

**Міністерство освіти і науки України**

**Луцький національний технічний університет**

(повне найменування закладу вищої освіти)

**Факультет бізнесу та права**

(повне найменування факультету)

**Кафедра обліку і аудиту**

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»**

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ  
ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ  
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти  
групи ОПм-21

**Сич Олексій Миколайович**

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

**Чудовець Віталій Васильович**

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

**Жураковська Ірина Володимирівна**

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Луцьк – 2023 року

# ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

\_\_\_\_\_ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 року

## З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

СИЧУ Олексію Миколайовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Облік і контроль доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств

Керівник роботи: Чудовець Віталій Васильович, к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

*ВСТУП*

*РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДРАСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ*

*1.1. Доходи від реалізації готової продукції як об'єкт обліку та контролю*

*1.2. Нормативне забезпечення обліку та контролю доходів від реалізації*

*1.3. Наукові проблеми обліку і контролю доходів від реалізації продукції*

*РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДРАСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ*

*2.1. Особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні*

*2.2. Облік доходів від реалізації готової продукції овочівництва*

*2.3. Контроль формування та обліку доходів від реалізації сільськогосподарських підприємств*

*РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ОВОЧІВНИЦТВА*

*ВИСНОВКИ*

## 5. Перелік графічного матеріалу:

1. Визначення сутності готової продукції в процесі її реалізації різними науковцями
2. Основні джерела доходів сільськогосподарських підприємств від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів
3. Визначення понять «дохід», «дохід від реалізації готової продукції» в нормативно-правовій базі
4. Основні завдання контролю доходів від реалізації
5. Проблеми обліку доходів від реалізації продукції
6. Проблеми контролю доходів від реалізації продукції
7. Специфіка діяльності підприємств овочівництва
8. Обсяг реалізованої продукції підприємствами овочівництва в Україні за 2018-2022 роки
9. Документальне забезпечення операцій з реалізації продукції овочівництва
10. Кореспонденції бухгалтерського обліку з бухгалтерського обліку доходів від реалізації сільськогосподарської продукції
11. Завдання контролю доходів від реалізації сільськогосподарської продукції
12. Програма аудиту доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств
13. Удосконалення аналітичного обліку доходів від реалізації сільськогосподарської продукції
14. Контрольні процедури доходів від реалізації готової продукції овочівництва

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Чудовець В.В., доцент		
Розділ 2	Чудовець В.В., доцент		
Розділ 3	Чудовець В.В., доцент		
Нормоконтроль	Сидоренко Р.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

## 7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 11.10.2022 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 20.12.2022 р.	
3	Розділ 1	до 03.03.2023 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2023 р.	
5	Розділ 3	до 08.11.2023 р.	
6	Висновки	до 18.11.2023 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2023 р.	
8	Формування додатків	до 24.11.2023 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2023 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2023 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 07.12.2023 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 09.12.2023 р.	

Здобувач вищої освіти \_\_\_\_\_

(підпис)

(Сич О.М.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_

(підпис)

(Чудовець В.В.)

(прізвище, ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Сич О.М. Облік і контроль доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 80 с.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі досліджено сутність доходів від реалізації готової продукції як об'єкт обліку та контролю, досліджено наукові проблеми, опрацьовано нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів від реалізації.

У другому розділі висвітлено особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні та надано оцінку їх діяльності за період 2018-2022 років. Охарактеризовано порядок організації обліку, первинні та звітні документи доходів від реалізації готової продукції та контроль за їх формуванням на сільськогосподарських підприємствах.

У третьому розділі надано пропозиції з удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів від реалізації готової продукції овочівництва, зокрема, відкриття додаткових аналітичних рахунків, використання сучасного програмного забезпечення та розробка заходів внутрішнього контролю.

Основний зміст роботи викладено на 63 сторінках. Робота містить 16 таблиць, 19 рисунків, перелік джерел посилання із 44 найменувань та 3 додаток.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємства.

Ключові слова: дохід, реалізація продукції, процес реалізації, готова продукція, сільське господарство, овочівництво, облік, контроль.

## ANNOTATION

Sych O. Accounting and control of income from the sale of finished products at agricultural enterprises. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 80 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, and appendices.

In the first chapter, the essence of income from the sale of finished products as an object of accounting and control was investigated, scientific problems were investigated, and the legal framework for accounting and control of income from sale was worked out.

The second chapter highlights the peculiarities of the activities of vegetable growing enterprises in Ukraine and provides an assessment of their activities for the period 2018-2022. The order of organization of accounting, primary and reporting documents of income from the sale of finished products and control over their formation at agricultural enterprises are characterized.

The third section provides suggestions for improving the accounting and control of revenues from the sale of finished vegetable products, in particular, the opening of additional analytical accounts, the use of modern software, and the development of internal control measures.

The main content of the work is laid out on 63 pages. The work contains 16 tables, 19 figures, a list of reference sources with 44 items and 3 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the enterprise.

Key words: income, realization of products, realization process, finished products, agriculture, vegetable growing, accounting, control.

## ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	13
1.1. Доходи від реалізації готової продукції як об'єкт обліку та контролю	13
1.2. Нормативне забезпечення обліку та контролю доходів від реалізації	21
1.3. Наукові проблеми обліку і контролю доходів від реалізації продукції	26
Висновки до розділу 1	32
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	33
2.1. Особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні	33
2.2. Облік доходів від реалізації готової продукції овочівництва	41
2.3. Контроль формування та обліку доходів від реалізації сільськогосподарських підприємств	46
Висновки до розділу 2	52
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ОВОЧІВНИЦТВА	54
Висновки до розділу 3	59
ВИСНОВКИ	60
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	63
ДОДАТКИ	69

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ**

КВЕД	–	Класифікація видів економічної діяльності
МСБО	–	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку
НП(С)БО	–	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
ПДВ	–	Податок на додану вартість
ПКУ	–	Податковий кодекс України
ТОВ	–	Товариство з обмеженою відповідальністю

## ВСТУП

*Актуальність теми.* За умов критичного стану економіки України в умовах війни набуває особливого значення інституційна, інвестиційна та інформаційна підтримка галузей, які залишилися спроможними розвиватися і створювати валовий внутрішній продукт. Саме до таких галузей відноситься сільське господарство та овочівництво зокрема. Однією із основних категорій від яких залежить ефективна діяльність та прибутковість підприємства є доходи від реалізації продукції. Це потребує створення належної інформаційної бази, документального оформлення, облікового забезпечення, а також належного контролю за правильністю та повною обліку доходів.

Теоретичні та практичні аспекти обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції достатньо висвітлені у нормативно-правовій базі та наукових публікаціях. Проблеми теорії та практики доходів від реалізації готової продукції досліджували: Гамова О.В., Дугар Т.Є., Єлісеєва О.К., Козаченко А.Ю., Кравченко М.В., Мардус Н.Ю., Маркова Т.Д., Овчарова Н.В., Пушкар Т.О., Рибалко О.М., Фальченко О.О., Чудовець В.В. та ін. Наукові підходи до вирішення розглянутих авторами проблем потребують вдосконалення в контексті обліково-контрольного забезпечення сільськогосподарських підприємств.

*Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.* Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення формування та контролю звітних показників суб'єктів господарювання» (№ д/р: 0123U100955, 2023-2025 рр.).

*Мета і завдання дослідження.* Метою кваліфікаційної роботи магістра є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів від реалізації готової продукції овочівництва.

Для досягнення мети в кваліфікаційній роботі магістра поставлено й вирішено наступні завдання:

- узагальнити підходи до визначення економічних категорій «реалізація продукції» та «процес реалізації», як об'єктів обліку і контролю, на основі чого визначити сутність поняття «дохід від реалізації готової продукції»;

- вивчити питання класифікації доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств;

- охарактеризувати нормативно-правове забезпечення обліку і контролю доходів від реалізації;

- здійснити оцінку наукових проблем обліку і контролю доходів від реалізації продукції;

- висвітлити особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні та провести статистичну оцінку підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;

- дослідити основні практичні аспекти обліку доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств;

- розглянути процес контролю формування та обліку доходів від реалізації на підприємствах овочівництва;

- надати пропозиції з удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів від реалізації готової продукції овочівництва.

*Об'єктом дослідження* є облік і контроль доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних та практичних питань обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств та їх удосконалення.

*Методи дослідження.* При написанні кваліфікаційної роботи використано: метод індукції та дедукції – на усіх етапах роботи для розкриття сутності доходів від реалізації готової продукції, уточнення визначень «реалізація продукції» та «процес реалізації»; методи узагальнення, групування, графічний та статистичний – для оцінки показників діяльності підприємств овочівництва в

Україні; для удосконалення обліково-контрольного забезпечення – діалектичний та логічний методи, системний підхід.

*Інформаційну базу дослідження* становлять законодавчі та нормативно-правові акти, а саме: Закони України, Податковий кодекс, Господарський кодекс, Цивільний кодекс, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, накази Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, а також статистичні дані та Інтернет-ресурси.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає в наступному:

*набуло подальшого розвитку:*

– класифікація доходів від реалізації продукції (послуг) сільськогосподарських підприємств залежно від їх виду та способу реалізації;

– розробка робочого плану рахунків з обліку доходів від реалізації готової продукції у розрізі субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», а також використання Аналітичної картки для узагальнення аналітичних рахунків 701.11, 701.12 та 701.13;

– використання контрольних процедур доходів від реалізації готової продукції овочівництва на сільськогосподарських підприємствах.

*Практичне значення одержаних результатів* полягає у відкритті додаткових аналітичних рахунків формування доходів від реалізації овочевої продукції та внесення їх до робочого плану рахунків підприємства.

Рекомендації автора, використані в практичній діяльності ТОВ «Агроконцерн», про що зазначено у рецензії головного бухгалтера підприємства.

*Особистий внесок.* Кваліфікаційний робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

*Апробація результатів дослідження.* Практична значимість основних результатів дослідження підтверджена на XV Міжнародній науково-практичній конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і

перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 4 листопада 2023 р.).

*Публікації.* Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено автором в опублікованих тезах доповіді на конференції.

*Структура роботи.* Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 80 сторінок друкованого тексту, в тому числі 16 таблиць і 19 рисунків. Робота містить 3 додатки на 10 сторінках, перелік джерел посилання включає 44 найменування на 6 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження, визначено структуру наукової роботи..

У розділі 1 «Теоретичні аспекти обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств» досліджено сутність доходів від реалізації готової продукції як об'єкт обліку та контролю, досліджено наукові проблеми, опрацьовано нормативно-правове забезпечення обліку та контролю доходів від реалізації.

У розділі 2 «Облік і контроль доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств» висвітлено особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні та надано оцінку їх діяльності за період 2018-2022 років. Охарактеризовано первинні та звітні документи доходів від реалізації готової продукції, порядок аналітичного та синтетичного обліку, відображення у фінансовій звітності та контроль за їх формуванням на сільськогосподарських підприємствах.

У розділі 3 «Удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів від реалізації готової продукції овочівництва» надано пропозиції з удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів від реалізації готової продукції овочівництва.

Висновки є завершальним етапом кваліфікаційної роботи магістра, містять результати досліджень та зосереджують увагу на пропозиціях щодо вирішення поставлених завдань.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### 1.1. Доходи від реалізації готової продукції як об'єкт обліку та контролю

Дохід являє собою якісний показник роботи суб'єкта господарювання, так як в ньому знаходять відображення численні фактори, що формують виробничу собівартість та умови зберігання і реалізації продукції, що в кінцевому результаті складають її повну собівартість. Поряд з цим, через ціну продажу продукції (робіт, послуг) на дохід суттєво впливає її якість. Таким чином, величина отриманого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції залежить від різних аспектів виробничої та збутової діяльності підприємства.

Для кращого розуміння процесу реалізації продукції, який в кінцевому результаті визначає дохід сільськогосподарських підприємств розглянемо дефініції, трактовані різними науковцями (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1. – Визначення сутності готової продукції в процесі її реалізації  
різними науковцями

Автор 1	Визначення 2
Дугар Т.Є., Мац Т.П.	«Реалізація продукції, виконаних робіт та наданих послуг у сільському господарстві – основне джерело грошових надходжень, розмір яких залежить від кількості, якості, часу, місця та каналу реалізації продукції» [1]. «Готовою продукцією, призначеною для продажу, вважають закінчені обробкою вироби, які пройшли випробування, приймання і відповідають технічним вимогам і стандартам» [1].
Єлісеєва О.К., Вакульчик О.М.	«Готова продукція являє собою завершальний результат процесу виробництва» [2]. «Збутова діяльність підприємства – це передача готової продукції покупцям шляхом купівлі-продажу за укладеними угодами. В результаті цього підприємство отримує виручку (дохід від продажу)» [2].

## Продовження таблиці 1.1

1	2
Кравченко М.В., Даценко А.Є., Золотаренко Ю.В.	«Процес реалізації завжди передбачає, з одного боку, передачу відповідної продукції від виробника покупцю, а з іншого боку, проведення розрахунків згідно з договірною ціною цієї продукції» [3].
Мардус Н.Ю., Будьона А.П.	«Стадія реалізації – «готова продукція – гроші» – починається з надходження готової продукції на склад підприємства і завершується отриманням виручки від реалізації продукції. Оборотні засоби на цій стадії перебувають у вигляді готової продукції та грошей» [4].
Маркова Т.Д., Головаченко Л.М., Стрепенюк М.А., Римар Г.А.	«Реалізація готової продукції – це дохід (виручка), від якого залежить безупинне виробництво та фінансово-господарська діяльність» [5].
Пушкар Т.О.	«Процес реалізації є передачею готової продукції, що створена у процесі виробництва, покупцям (споживачам). Відповідна передача відбувається шляхом купівлі-продажу за укладеними угодами. Як результат, від реалізації підприємство отримує від покупців грошову виручку (дохід від продажу)» [6].
Рибалко О.М., Полтавченко О.С.	«Реалізація готової продукції – це мета діяльності підприємства, кінцевий етап кругообігу його засобів, по завершенні якого визначаються результати господарювання та ефективність виробництва» [7].

*Джерело: систематизовано автором.*

Дугар Т.Є. та Мац Т.П. [1] вказують на важливість не лише самого процесу реалізації, але й різноманітних факторів, що впливають на обсяги та прибутковість цього процесу. Адже, врахування якості продукції, визначення оптимального часу та місця продажу, а також вибір ефективних каналів збуту відіграють важливу роль у досягненні успіху в агросекторі. У загальному, дане визначення чітко віддзеркалює економічну сутність та стратегічне значення процесу реалізації сільськогосподарської продукції.

Слісєєва О.К. та Вакульчик О.М. [2] роблять акцент на збутовій діяльності, а саме реалізації готової продукції, укладанню угод, купівлі-продажу та отриманні виручки від продажу. Це визначення чітко віддзеркалює комерційну сторону реалізації продукції та підкреслює основний фінансовий результат – дохід від продажу.

Кравченко М.В., Даценко А.Є. та Золотаренко Ю.В. [3] підкреслюють важливість ефективної фінансової узгодженості в процесі реалізації та описують

два основних аспекти: передачу самої продукції від виробника покупцеві, що відбувається в рамках укладеного договору та проведення розрахунків на основі договору щодо ціни продукції.

Мардус Н.Ю. і Будьона А.П. [4] під реалізацією продукції розуміють процес, який відбувається від прийняття готової продукції на складі до отримання грошових коштів від її продажу.

Маркова Т.Д., Головаченко Л.М., Стрепенюк М.А. та Римар Г.А. [5] підкреслюють важливість ефективного управління реалізацією готової продукції для забезпечення стійкого розвитку підприємства. Автори підтверджують ключову роль доходів від реалізації готової продукції для забезпечення необхідними ресурсами безперервного функціонування виробничого процесу.

Пушкар Т.О. [6] визначає сутність процесу реалізації, як передачу готової продукції в обмін на грошову виручку від покупців та вказує на ключовий етап виробничого циклу, де продукція надходить до кінцевого споживача.

Рибалко О.М. та Полтавченко О.С. [7] зазначають, що реалізація продукції є не лише процесом здійснення продажів, а й важливим етапом, на якому визначаються результати господарської діяльності і оцінюється ефективність виробництва.

Надавши оцінку сутності готової продукції в процесі її реалізації різними науковцями, можемо зробити висновок, що дохід від реалізації продукції є завершальним етапом виробничого процесу, який призводить до генерації доходу, тобто, отримання прибутку до оподаткування. Процес реалізації охоплює передачу готової продукції споживачам чи іншим покупцям на умовах угоди, що призводить до отримання економічної вигоди та визначає дохід підприємства.

На сільськогосподарських підприємствах формування доходів та процес реалізації продукції відбувається у контексті специфічних умов галузі:

– сільськогосподарська діяльність носить сезонний характер, а цикли посіву та збору врожаю впливають на час отримання доходу;

– час, необхідний для вирощування, і біологічна природа продукції впливають на процес отримання доходу;

– ціни на сільськогосподарську продукцію часто коливаються під впливом таких факторів, як погодні умови, глобальний попит і ринкові тенденції, що впливає на дохід від реалізації продукції;

– деякі сільськогосподарські продукти швидко псуються, і термін їх зберігання обмежений, що впливає на терміни продажів і вимагає ефективного управління запасами для мінімізації втрат;

– сільськогосподарські підприємства можуть отримувати державну підтримку, субсидії чи гранти, що має вплив на загальну структуру доходів;

– відповідність екологічним вимогам та якість сільськогосподарської продукції може впливати на процес ціноутворення, що впливає на загальний дохід;

– реалізація сільськогосподарської продукції може передбачати договірні угоди з покупцями, кооперативами або підприємствами-переробниками, відповідно умови цих договорів, включаючи ціни та графіки поставок, впливають на процес визнання доходу;

– коливання курсу валют, торговельні угоди та правила експорту/імпорту можуть вплинути на отримання доходів від експорту сільськогосподарської продукції.

Розуміння галузевих особливостей аграрної сфери та факторів впливу на реалізацію готової сільськогосподарської продукції (рис. 1.1), мають важливе значення для визнання доходу та правильної стратегії підприємства.

Як зазначають Качула С.В. і Буштін А.А. «дохід сільськогосподарських підприємств формується із трьох джерел: дохід (виручка) від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів; оцінка сільськогосподарської продукції (біологічних активів) при первісному визнанні; зростання справедливої вартості біологічних активів» [8].



Рисунок 1.1 Фактори впливу на реалізацію готової сільськогосподарської продукції

*Джерело: власна розробка автора.*

На рисунку 1.2, розглянемо джерела формування доходу від реалізації сільськогосподарської продукції.

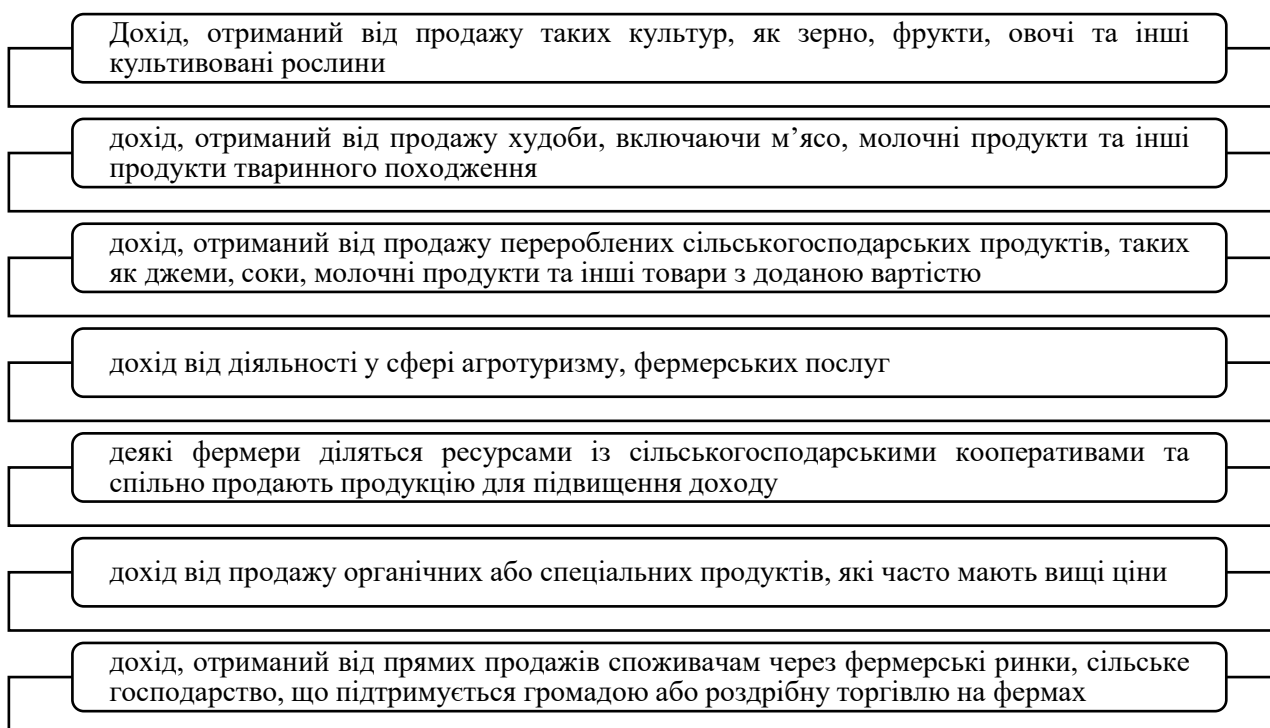


Рисунок 1.2 Основні джерела доходів сільськогосподарських підприємств від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів

*Джерело: власна розробка автора.*

Джерела доходів від реалізації продукції спільно сприяють загальній фінансовій життєздатності сільськогосподарських підприємств, а їх диверсифікація допомагає зменшити ризики, пов'язані з кон'юктурою ринку та факторами зовнішнього середовища.

Вдовіченко А.В. класифікує «доходи сільськогосподарських підприємств на:

1) доходи від звичайної діяльності, які поділяє на:

- операційні доходи;
- фінансові доходи;
- доходи від сільськогосподарської діяльності (інвестиційні доходи та інший операційний дохід);

2) доходи від надзвичайних подій» [9].

Проте, на нашу думку, доцільно класифікувати дохід, виходячи з його економічної сутності як об'єкта обліку та контролю. Крім того національні стандарти бухгалтерського обліку вже не містять поняття «надзвичайна діяльність».

Погоджуємось з думкою науковців, що, з точки зору, обліку і контролю «дохід – це максимальна кількість засобів, які включають грошові кошти і натуральні надходження, одержані або виготовлені особою за рік для підтримання фізичного, морального, економічного, а також інтелектуального стану, які він може потратити, але тільки за обставин, що очікувана вартість у грошовому вираженні майбутніх надходжень залишиться на попередньому рівні» [10].

На рисунку 1.3 пропонуємо розглянути класифікацію доходів від реалізації залежно від виду продукції (послуг) та способу їх реалізації.

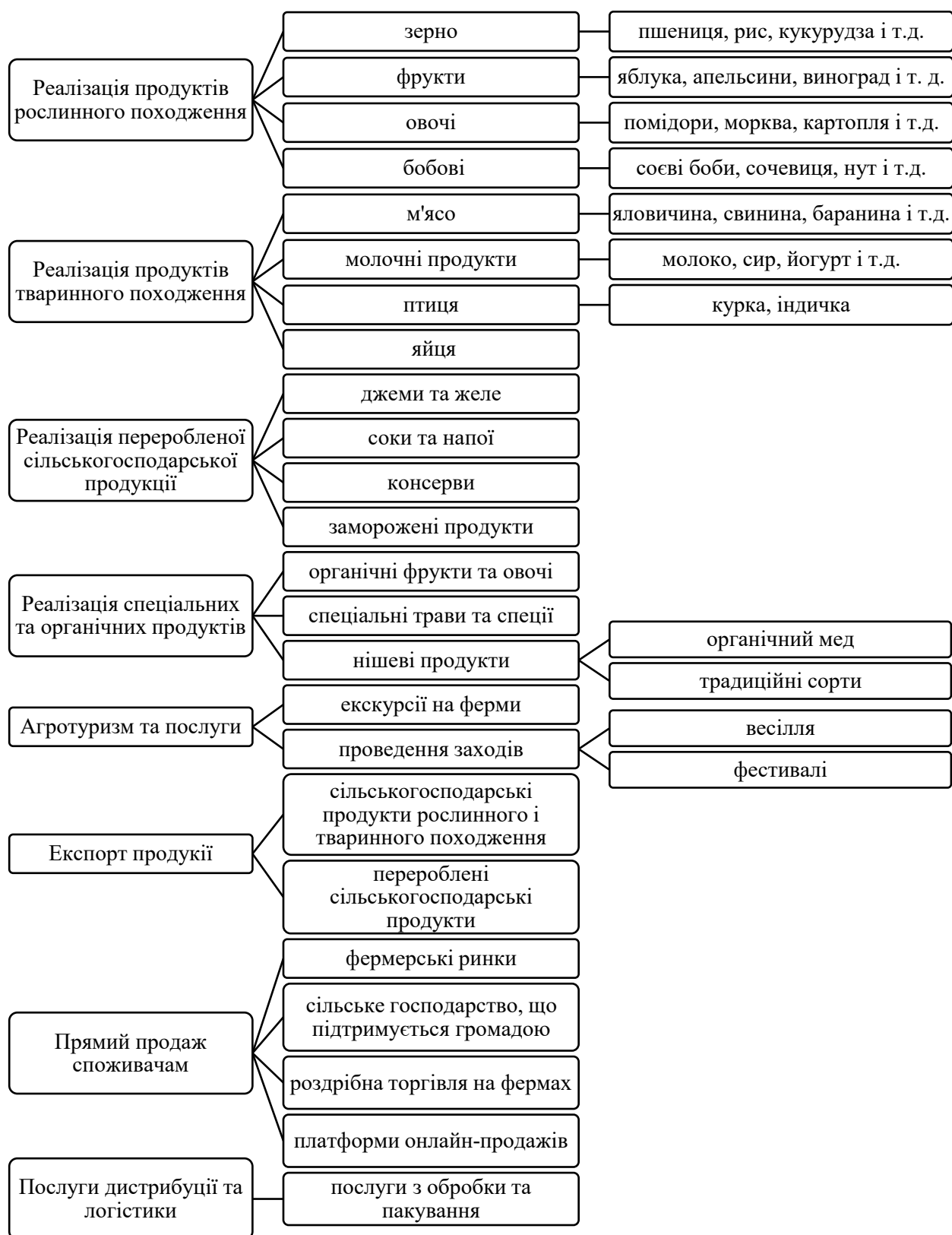


Рисунок 1.3 Класифікація доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств

Джерело: власна розробка автора.

Запропонована класифікація передбачає різноманітні потоки доходів, які сільськогосподарські підприємства можуть отримати від реалізації готової продукції, конкретна класифікація може змінюватись залежно від виду діяльності сільськогосподарського підприємства, його місця розташування та бізнес-моделі.

Класифікацію за бухгалтерським підходом та для потреб управління вивчають Фальченко О.О. та Волобуєв О.С. [10], так, авторами визначено основні складові даної класифікації: «дохід виникає і відображається в обліку, якщо підприємство виконало умови договору і має право на отримання доходу; дохід визнається для потреб управління, якщо він є дійсним і отриманим» [10].

Для працівників бухгалтерії аграрного сектору важлива класифікація доходів від реалізації продукції, яка забезпечить:

- розуміння структури доходів підприємства і виявлення ключових напрямків діяльності;
- розробку ефективних стратегій управління для підвищення прибутковості та оптимізації бізнес-процесів;
- формування бюджету для більш точного визначення очікуваних обсягів та джерел доходів;
- систематизацію доходів за конкретними категоріями та полегшить підготовку фінансової звітності;
- ефективний контроль та аналіз доходів для виявлення можливих ризиків та прогалин в стратегії.

Можемо зробити висновок, що дохід від реалізації продукції – це сума коштів, які підприємство отримує від покупців за продану продукцію, виконані роботи чи надані послуги. Цей дохід є ключовим показником господарської діяльності підприємства і піддається обліку для визначення фінансового результату від реалізації. Контроль за доходами від реалізації готової продукції допомагає управлінському персоналу приймати обґрунтовані рішення, спрямовані на забезпечення фінансової стійкості підприємства.

## 1.2. Нормативне забезпечення обліку та контролю доходів від реалізації

Основними нормативно-правовими документами, якими на національному рівні регламентовано регулювання обліку і контролю доходів від реалізації є:

– Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», згідно якого, доходи «відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів» [11];

– План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією про його застосування № 291 [12];

– Податковий кодекс України (ст. 136 встановлює правила визначення доходу від реалізації, який підлягає оподаткуванню податком на прибуток) [13];

– стандарти обліку: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14] та НП(С)БО 15 «Дохід» [15].

Правила і принципи регулювання обліку і контролю доходів від реалізації на міжнародному рівні визначено у МСБО 18 «Дохід» [16] та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [17].

Визначення сутності понять «дохід» та «дохід від реалізації готової продукції» у вітчизняній та міжнародній нормативно-правовій базі розглянемо в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Визначення понять «дохід», «дохід від реалізації готової продукції» в нормативно-правовій базі

Автор	Визначення
1	2
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Дохід – «збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників» [14].
НП(С)БО 15 «Дохід»	«Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)» [15].

Продовження таблиці 1.2

1	2
МСБО 18 «Дохід»	«Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу» [16].
МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»	«Дохід – збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов'язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу» [17]. «Дохід від звичайної діяльності виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання» [17].
Господарський Кодекс України	«Прибуток (дохід) суб'єкта господарювання є показником фінансових результатів його господарської діяльності, що визначається шляхом зменшення суми валового доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму валових витрат та на суму амортизаційних відрахувань» [18].
Податковий кодекс України	«Дохід з джерелом їх походження з України - будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні» [13].

Згідно Податкового кодексу України, дохід від реалізації визначається на дату відвантаження товарів (робіт, послуг) покупцеві. Якщо договором передбачений строк відвантаження товарів (робіт, послуг), то дохід від реалізації визначається на дату закінчення цього строку [13].

Для визначення доходу від реалізації платник податку зобов'язаний вести облік доходів від реалізації в розрізі видів діяльності, видів товарів (робіт, послуг) та інших ознак, необхідних для визначення об'єкта оподаткування.

Порівняльна характеристика НП(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» дасть можливість отримати детальну інформацію щодо встановлених вимог, правил і процедур на національному та міжнародному рівні щодо визнання, оцінки та відображення доходів від реалізації (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3. – Характеристика НП(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»

Ознака порівняння	НП(С)БО 15 «Дохід»	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»
Визнання доходів від реалізації	<ul style="list-style-type: none"> <li>– є вірогідність того, що економічні вигоди, пов'язані з реалізацією, надходять до підприємства;</li> <li>– операція була завершена;</li> <li>– суму доходу можна достовірно визначити.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– підприємство має право на отримання економічних вигод, пов'язаних з реалізацією;</li> <li>– ймовірно, що підприємство отримає ці економічні вигоди;</li> <li>– суму доходу можна достовірно визначити.</li> </ul>
Оцінка доходів від реалізації	Здійснюється виходячи з договірної ціни, яка встановлюється в договорі купівлі-продажу. Якщо договором не передбачено договірну ціну, то дохід оцінюється виходячи з звичайної ціни, яка визначається виходячи з умов ринку.	Здійснюється виходячи з ціни, яка встановлюється в договорі з клієнтом. Якщо договором не передбачено договірної ціни, то дохід оцінюється виходячи із справедливої вартості активів або зобов'язань, прийнятих на себе підприємством у рамках договору.
Відображення доходів від реалізації в бухгалтерському обліку	Здійснюється на дату відвантаження продукції (товарів, робіт, послуг) покупцеві.	Здійснюється на дату передачі активів або виконання робіт, надання послуг, передбачених у договорі.

*Джерело: [15; 17].*

Відмінності нормативно-правового забезпечення обліку та контролю доходів від реалізації в Україні та за міжнародними стандартами полягають у наступному:

- за національними стандартами обліку, дохід визнається на дату відвантаження продукції (товарів, робіт, послуг) покупцеві, за міжнародними стандартами – на дату передачі активів або виконання робіт, надання послуг, зазначених в договорі;

- за національними стандартами обліку, дохід оцінюється виходячи з договірної ціни, а за міжнародними стандартами - виходячи із справедливої вартості активів.

Козаченко А.Ю. визначає ряд переваг застосування МСФЗ 15 «Дохід від договорів із клієнтами»:

«1) дає універсальну модель визнання виручки, яка може бути застосована для будь-якого бізнесу, для різних видів діяльності і галузей, для товарів, продукції, робіт, послуг;

2) містить не лише викладення загального підходу визнання виручки, а й деталізований алгоритм, що значно спрощує порядок його практичного використання;

3) визначає критерії визнання виручки для різних умов виконання контрактних зобов'язань (одномоментних та протягом періоду);

4) особливу увагу приділено визначенню ціни як бази для подальшого визнання виручки у цілому за контрактом, так і виручки стосовно окремих компонентів контракту. У НП(С)БО 15 цінам приділено недостатньо уваги;

5) дає змогу вирішити проблеми узгодження вимог стандартів з обліку виручки, які передбачені в МСФЗ і в системі стандартів США – GAAP/USA. Передбачена єдина, покрокова модель визнання виручки, яка дає змогу поліпшити систему обліку і порядок подання інформації про виручку у фінансовій звітності» [19].

Вважаємо, що використання міжнародних стандартів обліку та звітності дозволить підприємствам підвищити якість фінансової звітності, зробити її більш зрозумілою та доступною для користувачів, а також підвищити конкурентоспроможність на світовому ринку.

Враховуючи особливості аграрного сектору економіки, доходи сільськогосподарських підприємств визначаються відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та розкриваються у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського біологічних активів (рис. 1.4).

Дохід від реалізації сільськогосподарської продукції оцінюється виходячи з її фактичної собівартості, яка визначається на основі витрат, понесених на її виробництво та реалізацію.

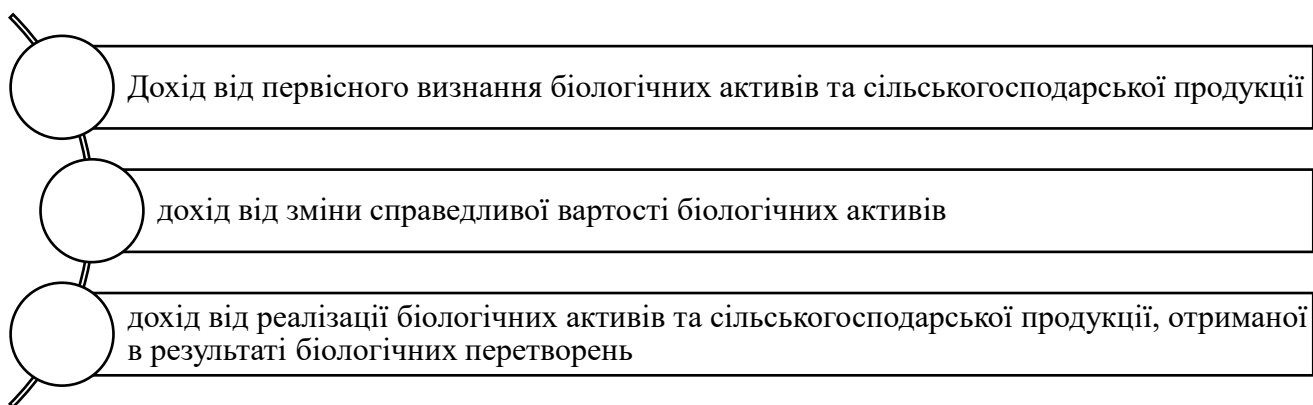


Рисунок 1.4 Складові доходу від сільськогосподарської діяльності

*Джерело: [20; 21].*

Варто зауважити, що «НП(С)БО 30 передбачає можливість застосування методу поступового визнання доходів від реалізації сільськогосподарської продукції у випадках:

- якщо дохід від реалізації сільськогосподарської продукції може бути визначено лише після закінчення певного періоду часу;
- якщо сільськогосподарська продукція має істотну природну неоднорідність;
- якщо сільськогосподарська продукція має істотний цикл виробництва» [22].

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку доходів від реалізації на рівні підприємства здійснюється відповідно до Положення про організацію обліку та облікову політику, посадових інструкцій та внутрішньо-розпорядчих документів.

Контроль доходів від реалізації здійснюється на всіх етапах їх формування, починаючи з моменту укладення договору купівлі-продажу і закінчуючи відвантаженням продукції (товарів, робіт, послуг) покупцеві. Визначимо основні завдання контролю доходів від реалізації (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 Основні завдання контролю доходів від реалізації

*Джерело: власна розробка автора.*

Зокрема, в ст. 17 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що «метою внутрішнього контролю є забезпечення достовірності фінансової звітності та іншої інформації, яка використовується користувачами для прийняття рішень [11].

Отже, дотримання, розглянутого нами законодавства, що регламентує облік та контроль доходів від реалізації забезпечить достовірність і повноту інформації, сприятиме захисту інтересів підприємства та його контрагентів, а також дозволить уникнути штрафних санкцій з боку податкових органів.

### **1.3. Наукові проблеми обліку і контролю доходів від реалізації продукції**

Дослідження наукових проблем обліку і контролю доходів від реалізації продукції є актуальним завданням, яке має важливе значення для забезпечення ефективного управління сільськогосподарськими підприємствами.

Для визначення наукових проблем розглянемо наукові праці вчених, які вивчали актуальні питання за темою нашого дослідження та узагальнимо їх у вигляді таблиці 1.4.

Таблиця 1.4. – Актуальні питання обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств

Актуальні питання досліджень	Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. [23]																			
	Бірюк О.Г. [22]	+																		
	Вдовіченко А.В. [9]																			
	Гамова О.В., Козачок І.А., Бортник Г.О. [24]			+																
	Гордієнко М.І., Овсієнко С.О. [25]				+															
	Дугар Т.Є., Мац Т.П. [1]				+															
	Єлісєєва О.К., Вакульчик О.М. [2]				+															
	Качула С.В., Бушгін А.А. [8]				+															
	Кравченко М.В., Даценко А.Є., Золотаренко Ю.В. [3]																			
	Макаренко А.П., Кутова М.В. [26]				+															
	Мардус Н.Ю., Бурдьяна А.П. [4]																			
	Маркова Т.Д., Головаченко Л.М., Стрепенюк М.А., Римар Г.А. [5]					+														
	Овчарова Н.В., Горбань П.М. [27]																			
	Олексенко А.К. [28]																			
	Руденко М.В., Кравченко О.О., Ткаль Я.С., Мельник Т.В. [29]																			
	Свиноус І.В., Гнатишина Л.Б., Гаврик О.Ю., Черепенчук Т.Я. [30]																			
	Томчук В.В., Капула І.І. [31]																			
	Фальченко О.О., Волобуєв О.С. [10]																			

Джерело: систематизовано автором.

В період 2019-2023 рр., багато наукових праць присвячено теоретичним аспектам управління доходами від реалізації готової продукції [1; 2; 3; 4; 8; 9; 10; 23; 25; 27; 30; 31] та нормативно-правовому забезпеченню [1; 4; 5; 8; 10; 25; 28; 29; 31], методиці обліку і контролю доходів від реалізації [1; 2; 8; 24; 26; 27; 30] та документуванню даних операцій [5; 22; 29].

Автори виділяють ряд важливих проблем, які потребують негайного вирішення з урахуванням особливостей сільськогосподарських підприємств та вимог сьогодення.

В додатку А систематизовано проблеми обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств, а також шляхи їх вирішення, запропоновані сучасними вітчизняним вченими.

Актуальні проблеми обліку доходів від реалізації продукції розглянемо на рисунку 1.6.

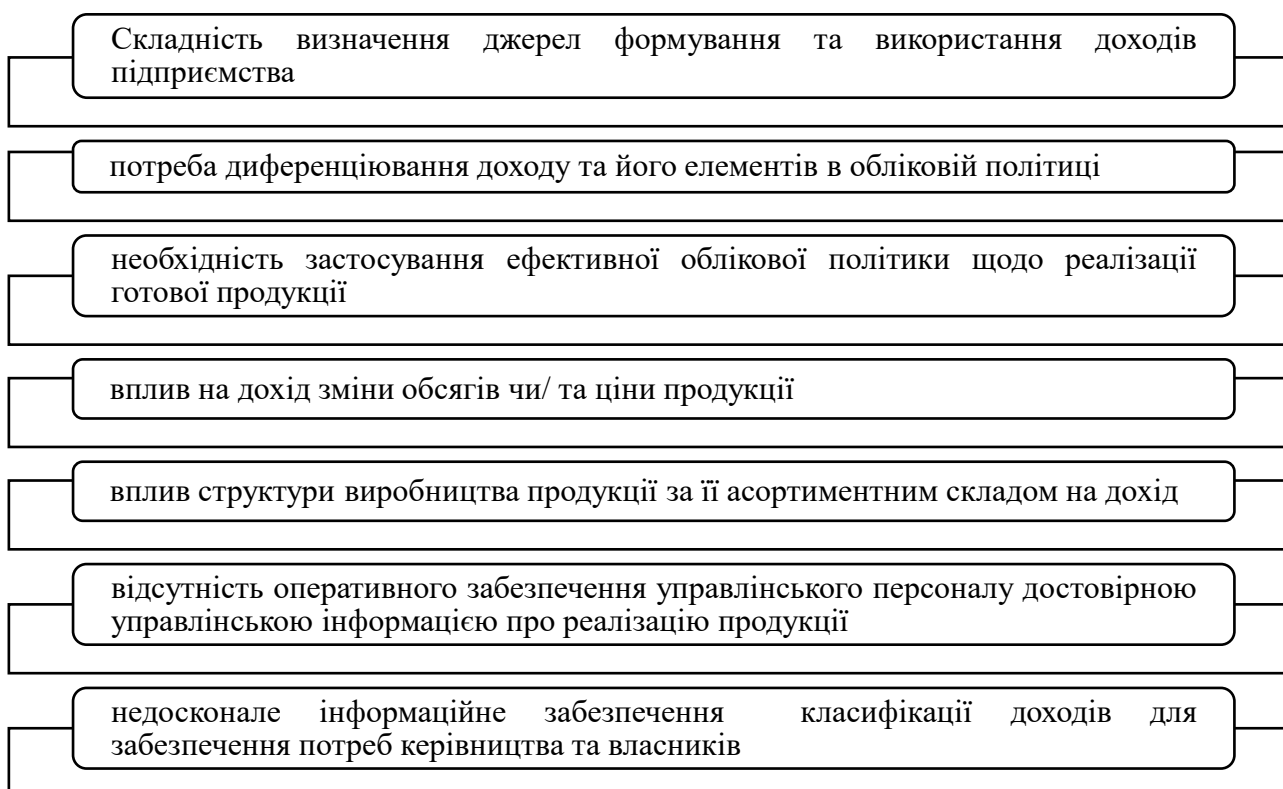


Рисунок 1.6 Проблеми обліку доходів від реалізації продукції

*Джерело: власна розробка автора.*

Погоджуємось з думкою Дугар Т.Є. та Мац Т.П., що для здійснення правильної та ефективної облікової політики щодо реалізації готової продукції необхідно застосовувати додаткові процедури (рис. 1.7), пов'язані з доходами від реалізації, що забезпечить ефективне функціонування підприємства в умовах постійних змін.

Також автори зазначають, що «на різних етапах діяльності підприємства безбитковий рівень продажу різниться, а незначна зміна виручки може

викликати істотну зміну прибутку. У зв'язку з цим, аналіз беззбитковості повинен проводитися регулярно, що дозволить адміністрації своєчасно визначати можливі суми прибутків і збитків, встановлювати рівень цін на реалізацію продукції, вирішувати питання щодо обсягу виробництва та реалізації продукції, контролювати структуру витрат, що підвищить результативність управління та діяльність самого підприємства» [1].

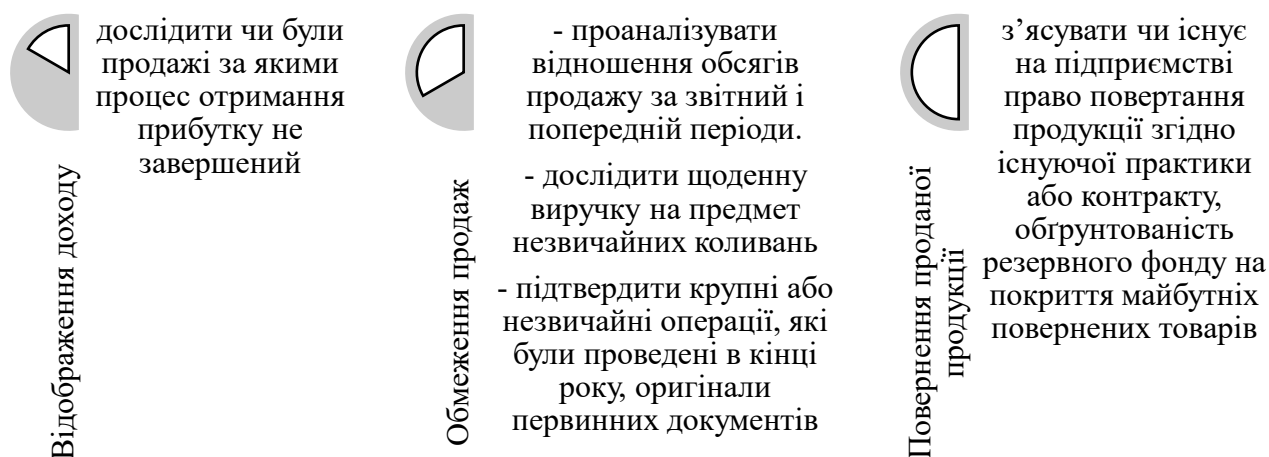


Рисунок 1.7 Застосування додаткових процедур для ефективної облікової політики щодо реалізації готової продукції

*Джерело: [1].*

На нашу думку, використання запропонованих процедур та проведення аналізу беззбитковості забезпечить формування більш ефективних стратегій для реалізації готової продукції.

На необхідності у деталізації інформації щодо окремих видів отриманого доходу та спрощенні документообігу в середині підприємства наполягають Руденко М.В., Кравченко О.О., Ткаль Я.С. і Мельник Т.В. [29]. Авторами розроблено робочий план рахунків до субрахунків 26 та 701 в розрізі аналітичного обліку для удосконалення обліку доходів від реалізації, а також запропоновано до використання Аналітичну картку обліку рахунків 701.1, 701.2, 701.3, 701.4 [29].

Слушною є пропозиція щодо формування управлінської звітності сільськогосподарського підприємства, яка включатиме основні показники діяльності, у тому числі, реалізації продукції [30].

Фальченко О.О. та Волобуєв О.С. [10] акцентують увагу на недосконалому інформаційному забезпеченні класифікації доходів для забезпечення потреб керівництва та виділяють основні критерії класифікації доходу.

Отже, вирішення вагомих проблем обліку доходів від реалізації продукції з урахуванням пропозицій, представлених у наукових здобутках, дозволить уникнути фінансових втрат, створюючи сприятливий клімат для залучення нового капіталу.

Проведення належного контролю також є важливим процесом на підприємстві, тому на рисунку 1.8 виділимо основні проблеми, які пов'язані з доходами від реалізації.

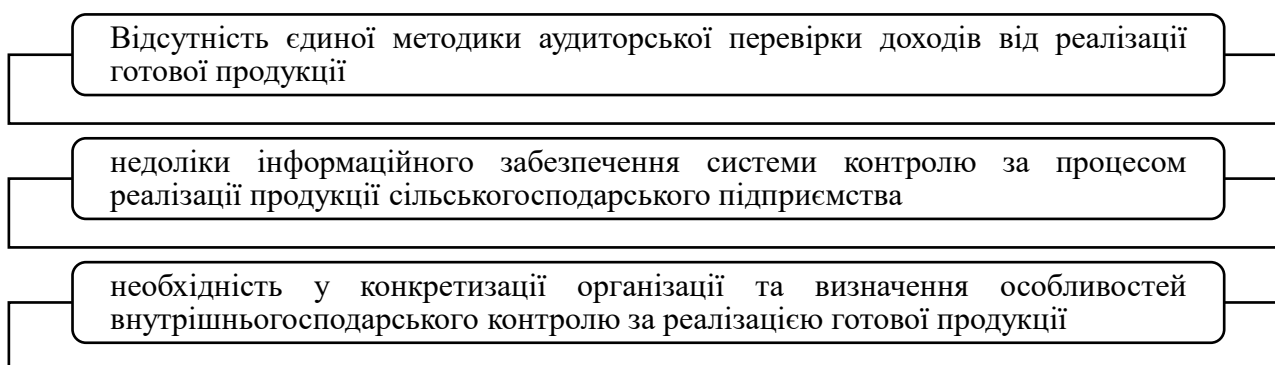


Рисунок 1.8 Проблеми контролю доходів від реалізації продукції

*Джерело: власна розробка автора.*

Відсутність єдиної методики аудиторської перевірки доходів від реалізації готової продукції може призводити до різних проблем і негативних наслідків, як, наприклад, неоднозначність у їх визначенні.

Саме тому, вважаємо, що запропонована Гамовою О.В., Козачок І.А. та Бортник Г.О. методика проведення аудиту дозволить «послідовно перевірити всю необхідну інформацію щодо визначення доходу від реалізації готової продукції, вчасно виявити проблемні питання бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції на підприємстві; визначити достовірність інформації,

законність проведення операції, повноту їх відображення у бухгалтерському обліку; висловити думку аудитора про дотримання суб'єктом господарювання принципів і якісних характеристик підготовки фінансової звітності» [24].

Кравченко М.В., Даценко А.Є., Золотаренко Ю.В. вказують на недоліки інформаційного забезпечення системи контролю за процесом реалізації продукції сільськогосподарського підприємства та пропонують етапи проведення аудиторської перевірки «з позиції застосування методів системно-орієнтованого аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг:

- підготовка та планування аудиту;
- перевірка системи обліку та внутрішнього контролю;
- збирання аудиторських доказів і документування аудиту;
- заключний етап аудиторської перевірки» [3].

Саме тому, постає питання конкретизації організації та визначення особливостей внутрішньогосподарського контролю за реалізацією готової продукції.

Актуальними в даному питанні є пропозиції Маркової Т.Д., Головаченко Л.М., Стрепенюк М.А. та Римар Г.А., які у своїй науковій статті, визначають «джерела інформації внутрішньогосподарського контролю готової продукції та розрахунків з покупцями та замовниками, які включають: первинну документацію, облікові регістри та звітність підприємства» [5].

На нашу думку, використання сучасних технологій для вирішення, розглянутих нами вище проблем, сприятиме автоматизації та удосконаленню процесів обліку та контролю доходів від реалізації, а саме:

- застосування програмних рішень для автоматизації процесів може зменшити ймовірність помилок та забезпечити єдність підходів до обліку доходів від реалізації;
- використання систем аналітики даних дозволить вчасно виявляти та аналізувати неспівпадіння в обліку доходів, що сприятиме швидшому виправленню помилок;

– впровадження електронних систем обліку та онлайн-звітності спростить взаємодію з контролюючими органами, зменшуючи час на підготовку звітів та забезпечуючи точність інформації.

### **Висновки до розділу 1**

Дослідження теоретичних аспектів обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств дозволило сформулювати наступні висновки:

1) провівши аналіз визначення сутності «готової продукції в процесі її реалізації» різними науковцями, уточнено поняття «дохід від реалізації продукції» – є завершальним етапом виробничого процесу, який призводить до генерації доходу, тобто, отримання прибутку до оподаткування. Процес реалізації охоплює передачу готової продукції споживачам чи іншим покупцям на умовах угоди, що призводить до отримання економічної вигоди та визначає дохід підприємства.

2) запропоновано класифікацію доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств у розрізі видів продукції (послуг) та способу їх реалізації;

3) надано характеристику нормативно-правовому забезпеченню обліку та контролю доходів від реалізації в Україні та за міжнародними стандартами, розглянуто складові доходу від сільськогосподарської діяльності;

4) визначено актуальні проблеми обліку і контролю доходів від реалізації в працях вітчизняних вчених: застосування ефективної облікової політики; потреба диференціювання доходу та його елементів в обліковій політиці; відсутність оперативного забезпечення управлінською інформацією; недосконале інформаційне забезпечення класифікації доходів; відсутність єдиної методики аудиторської перевірки; недоліки інформаційного забезпечення системи контролю.

5) запропоновано використання сучасних технологій для вирішення актуальних проблем за темою дослідження, що сприятиме автоматизації та удосконаленню процесів обліку та контролю доходів від реалізації.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДРАСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### 2.1. Особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні

Розвиток підприємств овочівництва в Україні є важливим фактором для забезпечення продовольчої безпеки країни. Овочі є одним з основних продуктів харчування, тому їх виробництво є необхідним для забезпечення населення країни повноцінним харчуванням.

Діяльність підприємств овочівництва є специфічною, тому на рисунку 2.1, розглянемо їх особливості.

Сезонний характер посіву та збирання врожаю	обмежений термін зберігання	сівозміна, посівні посадки та диверсифікація продукції
інтенсивні методи вирощування (зрошення, удобрення та боротьба зі шкідниками)	чутливість до коливань ринку, погодніх умов та вподобань споживачів	відповідність стандартам якості
запровадження технологій (тепличне вирощування, автоматизовані системи зрошення)	застосування екологічно чистих практик (органічне землеробство, інтегрована боротьба зі шкідниками та збереження води)	налагодження ефективних ланцюгів постачання (дистрибуція, роздрібна торгівля і потенційні прямі канали для споживачів)

Рисунок 2.1 Специфіка діяльності підприємств овочівництва

*Джерело: власна розробка автора.*

Розуміння цих особливостей має важливе значення для підприємств овочівництва та сприяє розробці ефективних бізнес-стратегій, підвищення операційної ефективності та збереження конкурентоспроможності в динамічному аграрному секторі.

За даними інформаційного агентства «Інтерфакс-Україна» у 2023 році українське овочівництво в 2023 році скоротилося на 30% [32].

Директор сімейної компанії ТОВ «Рійк Цваан Україна», яка входить у світову п'ятірку за розміром з виробництва насіння овочевих культур, Іво Кюмюрджієв зазначає, що «українське овочівництво 2023 року не повернеться до обсягів виробництва довоєнного 2021 року, а загальне падіння ринку оцінюється на рівні 25-30%, хоча за різними культурами цей відсоток різниться» [32].

Співробітники компанії з виробництва насіння овочевих культур виокремили позитивні тенденції підприємств овочівництва в Україні, серед яких:

- поява «нових центрів овочівництва» (переміщення підприємств із зон бойових дій та вирощування у більшій кількості овочів, властивих для свого регіону);

- вирощування непритаманних для регіону різновидів овочів (наприклад, у західних областях – кавун та диня);

- зацікавленість внутрішньо переміщених осіб у вирощуванні овочів для власних потреб [32].

Відповідно до класифікатора видів економічної діяльності, овочівництво належить до сільського господарства, так у розрізі 01.1 «Вирощування однорічних і дворічних культур», присвоєно КВЕД 01.13 «Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів».

Динаміку кількості підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів в Україні за 2018-2022 роки розглянемо у таблиці 2.1.

У 2020 році порівняно з 2018 роком кількість діючих суб'єктів господарювання, що вирощують однорічні і дворічні культури в Україні зменшилась на 1609 одиниць (2,94 %), а у 2022 році порівняно з 2021 роком – на 13990 одиниць (27,07 %).

Таблиця 2.1. – Динаміка кількості діючих суб'єктів господарювання з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів в Україні за 2018-2022 роки

Роки					Відхилення 2020 / 2018		Відхилення 2022 / 2021	
2018	2019	2020	2021	2022	+, -	%	+, -	%
Загальна кількість підприємств за КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг»								
69596	68675	67121	64960	48378	-2475	-3,56	-16582	-25,53
Кількість підприємств за КВЕД 01.1 «Вирощування однорічних і дворічних культур»								
54812	54019	53203	51683	37693	-1609	-2,94	-13990	-27,07
Кількість підприємств з вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (код за КВЕД 01.11)								
51496	51198	50743	49403	36040	-753	-1,46	-13363	-27,05
Кількість підприємств з вирощування рису (код за КВЕД 01.12)								
33	30	26	23	8	-7	-21,21	-15	-65,22
Кількість підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів (код за КВЕД 01.13)								
2305	1957	1764	1690	1214	-541	-23,47	-476	-28,17
Питома вага підприємств за КВЕД 01.13 у загальній кількості підприємств з вирощування однорічних і дворічних культур, %								
0,042	0,036	0,033	0,033	0,032	-0,009	-21,43	-0,001	-3,03

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії.

Джерело: [33].

Кількість діючих суб'єктів господарювання, основним видом діяльності яких є вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів у 2020 році порівняно з 2018 роком зменшилась на 23,47 %, тоді як у 2022 році порівняно з 2021 роком – на 28,17 %.

Питома вага підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів в загальній кількості підприємств України за КВЕД 01.1 «Вирощування однорічних і дворічних культур» у 2022 році складає 0,032 %.

Графічно динаміку кількості діючих підприємств, що вирощують овочі і баштанні культури, коренеплоди і бульбоплоди (за КВЕД 01.13) в Україні за 2018-2022 роки розглянемо на рисунку 2.2.



Рисунок 2.2 Динаміка кількості діючих підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів (за КВЕД 01.13) в Україні за 2018-2022 роки

*Джерело: побудовано автором за даними таблиці 2.1.*

Детальна оцінка обсягу реалізованої продукції підприємствами овочівництва в Україні за 2018-2022 роки подано в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2. – Обсяг реалізованої продукції підприємствами овочівництва в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн

Роки	01. Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг	01.1 Вирощування однорічних і дворічних культур	01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів
2018	516249,1	422786,5	7965,4
2019	550149,3	455932,8	8966,6
2020	601972,5	505312,5	9573,7
2021	910302,2	796565,2	11303,9
2022	652998,8	548484,8	8097,4
2020 до 2018, %	16,61	19,52	20,19
2022 до 2021, %	-28,27	-31,14	-28,37

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії.

*Джерело: [34].*

Як свідчать дані таблиці 2.2, протягом 2018-2020 рр. обсяг реалізованої продукції підприємствами овочівництва поступово зростає. Так, у 2020 році обсяг реалізованої продукції однорічних і дворічних культур зріс на 19,52 %, з них, овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів – на 20,19 %.

Проте, вже у 2022 році обсяг реалізованої продукції підприємствами, що вирощують овочі і баштанні культури, коренеплоди і бульбоплоди різко скоротився на 28,37 %.

Графічно динаміку обсягу реалізованої продукції підприємств овочівництва в Україні у 2018-2022 роках розглянемо на рисунку 2.3.

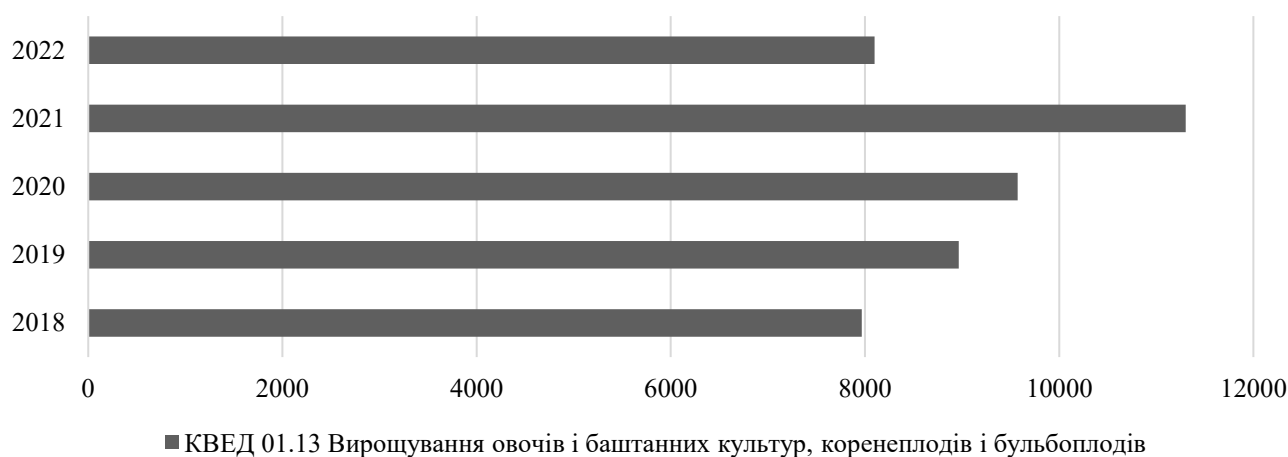


Рисунок 2.3 Динаміка обсягу реалізованої продукції підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів (за КВЕД 01.13) в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн

*Джерело: побудовано автором за даними таблиці 2.2.*

В таблиці 2.3 оцінимо показники фінансового результату до оподаткування підприємств, що вирощують овочі і баштанні культури, коренеплоди і бульбоплоди в Україні за 2018-2022 роки

Як можна побачити з таблиці 2.3, протягом 2018-2022 рр. спостерігається негативна динаміка показників фінансових результатів до оподаткування підприємств овочівництва.

Фінансові результати до оподаткування підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів у 2020 році відносно 2018

року зменшились на 133 млн. грн або 26,33 %. У 2022 році відносно 2021 року зменшились на 1901,8 млн. грн або 259,53 %.

Таблиця 2.3. – Фінансові результати до оподаткування підприємств овочівництва в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн

Роки	01. Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг	01.1 Вирощування однорічних і дворічних культур	01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів
2018	70728,2	62966,9	505,2
2019	93501,3	85044,9	401,5
2020	81997,9	8140,9	372,2
2021	238464,1	226442,8	732,8
2022	85702,9	85038,0	-1169,0
2020 до 2018, +/-	11269,7	-54826	-133
2020 до 2018, %	15,93	-87,07	-26,33
2022 до 2021, +/-	-152761,2	-141405	-1901,8
2022 до 2021, %	-64,06	-62,45	-259,53

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії.

Джерело: [35].

Графічно динаміку фінансових результатів до оподаткування підприємств овочівництва в Україні за 2018-2022 роки розглянемо на рисунку 2.4.



Рисунок 2.4 Динаміка фінансових результатів до оподаткування підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів (за КВЕД 01.13) в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн

Джерело: побудовано автором за даними таблиці 2.3.

Як свідчать дані рисунка 2.4, у 2022 році підприємства, основним видом діяльності яких є вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів отримали збитку 1169,0 млн грн.

Проведемо аналіз динаміки чистого прибутку (збитку) підприємств овочівництва в Україні за 2018-2022 роки (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4. – Чистий прибуток (збиток) підприємств овочівництва в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн

Роки	01. Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг	01.1 Вирощування однорічних і дворічних культур	01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів
2018	70419,6	62786,8	502,2
2019	92839,9	84544,1	398,9
2020	81465,2	81023,3	368,8
2021	237605,8	225726,1	728,9
2022	84822,4	84455,0	-1172,2
2020 до 2018, +/-	11045,6	18236,5	-133,4
2020 до 2018, %	15,69	29,05	-26,56
2022 до 2021, +/-	-152783	-141271	-1901,1
2022 до 2021, %	-64,30	-62,59	-260,82

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії.

Джерело: [36].

Протягом досліджуваного періоду спостерігається як позитивна, так і негативна динаміка чистого прибутку (збитку) підприємств овочівництва.

У 2018-2021 рр. показники чистого прибутку від вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів набувають додатного значення, тоді як у 2022 році від'ємного – 1172,2 млн. грн чистого збитку.

Чистий фінансовий результат підприємств, основним видом діяльності яких є вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів у 2020 році відносно 2018 року погіршився на 133,4 млн. грн або 26,56 %. У 2022 році відносно 2021 року погіршився на 1901,1 млн. грн, що складає 260,82 %.

Графічно динаміку чистого фінансового результату підприємств овочівництва в Україні за 2018-2022 роки розглянемо на рисунку 2.5.



Рисунок 2.5 Динаміка чистого фінансового результату підприємств з вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів (за КВЕД 01.13) в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн

*Джерело: побудовано автором за даними таблиці 2.4.*

Як свідчить оцінка статистичної інформації про результати діяльності підприємств овочівництва, в Україні протягом 2018-2022 років спостерігається суттєве зменшення кількості підприємств, основним видом діяльності яких є вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів. Позитивну тенденцію показників обсягу реалізованої овочевої продукції спостерігаємо протягом 2018-2021 рр., яка значно погіршується у 2022 році.

Повномасштабне вторгнення рф на територію України завдало суттєвих фінансових збитків підприємствам овочівництва, призвело до скорочення посівних площ, розкрадання та незаконного вивезення овочів, знищення майна.

Урядом України вжито ряд заходів для підтримки овочівництва, зокрема:

- виділено 10 млрд грн на відновлення зруйнованих підприємств овочівництва та надання фінансової підтримки;
- розроблено Державну цільову програму розвитку овочівництва на 2023-2025 роки.

Проведений аналіз підтвердив ключову роль аграрної галузі в економіці країни та необхідність належного облікового та контрольного забезпечення.

## 2.2. Облік доходів від реалізації готової продукції овочівництва

Для дослідження практичних аспектів обліку доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств розглянемо діяльність ТОВ «Агроконцерн», основний КВЕД якого 01.13 «Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів».

Основними видами продукції на сьогодні є томати та огірки, які вирощуються в критих теплицях.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться силами бухгалтерії під керівництвом головного бухгалтера, посадова інструкція якого наведена в додатку Б. Формально визначена журнально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку з елементами комп'ютерної обробки.

Згідно наказу «Про облікову політику ТОВ «Агроконцерн» від 03.01.2022 року №37-агп (далі – Наказ про облікову політику) підприємство веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Згідно п.3.8 Наказу про облікову політику, регламентовано готову продукцію обліковувати згідно планової собівартості, яка коригується щомісячно, а продаж овочів проводити по цінах можливої реалізації по звичайній ціні.

Таким чином, на ТОВ «Агроконцерн» встановлення ціни відбувається відповідно до наказу по підприємству, який складається на основі вивчення попиту на продукції (додаток В). Варто відмітити, що з управлінської точки зору таке встановлення ціни на сільськогосподарську продукцію є ризикованим, оскільки може не покривати собівартість такої продукції.

Відповідно до п.3.18 Наказу про облікову політику, визнання та відображення в обліку доходів здійснюється за НП(С)БО 15 «Дохід».

Особливостями, що пояснюються відношенням до сільського господарства є те, що через сезонний характер робіт суму чистого доходу і витрат

регламентовано відносити на 79 рахунок «Фінансові результати» по завершенні року, що не відповідає вимогам НП(С)БО 15 «Дохід».

Відповідно до пункту 8 НП(С)БО 15 «Дохід» «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» [15].

Юридичною основою процесу реалізації є укладання з покупцем договору купівлі-продажу продукції, основні умови якого викладені в Цивільному кодексі України. Так, відповідно до статті 655 ЦКУ «за договором купівлі-продажу одна сторона (продавець) передає або зобов'язується передати майно (товар) у власність другій стороні (покупцеві), а покупець приймає або зобов'язується прийняти майно (товар) і сплатити за нього певну грошову суму» [].

Від умов укладених договорів залежить подальше визнання витрат на збут, для покупця – собівартість придбаного товару, перелік первинних, супровідних та транспортних документів.

Відсутність договору може бути причиною для визнання договору нікчемним з відповідними податковими наслідками – перекласифікацією отриманого доходу, визнання діяльності негосподарською, та як наслідок нарахування умовних зобов'язань з податку на додану вартість та ін.

Первинним документом, що відображає виконання усіх цих умов при реалізації сільськогосподарської продукції є видаткова накладна. Однак, враховуючи вимоги податкових органів щодо підтвердження фактів реалізації продукції та позиції судів різних рівнів при розгляді податкових справ, вважаємо

за необхідно віднести до документів, які відображають реалізацію готової продукції овочівництва ще й наведені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. – Документальне забезпечення операцій з реалізації продукції овочівництва

Назва документа	Характеристика документа
Рахунок	Не є первинним документом та є джерелом інформації для оплати готової продукції
Видаткова накладна	Первинний документ, відповідно до якого право власності на готову продукцію переходить до покупця і є підставою для визнання доходів від реалізації на рахунках бухгалтерського обліку
Товарно-транспортна накладна	Підтверджує факт перевезення продукції від постачальника до покупця у випадку поставки за рахунок покупця і місця поставки – «Склад покупця»
Довіреність	Право посадової особи, передбачене Цивільним кодексом України засвідчити своїм підписом перехід права власності на продукцію від продавця покупцю. Є важливим документом з точки зору забезпечення юридичної сторони купівлі-продажу та захисту продавця від шахрайства
Сертифікат якості	Засвідчує якість продукції та її відповідність міжнародним або національним стандартам або вимогам нормативно-технічної документації

*Джерело: систематизовано автором.*

Особливо необхідно забезпечити їх наявність при згадуванні у відповідних договорах купівлі-продажу продукції.

Крім операцій з продажу продукції покупцям, дохід від реалізації може визнаватися і при розрахунках готовою продукцією в рахунок орендної плати за пай та в рахунок виплати заробітної плати (рис. 2.6).

Для синтетичного обліку доходів від реалізації готової продукції Інструкцією 291 призначений «субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції», на якому узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством» [12].



Рисунок 2.6 Документальне оформлення доходу від реалізації сільськогосподарської продукції за різними напрямками її продажу

*Джерело: власна розробка.*

На нашу думку, наявність альтернативи для побудови аналітичного обліку є хорошою основою для аналізу рентабельності кожного виду продукції, доцільності її подальшого випуску, або ж, за потреби обґрунтованості реалізації на певному географічному ринку.

За кредитом субрахунку 701 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Сучасна маркетингова політика, підвищення обсягу та рентабельності продажів зумовлює підприємство до пошуку нових інструментів стимулювання збуту, серед яких надання знижок. Для обліку знижок покупцям, наданих після дати реалізації, а також вартості повернутої покупцями продукції призначений рахунок 704 «Вирахування з доходу».

В таблиці 2.6 наведемо типові кореспонденції бухгалтерського обліку з бухгалтерського обліку доходів від реалізації сільськогосподарської продукції на підприємствах галузі.

Таблиця 2.6. – Кореспонденції бухгалтерського обліку з бухгалтерського обліку доходів від реалізації сільськогосподарської продукції

Господарська операція	Бухгалтерське проведення	
	за дебетом рахунку	по кредиту рахунку
Визнано дохід від реалізації сільськогосподарської продукції покупцям	361	701
Відображено податкові зобов'язання з податку на додану вартість	701	641
Списано собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції (після підписання видаткової накладної та переходу ризиків та права власності на продукції до покупця)	901	271
На поточний рахунок надійшла оплата від покупців	311	361
За умовами договору надано знижку на реалізовану продукцію	704	361
Відкориговано податкові зобов'язання з податку на додану вартість (методом «червоного сторно»)	(704)	(641)
Видано сільськогосподарську продукцію в рахунок оплати праці	661	701
Відображено податкові зобов'язання з податку на додану вартість	701	641
Списано собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції	901	271
Видано сільськогосподарську продукції в рахунок оплати оренди за земельний пай	685	701
Відображено податкові зобов'язання з податку на додану вартість	701	641
Списано собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції	901	271

*Джерело: систематизовано автором.*

Відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14] ТОВ «Агроконцерн» розкриває інформацію про доходи від реалізації продукції у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у рядку 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)». Даний показник подається за звітний період та аналогічний період минулого року.

У відповідності Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності «У статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів,

робіт, послуг)» відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів» [43].

Крім цього, дохід від реалізації сільськогосподарської продукції розкривається в статистичній звітності сільськогосподарських підприємств, зокрема в річній формі державного статистичного спостереження «Звіт про реалізацію продукції сільського господарства» (затверджена наказом Держстату від 08.06.2022 р. №164), в якій серед інших показників (кількість реалізованої продукції, кількість продукції на кінець звітного періоду) наводиться інформація про вартість реалізованої продукції, без ПДВ.

Варто відзначити, що показники щодо доходів від реалізації продукції як з фінансовою, так і статистичної звітності можуть використовуватись в управлінні підприємством, зокрема при розрахунку відповідних показників рентабельності продукції, оцінки залишків та ін. При цьому важливо забезпечити відповідність показників цих звітів, в тому числі статистичної. Неякісне заповнення статистичної звітності, її невідповідність реальному стану господарської діяльності часто використовуються податковими органами у якості доказів порушення податкового законодавства, зокрема заниження обсягу реалізації продукції та відповідних податків.

### **2.3. Контроль формування та обліку доходів від реалізації сільськогосподарських підприємств**

Для забезпечення достовірності обліку, показників фінансової та податкової звітності необхідно забезпечити належний контроль за формуванням, обліком та оподаткуванням доходів від реалізації готової продукції сільського господарства.

Проведене дослідження показало, що на ТОВ «Агроконцерн» як і в більшості сільськогосподарських підприємств можуть мати місце наступні види економічного контролю доходів від реалізації сільськогосподарської продукції як:

- внутрішній (інвентаризації, ревізії);
- зовнішній (аудит, перевірки податкових органів).

Варто відзначити про ідентичність основних завдань та джерел інформації зазначених вище видів економічного контролю доходів від реалізації сільськогосподарської продукції.

Виконання наведених на рисунку 2.7 завдань дозволить забезпечити як загальну ефективність процесу реалізації продукції, так і облікового процесу, а також достовірність, повноту та обґрунтованість показників фінансової звітності в частині доходів.

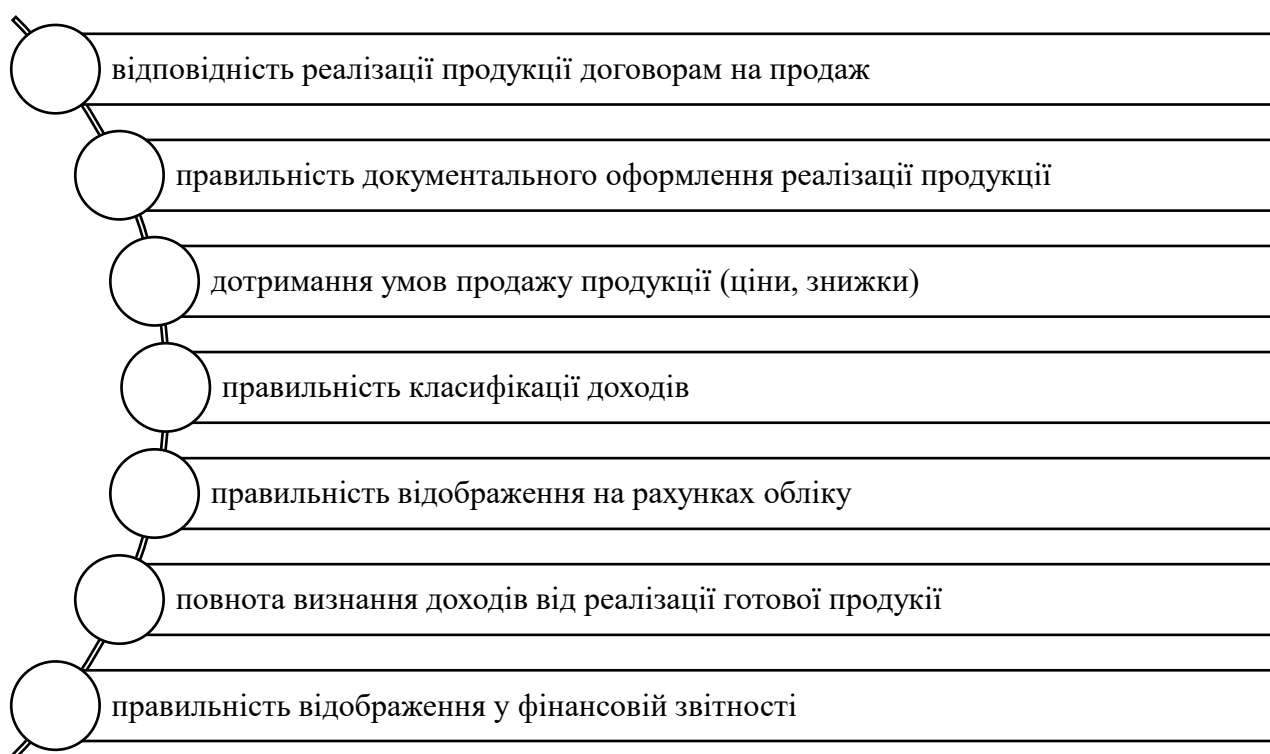


Рисунок 2.7 Завдання контролю доходів від реалізації сільськогосподарської продукції

*Джерело: власна розробка автора.*

Вивчення джерел контролю доходів від реалізації дозволяє обрати оптимальні методи та способи його реалізації, порядок формування контрольних показників.

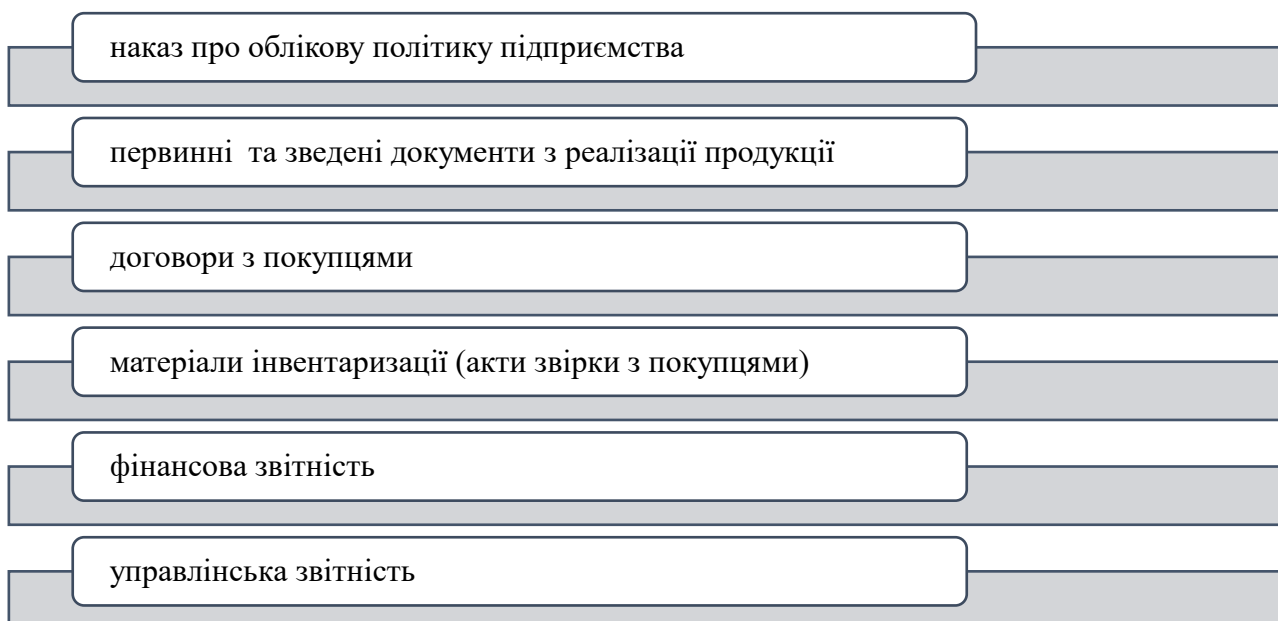


Рисунок 2.8 Джерела інформації контролю доходів від реалізації сільськогосподарської продукції

*Джерело: власна розробка автора.*

Основною формою внутрішнього контролю на ТОВ «Агроконцерн» є інвентаризація, для проведення якої відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань створено:

- постійно діючу інвентаризаційну комісію (наказ від 03.02.2023 р. №41-агп);
- робочу інвентаризаційну комісію (наказ від 03.11.2023 р. №190-агп).

Інвентаризація в контексті контролю доходів від реалізації сільськогосподарської продукції важлива через:

- проведення звірки розрахунків з покупцями;
- інвентаризації залишків готової продукції з обліком відповідних інвентаризаційних різниць.

Крім цього статутом ТОВ «Агроконцерн» передбачено створення ревізійної комісії товариства, порядок створення та завдання якої відповідають вимогам

Закону України «Про господарські товариства», зокрема ревізійна комісія «утворюється загальними зборами учасників товариства з їх числа, в кількості, передбаченій установчими документами, але не менше 3 осіб. Члени дирекції (директор) не можуть бути членами ревізійної комісії.

Перевірка діяльності дирекції (директора) товариства проводиться ревізійною комісією за дорученням зборів, з власної ініціативи або на вимогу учасників товариства. Ревізійна комісія вправі вимагати від посадових осіб товариства подання їй усіх необхідних матеріалів, бухгалтерських чи інших документів та особистих пояснень» [44].

Проаналізувавши особливості організації системи внутрішнього контролю на ТОВ «Агроконцерн» можемо зробити наступні висновки:

- інвентаризація має обмежені завдання та інструменти, що не дає можливості контролювати належним чином доходи від реалізації сільськогосподарської продукції;

- створення ревізійної комісії є формальним та таким, що не дозволяє належним чином контролювати господарську діяльність товариства;

- існує необхідність створення інституту внутрішнього аудиту на підприємстві через введення до структури посади внутрішнього аудитора чи відділу внутрішнього аудиту.

Враховуючи досвід інших товариств, на рисунку 2.9 наведемо організаційні особливості внутрішнього аудиту доходів від реалізації сільськогосподарської продукції на підприємстві.

Без побудови системи внутрішнього аудиту на сільськогосподарських підприємствах забезпечити належний контроль доходів від реалізації сільськогосподарської продукції дозволяє проведення незалежного аудиту як виду зовнішнього контролю.

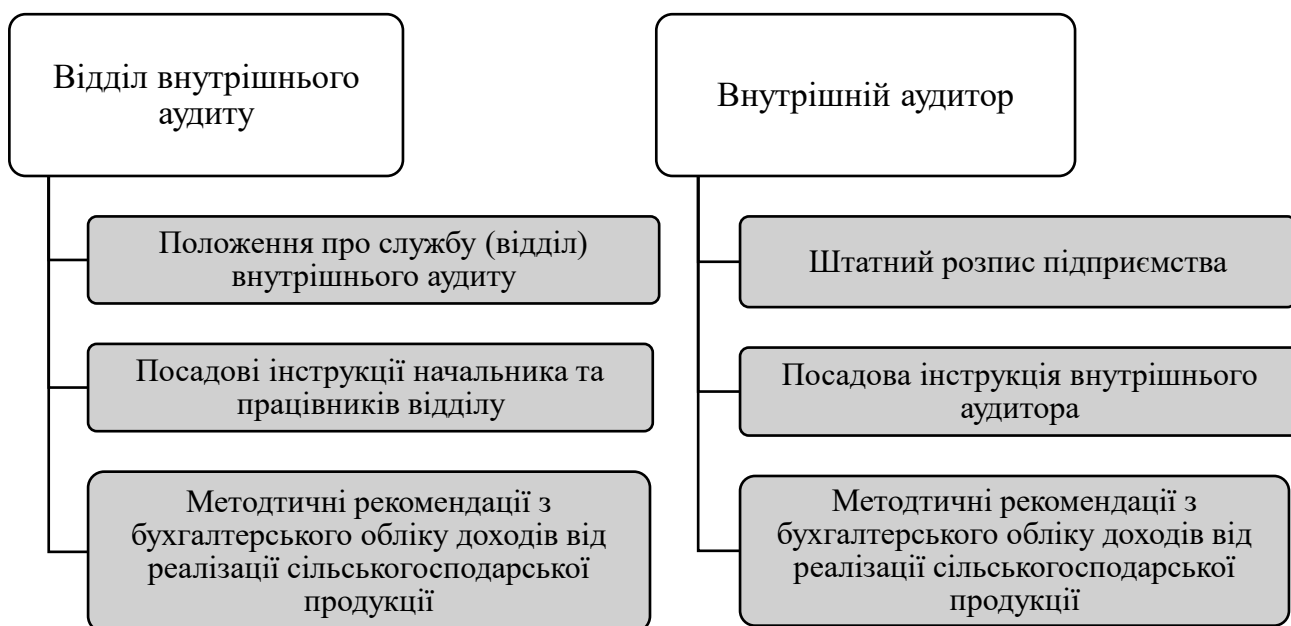


Рисунок 2.9 Організація системи внутрішнього аудиту доходів від реалізації сільськогосподарської продукції на підприємстві

Джерело: власна розробка автора.

В таблиці 2.7 наведемо програму аудиту доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств.

Таблиця 2.7. – Програма аудиту доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств

Завдання аудиту	Джерела інформації	Робочий документ аудитора
1	2	3
Перевірка наявності, правильності оформлення та виконання договорів на реалізацію продукції	Договори, додатки до договорів	Відомість перевірки договорів
Перевірка повноти та правильності оформлення первинних документів з реалізації продукції	Рахунки, накладні, видаткові довіреності, сертифікати якості	Відомість перевірки документального оформлення реалізації продукції
Перевірка дотримання цінової політики	Договори, положення про ціноутворення, видаткові накладні	Відомість перевірки дотримання цінової політики
Перевірка повноти визнання доходу від реалізації сільськогосподарської продукції	Договори, накладні, облікові регістри	Відомість перевірки повноти визнання доходу від реалізації сільськогосподарської продукції

## Продовження таблиці 2.7

1	2	3
Перевірка правильності відображення на рахунках обліку реалізації сільськогосподарської продукції	Регістри бухгалтерського обліку	Відомість перевірки правильності відображення на рахунках обліку реалізації сільськогосподарської продукції
Перевірка відображення у фінансовій звітності доходів від реалізації продукції сільського господарства	Регістри бухгалтерського обліку, звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	

*Джерело: власна розробка автора.*

Реалізація програми аудиту проводиться шляхом складання відповідних робочих документів аудитора. В таблиці 2.8 наведемо приклад робочого документу – Відомість перевірки документального оформлення реалізації сільськогосподарської продукції.

Таблиця 2.8. – Відомість перевірки документального оформлення реалізації сільськогосподарської продукції

Назва покупця	Договір на реалізацію продукції			Рахунок			Видаткова накладна			Зміст порушення
	дата	номер	сума, грн	дата	номер	сума, грн	дата	номер	сума, грн	
ТОВ «АТБ-Маркет»	11.11.23	12/11	135000	11.11.23	1235	135000	15.11.23	1235	135000	Відсутня посада одержувача продукції та номер та дата довіреності на отримання продукції

*Джерело: власна розробка автора.*

Взагалі можемо зробити висновок про спільність завдань, джерел інформації, робочих документів та можливих методів перевірки при проведенні як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту. Саме тому робоча програма і наведений робочий документ аудитора можуть використовуватися і у внутрішньому аудиті.

Це дозволяє оптимізувати фінансові та трудові ресурси для розробки системи контролю доходів від реалізації продукції на сільськогосподарських підприємствах.

## Висновки до розділу 2

1. Визначено особливості діяльності підприємств овочівництва в Україні: сезонний характер посіву та збирання врожаю; обмежений термін зберігання; сівозміна; інтенсивні методи вирощування; чутливість до коливань ринку; відповідність стандартам якості; запровадження новітніх технологій; застосування екологічно чистих практик; налагодження ефективних ланцюгів постачання тощо.

2. Проведено оцінку статистичної інформації про підприємства овочівництва, зокрема: кількість діючих суб'єктів господарювання, обсяг реалізованої продукції, фінансовий результат до оподаткування та чистий прибуток (збиток). Виявлено негативну тенденцію показників діяльності у 2022 році, що пов'язано з військовою агресією рф.

3. Враховуючи вимоги податкових органів щодо підтвердження фактів реалізації продукції та позиції судів різних рівнів при розгляді податкових справ, обґрунтовано віднесення до документів, які відображають реалізацію готової продукції овочівництва рахунків, видаткових накладних, довіреностей, товарно-транспортних накладних, сертифікатів якості .

4. З'ясовано, що показники щодо доходів від реалізації продукції як з фінансовою, так і статистичної звітності можуть використовуватись в управлінні підприємством, зокрема при розрахунку відповідних показників рентабельності продукції, оцінки залишків та ін. При цьому важливо забезпечити відповідність показників цих звітів, в тому числі статистичної.

5. Встановлено особливості організації системи внутрішнього контролю на ТОВ «Агроконцерн»: інвентаризація має обмежені завдання та інструменти, що не дає можливості контролювати належним чином доходи від реалізації сільськогосподарської продукції; створення ревізійної комісії є формальним та таким, що не дозволяє належним чином контролювати господарську діяльність товариства; існує необхідність створення інституту внутрішнього аудиту на

підприємстві через введення до структури посади внутрішнього аудитора чи відділу внутрішнього аудиту.

6. Виявлено спільність завдань, джерел інформації, робочих документів та можливих методів перевірки при проведенні як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту. Це дозволяє оптимізувати фінансові та трудові ресурси для розробки системи контролю доходів від реалізації продукції на сільськогосподарських підприємствах.

### РОЗДІЛ 3

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ОВОЧІВНИЦТВА

Дохід від реалізації продукції овочівництва є базою для розрахунку об'єкта оподаткування та джерелом фінансових ресурсів для підприємства, тому постає необхідність надання та отримання чітких даних для обліку і контролю, які можливо отримати з допомогою аналітичних рахунків.

На прикладі підприємства ТОВ «Агроконцерн», яке вирощує різноманітні овочеві культури відкритого і закритого ґрунту, та є лідером серед вирощування огірків на ринку західного регіону України, запропонуємо розширення аналітичного обліку до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» і субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», з метою удосконалення аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (огірків) (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1. – Удосконалення аналітичного обліку доходів від реалізації  
сільськогосподарської продукції

Номер рахунку (субрахунку)	Назва рахунку (субрахунку)	Номер рахунку (субрахунку)	Назва рахунку (субрахунку)
27	Продукція сільськогосподарського виробництва	701	Дохід від реалізації готової продукції
271	Продукція сільськогосподарського виробництва «Огірок»	701.1	Дохід від реалізації готової продукції «Огірок»
27.11	Огірок «Геркулес»	701.11	Дохід від реалізації готової продукції «Огірок «Геркулес»
27.12	Огірок «Кураж»	701.12	Дохід від реалізації готової продукції «Огірок «Кураж»
27.13	Огірок «Сантана»	701.13	Дохід від реалізації готової продукції «Огірок «Сантана»

*Джерело: власна розробка автора.*

Запропоновано відкриття субрахунків першого та другого порядку до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» для обліку руху та наявності різних сортів огірків та відповідно відкриття додаткових субрахунків до субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», що дасть можливість:

- окремо відстежувати обсяги та доходи від реалізації різних сортів огірків;
- своєчасної виписки первинних документів при відвантаженні продукції;
- проводити аналіз діяльності підприємства на основі інформації про доходи від реалізації різних сортів огірків на більш глибокому рівні;
- здійснювати ефективний контроль за доходами від реалізації різних сортів огірків;
- своєчасно виявляти відхилення від встановлених норм і правил, що дозволить запобігти збитковій діяльності.

Крім того, відкриття субрахунків у розрізі сортів може бути корисним для підприємств овочівництва, які займаються експортом. У цьому випадку підприємство зможе вести облік доходів від реалізації овочів за сортами, окремо для українського ринку та для експорту.

Для узагальнення запропонованих аналітичних рахунків з обліку доходів від реалізації готової продукції, пропонуємо до використання розроблену Аналітичну картку, що забезпечить зручність опрацювання даних за певний період (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2. – Аналітична картка обліку рахунків 701.11, 701.12 та 701.13 за вересень 2023 року

Дата	Дохід від реалізації готової продукції					
	701.11 «Огірок Геркулес»		701.12 «Огірок Кураж»		701.13 «Огірок Сантана»	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
30.09.23	560000,00	545000,00	326000,00	320000,00	411000,00	415000,00
Всього	560000,00	545000,00	326000,00	320000,00	411000,00	415000,00

*Джерело: власна розробка автора.*

Оскільки найбільша кількість помилок при відображенні руху готової продукції виникає через недосконале програмне забезпечення, пропонуємо

підприємствам, що спеціалізуються на вирощуванні овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів до використання сучасну бухгалтерську систему BAS АГРО. Бухгалтерія.

Варто зауважити, що програмне забезпечення BAS АГРО. Бухгалтерія [37] має певні переваги та недоліки, саме тому, на рисунку 3.1, пропонуємо розглянути сформований нами SWOT-аналіз, який чітко відображає необхідність використання даної програми.

<p><b>Сильні сторони:</b>          дозволяє вести облік відповідно до чинного законодавства України;          має зручний і простий інтерфейс, що дозволяє швидко і легко освоїти її використання;          має широкий функціонал, який дозволяє адаптувати її до потреб конкретного підприємства.</p>	<p><b>Слабкі сторони:</b>          придбання та впровадження програми потребує значних витрат;          працівники бухгалтерії повинні пройти навчання з користування програмою.</p>
<p><b>Можливості:</b>          зростання вимог з боку державних органів та контрагентів може призвести до зростання попиту на програми автоматизації обліку.</p>	<p><b>Загрози:</b>          зміни у законодавстві можуть призвести до необхідності змінювати програму;          конкуренція серед постачальників автоматизованих програм обліку може призвести до підвищення цін на обслуговування та саму програму.</p>

BAS АГРО. Бухгалтерія

Рисунок 3.1 SWOT-аналіз програмного забезпечення BAS АГРО. Бухгалтерія

*Джерело: власна розробка автора.*

Автоматизація обліку доходів від реалізації продукції овочівництва у програмі BAS АГРО. Бухгалтерія дозволить підприємствам овочівництва:

– автоматично формувати податкову накладну при реалізації продукції, уникнути помилок при заповненні податкової накладної та своєчасно нараховувати податок на додану вартість;

– автоматично формувати оборотно-сальдову відомість за рахунком 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та оперативно отримувати інформацію про стан реалізації продукції овочівництва;

– своєчасно виявляти відхилення від встановлених норм і правил, відповідно, запобігти збиткам. Так, програма дозволяє автоматично формувати Звіт про рух готової продукції (овочів) на складі.

В цілому, автоматизація обліку доходів від реалізації продукції у програмі BAS АГРО. Бухгалтерія є ефективним інструментом, який дозволить підприємствам овочівництва підвищити ефективність обліку та контролю своєї діяльності.

Контроль надходження, зберігання та утилізації овочевої продукції має важливе значення для забезпечення належної діяльності підприємств, що спеціалізуються на вирощуванні овочевих культур. В таблиці 3.3 пропонуємо розглянути ряд заходів для проведення внутрішнього контролю за доходами від реалізації готової продукції підприємств овочівництва.

Таблиця 3.3. – Заходи внутрішнього контролю доходів від реалізації готової продукції овочівництва

Об'єкт перевірки	Заходи, які необхідно передбачити у програмі аудиту
Облікова політика підприємства	В частині обліку продукції сільськогосподарського виробництва та доходів від реалізації готової продукції
Первинні документи	Перевірка правильності заповнення первинних документів: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Акт витрат насіння і садивного матеріалу;</li> <li>– Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин;</li> <li>– Подорожній лист;</li> <li>– Акт списання використаного ПММ;</li> <li>– Табель обліку використання робочого часу;</li> <li>– Щоденник надходження сільськогосподарської продукції;</li> <li>– Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення).</li> </ul>
Кореспонденції рахунків з обліку продукції сільськогосподарського виробництва	Перевірка правильності кореспонденцій рахунків на рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
Кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації готової продукції	Перевірка правильності кореспонденцій рахунків на субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції»

*Джерело: власна розробка автора [38].*

На нашу думку, заходи внутрішнього контролю доходів від реалізації готової продукції овочівництва, які запропоновано передбачити у програмі

аудиту, забезпечать своєчасну реалізацію продукції за найкращою ціною, підвищать ефективність виробництва, забезпечать відповідність продукції встановленим стандартам і вимогам, та, відповідно, отримання позитивного доходу.

Для ефективного управління підприємствами овочівництва вагоме значення має не тільки правильність розрахунку доходу від окремих видів продукції, а й виявлення, за допомогою контрольних процедур, внесків кожного підрозділу до загальної суми отриманого підприємством доходу від реалізації. Нагальні контрольні процедури розглянемо на рисунку 3.2.

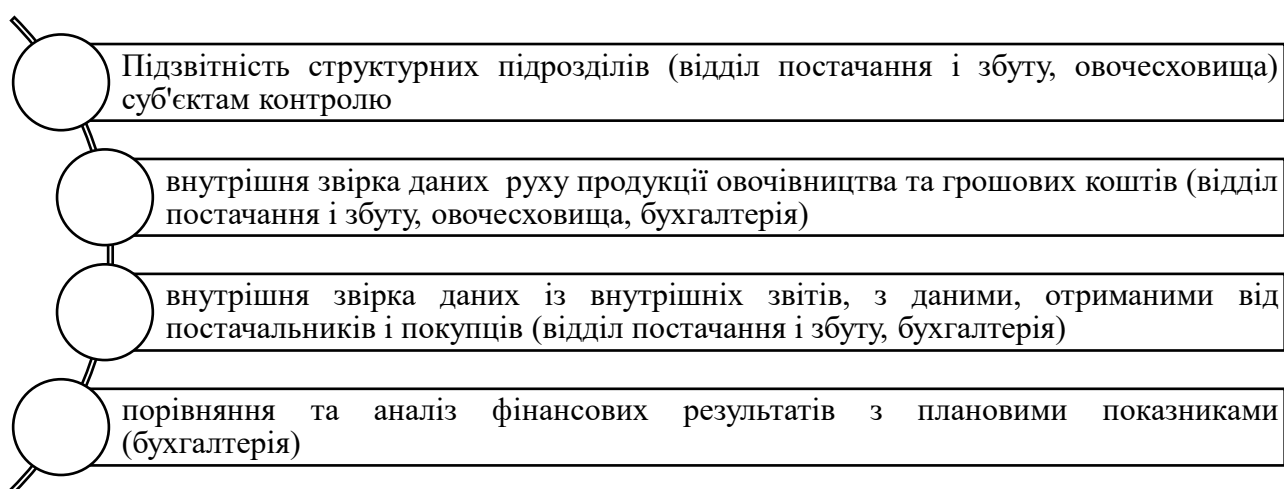


Рисунок 3.2 Контрольні процедури доходів від реалізації готової продукції овочівництва

*Джерело: власна розробка автора.*

Отже, проведення внутрішнього контролю є дієвим та доречним механізмом для запобігання помилок та шахрайства, в частині оприбуткування, зберігання та вибуття готової продукції овочівництва.

### Висновки до розділу 3

1. Розроблено робочий план рахунків для обліку доходів від реалізації огірків на прикладі конкретного підприємства, шляхом відкриття субрахунків першого та другого порядку до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» та відкриття додаткових субрахунків до субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Для узагальнення запропонованих аналітичних рахунків, розроблено Аналітичну картку, що забезпечить зручність опрацювання даних за певний період.

2. Обґрунтовано необхідність автоматизації обліку доходів від реалізації продукції у програмі «BAS АГРО. Бухгалтерія», що є ефективним інструментом, який дозволить підприємствам овочівництва підвищити ефективність обліку та контролю своєї діяльності.

3. Запропоновано заходи внутрішнього контролю доходів від реалізації готової продукції овочівництва, які передбачають перевірку облікової політики підприємств овочівництва, первинних документів з обліку доходів від реалізації готової продукції та кореспонденцій рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» та субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

## ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних та практичних основ обліку і контролю доходів від реалізації готової продукції сільськогосподарських підприємств дозволило сформулювати наступні висновки:

1) проведено дослідження економічного змісту готової продукції та доходу від реалізації продукції, внаслідок чого встановлено, що він є результатом процесу постачання продукції та призводить до генерації доходу, що підлягає оподаткуванню.

2) систематизація праць науковців дала можливість запропонувати власне бачення класифікації доходів від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств у розрізі видів продукції (послуг) та способу їх реалізації, що є винятково важливим в контексті побудови аналітичного обліку доходів від реалізації.

3) аналіз наукової літератури дав можливість визначити актуальні проблеми обліку і контролю доходів від реалізації в працях вчених: застосування ефективної облікової політики; потреба диференціювання доходу та його елементів в обліковій політиці; відсутність оперативного забезпечення управлінською інформацією; недосконале інформаційне забезпечення класифікації доходів; відсутність єдиної методики аудиторської перевірки; недоліки інформаційного забезпечення системи контролю.

4) Внаслідок детального дослідження особливостей діяльності підприємств овочівництва в Україні визначено особливості їх діяльності: сезонний характер посіву та збирання врожаю, обмежений термін зберігання, інтенсивні методи вирощування, чутливість до коливань ринку, відповідність стандартам якості, застосування екологічно чистих практик, налагодження ефективних ланцюгів постачання тощо.

5) Проведено статистичний аналіз галузі овочівництва, зокрема проаналізовано: кількість діючих суб'єктів господарювання, обсяг реалізованої продукції, фінансовий результат до оподаткування та чистий прибуток (збиток).

Виявлено негативну тенденцію показників діяльності у 2022 році, що пов'язано з військовою агресією рф.

6) Встановлено, що до документального забезпечення реалізації готової продукції овочівництва відносяться: рахунки, видаткові накладні, довіреностей, товарно-транспортних накладні, сертифікати якості.

7) Обґрунтовано, що показники щодо доходів від реалізації продукції як з фінансовою, так і статистичної звітності можуть використовуватись в управлінні підприємством, зокрема при розрахунку відповідних показників рентабельності продукції, оцінки залишків та ін. При цьому важливо забезпечити відповідність показників цих звітів, в тому числі статистичної.

8) Внаслідок оцінки організаційного та методичного забезпечення контролю доходів від реалізації на ТОВ «Агроконцерн», встановлено особливості: інвентаризація має обмежені завдання та інструменти, що не дає можливості контролювати належним чином доходи від реалізації сільськогосподарської продукції; створення ревізійної комісії є формальним та таким, що не дозволяє належним чином контролювати господарську діяльність товариства; існує необхідність створення інституту внутрішнього аудиту на підприємстві через введення до структури посади внутрішнього аудитора чи відділу внутрішнього аудиту.

9) Виявлено тотожність завдань, джерел інформації, робочих документів та можливих методів перевірки при проведенні як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту, що дозволяє забезпечити належну розробку системи контролю доходів від реалізації продукції на сільськогосподарських підприємствах.

10) Запропоновано удосконалення аналітичного обліку доходів від реалізації продукції шляхом відкриття рахунків четвертого порядку до субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Для узагальнення інформації по таких рахунках розроблено Аналітичну картку, що забезпечить зручність опрацювання даних за певний період.

11) Обґрунтовано доцільність удосконалення автоматизації обліку доходів від реалізації продукції у програмі «BAS АГРО. Бухгалтерія», що є ефективним

інструментом, який дозволить підприємствам овочівництва підвищити ефективність обліку та контролю своєї діяльності.

12) Доведено необхідність посилення організаційної та методичної складової внутрішнього контролю на підприємстві для чого запропоновано заходи внутрішнього контролю доходів від реалізації готової продукції овочівництва, що включають перевірку: облікової політики підприємств овочівництва, первинних документів з обліку доходів від реалізації готової продукції та кореспонденцій рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» та субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Дугар Т.Є., Мац Т.П. Економічний зміст процесу реалізації продукції сільськогосподарського підприємства під призмою аудиту. *Наукові праці Міжрегіональної академії управління персоналом. Економічні науки*. Вип. 1 (59). 2020. С. 37-43.
2. Єлісеєва О.К., Вакульчик О.М. Методологічні аспекти обліку і аудиту готової продукції та її збуту на промисловому підприємстві. *Науковий погляд: економіка та управління*. №1 (77). 2022. С. 81-93.
3. Кравченко М.В., Даценко А.Є., Золотаренко Ю.В. Теоретичні аспекти контролю і аудиту процесу реалізації готової продукції в аграрному підприємстві. *Економіка та суспільство*. № 15. 2018. С. 848-851.
4. Мардус Н.Ю., Будьона А.П. Основні аспекти обліку і аудиту готової продукції та аналізу її реалізації. *Стратегічно-інноваційний розвиток суб'єктів економічної системи в умовах глобалізації* : зб. тез наук. робіт 4-ї Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (5-7 листопада 2019 р.). Кременчук, 2019. С. 88-90.
5. Маркова Т.Д., Головаченко Л.М., Стрепенюк М.А., Римар Г.А. Особливості внутрішньогосподарського контролю розрахунків з покупцями та реалізації готової продукції. *Food Industry Economics*. Вип. 10 (3). 2018. С. 83-93.
6. Пушкар Т.О. Економічна сутність та теоретичні основи реалізації готової продукції. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : зб. наук. пр. X всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Вінниця, 23 берез. 2022 р. Ч. 2. Вінниця : Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2022. С. 103-108.
7. Рибалко О.М., Полтавченко О.С. Проблеми обліку готової продукції і її реалізації. *Міжнародний електронний науковий журнал «Наука Online»*. №11. 2020. URL: <https://nauka-online.com/publications/economy/2020/11/problems-obliku-gotovoyi-produktsiyi-i-yiyi-realizatsiyi/> (дата звернення: 13.10.2023).
8. Качула С.В., Буштін А.А. Особливості формування доходів та прибутку сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. № 21-22. 2021. С. 57-62.

9. Вдовіченко А.В. Проблемні аспекти формування доходів і прибутку сільськогосподарських підприємств. *Стратегічний розвиток України: генерування, імплементація, реалізація: тези доповідей Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. здоб. вищ. освіти і молодих вчених* (14 квітня 2023 р.). Харків: ДБТУ, 2023. С. 9-10.

10. Фальченко О.О., Волобуєв О.С. Особливості класифікації доходів сільськогосподарських підприємств. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки)*. № 3. 2021. С. 68–71.

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ МФУ від 30.11.1999 р. № 291. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

13. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 13.10.2023).

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ МФУ від 07.02.2013 № 73. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 13.10.2023).

15. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ МФУ від 29.11.99 р. № 290. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 13.10.2023).

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». *Законодавство України*. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text) (дата звернення: 13.10.2023).

17. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». Фонд МСФЗ. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/МСФЗ\\_15\\_ukr\\_2022.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/МСФЗ_15_ukr_2022.pdf) (дата звернення: 13.10.2023).

18. Господарський Кодекс України 16 січня 2003 року № 436-IV. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 13.10.2023).

19. Козаченко А.Ю. Доходи суб'єктів господарювання: економічна сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. № 6. Т. 2. 2021. С. 35-43. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2022/03/en2021-6-t2-06.pdf> (дата звернення: 13.10.2023).

20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ МФУ від 18.11.2005 № 790. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

21. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ МФУ від 29.12.2006 р. №1315. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

22. Бірюк О.Г. Організаційно-технологічні та галузеві особливості діяльності підприємств агробізнесу та їх вплив на документальне оформлення процесу реалізації сільськогосподарської продукції. *Науково-методологічні засади обліково-аналітичного та фінансово-інвестиційного забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання*: колективна монографія присвячена 25-річчю кафедри обліку і оподаткування / за заг. ред. д.е.н., доц. Сокола О.Г. Мелітополь: ТОВ «Колор Принт», 2020. С. 20-28.

23. Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. Організація обліку і контролю готової продукції підприємства. *Науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*. № 1-2. 2020. С. 157-163.

24. Гамова О.В., Козачок І.А., Бортник Г.О. Розробка програми аудиту доходів від реалізації готової продукції на підприємстві. *Агросвіт*. 2019. № 4. С. 24–31.

25. Гордієнко М.І., Овсієнко С.О. Актуальні питання обліку доходів сільськогосподарських підприємств. *Інтеграція освіти, науки та бізнесу в сучасному середовищі: зимові диспути: тези доп. I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (6-7 лютого 2020 р.)*. Т.1. Дніпро, 2020. С. 312-316.

26. Макаренко А. П., Кутова М. В. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 18–23.

27. Овчарова Н.В., Горбань П.М. Організаційні засади проведення внутрішнього аудиту доходів підприємства. *Сучасні проблеми економіки, обліку, фінансів і права* : збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (29 квітня 2022 р.). Полтава : Центр фінансово-економічних наукових досліджень, 2022. С. 63-65.

28. Олексенко А.К. Сутність та порядок визнання доходів сільськогосподарських підприємств. *Управління розвитком соціально-економічних систем* : матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції (присвяченої 100-річчю від Дня народження професора Турченка Михайла Михайловича (15-16 червня 2022 року). Харків: ДБТУ, 2022. С. 103-105.

29. Руденко М.В., Кравченко О.О., Ткаль Я.С., Мельник Т.В. Удосконалення обліку доходів виробничих підприємств: прикладні аспекти. *Фінансовий простір*. № 4 (44). 2021. С. 163-171.

30. Свиноус І.В., Гнатишина Л.Б., Гаврик О.Ю., Черепенчук Т.Я. Організаційні підходи до удосконалення обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах. *Науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*. № 1. 2023. С. 88-93.

31. Томчук В.В., Капула І.І. Вплив особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств на формування обліково-аналітичної інформації. *Економіка та суспільство*. Вип. 54. 2023. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-25> (дата звернення: 13.10.2023).

32. Ринок овочів у 2023 р. скоротився на 30% і не повернувся до довоєнного рівня – «Рійк Цваан Україна». Інформаційне агентство «Інтерфакс-Україна». URL: <https://interfax.com.ua/news/economic/911734.html> (дата звернення: 10.10.2023).

33. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у 2018-2022 роках. *Державна служба статистики України*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 14.10.2023).

34. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у 2018-2022 роках. *Державна служба статистики України*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 14.10.2023).

35. Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності у 2018-2022 роках. *Державна служба статистики України*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 15.10.2023).

36. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності у 2018-2022 роках. *Державна служба статистики України*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 15.10.2023).

37. Можливості програми «BAS АГРО. Бухгалтерія». *Спілка автоматизаторів бізнесу «RASK»*. URL: <https://inagro.com.ua/bas-agro-buhgalteria#section-id-1660890446895> (дата звернення: 13.10.2023).

38. Сич О.М. Завдання контролю доходів від реалізації готової продукції. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (4 листопада 2023 р).* / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2023. С. 266-268.

39. Цивільний кодекс України 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#doc\\_info](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#doc_info) (дата звернення 15.10.2023).

40. Чудовець В.В. Кравчик В.М. Сутність та класифікація доходів. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки*. 2014. Вип. 4. С. 446-450.

41. Чудовець В.В., Жук О.Г. Проблеми оцінки справедливої вартості продукції рослинництва. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки*. 2015. Вип. 4(1). С. 215-221.

42. Чудовець В.В., Рубінська Ю.І. Проблеми аналізу собівартості сільськогосподарської продукції та шляхи її зниження. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2015. Вип. 12(2). С. 270-276.

43. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення 15.10.2023).

44. Про господарські товариства : Закон України від 19.09.1991 р. №1576-ХІІ. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text> (дата звернення: 20.10.2023).