пп. 134.1.1 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з

України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу України [60].

Основним нормативним документом, який регулює систему бухгалтерського обліку в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 16.07.1999 р. від № 996-XIV [70]. Цим законом керуються всі суб'єкти підприємницької діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність, оскільки він регламентує організацію та ведення обліку на підприємстві, визначає первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та встановлює загальні вимоги до фінансової звітності, характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного відображення в обліку та звітності інформації про доходи, витрати та фінансові результати, встановлено перелік підприємств, які складають фінансову та консолідовану звітність за міжнародними стандартами.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» 07.02.2013 р. № 73 від визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення застосовуються до фінансової звітності й консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності, які зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до законодавства [52].

Важливою при визначенні фінансового результату діяльності підприємства є детальна та достовірна інформація про доходи і витрати, облік яких регламентують П(С)БО 15 «Дохід» 29.11.1999 р. № 290 [64] та П(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 144 [65].

Ці Положення (стандарти) визначають методологічні засади формування в обліку інформації про доходи і витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Зокрема, у П(С)БО наводяться умови визнання, оцінка та класифікація

доходів і витрат. Така інформація надає можливість користувачам фінансової звітності порівнювати, оцінювати та прогнозувати доходи і витрати підприємства, досліджувати його прибутковість, платоспроможність, а також здійснювати аналіз фінансових результатів в динаміці та виявляти причини відхилень.

В Україні успішно співіснують дві альтернативні системи стандартизації, на яких ґрунтуються бухгалтерський облік і фінансова звітність компаній, - П(С)БО і МСФЗ. Тим часом низці компаній законодавець не надав права вибору, прописавши для них обов'язкове застосування МСФЗ. Основні джерела вимог щодо застосування МСФЗ – це Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [70] і Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 [69]. Згідно із ч. 2 ст. 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», фінансову звітність, у т.ч. консолідовану, на підставі МСФЗ повинні складати чотири групи підприємств:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес;
- публічні акціонерні товариства;
- суб'єкти господарювання, що провадять діяльність у видобувних галузях;
- підприємства, що провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабміном.

До підприємств, що становлять суспільний інтерес, згідно зі ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» належать: підприємства-емітенти, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію; банки; страховики; недержавні пенсійні фонди; інші фінансові установи; великі підприємства [70].

Загалом, особливістю аграрних підприємств є сезонність виробництва, довгостроковість біологічних процесів та необхідність обліку біологічних

активів, все це— зумовлює специфіку ведення бухгалтерського обліку та аудиту. Згідно з чинними П(С)БО та МСФЗ, підприємства повинні застосовувати справедливую вартість або собівартість для оцінки таких активів, що безпосередньо впливає на фінансовий результат. Це потребує високої кваліфікації бухгалтерів та чіткої організації облікової політики. Аудит у сільському господарстві дозволяє виявити помилки у відображенні доходів і витрат, оцінити ефективність управління фінансовими результатами та надати рекомендації щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю.

1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки облікової роботи в Фермерському господарстві «Перлина степу»

Фермерське господарство «Перлина степу» функціонує як самостійний господарюючий суб'єкт, створений засновником для забезпечення суспільних та індивідуальних потреб шляхом регулярного здійснення виробничої, науково-дослідної, торговельної та іншої господарської діяльності з метою отримання прибутку.

Фермерське господарство «Перлина степу» створене 09.04.2004 року на основі закону України «Про фермерське господарство», а також Цивільного, Господарського, Земельного Кодексів України і здійснює свою діяльність на принципах економічної правової самостійності, повного господарського розрахунку, самофінансування. Фермерське господарство є створеним з дня його державної реєстрації, набуваючи при цьому прав юридичної особи.

Головою фермерського господарства є Ткач Надія Володимирівна. Місцезнаходження фермерського господарства: 51220, Дніпропетровська обл., Самарівський р-н., м. Перещепине, вул. Ювілейна, буд. 34.

Фермерське господарство «Перлина степу» є юридичною особою, має самостійний баланс, поточні та інші рахунки в установі банків, печатку, кутовий

штамп зі своїм найменуванням, бланки, товарний знак і інші реквізити. Держава, державні органи не несуть будь-якої відповідальності за зобов'язаннями, що має Фермерське господарство. Фермерське господарство «Перлина степу» при цьому також не відповідає за зобов'язання, які має держава, інші підприємства, організації, установи, державні органи.

Головною метою, що ставить у своїй діяльності ФГ «Перлина степу», є отримання прибутку шляхом здійснення виробництва сільськогосподарської продукції, налагодження її переробки, здійснення реалізації, ведення інших видів діяльності.

Джерелами формування майна фермерського господарства «Перлина степу» є:

- грошові та матеріальні внески засновника;
- доходи, отримані господарством від господарської діяльності;
- кредити банків і інших кредиторів;
- безоплатні та благодійні внески і пожертви організацій, установ, закордонних юридичних та фізичних осіб, громадян;
- капітальні вкладення;
- право користування землею, водою, іншими природними ресурсами;
- інші джерела, не заборонені діючим законодавством.

Фермерське господарство «Перлина степу» самостійно визначає перспективи свого розвитку, розпоряджається продукцією і прибутком, який залишається після сплати податків та інших обов'язкових платежів.

Господарство здійснює заготівлю і переробку сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і закупленої у інших товаровиробників, фізичних та юридичних осіб та реалізовує її у встановленому порядку іншим споживачам, у т. ч. на ринку.

Для забезпечення мети своєї діяльності господарство:

- залучає на договірних засадах кошти і майно державних, громадських і кооперативних підприємств та організацій, іноземних фірм та приватних осіб;

- орендує, здає та набуває у власність приміщення, споруди, техніку та інші основні засоби;

- укладає цивільно-правові угоди, контракти, договори із будь-якими юридичними й фізичними особами, що є як резидентами України, так і розташовані за її межами, що стосуються виробничої діяльності, яке здійснює фермерське господарство;

- купує товари і матеріальні засоби, необхідні для провадження господарської діяльності в організаціях торгівлі, магазинах, у підприємств, громадян з оплатою в безготівковому порядку або за готівку;

- самостійно встановлює ціну на власну продукцію та послуги, з врахуванням затрат, попиту, кон'юнктури, або на підставі встановлених розцінок, прейскурантів.

Основні види господарської діяльності ФГ «Перлина степу», зафіксовані у Статуті:

- вирощування зернових, бобових культур, насіння олійних культур;
- вирощування інших однорічних культур;
- вирощування різних видів ягід, горіхів, лікарських культур;
- вирощування зерняткових і кісточкових фруктів;
- вирощування плодів інших дерев і чагарників;
- вирощування різних видів овочів, баштанних культур, квітів;
- вирощування грибів, прядивних культур, кормових культур;
- оптова та роздрібна торгівля живими тваринами, зерном та кормом;
- оптова та роздрібна торгівля продуктами харчування, добривами, агрохімічними продуктами та сільськогосподарською продукцією;
- послуги пакування, транспортні та складські послуги.

Засновник є вищим органом управління господарства. Він самостійно вирішує питання соціального розвитку, виробничо-господарської та фінансової діяльності господарства, керуючись при цьому чинним законодавством України та статутом. Засновник фермерського господарства:

- визначає основні напрямки діяльності господарства;

- затверджує зміни та доповнення до статуту,
- затверджує правила внутрішнього трудового розпорядку;
- приймає рішення про припинення діяльності господарства, його реорганізацію, визначає ліквідаційну комісію, затверджує ліквідаційний баланс;
- забезпечує необхідний рівень комерційної таємниці в діяльності господарства;
- призначає головного бухгалтера.

Голова фермерського господарства «Перлина степу»:

- без доручення діє від імені Фермерського господарства, є представником його інтересів в усіх підприємствах, організаціях і установах всіх форм власності, а також перед громадянами;
- розпоряджається майном фермерського господарства, укладає договори, видає доручення;
- здійснює відкриття розрахункового та інших рахунків підприємства в установах банків;
- затверджує штат фермерського господарства, здійснює видання наказів, у тому числі тих, що стосуються прийняття на роботу чи звільнення працівників із роботи, видає необхідні вказівки, які є обов'язковими для всіх осіб, що є працівниками підприємства.

До виключної компетенції засновника належать:

- визначення основних напрямів діяльності фермерського господарства, затвердження перспективних планів його розвитку;
- внесення змін в статут фермерського господарства;
- встановлення розміру, форми і порядку внесення додаткових внесків;
- створення та ліквідація органів управління фермерського господарства;
- затвердження річних результатів діяльності фермерського господарства, включаючи філії;
- затвердження порядку розподілу прибутку;
- визначення порядку покриття збитків;

- створення, реорганізація та ліквідація філій та представництв, затвердження положень, статутів про них;
- затвердження організаційної структури фермерського господарства, інших внутрішніх документів;
- прийняття рішень про притягнення до матеріальної відповідальності працівників фермерського господарства;
- визначення умов оплати праці в фермерському господарстві;
- прийняття рішень про реорганізацію або припинення діяльності фермерського господарства;
- затвердження ліквідаційного балансу.

Голова фермерського господарства самостійно проводить управління фінансовою, господарською діяльністю, здійснює формування штату найманих працівників фермерського господарства, проводить визначення розміру та умов праці при здійсненні виконання робіт, а також дотримання положень чинного трудового законодавства, умов контракту при проведенні найму та звільнення працівників. При цьому визначення компетенції голови фермерського господарства, що може найматися власником, зафіксоване у трудовому контракті.

Відповідальність за організацію та здійснення внутрішньо-господарського контролю на підприємстві покладається на головного бухгалтера. Головний бухгалтер має право другого підпису документів, він повинен забезпечувати систематичний контроль за раціональним використанням наявного ресурсного потенціалу, а також збереження власності.

Призначення, переміщення та звільнення матеріально-відповідальних осіб на підприємстві проводиться за узгодженням з головним бухгалтером. Договори та угоди на одержання чи відпуск матеріальних цінностей, виконання робіт, послуг та накази, розпорядження про встановлення посадових окладів, надбавок до заробітної плати та преміювання попередньо розглядаються та візуються головним бухгалтером.

Головний бухгалтер зобов'язаний здійснювати ретельний контроль таких операцій:

- дотримання правил, що висуваються до оформлення, випуску товарно-матеріальних цінностей, їх приймання та зберігання;
- правильного встановлення тарифів, цін, надбавок, окладів, знижок, доплат, а також дотримання встановленої вимогами фінансової і розрахунково-платіжної дисципліни;
- здійснення відшкодування, що має здійснюватися у встановлені строки, дебіторської, а також погашення кредиторської заборгованості;
- дотримання вимог вказівок, інструкцій, що визначають порядок проведення інвентаризації, а також відображення отриманих результатів цих інвентаризацій в бухгалтерському обліку.

Головний бухгалтер здійснює функції контролю за основними напрямками діяльності господарства, безпосередньо на стадії оформлення та прийняття первинних документів та їх відображення в облікових регістрах.

До контрольних функцій, які виконує головний бухгалтер, належать:

- проведення контролю за своєчасністю здійснення інвентаризації запасів і розрахунків, грошових засобів, а також проведення ревізій у господарствах, що є підзвітні даному;
- проведення заходів задля попередження виникнення нестач, зловживань, розтрат, інших порушень;
- здійснення перевірок щодо дотримання вимог у сфері організації звітності та бухгалтерського обліку у виробничих структурних одиницях господарства;
- проведення своєчасного інструктажу працівників із питань ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу, контролю, звітності;
- забезпечення формування достовірної звітності, використовуючи первинні документи та бухгалтерські записи, надання необхідних документів звітності у відповідні органи;
- проведення економічного аналізу щодо оцінки господарсько-фінансової діяльності підприємства із використанням даних бухгалтерського обліку,

звітності, задля виявлення резервів фермерського господарства, здійснення попередження непродуктивних витрат та втрат;

- забезпечення проведення своєчасно та спільно із підрозділами й службами у структурних підрозділах перевірок, ревізій, а також підготовка пропозицій щодо покращення їх роботи;

- проведення контролю за дотриманням установлених правил, які використовуються при проведенні інвентаризацій грошових засобів, оцінки вартості товарно-матеріальних цінностей, правильності проведення розрахунків, платіжних зобов'язань, наявності основних засобів господарства;

- контролювання погашення кредиторської заборгованості та відшкодування у відповідні терміни дебіторської заборгованості, а також дотримання платіжної дисципліни;

- проведення обліку розрахункових, кредитних, фінансових операцій, та проведення контролю за своєчасністю, законністю, правильністю оформлення даних операцій;

- контролювання законності списання із бухгалтерських балансів дебіторської заборгованості, недостач, інших втрат;

- участь у здійсненні аналізу фінансово-господарської діяльності господарства задля виявлення наявності певних внутрішньогосподарських резервів, а також ліквідації втрат, непродуктивних витрат;

- проведення заходів, що стосуються підвищення рівня механізації, автоматизації робіт у господарстві;

- неухильне дотримання вимог, що стосуються касової та розрахункової дисципліни, а також за призначенням використання отриманих в банках коштів;

- проведення постійного контролю за своєчасністю оформлення приймання, а також видачі товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, правильністю витрачання фонду оплати праці, розрахунку та видачу всіх видів премій, посадових окладів, дотриманням встановлених штатів.

Облік на підприємстві ведеться суцільно і безперервно з дня державної реєстрації, відповідно до чинного законодавства. Правила ведення

бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, доходів, витрат і фінансових результатів зафіксовані в Наказі про облікову політику, який розроблений Головним бухгалтером. Стосовно доходів, витрат і фінансових результатів, на підприємстві застосовуються рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності» та 9 класу «Витрати діяльності», рахунки закриваються щомісячно з метою визначення фінансових результатів, а рахунок 79 «Фінансові результати» закривається щоквартально задля коректного складання фінансової звітності. На підприємстві застосовується автоматизована форма обліку, клієнт-банк (для обміну документами з банком) та програма М.Е.Дос для складання фінансової, статистичної та податкової звітності.

Отже, на основі проведеного дослідження можна зазначити, що Фермерське господарство «Перлина степу» упродовж 2022-2024 років функціонувало стабільно та зберігало достатній рівень фінансової стійкості й платоспроможності. Підприємство демонструвало позитивну динаміку зростання власного капіталу, обсягів активів і чистого прибутку, що свідчить про ефективну організацію господарської діяльності та раціональне використання фінансових ресурсів.

Разом із тим, з метою підтримання стабільного фінансового стану та підвищення рівня прибутковості, керівництву фермерського господарства доцільно вжити низку управлінських заходів, а саме:

- активізувати маркетингову діяльність, зокрема шляхом вивчення кон'юнктури аграрного ринку та розширення каналів збуту сільськогосподарської продукції;
- здійснювати постійний контроль за станом дебіторської і кредиторської заборгованості, не допускаючи її надмірного зростання та прострочення;
- удосконалити планування й контроль грошових потоків, що сприятиме своєчасним розрахункам із кредиторами та зниженню фінансових ризиків;

- підвищувати оборотність активів, зокрема оборотних, шляхом оптимізації запасів і скорочення тривалості операційного циклу;
- забезпечувати зростання продуктивності праці працівників, удосконалюючи систему мотивації та підвищуючи рівень механізації й технологічного забезпечення виробництва.

Загалом, реалізація зазначених заходів сприятиме зміцненню фінансового потенціалу ФГ «Перлина степу», підвищенню ефективності використання ресурсів та забезпеченню сталого розвитку підприємства в довгостроковій перспективі.

Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичних основ обліку та аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства дають підстави для формулювання наступних висновків.

1. Фінансовий результат є дискусійною та багатогранною економічною категорією та розглядається як кінцевий підсумок діяльності підприємства, який формується шляхом співставлення доходів і витрат, головний показник ефективності господарювання; основний критерій рентабельності підприємства; стимул до ризику та подолання невдач; показник рівня конкурентоспроможності тощо. Таким чином, фінансовий результат з одного боку – це підсумок господарської діяльності, з іншого – стратегічний орієнтир розвитку підприємства та ключовий показник його фінансової стійкості. Основне завдання менеджменту фінансових результатів сільськогосподарського підприємства полягає у прийнятті управлінських рішень, які спрямовані на: формування достатніх фінансових ресурсів для забезпечення діяльності; пошук нових джерел фінансування на фінансових ринках; застосування ефективних фінансових інструментів, що дозволяють вирішувати ключові проблеми.

2. Фінансовий результат інтегрує різні напрями діяльності – виробничу, постачальницьку, інвестиційну, збутову та фінансову – і знаходить своє кінцеве вираження у грошовій формі прибутку або збитку. Прибуток як форма фінансового результату має багатогранне значення, оскільки виступає одночасно показником ефективності, джерелом розвитку та інструментом стратегічного управління. Прибуток являє собою частину створеної та реалізованої додаткової вартості, яка підлягає подальшому розподілу. Формування прибутку відбувається на мікрорівні.

3. Прибуток виконує низку важливих функцій, серед яких наступні: оціночна функція; розподільча функція; стимулююча функція.

4. В економічній літературі існують такі теорії фінансових результатів: меркантилістична, фізіократична, неокласична, інституціоналістична, теорія трудового доходу, марксистська.

5. Законодавство України з обліку та аудиту фінансових складається з Конституції України, Податкового Кодексу, інших законів України, що регулюють питання оподаткування, а також з нормативно-правових актів, виданих на основі та на виконання Податкового Кодексу України, П(С)БО, МСФЗ. Законодавча база під час своєї дії обростає великою кількістю доповнень і змін, які інколи суперечать основному документу. Великий потік інформації, що швидко змінюється, заважає професійній роботі, зокрема, в організації бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Організація і методика обліку доходів сільськогосподарського підприємства

Сучасний розвиток системи обліку доходів у сільському господарстві та контроль за їх формуванням відіграють важливу роль у ринковому середовищі. У таких умовах особливо значущими стають питання належного інформаційного забезпечення управлінських процесів, адже саме від повноти, оперативності та якості отриманих даних залежить результативність управління, а отже – успіх і конкурентоспроможність аграрних підприємств у мінливих ринкових умовах.

Організація бухгалтерського обліку по-різному інтерпретується представниками сучасної наукової думки. Зокрема, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська [11, с. 6] пропонують розглядати її у двох вимірах: у широкому - як упорядкування бухгалтерського обліку як цілісної системи, та у вузькому - як організацію процесу його функціонування, тобто управління обліковою діяльністю в часі й просторі.

На думку Василюк М., Кузьміна Т., Дмитріва М. [13, с. 4], організація бухгалтерського обліку являє собою комплекс методів, прийомів і засобів, спрямованих на забезпечення його раціонального функціонування та подальшого розвитку відповідно до поставлених завдань. Водночас Пасенко Н.С. [56] визначає раціональну організацію обліку як систему організаційних заходів, що забезпечують максимально ефективне виконання функцій бухгалтерського обліку.

Проаналізовані підходи свідчать, що організація бухгалтерського обліку розглядається на двох рівнях - загальнодержавному та рівні окремого підприємства. Загальновідомо, що основні принципи організації

бухгалтерського обліку встановлюються законодавчими та нормативно-правовими актами, а також регулюються галузевими міністерствами, відомствами й іншими уповноваженими органами в межах їх компетенції. На цій основі на підприємстві формується раціональна система бухгалтерського обліку. Таким чином, незалежно від підходу до визначення сутності організації обліку, більшість науковців сходяться на тому, що вона являє собою цілісну систему зі сформованою структурою взаємопов'язаних елементів, зокрема первинних документів, облікових реєстрів, технічних засобів та кадрового забезпечення, а також механізмом функціонування і процесами збору, опрацювання та передачі облікової інформації з метою забезпечення користувачів достовірною звітністю й здійснення контролю за ефективністю господарської діяльності підприємства. З огляду на специфіку аграрного виробництва, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів та Міністерство аграрної політики та продовольства України підготували й ухвалили низку нормативних актів, що визначають порядок організації та методики ведення бухгалтерського обліку, а також проведення аналізу й контролю на сільськогосподарських підприємствах. До ключових елементів нормативно-правової бази, яка регулює облік, контроль і аналіз доходів у аграрному секторі, належать Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від № 16.07.1999 № 996-XIV [70], а також Національні та Міжнародні стандарти обліку, різноманітні інструкції та офіційні роз'яснення міністерств і відомств.

Організація бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів формується під впливом низки чинників [74, с. 146], серед яких: особливості технологічного процесу підприємства; обсяг і структура інформації, необхідної для управління господарською діяльністю; чинна нормативно-правова база бухгалтерського обліку; принципи матеріальної відповідальності; організаційна структура бухгалтерської служби та розподіл функціональних обов'язків між її працівниками; система документообігу; обрана форма ведення бухгалтерського обліку; рівень наукової організації праці.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначено П(С)БО 15 «Дохід» від 29.11.1999 р. № 290 [64]. Норми цього положення не поширюється на доходи, пов'язані з: договорами оренди; дивідендами, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі; страховою діяльністю; первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних з сільськогосподарською діяльністю, та з первісним визнанням сільськогосподарської продукції; змінами вартості інших поточних активів; природним приростом поголів'я худоби, виходом продукції сільського та лісового господарства; видобуванням корисних копалин.

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена (рис. 2.1).

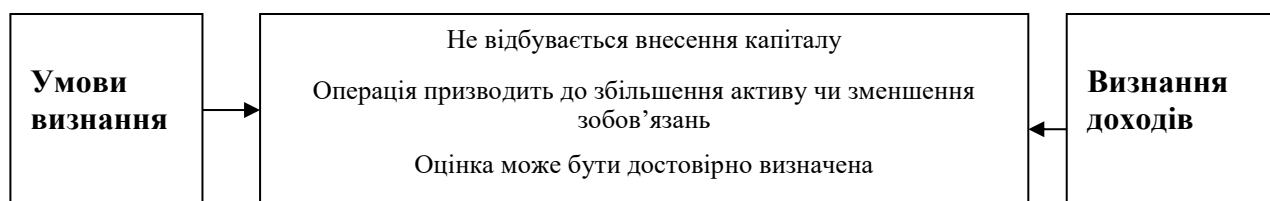


Рис. 2.1 - Критерії визнання доходів [авторське узагальнення]

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

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов: можливості достовірної оцінки доходу; імовірності надходження економічних вигод від надання послуг; можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу; можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів [1].

Доходи відображаються в обліку та звітності відповідно до принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей.

Проведене дослідження свідчить, що у Фермерському господарстві «Перлина степу» облік ведеться відповідно до вимог чинного законодавства, на

підприємстві відсутня нетипова кореспонденція рахунків. Але було б доцільно деталізувати облік доходів за напрямками: реалізація зернових, бобових культур, насіння олійних культур; реалізація готової продукції та послуг юридичним особам чи фізичним особам; реалізація за певними регіонами (Дніпропетровська, Полтавська обл. тощо); реалізація за видами послуг.

2.2. Організація і методика обліку витрат сільськогосподарського підприємства

Останні роки характеризуються активним розвитком економіки України та її спрямованістю на інтеграцію у світове господарське середовище. Поряд із широким упровадженням ринкових механізмів це зумовлює необхідність глибоких структурних перетворень економічного потенціалу підприємницьких структур і формування ефективної політики, орієнтованої на підвищення результативності їх діяльності [81, с. 109]. Досягти цього можливо передусім завдяки раціональному управлінню витратами, особливо операційними, що потребує чіткої та детальної їх класифікації для належного інформаційного забезпечення управлінських процесів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності визначає П(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999.р. № 318 [65], відповідно до якого витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені (рис. 2.2).

Витрати також можуть визнаватися витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, вони відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

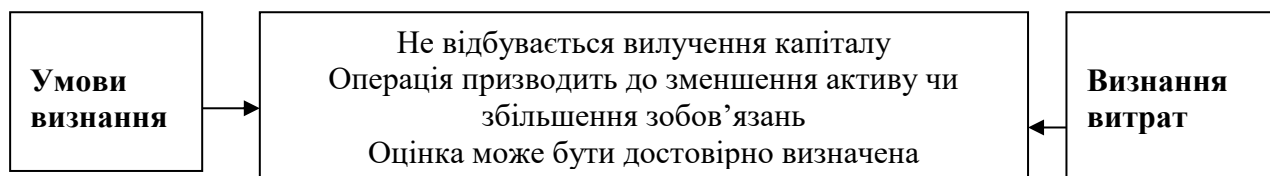


Рис. 2.2. - Критерії визнання витрат [авторське узагальнення]

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід):

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань.

До витрат операційної діяльності належать собівартість реалізованих товарів, готової продукції, робіт та послуг, а також інші витрати (адміністративні, витрати на збут та інші операційні).

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат та визначається за П(С)БО 16 «Витрати» [65].

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших

матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

У таблиці 2.3 проаналізовано первинні документи з обліку матеріальних витрат виробництва, що застосовуються у фермерському господарстві.

Таблиця 2.3 – Первинні документи з обліку прямих матеріальних витрат виробництва фермерському господарстві «Перлина степу»

№ з/п	Найменування документа	Зміст	Використання	Примітки
1	Лімітно-забірна картка (М-8, М-9)	Оформлення відпуску насіння, добрив, засобів захисту рослин	Передача запасів зі складу на польові роботи	Відображає внутрішнє переміщення матеріалів зі складу на виробничі ділянки
2	Акт-вимога на заміну (М-10)	Відпуск матеріалів понад ліміт або заміна (інше насіння, добрива)	Використовується при зміні плану посівів чи заміні агрохімікатів	Контроль за зміною виробничого плану та взаємозаміною ресурсів
3	Накладна-вимога на відпуск (М-11)	Облік руху матеріальних цінностей всередині підприємства	Видача запасів бригадам, тваринницьким комплексам, ремонтним підрозділам	Чітко визначає потреби та відповідальних осіб
4	Звіт про використання пального	Облік витрат дизпалива, бензину, мастильних матеріалів	Використовується для контролю роботи тракторів, комбайнів, транспорту	Дозволяє контролювати економію та планувати закупівлі
5	Накладна на видачу запасних частин	Оформлення видачі деталей для ремонту техніки	Використовується у ремонтній майстерні	Забезпечує контроль за використанням запчастин
6	Акт на списання насіння	Фіксує фактичне використання насіння при посіві	Використовується для звірки з планом посівів	Дозволяє аналізувати витрати та врожайність
7	Акт на використання добрив та ЗЗР	Відображає витрати добрив і засобів захисту рослин	Використовується агрономічною службою	Дає можливість контролювати агротехнічні заходи

Аналізуючи дані таблиці 2.3, можна зробити висновок, що основними документами для оформлення відпуску матеріальних цінностей зі складу у фермерському господарстві «Перлина степу» є лімітно-забірні карти ф. № М-9

(на насіння, добрива та засоби захисту рослин) і накладні-вимоги на відпуск матеріалів ф. № М-11 (для внутрішнього переміщення ресурсів між підрозділами). Саме вони забезпечують системний контроль за рухом виробничих запасів та їх цільовим використанням у рослинництві й тваринництві. Разом з тим, для аграрного виробництва важливе значення мають і додаткові документи, що відображають специфіку фермерського господарства: звіти про використання пального, накладні на видачу запасних частин, акти на використання добрив і ЗЗР.

Проведене дослідження свідчить, що ведення обліку в Фермерському господарстві «Перлина степу» не суперечить вимогам чинного законодавства, на підприємстві відсутня нетипова кореспонденція рахунків.

2.3. Організація і методика обліку фінансових результатів та їх відображення у звітності

Встановлення регламентованого підходу до формування та відображення фінансових результатів у бухгалтерському обліку й звітності є важливим чинником підвищення їх інформативності. Це забезпечує можливість якісного узагальнення та подання даних як щодо діяльності підприємства в цілому, так і стосовно окремих напрямів чи структурних підрозділів, розташованих у різних регіонах.

Попри наявність значної кількості законодавчих та нормативних актів, що прямо чи опосередковано регулюють процес формування фінансових результатів, сільськогосподарські підприємства повинні враховувати вимоги галузевого та нормативного законодавства. Для забезпечення коректної оцінки прибутку звітного періоду та систематизованого накопичення інформації про всі умови й ризики фінансово-господарської діяльності доцільним є розроблення національного Положення з бухгалтерського обліку «Сільськогосподарська діяльність», яке б стало аналогом МСФЗ 41 «Сільське господарство». У такому

стандарті має бути визначена методика відображення доходів, витрат та фінансових результатів (прибутку чи збитку), що виникають у процесі оцінки сільськогосподарської продукції та біологічних активів за справедливою вартістю.

Фінансовий результат виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств за звітний період визначається лише наприкінці року через систему калькуляційного обліку, після встановлення фактичної собівартості виготовленої та реалізованої продукції. Показники прибутку чи збитку формуються розрахунковим шляхом у бухгалтерському, оперативному, управлінському та податковому обліку. Для комплексної оцінки діяльності підприємства необхідне формування в бухгалтерському обліку різних показників прибутку, проте наразі відсутня чітка наукова концепція їх визначення. З метою вирішення цієї проблеми та підвищення інформативності бухгалтерського обліку й фінансової звітності доцільним є подання інформації про фінансові результати за кілька попередніх років. При цьому процеси створення та використання прибутку мають відображатися на спеціальних рахунках бухгалтерського обліку – «Прибутки (збитки) з початку діяльності» та «Використання прибутку з початку діяльності». Як альтернативний варіант пропонується застосування рахунків позабалансового обліку.

При формуванні методичних елементів облікової політики сільськогосподарським підприємствам доцільно застосовувати системний підхід, що передбачає узгодженість між бухгалтерським і податковим обліком, а також між бухгалтерським та управлінським обліком [22]. Організація обліку на основі нормативно визначених прийомів забезпечує отримання достовірної інформації, яка відображає реальний фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Це можливо лише за умови використання єдиної облікової політики для цілей бухгалтерського, управлінського та податкового обліку.

Облікова політика сільськогосподарських підприємств для цілей оподаткування здебільшого зосереджується на методичних аспектах. До таких аспектів належать положення щодо податку на прибуток підприємств та

спеціальних режимів оподаткування, зокрема системи єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників. Фінансові результати, сформовані у фінансовому та управлінському обліку, у підсумку є тотожними за змістом, проте відрізняються за структурною деталізацією. Взаємозв'язок між фінансовим та управлінським обліком реалізується через організацію аналітики бухгалтерського обліку з урахуванням інформаційних потреб управлінського обліку.

Рахунки з обліку доходів і витрат є тимчасовими, а тому закриваються на рахунок 79 "Фінансові результати", що призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства.

Фінансовий результат – це підсумковий узагальнюючий показник діяльності підприємства, що може бути таких видів: нульовий фінансовий результат, прибуток чи збиток.

Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Фінансовий результат діяльності підприємства визначається у грошовому вимірнику щомісячно чи щоквартально (за рішенням підприємства), але сільськогосподарські підприємства можуть його формувати один раз на рік.

За кредитом рахунку 79 "Фінансові результати" відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

Рахунок 79 "Фінансові результати" має такі субрахунки:

791 "Результат операційної діяльності";

792 "Результат фінансових операцій";

793 "Результат іншої діяльності".

На субрахунку 791 "Результат операційної діяльності" визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом

субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід"), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків витрат (90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності") (додаток Н).

Типову кореспонденцію рахунків з обліку фінансового результату операційної діяльності наведено у додатку П.

Таким чином, в ФГ «Перлина степу» відсутня нетипова кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів, підприємство є платником єдиного податку четвертої групи, який включається до складу витрат і не є платником податку на прибуток.

Інформація про доходи, витрати та фінансові результати ФГ «Перлина степу» знаходить відображення у Фінансовій звітності мікропідприємства, а саме у Звіті про фінансові результати (ф. № 2-мс).

У статті "Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображається дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу. По ФГ «Перлина степу» за 2024 р. він складає 190,2 тис. грн.

У статті "Інші доходи" відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи.

У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. По ФГ «Перлина степу» за 2024 р. він складає 98,9 тис. грн.

Також доцільним є доповнення рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» додатковими субрахунками, що забезпечуватимуть облік прибутку чи збитку за кожним видом діяльності підприємства. У свою чергу, запровадження ведення багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів в межах центрів відповідальності дозволяє здійснювати контроль та оцінку ефективності роботи структурних підрозділів, аналізувати їхній вплив на загальний фінансовий результат і рівень витрат. Аналіз результатів діяльності за каналами реалізації забезпечує керівництво даними про найбільш та найменш вигідні контракти. Водночас, визначення прибутку чи збитку за окремими галузями сільськогосподарського виробництва є необхідним для прийняття як оперативних, так і стратегічних управлінських рішень. Розподіл фінансових результатів за видами продукції, робіт чи послуг надає керівництву підприємства необхідну інформацію щодо найбільш рентабельних культур або послуг та визначає внесок кожного виду у покриття витрат підприємства.

З огляду на викладені теоретичні положення та запропоновані напрями удосконалення обліку фінансових результатів, можна зробити висновок, що їх практичне застосування сприятиме підвищенню достовірності та інформативності даних для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Це, у свою чергу, створює підґрунтя для більш якісного аналізу діяльності сільськогосподарського підприємства.

Висновки за розділом 2

Дослідження організації та методики обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства та їх практична апробація в ФГ «Перлина степу» дають підстави для розробки наступних висновків і напрямів їх удосконалення.

1. Організація бухгалтерського обліку являє собою систему організаційних заходів, що забезпечують максимально ефективне виконання функцій бухгалтерського обліку. Вона розглядається на двох рівнях -

загальнодержавному та рівні окремого підприємства. Організація бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів формується під впливом низки чинників: особливості технологічного процесу підприємства; обсяг і структура інформації, необхідної для управління господарською діяльністю; чинна нормативно-правова база; принципи матеріальної відповідальності; організаційна структура бухгалтерської служби та розподіл функціональних обов'язків між її працівниками; система документообігу; форма ведення бухгалтерського обліку; рівень наукової організації праці.

2. Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Порівнюючи підходи до визначення та визнання доходів у Національних і Міжнародних стандартах обліку та звітності, можна помітити, що вони не збігаються, а саме міжнародний стандарт оперує виключно поняттям «виручка», її визнають у разі здійснення таких операцій, як продаж товарів, надання послуг або використання іншими суб'єктами активів підприємства, що генерують відсотки, роялті чи дивіденди. Визнання доходів, витрат і фінансових результатів у сфері сільського господарства регулюється положеннями П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСФЗ 41 «Сільське господарство».

3. Склад доходів підприємства наступний: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи. У Фермерському господарстві «Перлина степу» для обліку доходів використовуються субрахунки: 701 «Дохід від реалізації готової продукції»; 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»; 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів». Рахунки з обліку доходів закриваються щоквартально, але ця норма не зазначена в наказі про облікову політику, що знижує його інформативність. Інформація про доходи накопичується у журналах-ордерах та відомостях.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

3.1. Організація та планування аудиту фінансових результатів

В умовах ринкових відносин успіх фінансово-господарської діяльності будь-якого суб'єкта економічної діяльності залежить, насамперед, від наявних ресурсів та вміння розпоряджатися ними з найбільшою ефективністю. Ця проблема посилюється в сучасних умовах, коли дані про витрати, доходи і фінансові результати, необхідно порівнювати з отриманими аналогічними показниками в минулих періодах та при плануванні на майбутнє, що значною мірою залежать від впливу зовнішнього середовища.

Важливу роль в процесі діяльності підприємства відіграють такі поняття, як доходи, витрати, а також механізм їх співставлення для визначення фінансового результату.

Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх і зовнішніх факторів з'являється завдяки раціонально організованому обліку фінансових результатів підприємства. Для достовірності визначення фінансового результату обґрунтований облік доходів та витрат дозволяє управляти діяльністю підприємства, досягати зменшення витрат і збільшення доходів шляхом надання даних про фактичні доходи та витрати.

Надзвичайно важливою є і правильна обробка та впровадження на підприємстві тих методів обліку фінансових результатів, які дозволяють контролювати раціональне використання матеріальних цінностей, коштів і майна підприємства в цілому. Контроль обліку фінансових результатів доцільно здійснювати шляхом проведення аудиту, як внутрішнього, так і зовнішнього.

Для початку здійснення аудиту доцільно визначити планові та організаційні моменти перевірки.

Найважливішим методологічним принципом аудиту є планування. Планування – це вироблення головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту.

Для успішного і якісного проведення аудиту аудитор повинен спланувати процес аудиторського контролю. Це передбачено міжнародним нормативом аудиту № 300 «Планування аудиту фінансової звітності», де зазначено, що планування - це вироблення головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту. У ході планування аудитор розробляє план та програму аудиту. Метою планування, як визначено в згаданому нормативі є звернення уваги аудитора на найважливіші напрямки аудиту, на виявлення проблем, які слід перевірити найретельніше.

Аудиторів слід розробити і документально оформити загальний план аудиту, визначити в ньому суттєвість помилок, а потім здійснити аудит за цим планом. Загальний план аудиту розробляється настільки детально, що аудитор має можливість завдяки йому підготувати програму аудиту. Під час розроблення загального плану аудитор здійснює аналіз таких питань, які визначені у міжнародному стандарті аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності», а саме, що дають розуміння про фінансово-господарську діяльність клієнта та особливості здійснення внутрішнього контролю на ньому.

Розуміння аудитором бізнесу клієнта передбачає визначення:

- головних факторів, які мають вплив на діяльність підприємства;
- найважливіших характеристик підприємницької діяльності, його організаційної структури, процесу виробництва, надання послуг, фінансового стану, а також порядку його звітування, включаючи зміни, які, можливо, мали місце після попереднього аудиту;
- розподілу обов'язків між керівництвом підприємства, розуміння аудитором обліку і системи внутрішнього контролю;

- методології і принципів бухгалтерського обліку, які застосовувались бухгалтерією підприємства;
- можливого ефекту від змін в обліковій політиці;
- питань бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю, які можуть бути використані аудитором у тестах оцінки надійності внутрішнього контролю підприємства та в незалежних аудиторських процедурах.

Крім того, аудитор повинен вивчити ризики і суттєвість помилок по суб'єкту господарювання, що буде досліджуватись. При цьому важливим є:

- оцінка аудитором ризику внутрішнього контролю та ефективності системи внутрішньогосподарського контролю діяльності, тобто її спроможності попереджати помилки на підприємстві, оцінка розміру особистого аудиторського ризику невиявлення суттєвих помилок у звітності підприємства, яка існує під час проведення аудитором аудиторських процедур і визначення на підставі цього найважливіших напрямків аудиту;

- визначення суттєвості помилок для цілей аудиту з кожного виду операцій;

- оцінка імовірності існування суттєвих помилок в обліку, яка оцінюється аудитором з огляду на попередній період перевірки і знайдені ним раніше помилки;

- визначення складних бухгалтерських операцій, включаючи ті, які обиралися з використанням суб'єктивної думки бухгалтера. Види, час і повнота процедур;

- існування можливості оперативного внесення змін в окремі напрямки аудиту;

- вплив інформаційних технологій на процес аудиту;

- робота внутрішніх аудиторів підприємства та можливий її вплив на аудиторські процедури зовнішніх аудиторів. Координація, керівництво, супроводження і нагляд;

- участь в аудиті інших аудиторів, аудиторських фірм (перевірка іншими аудиторами дочірніх підприємств, філій та відділень головного підприємства);

- участь в аудиті експертів та інших фахівців, які не є аудиторами;
- місцезнаходження підрозділів підприємства;
- підбір виконавців аудиту і розподіл між ними обов'язків, враховуючи їх професійний рівень і стаж роботи;
- можливість оперативного включення до програми аудиту наприкінці аудиторської перевірки питання безперервності діяльності підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність буде продовжуватись найближчим часом;
- умови, які повинні привернути особливу увагу аудитора, відносини підприємства зі спорідненими сторонами.

Аудиторський ризик визначається за формулою (3.1):

$$AP = BP \cdot PK \cdot PB \quad (3.1)$$

При цьому для більшості підприємств прийнятна його величина не повинна перевищувати 5 % загального підсумку балансу або обсягу доходу. Інакше аудитор повинен відмовитись від проведення аудиторської перевірки. Обов'язково враховується суттєвість помилок, які можуть бути виявлені. На підставі узагальненого національного і зарубіжного досвіду можна зробити висновок, що суттєвою вважається помилка (сама по собі або у сукупності з іншими):

- 1) розмір якої перевищує 5 % підсумку балансу;
- 2) яка змінює фінансовий результат на протилежний;
- 3) наслідком якої є порушення чинного законодавства, незалежно від суми.

Наступним кроком аудитора є збір необхідної інформації для розуміння й оцінки систем обліку і внутрішнього контролю. Аудитор повинен ознайомитись із формою ведення бухгалтерського обліку, його методологією, упевнитись у дотриманні загальноприйнятих принципів обліку та облікової політики, оцінити рівень кваліфікації облікового персоналу, встановити правильність застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, ознайомитись із порядком ведення поточних облікових реєстрів та складання фінансової бухгалтерської звітності, впевнитись в їх повноті і взаємоузгодженості.

ФГ «Перлина степу» не проводить щорічного чи постійного аудиту фінансово-господарської діяльності підприємства. Аудиторів запрошують для проведення аудиту в разі виникнення потреб, оскільки даний суб'єкт дослідження не є акціонерним товариством.

Дослідження свідчить, що аудит фінансових результатів передбачає наступні етапи: підготовчий; проміжний; фізичної перевірки; аудит рахунків; заключний, що будуть розглянуті в наступних питаннях роботи.

3.2. Методика аудиту фінансових результатів сільськогосподарського підприємства та його вдосконалення

Аудит є одним з невід'ємних видів незалежного фінансового контролю, що забезпечує завчасне виявлення відхилень в системі ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, складання звітності, їх усунення підприємствами. Це вимагає розробки методики аудиторської перевірки різних об'єктів обліку, зокрема - фінансових результатів. Проведемо дослідження етапів аудиту [84].

Метод аудиту – це спосіб дослідження дій і подій у системі суб'єкта господарювання з метою підтвердження наданої ним фінансової інформації. Методикою аудиту є послідовність і порядок застосування прийомів (методів) аудиту з метою встановлення об'єктивної істини про аудиторську інформацію та доведення цієї істини через аудиторський висновок до користувачів фінансової звітності й аудиту.

Аудиторські процедури - це відповідний порядок і послідовність дій аудитора для одержання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту.

Аудиторська перевірка формується у послідовності від загального до конкретного або від конкретного до загального. Найчастіше застосовується підхід від загального до детального (конкретного). Кожен аудитор самостійно

вибирає послідовність своєї роботи залежно від особливостей діяльності клієнта й умов договору.

В аудиторській фірмі бажано мати апробовані методики аудиторської перевірки, що дає змогу звести до мінімуму ризик перевірки, а також зменшити термін її проведення.

Підготовчий етап передбачає розробку внутрішньофірмового документу – наказу чи розпорядження, які визначають строки, задачі, виконавців, учасників аудиту; формування плану подання і програми розгляду аналітичної інформації.

Наступним етапом аудиту є проміжний. Проміжний етап передбачає збір інформації: спостереження, опитування, формування банку статистичних даних, компонування звітних даних.

Основними джерелами інформації при проведенні даного етапу аудиту фінансових результатів є: баланс (звіт про фінансовий стан) підприємства, звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) та їх використання за попередній та звітний періоди, декларація про прибуток підприємства, реєстри з обліку доходів від реалізації товарів (робіт і послуг), зведена таблиця основних показників, дані Головної книги, журнали або журнали-ордери з відомостями та інші документи.

Крім цього необхідно використати інформацію, зібрану в тесті внутрішнього контролю аудиту доходів, що розроблений і запропонований нами в питанні 3.1 даної роботи.

Наступний етап аудиту - це фізична перевірка, що передбачає обробку інформації, а саме - складання таблиць, побудову графіків, введення інформації в ПЕОМ, розробку алгоритмів аналізу. Для цього результати дослідження мають бути документально оформлені. З проблемою ведення робочих документів аудитор стикається з першої аудиторської перевірки, так як відсутні єдині загальноприйняті стандарти ведення аудиторських документів, складу, форми, структури та їх змісту.

Аудитори до ведення робочих документів підходять індивідуально. Такі документи є конфіденційними. Методика їх ведення становить комерційну таємницю аудиторської фірми.

Робочі документи аудитора – це записи, зроблені ним під час планування, підготовки, проведення перевірки, узагальнення її даних, а також документальна інформація, отримана в ході аудиту від третіх осіб, підприємства-клієнта, чи усні відомості, задокументовані аудитором за допомогою тестування. Як уже зазначалося, склад і кількість аудиторських документів аудитор визначає в кожному конкретному випадку. При цьому вирішальне значення має мета складання робочих документів а саме:

- планування аудиторської перевірки;
- документальне підтвердження виконаних аудитором процедур, робіт;
- збирання матеріалів з перевірки фінансової звітності з наступним їх узагальненням;
- складання аудиторського звіту і підготовка висновку про фінансову звітність;
- здійснення поточного контролю самим аудитором за ходом виконання аудиту згідно з планом і програмою;
- контроль робочого часу аудитора і його праці (гонорару);
- контроль якості проведеної перевірки;
- отримання за необхідності інформації про перевірку конкретного підприємства, здійснену кілька років тому, наприклад у разі судового розгляду, спорів, претензій, які виникли, тощо;
- забезпечення можливості отримання відповідей на так звані зворотні питання (від клієнта та інших заінтересованих юридичних і фізичних осіб), тобто довести правоту аудитора чи внести додаткову ясність у деякі питання;
- обґрунтований вибір методики, методів і прийомів проведення аудиту, напрямів і підходів перевірки;
- документальне оформлення встановленого чи визначеного самим аудитором аудиторського ризику з зазначенням його величини;

- формування уявлення про професіоналізм, кваліфікацію, компетентність аудитора і сприяння підвищенню їх;

- отримання матеріалів для наступних аудиторських перевірок.

Робочі аудиторські документи мають відповідати ряду вимог:

- містити достатньо повну і детальну інформацію, щоб інший аудитор, який не брав участі у цій перевірці, міг скласти чітке уявлення про виконану роботу і підтвердити висновки цієї перевірки;

- документи мають бути складені в ході перевірки, їх складання після завершення перевірки і підготовки аудиторського висновку не допускається;

- складаючи робочі документи, аудитор повинен враховувати не тільки інформацію, що стосується звітнього періоду, який перевіряється, а й дані попереднього періоду (наприклад, сальдо за рахунками на кінець періоду, що передував звітному), а також відомості, отримані після складання бухгалтерської звітності, про події, що відбулися після завершення звітнього періоду, які можуть суттєво вплинути на діяльність або фінансове становище підприємства;

- документи мають відображати найсуттєвіші моменти, з яких аудитору слід висловити думку, охоплювати найважливіші напрями перевірки і завдання, поставлені й вирішені аудитором;

- давати можливість оцінити фінансову звітність згідно з установленими критеріями й ознаками;

- містити інформацію, необхідну чи корисну для наступних аудиторських перевірок;

- відображати стан і оцінку системи внутрішнього контролю на підприємстві та ступінь довіри до нього;

- фіксувати проведені аудиторські процедури з перевірки та оцінки системи бухгалтерського обліку клієнта, дотримання прийнятої (встановленої) облікової політики і відповідність бухгалтерського обліку клієнта встановленим принципам, стандартам, вимогам і законам;

- документи мають бути складені чітко, розбірливо;

- скорочення або умовні позначення, що використовуються, мають бути пояснені на початку папки робочих документів;

- слід обов'язково зазначати місце і дату складання документа, прізвище аудитора і його підпис, номер документа, порядковий номер сторінки в робочій документації;

- мають бути наведені джерела інформації та дані про походження доданих документів, що фіксують господарсько-фінансову діяльність підприємства, а також про виконані аудитором процедури.

Джерелами інформації для перевірки є:

- 1) договори на поставку продукції;
- 2) первинні документи;
- 3) реєстри з обліку готової продукції та її реалізації;
- 4) Головна книга;
- 5) фінансова звітність;
- 6) матеріали попередньої аудиторської перевірки.

При перевірці правильності відображення витрат, доходів та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств аудиторі необхідно впевнитися, що при складанні Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) підприємство виконало основні вимоги до річних звітів, а саме: витрати і доходи зазначені в правильний період, правильно оцінені, усі операції стосуються підприємства, занесені у відповідний рахунок, правильно представлені в річних звітах.

У процесі підтвердження достовірності інформації звіту про фінансові результати, який здійснюється аудитором під час аудиту фінансової звітності, можуть виникнути три ситуації, коли:

- інформація, зафіксована у звіті, відображає реальний результат від фінансово-господарської діяльності;

- інформація у звіті викривлена ненавмисне, тобто через помилки обліку, неправильне тлумачення законів, неправильну інтерпретацію господарських фактів і з інших причин;

- інформація у звіті викривлена через неправильне її відображення працівниками підприємства з попереднім наміром, тобто шляхом застосування дій, спеціально підготовлених для викривлення певної інформації.

Важливою якісною характеристикою інформації звітності про фінансові результати є повнота інформації, яка в Україні найчастіше стає причиною викривлення цієї звітності. Так, за даними численних публікацій та експертних опитувань, питома вага господарських операцій, здійснених у тіньовому секторі економіки, складає від 40 до 55% за оцінкою різних фахівців.

Таким чином, ФГ «Перлина степу» не підлягає обов'язковій аудиторській перевірці і може замовляти аудит за власним бажанням. Фермерське господарство є мікропідприємством, обсяг його операцій не значний, тому порушень в обліку доходів, витрат і фінансових результатів не виявлено.

3.3. Узагальнення результатів аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства

Узагальнення результатів аудиту фінансових результатів підприємств, у т.ч. й сільськогосподарських, здійснюється в аудиторському висновку. Тому для користувачів публічної фінансової звітності аудитор готує чіткий висновок про перевірену звітність, відповідність її у всіх суттєвих аспектах Інструкціям про порядок складання звітності та принципам обліку, які передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № [70] і Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [64-67]. Порядок складання висновку регламентується МСА 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність», МСА 800 «Аудиторський висновок при виконанні завдань аудиту спеціального призначення».

За своїм правовим статусом висновок аудитора прирівнюється до висновку експертизи, що призначається у відповідності з процесуальним законодавством України.

Структура аудиторського висновку має такі елементи [4]: заголовок; адресат; вступ; опис обсягу аудиторської перевірки; висновок аудитора про перевірену фінансову звітність; дата аудиторського висновку; підпис аудиторського висновку; адреса аудиторської фірми.

Висновок аудитора за результатами аудиту буває різних видів, а саме: позитивний, умовно-позитивний, негативний висновок, відмова від висловлення думки.

У всіх випадках обов'язкового аудиту аудиторські фірми зобов'язані готувати і надавати адресату письмову інформацію - (звіт) аудитора, а саме керівництву, власникам економічного суб'єкта, що перевіряється, за результатами проведення аудиту.

Дані, які містить письмовий звіт інформація аудитора, наводяться з метою доведення до керівництва суб'єкта господарювання, що перевіряється, свідчень про недоліки в облікових записах, бухгалтерському обліку і системі внутрішнього контролю, які можуть призвести до суттєвих помилок у бухгалтерський звітності і в порядку внесення конструктивних пропозицій щодо вдосконалення систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю економічного суб'єкта.

Аудиторська фірма зобов'язана вказати в письмовій інформації аудитора всі пов'язані з фактами господарського життя економічного суб'єкта помилки і перекручення, які суттєво впливають на достовірність його бухгалтерської звітності. У письмовій інформації аудитора може надаватися будь-яка інформація, що стосується проведеного аудиту і фактів господарського життя економічного суб'єкта, яку аудиторська організація буде вважати доцільною.

Письмова інформація аудитора не може розглядатись як повний звіт про всі наявні недоліки. Вона стосується лише тих із них, які були виявлені в процесі аудиторської перевірки [34].

Кожна аудиторська фірма повинна розробляти, з урахуванням вимог законодавства, вимоги до форми підготовки письмової інформації аудитора. Такі внутрішні вимоги повинні забезпечувати охайне й ідентичне оформлення даного документа для різних економічних суб'єктів і повинні бути затверджені керівником аудиторської фірми, а також в обов'язковому порядку дотримуватися працівниками при підготовці цього документа.

У звіті аудитора обов'язково повинні міститися такі свідчення:

- реквізити аудиторської фірми, а саме:

- а) офіційна назва і юридична (поштова) адреса аудиторської фірми або прізвище, ініціали і адреса аудитора, який провадить свою діяльність самостійно;

- б) номер і дата реєстраційного посвідчення;

- в) номер і дата видачі ліцензії на провадження аудиторської діяльності;

- реквізити економічного суб'єкта, що перевіряється, а саме:

- а) офіційна назва і юридична (поштова) адреса підприємства або прізвище, ініціали і адреса фізичної особи – індивідуального підприємця;

- б) номер і дата реєстраційного посвідчення;

- в) перелік посадових осіб (прізвища, ініціали, посади), відповідальних за складання бухгалтерської звітності юридичної особи;

- зазначення періоду часу, до якого належить документація економічного суб'єкта, перевірена в ході аудиту, дата підписання письмової інформації аудитора;

- виявлені в ході аудиту суттєві порушення встановленого законодавством України порядку ведення бухгалтерського обліку і складання бухгалтерської звітності, які впливають або можуть вплинути на її достовірність;

- результати перевірки організації і ведення бухгалтерського обліку, складання відповідної звітності й складання системи внутрішнього контролю економічного суб'єкта.

У додаток до обов'язкових свідчень, зазначених вище, залежно від обсягу, масштабів і специфіки аудиторської перевірки, а також розмірів і особливостей аудиторської фірми (чи проводиться перевірка аудитором, який працює

самостійно), розмірів і особливостей економічного суб'єкта, який підлягає перевірці, слід вносити такі свідчення аудитора:

- особливості виконання аудиторської перевірки, передбачені договором (контрактом, листом-зобов'язанням) між аудиторською фірмою і економічним суб'єктом, а також особливості виконання роботи, які стали відомі в ході перевірки;

- дані про кількісний склад працівників, які здійснюють бухгалтерський облік, про структуру бухгалтерії і про особливості системи бухгалтерського обліку, яка застосовується;

- перелік основних галузей або напрямів бухгалтерського обліку, які підлягали перевірці;

- свідчення про методику аудиторської перевірки, підтвердження того, що аудиторська перевірка відповідала в роботі правилам (стандартам) аудиторської діяльності, вказівки на те, які розділи бухгалтерської документації були перевірені суцільним способом, а які – вибіркоvim і на основі яких принципів здійснювалася аудиторська вибірка;

- перелік зауважень, вказівок на недоліки і надання рекомендацій;

- оцінку (по можливості) кількісних розбіжностей звітних і (або) податкових показників за даними економічного суб'єкта і тих, які прогнозуються за результатами перевірки аудиторської організації;

- у разі перевірки великих економічних суб'єктів зі складною організаційною структурою – свідчення про здійснення перевірок філій, підрозділів і дочірніх підприємств такого економічного суб'єкта, викладення загальних результатів таких перевірок і аналіз впливу цих окремих результатів на підсумки аудиторської перевірки всього економічного суб'єкта в цілому;

- при наступних аудиторських перевірках – оцінку й аналіз виконання або виправлення суб'єктом зауважень запропонованих попереднім аудитором;

- у разі відхилення від вимог правил (стандартів) аудиторської діяльності (при проведенні аудиту, який не передбачає підготовки за його результатами

офіційного аудиторського висновку, а також при наданні супутніх аудиту послуг) – сам факт і причини такого відхилення.

Свідчення, які містяться в звіті аудитора, повинні бути чіткими, змістовними. За необхідності, повинні бути обґрунтування кількісних розрахунків і оцінок, посилань на положення чинного законодавства.

У звіті аудитора обов'язково повинно бути вказано, які із зроблених зауважень є суттєвими, а які ні, чи впливають або не впливають (чи можуть впливати) перераховані зауваження та недоліки на висновки, зроблені аудитором. У разі підготовки аудиторською фірмою умовно-позитивного висновку, негативного висновку або відмови від висловлення думки в письмовій інформації (звіті) аудитора повинна міститись розгорнута аргументація причин, які призвели аудитора до такої думки.

Власник фермерського господарства після ознайомлення зі звітами аудитора може з'ясувати відхилення в фінансово-господарській діяльності підприємства. Що дасть можливість своєчасно реагувати на відхилення в роботі підконтрольного об'єкта від заданої програми та вносити відповідні корективи в його діяльність. Контроль як самостійна функція управління тісно пов'язаний з іншими сторонами управлінської діяльності - прогнозуванням, плануванням, обліком та аналізом.

Таким чином, запровадження у практичну діяльність розроблених нами рекомендацій сприятиме подальшому вдосконаленню обліку та аудиту фінансових результатів у Фермерському господарстві «Перлина степу», а також позитивно вплине і на загальний стан підприємства в цілому.

Висновки за розділом 3

Вивчення теоретичних основ планування і проведення аудиту фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та їх практична апробація в

Фермерському господарстві «Перлина степу» дають змогу сформулювати наступні висновки.

1. Планування – це вироблення головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту. Загальний план аудиту розробляється настільки детально, що аудитор має можливість завдяки йому підготувати програму аудиту. Для проведення аудиту фінансових результатів доцільно скласти загальний план аудиту доходів, витрат та результатів діяльності. Крім того, в письмовому вигляді аудитору слід підготувати програму аудиторської перевірки, в якій зазначити види, зміст та час проведення запланованих аудиторських процедур, що повинні збігатися із показниками загального плану аудиту. Програма ніби деталізує і доповнює план аудиту. Нами самостійно було розроблено програму аудиту витрат і доходів по ФГ «Перлина степу», на підставі цих документів складено програму аудиту фінансових результатів.

2. При проведенні аудиту фінансових результатів, доцільно проводити тест внутрішнього контролю витрат та доходів. Нами запропоновано до розгляду тест внутрішнього контролю доходів, розроблений під час дослідження обліку фінансових результатів.

3. ФГ «Перлина степу» не проводить щорічного чи постійного аудиту фінансово-господарської діяльності підприємства. Аудиторів запрошують для проведення аудиту в разі виникнення потреб, оскільки даний суб'єкт дослідження не є акціонерним товариством.

4. Дослідження свідчить, що аудит фінансових результатів передбачає наступні етапи: підготовчий; проміжний; фізичної перевірки; аудит рахунків; заключний, що будуть розглянуті в наступних питаннях роботи. Метод аудиту – це спосіб дослідження дій і подій у системі суб'єкта господарювання з метою підтвердження наданої ним фінансової інформації. Методикою аудиту є послідовність і порядок застосування прийомів (методів) аудиту з метою встановлення об'єктивної істини про аудиторську інформацію та доведення цієї істини через аудиторський висновок до користувачів фінансової звітності й

аудиту. Аудиторські процедури - це відповідний порядок і послідовність дій аудитора для одержання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту.

Таким чином, запровадження у практичну діяльність розроблених нами рекомендацій сприятиме подальшому вдосконаленню обліку та аудиту фінансових результатів у Фермерському господарстві «Перлина степу», а також позитивно вплине і на загальний стан підприємства в цілому.

ВИСНОВКИ

Вивчення теоретичних аспектів організації та методики обліку й аудиту фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та дослідження практичних аспектів обліку й аудиту прибутку (збитку) дають підстави для формулювання наступних висновків.

1. Фінансовий результат є багатогранною економічною категорією та розглядається з одного боку – як підсумок господарської діяльності, з іншого – як стратегічний орієнтир розвитку підприємства та ключовий показник його фінансової стійкості. Фінансовий результат інтегрує різні напрями діяльності – виробничу, постачальницьку, інвестиційну, збутову та фінансову – і знаходить своє кінцеве вираження у грошовій формі прибутку або збитку. Прибуток як форма фінансового результату має багатогранне значення, оскільки виступає одночасно показником ефективності, джерелом розвитку та інструментом стратегічного управління. Прибуток являє собою частину створеної та реалізованої додаткової вартості, яка підлягає подальшому розподілу. Формування прибутку відбувається на мікрорівні. Прибуток виконує низку важливих функцій, серед яких наступні: оціночна функція; розподільча функція; стимулююча функція.

2. В економічній літературі існують такі теорії фінансових результатів: меркантилістична, фізіократична, неокласична, інституціоналістична, теорія трудового доходу, марксистська.

3. Законодавство України з обліку та аудиту фінансових складається з Конституції України, Податкового Кодексу, інших законів України, що регулюють питання оподаткування, а також з нормативно-правових актів, виданих на основі та на виконання Податкового Кодексу України, П(С)БО, МСФЗ. Законодавча база під час своєї дії обростає великою кількістю доповнень і змін, які інколи суперечать основному документу. Великий потік інформації, що швидко змінюється, заважає професійній роботі, зокрема, в організації бухгалтерського обліку.

4. Фермерське господарство «Перлина степу» створене відповідно до чинного законодавства. Головою фермерського господарства є Ткач Надія Володимирівна. Головною метою, що ставить у своїй діяльності ФГ «Перлина степу», є отримання прибутку шляхом здійснення виробництва сільськогосподарської продукції, налагодження її переробки, здійснення реалізації, ведення інших видів діяльності. Основні види господарської діяльності ФГ «Перлина степу», зафіксовані у Статуті: вирощування зернових, бобових культур, насіння олійних культур; вирощування інших однорічних культур; вирощування різних видів ягід, горіхів, лікарських культур; вирощування зерняткових і кісточкових фруктів; вирощування різних видів овочів, баштанних культур, квітів; оптова та роздрібна торгівля продуктами харчування, добривами, агрохімічними продуктами та сільськогосподарською продукцією.

Засновник є вищим органом управління господарства. Він самостійно вирішує питання соціального розвитку, виробничо-господарської та фінансової діяльності господарства. Відповідальність за організацію та здійснення внутрішньо-господарського контролю на підприємстві покладається на головного бухгалтера. Головний бухгалтер має право другого підпису документів, він повинен забезпечувати систематичний контроль за раціональним

використанням наявного ресурсного потенціалу, а також збереження власності. Правила ведення бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, доходів, витрат і фінансових результатів зафіксовані в Наказі про облікову політику, який розроблений Головним бухгалтером. На підприємстві застосовується автоматизована форма обліку, клієнт-банк (для обміну документами з банком) та програма М.Е.Дос для складання фінансової, статистичної та податкової звітності.

5. Динаміка більшості показників фінансового стану підприємства є позитивною. Зростання валюти балансу, в основному, відбулося за рахунок нарощування власного капіталу, а саме нерозподіленого прибутку. У фермерського господарства «Перлина степу» наявні лише поточні зобов'язання і лише з 2023 року. Підприємств не має власних основних засобів, воно їх орендує. Зростання середньорічної вартості оборотних активів вказує на розширення обсягів операційної діяльності підприємства. Чистий дохід від реалізації продукції та послуг зростає на 98,7 %, операційні витрати також мають динаміку зростання. Прибуток до оподаткування та чистий прибуток підприємства однакові, оскільки фермерське господарство не сплачує податок на прибуток. Він зріс у 15,5 рази, досягнувши 91,3 тис. грн у 2024 році, що вказує на фінансову стійкість підприємства.

Отже, Фермерське господарство «Перлина степу» упродовж 2022-2024 років функціонувало стабільно та зберігало достатній рівень фінансової стійкості й платоспроможності. Підприємство демонструвало позитивну динаміку зростання власного капіталу, обсягів активів і чистого прибутку, що свідчить про ефективну організацію господарської діяльності та раціональне використання фінансових ресурсів. Разом із тим, з метою підтримання стабільного фінансового стану та підвищення рівня прибутковості, керівництву фермерського господарства доцільно вжити низку управлінських заходів, а саме: активізувати маркетингову діяльність; здійснювати постійний контроль за станом дебіторської і кредиторської заборгованості та грошових потоків, що сприятиме своєчасним розрахункам із кредиторами та зниженню фінансових ризиків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова, Т., Распопова, Ю., Волященко, І. (2023). Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства. *Економіка та суспільство*, (52). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-46>.
2. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції / [відповідальні за випуск: проф. Куцик П.О., проф. Воронко Р.М., доц. Марценюк Р.А.]. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2022. 540 с.
3. Андерсон Д. Податки та мита в міжнародній торгівлі. Київ: Юридична думка, 2021. 312 с.
4. Аудит: Застосування міжнародних стандартів в аудиторській практиці України: навч. посіб. Київ: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2005. 172 с.
5. Аудит: навч. посібник / за ред. Н. Б. Кашена, Т.А. Наумова, А. І. Кашперська. Харків: ДБТУ, 2023. 259 с.
6. Баланюк І. Ф., Шеленко Д. І., Іванюк Т. Л., Жовнір І. В., Банашкевич Т. П. Формування обліку фінансових результатів у підприємствах. *Вісник Прикарпатського університету. Економіка*. 2019. Вип. XIV. С. 179-186.
7. Белова І., Семенишена Н., Мельничук О. Генезис становлення облікової системи малих підприємств в Україні. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2019. Вип. 1–2. С. 26–48. URL: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.01.026> 3.
8. Будько О. В., Корнієнко О. В. Аудит фінансових результатів: організаційні та методичні засади проведення. *Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету. Економіка облік і аудит*. 2024. 6№. URL: www.business-inform.net. 2022. № 1. С. 79–87.
9. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку: навчальний посібник: в 2-х частинах. Житомир: ПП „Рута”, 2001. Ч. І. 512 с.

10. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку: навчальний посібник: в 2-х частинах. Житомир: ПП „Рута”, 2001. Ч. II. 535 с.
11. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутинця. [4-те вид., доп. і перероб.]. Житомир: ПП “Рута”, 2005. 528 с.
12. Бутко А.Д. Мельничук І.В. Місце національної системи рахівництва в процесі гармонізації бухгалтерського обліку: збірник наукових праць по матеріалах міжнародної науково-практичної конференції. Україна на порозі двадцять першого століття: економіка, державність, м. Вінниця, 30-31.03.2020 р. Вінниця: Арбат, 2021. Том 1. С. 217-220.
13. Василюк М., Кузьмін Т., Дмитрів М. (2024). Організація обліку та контролю фінансових результатів як складова системи управління підприємством. *Економіка та суспільство*, (68). URL: doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-167.
14. Візіренко С. В., Копил Я. М. Удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану. *Управління змінами та інновації*. 2021. № 1. С. 18–23.
15. Гібсон Р. Міжнародний облік і аудит. Київ: Видавництво Київського університету, 2018. 321 с.
16. Гоголь Т. А. Аналіз розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 7. С. 10–19.
17. Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія. Чернігів: Видавець Лозовий В.М., 2014. 384 с.
18. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит: методика і організація: навч. посібник. 2-ге вид. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 320 с.
19. Гошовська В. В., Масалітіна В. В., Наконечна С. А. Визнання витрат та їх аудит при спрощеній системі оподаткування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. С. 22-28. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/38_2021ua/6.pdf.

20. Гудзь Н.В. Облікова модель формування фінансових результатів діяльності в умовах євроінтеграційних процесів в Україні. *Економіка та суспільство: електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету*. 2017. Вип. 13. С. 1339–1346. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/223.
21. Далик В., Дуляба Н. Зовнішня торгівля України: реалії та перспективи розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2022. Вип. 7. Ч. 1. С. 110–113.
22. Домбровська Н. Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 9. С. 771–775.
23. Дрозд І.К., Назарова Г.Б. Концепції обліку та контролю фінансових результатів (на підприємствах залізничного транспорту): монографія. Київ: ТОВ «Видавництво «Сова», 2013. 208 с.
24. Економічна теорія: навч. посібник / М.Х. Корецький, О.І. Дачій, Г.М. Кульнєва, І.І. Вініченко, та інші. К.: Центр навчальної літератури, 2017. 256 с.
25. Економічна теорія: політична економія: підручник / за ред. С.І. Юрій. К.: Кондор, 2009. 604 с.
26. Задоя А. Зовнішня торгівля України: сучасні масштаби, структура і тенденції: *Академічний огляд*. 2021. № 2 (45). С. 110–117.
27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: www.nau.kiev.ua.