

**ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет обліку та фінансів**  
**Кафедра фінансів, банківської справи та страхування**

**Пояснювальна записка**

до кваліфікаційної роботи  
на здобуття ступеня вищої освіти магістр

на тему: «Методика обліку та аналіз доходів операційної діяльності»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньо-професійною програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти Магістр  
групи 1  
Міняйло Д. Ю.  
Керівник: Дорогань-Писаренко Л. О.  
Рецензент: Черниш М. Ю.

**Полтава - 2022 року**

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	8
1.1. Економічний зміст доходів операційної діяльності .....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення .....	11
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ .....	17
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	17
2.2. Облік доходів операційної діяльності та відображення інформації в звітності.....	22
2.3. Податкові аспекти обліку доходів операційної діяльності підприємства.....	31
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ .....	34
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.....	34
3.2. Аналіз структури та динаміки доходів підприємства.....	41
3.3. Аналіз фінансових результатів та шляхи підвищення ефективності функціонування суб'єкта господарювання .....	44
ВИСНОВКИ.....	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	60
ДОДАТКИ.....	68

## ВСТУП

**Актуальність теми.** У широкому розумінні доходи від основної (операційної) діяльності – це виручка від реалізації продукції (товарів, робіт та послуг), розрахована з урахуванням обсягу реалізованої продукції, на основі діючих цін (без ПДВ, акцизів, торговельних знижок та знижок на збут). Загалом, вони поділяються на доходи основної діяльності та інші операційні доходи.

Класичний підхід до класифікації доходів від операційної діяльності вирізняє наступні: 1) чистий дохід (виручка) від реалізації продукції; 2) інші операційні доходи, що включають: дохід від операційної оренди активів, від операційних курсових різниць; дохід від реалізації оборотних активів; одержані гранти та субсидії; одержані штрафи, пені, неустойки та інші.

В цілому дохід від операційної діяльності є віддзеркаленням фінансового результату фінансовий результат діяльності підприємства, що забезпечує фінансування розширеного виробництва та визначає ефективність його функціонування.

Науковий пошук в даному напрямку здійснювали такі вчені-економісти як: М.С. Білик, І.О. Будіщева, А.Г. Загородній, С.З. Мошенський, О. В. Олійник В.Г. Савицька, Т. Ф. Сидорченко, Й.М. Петрович, І.Г. Устінова та інші. Дослідницькі напрями стосувалися визначення поняття доходу від операційної діяльності підприємства, його класифікації, аналізу факторів, які впливають на величину доходу підприємства. Значна увага приділена розробці заходів, які б позитивно впливали на підвищення дохідності підприємств, а також класифікації чинників, від яких залежить рівень їх економічної ефективності. Разом з тим, відкритими для обговорення залишаються питання пошуку резервів підвищення доходу від операційної діяльності підприємств, що і обумовило вибір теми даного дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення методичних засад обліку доходів операційної

діяльності, розробка рекомендацій з удосконалення їх обліку та аналізу в умовах реальної практики господарюючих суб'єктів.

Для досягнення мети поставлено наступні завдання: 1) уточнити сутність категорій «дохід», «доходи операційної діяльності», «резерви збільшення дохідності»; 2) узагальнити актуальні нормативні документи, що врегульовують облік доходів операційної діяльності; 3) визначити шляхи удосконалення методики обліку та аналізу доходів операційної діяльності як індикаторів успішної бізнес-моделі сучасного підприємства.

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єктом дослідження теоретико-методичні засади обліку доходів операційної діяльності господарюючих суб'єктів. Предметом дослідження є процеси документування та обліку операцій, що впливають на формування показників доходу операційної діяльності досліджуваного суб'єкта.

**Наукова новизна одержаних результатів:**

1) деталізовано класифікаційні ознаки операційної діяльності для цілей впорядкованого відображення відповідних операцій у практичному бухгалтерському обліку;

2) уточнено зміст господарських операцій, якими оформлюється основна операційна діяльність підприємства в системі бухгалтерського обліку;

3) систематизовано підходи до пошуку резервів підвищення доходу від операційної діяльності підприємства, до яких відносяться, зокрема: постійне удосконалення засобів виробництва, що дозволить знизити собівартість продукції та підвищити операційний дохід; розробка і впровадження заходів, спрямованих на економію матеріальних, трудових та фінансових ресурсів та інші.

**Практичне значення одержаних результатів.** Уточнено загальний алгоритм формування інформації про доходи операційної діяльності підприємства облікової системі, деталізовано процедуру застосування методики аналізу доходів операційної діяльності, що може бути застосована підприємством на практиці для підготовки управлінської інформації.

У контексті вирішення головних завдань в межах даної теми встановлено, що для збільшення обсягу отриманого операційного доходу підприємствам необхідно застосовувати правильну тактику при встановленні цін. Цінова політика повинна відображувати суспільно необхідні витрати на виробництво і реалізацію продукції, її споживчі властивості, якість, платоспроможний попит. Джерелом інформації для такого аналізу завжди є облікові дані, що є основою розрахунку ціни багато в чому залежить обсяг отриманого доходу, ліквідність і платоспроможність підприємства та в цілому його фінансовий стан.

**Апробація результатів дослідження.** Основні результати дослідження доповідалися на відкритих засіданнях конференцій, зокрема за результатами проходження виробничих та технологічних практик у Полтавському державному аграрному університеті та Черкаському державному технологічному університеті.

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 2 тези у матеріалах конференцій, розміщених у відкритому доступі, зокрема в електронному репозитарії ПДАУ загальним обсягом 0,6 др. арк, авторський внесок – 0,3 др. арк.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### 1.1. Економічний зміст доходів і витрат операційної діяльності

Сучасна характеристика поняття «операційна діяльність підприємства» визначається бухгалтерським та економічним підходом до його формулювання. За бухгалтерським підходом операційна діяльність – це основна діяльність підприємства та інші види, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна ж діяльність розглядається як операції виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), здійснення яких є головною метою створення підприємства, забезпечуючи основну частину його доходу. Отже, бухгалтерський підхід чітко формулює лише один із компонентів категорії «операційна діяльність підприємства», а саме – його основну діяльність [32].

Економічний підхід визначає операційну діяльність як процес виробництва продукції, її збуту та процеси, що обслуговують виробництво та супроводжують реалізацію основної продукції.

Отже, основними характеристиками операційної діяльності є:

- операційна діяльність спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт або надання послуг вартісного характеру;
- як елемент господарської діяльності операційна визначається як «звичайна»;
- операційна діяльність - головний вид у системі всіх видів звичайної господарської діяльності підприємства;
- всі операції, що входять до складу операційної діяльності (як основні, так і допоміжні) мають циклічний характер, завершуючись, як правило, протягом одного операційного циклу;
- при здійсненні операційної діяльності підприємства використовуються відповідні операційні ресурси, наприклад операційні основні засоби,

нематеріальні активи, матеріальні оборотні активи, операційний персонал підприємства і т.д.;

- витрати зазначених вище ресурсів переносяться у вартісній формі на вартість виробленої продукції (товари, послуги) і визнаються як операційні витрати. Їх основа - собівартість продукції (виробнича та реалізації);

- мета операційної діяльності - одержання прибутку, який становить складову частину загального прибутку підприємства з його господарської діяльності.

Однією з складових операційної діяльності є доходи. Єдиного визначення поняття «дохід» у сучасній літературі не існує, учені розглядають сутність даного поняття.

Зокрема, Бутинець Ф. Ф. визначає дохід, як потік грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг [2].

Гордієнко Н. І. пов'язує категорію дохід з збільшенням економічних вигід внаслідок надходження активів або погашення зобов'язань, що призводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримані внаслідок використання у господарському процесі залучені для цього економічні ресурси та конкурентні переваги в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику [9].

За Загорським В. С. це загальна сума надходжень у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах від усіх видів діяльності [24].

Пересада А. А. Визначає дохід як економічну категорію - результат діяльності основного капіталу без оборотних засобів [46].

На думку Подолянчука О. А. це надходження економічних вигод, що нараховані (підлягають отриманню, отримані) в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності підприємства [48].

У працях Сопка В. В. доходами є це валовий приплив економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства [59].

Згідно із п. 3 розд. I НП(С)БО 1 доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [43].

Відповідно до 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 капіталу [38].

Відповідно до податкового законодавства під доходами розуміють загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України так і за її межами [45].

Таким чином, сутність поняття «дохід» за різними науковими джерелами дає змогу визначити головні його особливості:

- дохід підприємства - один із видів фінансових результатів господарської діяльності;
- основною характеристикою доходу є отримання (надходження) економічних вигод;
- отримані економічні вигоди, які сформували дохід підприємства, мають грошовий вираз.

Основною класифікаційною ознакою доходів є види діяльності: операційна, фінансова, інвестиційна.

Доходи операційної діяльності поділяються на доходи основної діяльності та інші операційні доходи [49]. Згідно ст. 135 ПКУ усі доходи підприємства класифікують за двома великими групами (рис. 1.1): 1) доходи, що пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) як власного виробництва, так і раніше придбаних – операційні доходи; 2) позареалізаційні доходи.

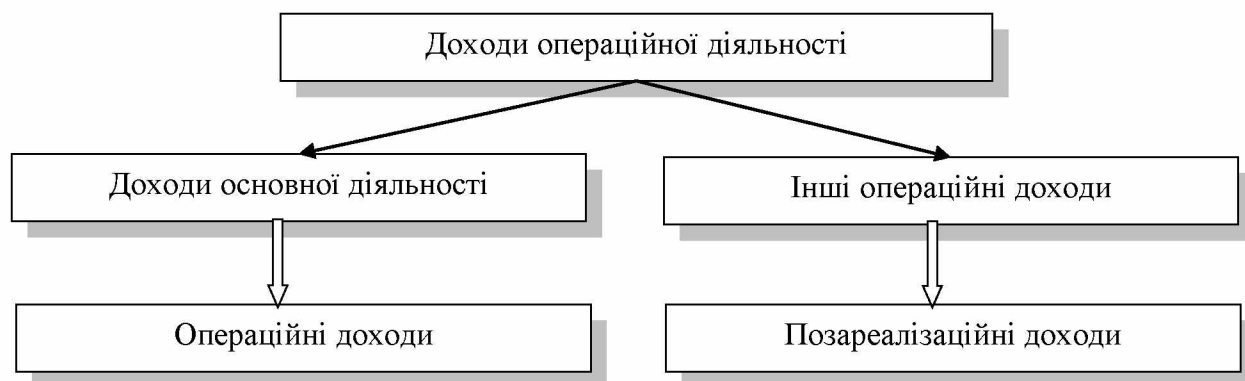


Рис. 1.1. Класифікація доходів операційної діяльності

Отже, доходи від операційної діяльності – це доходи, які забезпечують основну частку доходів підприємства та утворюються від головних видів його діяльності.

## 1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Однією з основних проблем обліку доходів є недосконалість чинного законодавства, а також бажання максимізувати власні прибутки створюють умови для здійснення порушень і зловживань. Перш за все, це може проявлятися в порушеннях податкового законодавства, що супроводжується адміністративною (табл. 1.1), фінансовою та кримінальною відповідальністю (табл. 1.2).

Фінансова відповідальність регламентується ПКУ [47]. Зокрема, за порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) у контролюючих органах штраф для самозайнятих осіб - 340 грн (680 грн), для юросіб - 1020 грн. (2040 грн). (ст. 117 ПКУ); за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності – 340 грн (1020 грн) (ст. 120 ПКУ); за порушення строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів - 1020 грн (2040 грн) (ст. 121 ПКУ).

*Таблиця 1.1*

**Адміністративна відповідальність за порушення в сфері оподаткування,**

2022 р.

Склад порушення	Розмір адмінштрафу у разі вчинення протягом року одного і того ж правопорушення		Стаття КпАП
	вперше	повторно	
Відсутність податкового обліку Порушення порядку ведення податкового обліку	від 75 до 170 грн	від 170 до 255 грн	Ст. 163-1.
Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)	від 75 до 170 грн	від 170 до 255 грн	Ст. 163-2.
Невиконання законних вимог податкових органів	від 75 до 170 грн	від 170 до 255 грн	Ст. 163-3.
Порушення порядку утримання та перерахування ПДФО, подання відомостей про виплачені доходи	від 34 до 51 грн	від 51 до 75 грн	Ст. 163-4.
Порушення порядку справляння та сплати туристичного збору	850 грн		Ст. 163-17.
Порушення податковим агентом, особою, яка здійснює тимчасове розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі)	1700 грн	3400 грн	
Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат	від 51 грн до 136 грн	від 85 грн до 136 грн	Ст. 164-1.
Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів з підробленими чи фальсифікованими марками акцизного податку	від 1700 грн до 4250 грн	від 10200 грн до 17000 грн	Ст. 164-5.
	з конфіскацією таких напоїв або виробів.		
Незаконне зберігання марок акцизного податку	від 1700 грн до 4250 грн з конфіскацією марок АП		

Таблиця 1.2

### Кримінальна відповідальність за порушення в сфері оподаткування,

2022 р.

Склад порушення	Розмір несплачених податків, грн.	Покарання	Стаття ККУ
Умисне ухилення від сплати податків, зборів у значних розмірах	3 721 500 грн.	від 85000 до 170000 грн з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років або без такого.	ч. 1 ст. 212 ККУ
Умисне ухилення від сплати податків, зборів у великих розмірах	6 202 500 грн.	штрафом від 170000 до 255000 грн з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до 3 років	ч. 2 ст. 212 ККУ
Умисне ухилення від сплати податків, зборів у особливо великих розмірах	8 683 500 грн.	від 255000 до 425000 грн з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна	ч. 3 ст. 212 ККУ

Тому перш за все, проаналізуємо нормативну базу регулювання обліку доходів підприємства.

Функціонування підприємств різних форм власності регламентується

Конституцією України, Господарським, Цивільним, Податковим кодексами України та рядом законодавчих і нормативних актів.

Господарський кодекс України визначає основні засади господарювання в Україні і регулює відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності [10]. Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників [66]. Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів [47].

Основним Законом, який забезпечує регулювання, організацію ведення бухгалтерського обліку та подання фінзвітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [53].

У міжнародній практиці питання обліку доходів регулюється МСБО 18 «Дохід», згідно якого доходи поділяються на два види: дохід від основної діяльності та прибуток від інших операцій [38]. Така класифікація є більш обмеженою, порівняно з класифікацією П(С)БО 15 «Дохід» [49].

Методологічною основою обліку доходів є П(С)БО 15 «Дохід», в якому наведено визначення основних термінів та зазначено, чого саме стосуються норми даного Положення [49].

П(С)БО 29 „Фінансова звітність за сегментами” визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов’язання звітних сегментів та її розкриття у фінзвітності [50]. Дохід звітного сегмента - частина загального доходу підприємства, який принесла діяльність сегмента за мінусом ПДВ, АП, інших зборів, вартості знижок, наданих після дати продажу, повернених товарів тощо.

За П(С)БО 30 „Біологічні активи” [51] унаслідок сільгоспдіяльності підприємство отримує доходи від первісного визнання біоактивів і продукції сільськогосподарського призначення, одержаних протягом звітного року. Суму таких доходів розраховують як різницю між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінених за справедливою вартістю,

зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, та витратами, пов'язаними з біоперетвореннями, що були понесені для отримання біоактивів та сільгоспродукції.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку визначає типову кореспонденцію рахунків для кожного рахунку, зокрема для рахунків обліку дебіторської заборгованості [25]. Безпосередньо Планом рахунків бухгалтерського обліку для обліку доходів та фінансових результатів призначені небалансові рахунки класу 7 „Доходи і фінансові результати”.

Величина доходів взаємопов'язана з наявною дебіторською та кредиторською заборгованістю. Порядок проведення інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованості регулює Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Строки інвентаризації різні для видів активів і зобов'язань. Основний строк три місяці виділено на інвентаризацію дебіторської і кредиторської заборгованості [52]. Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства. Це може бути і головний бухгалтер.

Питанням обліку доходів підприємства присвячена значна кількість наукових статей вітчизняних науковців. Так, Л. Сук та П. Сук детально дослідили порядок обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) [62].

Кирейцев Г. Василенко А. значну увагу в дослідженнях приділив порядку визнання та видам доходів [29].

Владимірска М. в опублікованих працях дослідила порядок обліку доходів від реалізації товарів (робіт, послуг) [6].

Дослідженню обліку доходів, витрат і фінансових результатів присвячена монографія Н. В. Прохар та Ю. О. Ночовної [54].

Окремий розділ у спецвипуску журналу «Податки та бухгалтерський облік» розкриває методика ведення обліку доходів і витрат підприємства. Значна увага приділена дослідженню складу доходів та характеристиці рахунків для їх обліку [18].

Стадник С. достатню увагу приділила порядку визначенню фінансового результату від операційної діяльності [61].

Кройтор А.О. досліджувала проблематику організації обліку та контролю доходів від операційної діяльності підприємств. Автор зазначає, що для покращення процесу визнання та відображення в обліку операційних доходів необхідно розробляти та використовувати графіки документообороту [32].

В структурі доходів від операційної діяльності, зазначає Кройтор А. О., найбільшу питому вагу займають доходи від основної діяльності. Тому автором представлено процес планування доходів від основної діяльності, основними етапами якого є 1. Аналіз доходу від основної діяльності підприємства у попередньому періоді. 2. Оцінка і прогнозування кон'юнктури товарного ринку продукції. 3. Розрахунок планової суми окремих видів доходів від основної діяльності. 4. Розробка системи заходів із забезпечення виконання плану доходів від основної діяльності [32].

Вербицька Вікторія пов'язує інформаційне забезпечення процесу управління у частині оперативних доходів з: відображенням специфіки діяльності організації та адаптації до його конкретних інформаційних потреб; контролем роботи бухгалтерії і своєчасністю коригувань завдань, вирішення яких спрямовані на економічну безпеку бізнесу; підготовкою та реалізацією заходів з метою зниження небезпеки помилкового рішення і зменшення негативних наслідків небажаного розвитку подій в ході реалізації прийнятих рішень [5].

Горбатенко К. В., Рябенко Л. М. наголошують на важливості аналізу доходу від операційної діяльності та використання традиційних математично-статистичних методів, економічних методів, методів економічної кібернетики й оптимального програмування, методів дослідження операцій і теорії прийняття рішень, CVP-аналіз і концепцію фінансового важеля [8].

Досить широко у наукових дослідженнях висвітлюються питання фінансових результатів, в т.ч. від операційної діяльності. Зокрема, Тесленко Т. І., Конькова Н. В. [64] зазначають: економічний підсумок діяльності

підприємства у вартісній формі – це фінансовий результат. Для його визначення у системі бухобліку послідовно зіставляють доходи і витрати в розрізі видів діяльності. У результаті можна визначити фінансовий результат від кожного виду діяльності відповідно до здійсненого виду діяльності, наприклад операційна – рахунок 791 і т.д.

Гуцаленко Л.В. [15] зазначає, що труднощі пов'язані із впровадженням в дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» передусім стосується термінології, нормативних актів, оцінки за справедливою вартості.

На думку, Мороз Ю.Ю. [41], потреби в інформаційному забезпечення ведення обліку фінрезультатів спонукають до впровадження нових субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати». Зокрема, від основної діяльності та іншої операційної діяльності. Результати від основної діяльності визначатимуться співставленням рахунків 70 і 90, 92, 93, тоді як іншої операційної – 71 і 94.

Незважаючи на значну увагу, яка приділяється з боку держави та науковців питанням, пов'язаним з обліком доходів підприємства, можна стверджувати, що чинна в Україні система обліку доходів є недосконалою і потребує реформування. Пріоритетними напрямками для цього є: внесення змін і поправок до нормативно-правової бази; ефективне впровадження в облік новітніх технологій електронної обробки даних; міжнародне співробітництво в галузі бухгалтерського обліку.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### **2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства**

Досліджуване підприємство – приватне сільськогосподарське підприємство «ХХХ», код за ЄДРПОУ 3138ХХХ, зареєстроване 12.04.20ХХ року. Уповноваженою особою підприємства є ХХХ Роман Іванович. Статутний капітал підприємства складає 545000 грн.

Основним видом діяльності є виробництво продукції зернових та олійних культур. Крім того, до інших видів діяльності вирощування овочів, баштану, коренеплодів, однорічних та дворічних культур, фруктів.

Місце знаходження товариства - Кобеляцький район, с. ХХХ, вул. ХХХ, 1.

Засновниками ПСП «ХХХ» є фізична особа - ХХХ Роман Іванович, який проживає за адресою Кобеляцький район, с. ХХХ. Частка у статутному капіталі 100 %.

ПСП «ХХХ» є платником ПДВ, Індивідуальний податковий номер: 313893816134, дата реєстрації: 24 січня 2002 р. Станом на 01.01.2021 податкового боргу підприємство не має.

15 травня 2001 року ПСП «ХХХ» взято на облік у Головному Управлінні регіональної статистики, 18 грудня 2001 року у Головному Управлінні ДПС у Полтавській області як платник податку та єдиного соціального внеску.

Предметом діяльності ПСП «ХХХ» є: основний - вирощування зернових (озима пшениця, ярий ячмінь, кукурудза на зерно) та технічні, що представлені соняшником; інші – допоміжна діяльність у рослинництві, виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, неспеціалізована оптова торгівля.

Основними напрямками діяльності підприємства є: сільськогосподарське

виробництво та реалізація товарної продукції і сировини; вирощування, переробка, переробка сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і придбаного та інші.

Основним засобом виробництва в сільськогосподарських підприємствах і в ПСП «ХХХ» є земельні ресурси, які характеризуються специфічними особливостями у процесі їх використання. До складу земельних ресурсів ПСП «ХХХ» можна віднести ту землю, яку підприємство орендує в громадян на основі оренди.

Організація процесу виробництва в ПСП «ХХХ» передбачає наявність засобів виробництва, що включають засоби праці, предмети праці та працю людей, тобто її безпосередню діяльність. Засоби й предмети праці виступають в ПСП «ХХХ» як виробничі фонди (основні й оборотні). В складі ресурсного потенціалу виокремлюють матеріальні, нематеріальні, інноваційні, фінансові, трудові ресурси, а також методи управління та організації ефективного використання ресурсів.

Важливе значення у забезпеченні ефективного господарювання відіграє наявність і використання сільськогосподарської техніки. Необхідно відмітити, що ефективність використання технічних засобів залежить від рівня концентрації виробництва.

Систему менеджменту ПСП «ХХХ» визначає форма власності та організаційно-правова форма господарювання. Обрана засновниками підприємства приватна форма власності на основі майнових та грошових внесків декількох власників, стимулює керівництво до централізації влади із помірним делегуванням повноважень, формування вищого органу управління із яскраво вираженим колективним спрямуванням своєї діяльності та контролюючих зусиль.

Основою системи управління ПСП «ХХХ» є організаційна структура. Організаційна структура управління ПСП «ХХХ» спрямована, перш за все, на встановлення чітких взаємозв'язків між окремими підрозділами підприємства, розподілу між ними прав та обов'язків. Структура управління ПСП «ХХХ»

подана на рис. 2.1.

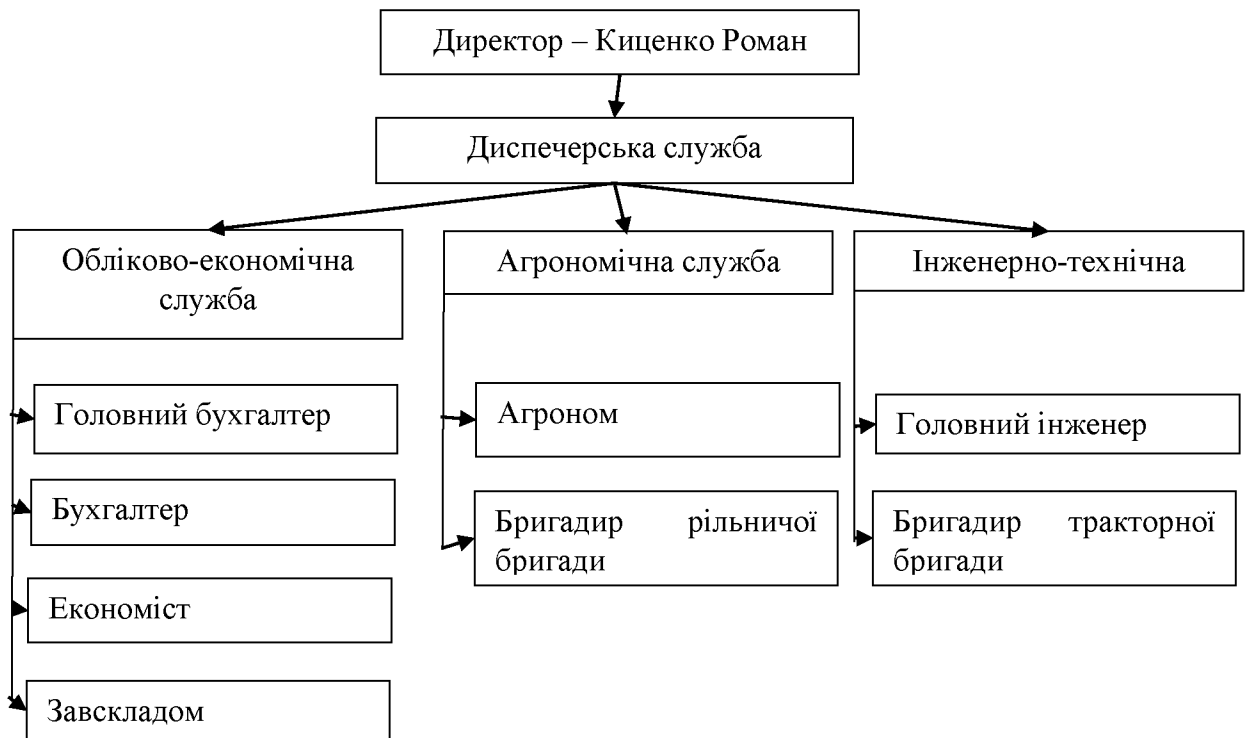


Рис. 2.1. Організаційна структура ПСП «XXX»

ПСП «XXX» здійснює облік результатів своєї роботи, веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність. Відповідальність за стан обліку і своєчасне подання звітності несе директор ПСП «XXX».

Обліково-економічна служба є структурним підрозділом ПСП «XXX», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства – Киценком Романом Івановичем.

У своїй діяльності співробітники бухгалтерії керуються чинним законодавством України, Статутом, посадовими інструкціями працівників, розпорядженнями керівника підприємства, фінансового директора.

Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ПСП «ХХХ» створено бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером – Муравейніковою Оленою Володимирівною.

Розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії ПСП «ХХХ» проводиться відповідно Положення про бухгалтерію. Бухгалтерський облік підприємств, в тому числі і в ПСП «ХХХ», як важливе інформаційне джерело для управління та вимог користувачів, повинен бути відповідно організований. Така організація обліку на підприємстві передбачає розробку облікової політики.

Облікова політика ПСП «ХХХ» базується на принципах організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Необхідно відмітити, що одними з найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, які впливають на визначення фінансових результатів є моменти визнання доходів і витрат, амортизаційна політика, підходи до оцінки виробничих запасів тощо.

Головні принципи, методи та процедури відображення в бухгалтерському обліку витрат операційної діяльності відображені у Наказі про облікову політику наступні: витрати відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до П(С)БО 16 „Витрати”, тобто в момент зменшення активів або збільшення зобов'язань; облік витрат ведеться на рахунках 9 класу; базою розподілу загальновиробничих витрат є сума прямої оплати праці; базою розподілу загальновиробничих витрат рибництва та рослинництва на кожен об'єкт витрат є загальна сума витрат, за винятком вартості насіння, кормів, сировини, матеріалів та напівфабрикатів.

Зміст облікової політики щодо обліку доходів наведено на рис. 2.2.

Доцільно у наказ про облікову політику ПСП «ХХХ» включити такі елементи з обліку доходів і фінансових результатів:



Рис. 2.2. Зміст облікової політики щодо обліку доходів підприємств

- розмежування доходів за кожною класифікаційною групою: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи;

- перелік та склад доходів від реалізації ПСП «XXX»: дохід від реалізації готової продукції; дохід від реалізації робіт, послуг;

- умови визнання та критерії оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу: метод оцінки ступеня завершеності операцій; метод рівномірного нарахування;

- перелік та склад інших операційних доходів ПСП «XXX»: дохід від реалізації інших оборотних активів; дохід від операційної оренди активів; одержані штрафи, пені, неустойки; відшкодування раніше списаних активів; дохід від списання кредиторської заборгованості; інші доходи від операційної діяльності;

- перелік та склад інших фінансових доходів ПСП «XXX»;

- перелік та склад інших доходів: дохід від безоплатно одержаних активів;

інші доходи від звичайної діяльності.

Необхідно зазначити, що вибір способів облікової політики визначається цілями і завданнями ПСП «XXX», його взаємовідносинами з податковими органами та інвесторами.

## **2.2. Облік доходів операційної діяльності діяльності та відображення інформації в звітності**

Вивчивши дані фінансової звітності ПСП «XXX», можна з впевненістю говорити про найбільшу частку прибутку підприємство отримує від операційної діяльності. У ПСП «XXX» предметом діяльності є: основний - вирощування зернових (пшениця, ячмінь, кукурудза на зерно) та технічні, що представлені бобами сої, ріпаком та соняшником; інші – допоміжна діяльність у рослинництві, виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості.

Основними напрямками діяльності підприємства є: сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції і сировини; вирощування, переробка, переробка сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і придбаного та інші.

У ПСП «XXX» доходи операційної діяльності включають доходи від: реалізації продукції (робіт, послуг); реалізації інших оборотних активів; інших операцій.

Операції, що стосуються доходів операційної діяльності, фіксуються у первинних документах. Документальне підтвердження отримання доходу залежить від виду доходу. Для більш чіткого розуміння складено табл. 2.1, де наведено первинні документи, на підставі яких відображається дохід підприємства від операційної та іншої операційної діяльності.

*Таблиця 2.1*

**Первинні документи, що відображають дохід ПСП «XXX» від операційної**

### діяльності

Первинні документи за видами операційної діяльності		
Дохід від реалізації продукції	Інші операційні доходи	Інші доходи
Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів		
Розрахунок (довідка) бухгалтерії		
Договір оренди		
Акт прийманняпередачі (внутрішнього переміщення) основних засобів		
	Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей	Договори та контракти із постачальниками і фінансово-кредитними установами

Основними доходами від операційної діяльності ПСП «XXX» є доходи, отримані в результаті процесу реалізації продукції. В цілому, процес реалізації можна розділити на 4 етапи (рис. 2.3).

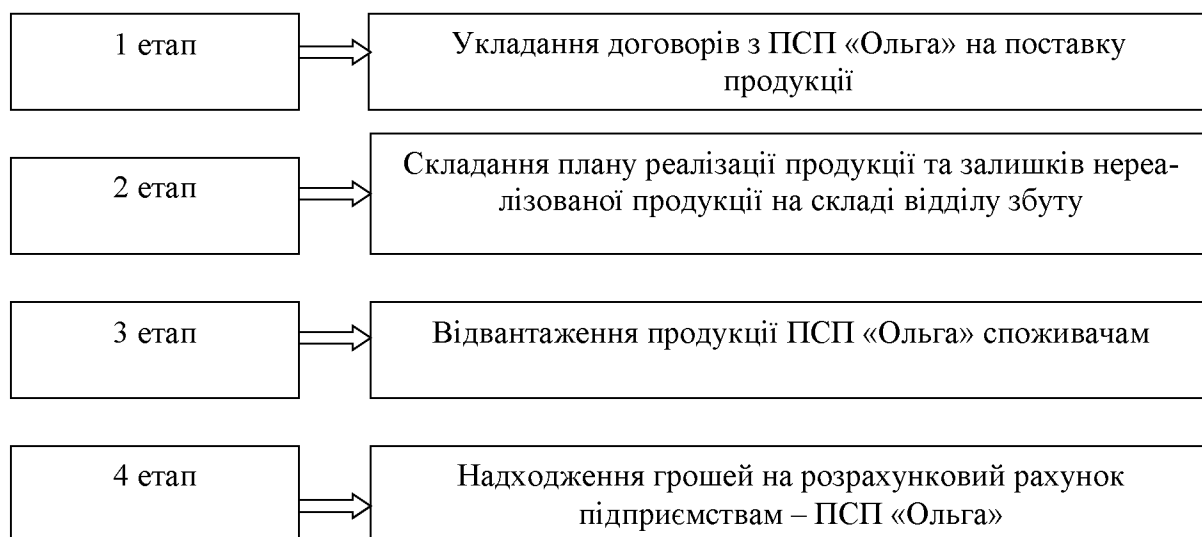


Рис. 2.3. Етапи процесу реалізації продукції сільгосппризначення ПСП «XXX»

Узагальнення документального забезпечення обліку реалізації в розрізі подій операції представлено у табл. 2.2.

### Бухгалтерський облік процесу реалізації в 1С 8.3 ПСП «XXX»

подія	Назва документа в 1С 8.3	Проводка	Сума, грн
Оплата від покупця	«Платіжне доручення вхідне»	Дт 311 Кт 6811 Дт6431 Кт 6432	12000 2000
	«Податкова накладна»	Дт6432 Кт6412	2000
	«Реалізація товарів і послуг»	Дт361 Кт70, Дт70 Кт6432, Дт6811 КТ361 (закриття передоплати)	12000 2000 12000
Відвантаження товару/послуги	«Реалізація товарів і послуг»	Дт361 Кт70 Дт70 Кт6432	12000 2000
	«Податкова накладна»	Дт6432 Кт6412	2000
	«Платіжне доручення вхідне»	Дт311 КТ361	12000

Загальна схема автоматизації обліку процесу реалізації у ПСП «XXX» представлено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Послідовність автоматизації обліку процесу реалізації з використанням програмного продукту «1С: Підприємство 8.3»

Згідно з Інструкцією № 291 облік доходів операційної діяльності ведеться у ПСП «XXX» на рахунках: 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший

операційний дохід».

Основними групами доходів від реалізації продукції в ПСП «ХХХ» є наступні (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Основні групи доходів від реалізації продукції ПСП «ХХХ»**

Доходи від реалізації готової продукції	
701.1 «Доходи від реалізації продукції рослинництва»	701.1 «Озима пшениця»
	701.2 «Ячмінь»
	701.3 «Кукурудза на зерно»
	701.4 «Культури зернобобові сушені»
	701.5 «Соя»
	701.6 «Ріпак»
	701.7 «Соняшник»

Дохід від реалізації сільськогосподарської продукції є складовою для об'єкта оподаткування та джерелом фінансових ресурсів для ПСП «ХХХ», тому відображення достовірної, своєчасної інформації щодо його обліку потребує вичерпного аналізу та контролю, яких можливо досягти за допомогою аналітичного обліку. Тому для удосконалення обліку доходів від реалізації на ПСП «ХХХ» було розроблено та запропоновано робочий план рахунків до субрахунків 27 та 701 в розрізі аналітичного обліку (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Запропонований робочий план рахунків ПСП «ХХХ» до субрахунків 27, 701 для обліку доходів від реалізації**

№	Назва рахунку	№	Назва рахунку
27	Продукція сільськогосподарського призначення	701	Дохід від реалізації продукції
271	Продукція зернових та зернобобових	701.1	Дохід від реалізації продукції зернових та зернобобових
271.1	Озима пшениця	701.1.1	Дохід від реалізації озимої пшениці
271.2	Ячмінь	701.1.2	Дохід від реалізації ячменю
271.3	Кукурудза на зерно	701.1.3	Дохід від реалізації кукурудзи на зерно
271.4	Культури зернобобові сушені	701.1.4	Дохід від реалізації культур зернобобових сушених
272	Продукція технічних культур	701.2	Дохід від реалізації продукції технічних культур
272.1	Соя	701.2.1	Дохід від реалізації сої
272.2	Ріпак	701.2.2	Дохід від реалізації ріпаку
272.3	Соняшник	701.2.3	Дохід від реалізації соняшнику

Запропонований робочий план рахунку 27 та 701 дозволить здійснити контроль: в межах планових завдань щодо обсягів виробництва продукції зернових та технічних культур згідно наявного асортименту на всіх стадіях її руху; фактичного зберігання сільгосппродукції в розрізі асортиментного складу та відповідних обсягів; оперативної виписки документів на відвантаження продукції зернових та технічних культур; використання матеріальних та фінансових ресурсів підприємства через співставлення планових і фактичних показників калькуляції собівартості сільськогосподарської продукції.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації продукції ПСП «XXX» представлено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації ПСП «XXX» за жовтень 2021 р.**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
<b>Реалізація продукції соняшнику</b>			
Відображено дохід від реалізації продукції соняшнику ПП «Олійний світ»	361.1	701.2.3	480000,00
Нараховано податок на додану вартість.	701.2.3	641	80000,00
Списана справедлива вартість реалізованої продукції соняшнику	901.2.3	27	240000,00
Надійшли кошти від ПП «Олійний світ»	311	361.1	480000,00
Віднесено дохід від реалізації продукції на фінансові результати	701.2.3	791	400000,00
Віднесено собівартість реалізованої продукції на фінансові результати	791	901.2.3	240000,00
<b>Виконання робіт по обробітку ґрунту ФГ Онищенко</b>			
Відображено дохід від виконання робіт ФГ Онищенко	377	703.1	3600
Нараховано податок на додану вартість	703	641	600
Списана собівартість виконаних робіт по обробітку ґрунту	903.1	27	2000
Надійшли кошти від п ФГ Онищенко	311	361, 377	3600
Віднесено дохід від виконання робіт на фінансові результати	703.1	791	3000
Віднесено собівартість виконаних робіт на фінансові результати	791	903.1	2000

Бухгалтерський облік інших операційних доходів ПСП «XXX» ведуть на

рахунку 71 «Інші операційні доходи». По кредиту його записують отримані доходи, які відносяться до цієї категорії, по дебету записують суму утриманого податку на додану вартість, акцизного збору і інших платежів до бюджету, передбачених Законодавством. По дебету також робиться запис коли сума доходу відноситься на фінансові результати (рахунок 79).

ПСП «XXX» до інших операційних доходів входять: 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»; 713 «Дохід від операційної оренди активів»; 719 «Інші доходи операційної діяльності».

На субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» ПСП «XXX» включає облік доходів від реалізації запасів, МШП. По кредиту записують суму отриманого доходу, по дебету – сума ПДВ. В кінці року кредитове сальдо по рахунку 712 списується на фінансові результати (рахунок 79). В ПСП «XXX» по субрахунку 712 відкривають один аналітичний рахунок.

Господарські операції по обліку доходів, отриманих від реалізації оборотних активів.

1. ПСП «XXX» реалізувало залишки будівельних матеріалів на суму по собівартості 10740 грн: Дт 943 Кт 205; сума виручки – 18000 грн., в т.ч. ПДВ 3000 грн.: Дт 377 Кт 712 – 18000 грн, Дт 712 Кт 641 3000 грн; оплачено з поточного рахунку 500 грн витрати на оголошення про реалізацію: Дт 943 Кт 311 500 грн. Виручка поступила на поточний рахунок в банку: Дт 31 Кт 377 18000 грн.

2. ПСП «XXX» реалізувало працівникам вугілля на суму по собівартості 11600 грн: Дт 943 Кт 203. Виручка за вугілля 23920 грн, в т.ч. ПДВ – 2320 грн: Дт 661 Кт 712 23920 грн, Дт 712 Кт 641 2320 грн.

3. Реалізовано з складу відра, бідони і іншу тару ТОВ «Осінь» по договору купівлі-продажу, собівартість 600 грн: Дт 943 Кт 22, сума виручки визначена 1200 грн, в тому числі ПДВ 200 грн.: Дт 377 Кт 712 1200 грн, Дт 712 Кт 641 200 грн. Доставка цих предметів згідно договору виконана автотранспортом підприємства коштує 200 грн.: Дт 943 Кт 234. Кошти поступили на поточний рахунок в банку: Дт 31 Кт 377 1200 грн.

На субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів» у ПСП «Ольга» ведуть облік отриманої орендної плати. По кредиту записується сума нарахованої орендної оплати за передані в оренду основні засоби і інші необоротні активи, по дебету – суму утриманого ПДВ. В кінці року сума нарахованої орендної плати за вирахуванням податків зараховується на фінансові результати (рахунок 79). Аналітичні рахунки відкривають по кожному випадку оренди. У ПСП «XXX» в оренду передало приміщення складу та трактор.

Господарські операції в орендовця:

- ПСП «XXX» передано в оренду приміщення складу, яке орендар використовує як складське приміщення, балансова вартість 87650 грн, сума зносу 8340 грн: Дт 10 Кт 10 87650 грн, Дт 976 Кт 131 8340 грн.;

- по закінченню кварталу ПСП «XXX» виписано і передано орендарю рахунок-фактуру на суму 3000 грн крім того ПДВ 600 грн, загальна сума 3600 грн.: Дт 377 Кт 713 3600 грн, Дт 713 Кт 641 600;

- кошти поступили на поточний рахунок в банку ПСП «XXX»: Дт 311 Кт 377 3600 грн.

В кінці року сума доходів від операційної оренди основних засобів за вирахуванням суми нарахованих податків переноситься на фінансові результати ПСП «XXX»: Дт 713 Кт 79 3000 грн.

Субрахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності» у ПСП «XXX» використовується для відображення суми одержаних інших доходів від реалізації тари, лишки ТМЦ, виявлені при інвентаризації і інші доходи.

Аналітичні рахунки на субрахунку 719 відкривають по видах доходів. В кінці року сума інших доходів зараховується на фінансові результати.

Приклад:

1) ПСП «XXX» реалізувало залишки тарних матеріалів на суму за балансовою вартістю 800 грн. Сума виручки від реалізації тари 1200 грн, в т.ч. ПДВ 200 грн. Кошти поступили на поточний рахунок в банку ПСП «XXX»: Дт 943 Кт 204 800 грн; Дт 377 Кт 719 1200 грн; Дт 719 Кт 641 200 грн; Дт 311 Кт

377 1200 грн.

2) Виявлені лишки при інвентаризації будівельних матеріалів на суму 1725 грн, відра на суму 380 грн, продукції сільськогосподарського виробництва на суму 2170 грн.: Дт 205 – 1725 грн, Дт 22 – 380 грн, Дт 27 217 грн. Кт 719 2322 грн.

Для синтетичного обліку та узагальнення інформації про фінансовий результат операційної діяльності у ПСП «ХХХ» призначено рахунок 79 «Фінансові результати», сутрахунок 791, де за кредитом рахунку 79 відображаються суми, списані в порядку закриття рахунків обліку операційних доходів, а за дебетом – суми, списані в порядку закриття рахунків обліку відповідних витрат. Зокрема: рахунки обліку доходів, пов'язаних з операційною діяльністю: 701 «Дохід від реалізації готової продукції»; 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»; субрахунки рахунку 71 «Інший операційний дохід» закриваються на рахунок 791 «Результат операційної діяльності» (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку визначення  
фінансового результату від операційної діяльності**

Зміст операції	Дт	Сума, грн.	Кт	Сума, грн.
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності»: доходи.				
- дохід від реалізації продукції (кредитове сальдо)	701	467200	791	467200
- дохід від реалізації робіт і послуг (кредитове сальдо)	703	127100	791	127100
- дохід від реалізації інших оборотних активів (кредитове сальдо)	712	1850	791	1850
- дохід від операційної оренди активів (кредитове сальдо)	713	6750	791	6750
- суми інших доходів від операційної діяльності	719	4810	791	4810

У разі перевищення кредитового обороту за рахунком 791, то ПСП «ХХХ» на суму різниці матиме позитивний фінансовий результат від операційної діяльності. У разі перевищення дебетового сальдо за рахунком 791, то досліджуване підприємство матиме збиток від операційної діяльності.

Підсумовують облікову інформацію в кінці звітних періодів на статтях фінансової звітності. Інформація про облік витрат та доходів операційної діяльності відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (ф. № 2) та Примітках до фінансової звітності (ф. № 5).

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Порядок відображення інформації про доходи операційної діяльності у Звіті про фінансові результати наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Порядок відображення доходів операційної діяльності у «Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)» ПСП «XXX»**

Назва рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення	2019 р.	2020 р.	2021 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	обороты за Дт - 701, 702, 703 в кореспонденції з Кт - 791 за мінусом оборотів за Дт - 791 в кореспонденції з Кт - 704.	238357	232167	268330
Інші операційні доходи	2120	обороты за Дт - 71 в кореспонденції з Кт - 791.	1655	8857	4013
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	2190 (2195)	записують прибуток (збиток) від операційної діяльності. Обороти по Дт (Кт) 791.	71985	56019	11900

Примітки до річної фінансової звітності за формою № 5 є складовою річної звітності підприємств (крім суб'єктів малого підприємництва), яка складається з метою надання повної, правдивої, деталізованої інформації про окремі об'єкти бухгалтерського обліку.

У Примітках до річної фінансової звітності інформація про витрати операційної діяльності наводиться у розділах:

- V «Доходи і витрати», деталізується інформація про інші операційні витрати підприємства, яка наводиться у рядку 2180 Звіту про фінансові результати. Розділ А має назву «Інші операційні доходи і витрати». У цьому

розділі узагальнюється інформація про інші операційні доходи та витрати, приміром від курсових різниць (Дт – 714 Кт – 791 або Дт – 791 Кт – 945). Так, сума рядків 440 – 490 графи 3 розділу V приміток повинна відповідати рядку 2120 графи 3 форми № 2. Відповідно сума рядків 440 – 490 графи 4 – рядку 2180;

- В розділі XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів» відображається інформація про вартість оприбуткованої сільськогосподарської продукції, про доходи і витрати, пов'язані з її визнанням, та фінансові результати.

### **2.3. Податкові аспекти обліку доходів операційної діяльності**

У ПСП «XXX» операції, пов'язані з доходами операційної діяльності у податковому аспекті пов'язані з нарахуванням податку на додану вартість.

При реалізації сільськогосподарської продукції виникає податкове зобов'язання з податку на додану вартість. Об'єктом оподаткування для ПСП «XXX» є операції з: постачання продукції, місце постачання яких розташоване на території господарства.

У ПСП «XXX» застосовуються ставки податку:

- 20% – загальна ставка пп. «а» п. 193.1 ПКУ;
- 14% – ставка для пшениці, суміші пшениці та жита, ячміню, кукурудзи; соєвих бобів; насіння свиріпи або ріпаку, соняшнику.

Податковим зобов'язанням для ПСП «XXX» є загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді. Важливим для обліку податкового зобов'язання є дата виникнення, якими можуть бути: дата зарахування коштів від покупців на банківський рахунок як оплата продукції, або дата відвантаження сільськогосподарської продукції (табл. 2.8). Податкові зобов'язання з податку на додану вартість у ПСП «XXX»

виникають при реалізації продукції, робіт, послуг. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації.

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з відображення податкового зобов'язання з ПДВ  
ПСП «XXX»**

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	сума, тис. грн
<b>Реалізація продукції – кукурудзи на зерно – на умовах передоплати</b>				
Отримано аванс від ТОВ «Кукурудза» на поточний рахунок в банку ПСП «XXX»	Виписка банку	311	681	12000,00
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	643	641	2000,00
Відвантажено кукурудзу на зерно ТОВ «Кукурудза»	ТТН, сортове посвідчення	361	701	12000,00
Закрито рахунки за ПДВ		701	643	2000,00
Списано справедливую вартість реалізованої кукурудзи на зерно		901	26	8200,00
Здійснено взаємозалік заборгованостей	Бухгалтерська довідка	681	361	12000,00
Віднесено на фінансовий результат: - дохід від реалізації кукурудзи на зерно		701	791	10000,00
- справедливую вартість реалізованої кукурудзи на зерно		791	901	8200,00
<b>Реалізація виконаних робіт по збиранню урожаю зернових культур із подальшою оплатою</b>				
Виконано для ФГ «Зіньці» роботи по збиранню урожаю	Акт виконаних робіт	361	703	24000,00
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	703	641	4000,00
Списано справедливую вартість виконаних робіт	Акт виконаних робіт	903	23	16600,00
Отримано кошти від ФГ «Зіньці» на поточний рахунок в банку ПСП «XXX»	Виписка банку	311	361	24000,00
Віднесено на фінансовий результат: - дохід від реалізації виконаних робіт по збиранню урожаю зернових культур	Бухгалтерська довідка	701	791	20000,00
- справедливую вартість виконаних робіт		791	901	16600,00

Кореспонденція рахунків при реалізації виробничих запасів представлена у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Кореспонденція рахунків з обліку реалізації оборотних активів у****ПСП «XXX» за лютий 2021 р.**

Зміст операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума, грн
Нараховано дохід від реалізації лишків виробничих запасів, виявлених під час інвентаризації.	361	712	5914,00
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	712	641	985,60
Списана собівартість реалізованих запасів	943	20	3712,30
Надійшли кошти від покупців на поточний рахунок	311	361	5914,0

Податковим періодом для податку на додану вартість є один календарний місяць.

Приклад. ПСП «XXX» - платник ПДВ, поповнив електронний рахунок в казначействі з поточного банківського рахунку на суму 100000 грн. Після подання декларації з електронного рахунку списано до бюджету сума ПДВ за декларацією – 75 000 грн. В наступних періодах отримано бюджетне відшкодування на суму 150 000 грн.

Кореспонденція рахунків у частині розрахунків з бюджетом через електронний рахунок представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Розрахунки з бюджетом через електронний рахунок ПСП «XXX»**

Зміст операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума, грн
Поповнено електронний рахунок з поточного рахунку ПСП «XXX»	315	311	100000
Перераховано до бюджету кошти з електронного рахунку ПСП «XXX»	641	315	75000
Отримано бюджетне відшкодування	311	641	150000

Податкова декларація ПСП «XXX» подає до 20 числа кожного місяця, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Сплачує податок досліджуване підприємство до 30 числа кожного місяця.

**РОЗДІЛ 3****АНАЛІЗ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА****ГОСПОДАРЮВАННЯ**

### 3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Характеристику фінансово-економічної діяльності підприємства проведемо за допомогою аналізу основних та оборотних фондів та інших видів ресурсного потенціалу, використавши дані фінансової звітності підприємства за 2019 - 2021 роки.

Важливим напрямом загального оцінювання фінансового стану суб'єкта господарювання є аналіз його майнового стану за інформацією його бухгалтерського балансу. Аналіз майна ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. починається з аналізу структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

#### Динаміка та структура майна ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно – всього	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	+12,9
1. Необоротні активи	91355	31,7	88956	25,6	105765	32,5	+14410	+15,8
1.1. Основні засоби	62782	21,8	65371	18,8	105765	32,5	+42983	+68,5
2. Оборотні активи	196734	68,3	258799	74,4	219482	67,5	+22748	+11,6
2.1. Запаси	107881	37,4	135088	38,8	107360	33,0	-521	-0,5
2.1.1. Виробни чі запаси	42084	14,6	47332	13,6	30772	9,5	-11312	-26,9
2.1.2. Незавер- шене виробництво	26737	9,3	64998	18,7	43789	13,5	+17052	+63,8

Продовж. табл. 3.1

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.1.3. Готова продукція	39060	13,6	22758	6,5	32799	10,1	-6261	-16,0

2.2. Поточна дебіторська заборгованість	86342	30,0	119901	34,5	105475	32,4	+19133	+22,2
2.3. Грошові кошти	250	0,1	105	0,0	3391	1,0	+3141	У 13,6 р.
2.4 Інші оборотні активи	2261	0,8	3705	1,1	3234	1,0	+973	+43,0

Вартість оборотних активів ПСП «ХХХ» зросла у 2021 році порівняно з 2019 роком на 22 млн. 748 тис. грн., або на 11,6%. Зниження відмічено у вартості запасів на 521 тис. грн., або на 0,5% які представлені виробничими запасами. Підвищення відмічено по вартості незавершеного виробництва на 17 млн. 52 тис. грн., або на 63,8%, поточної дебіторської заборгованості на 19 млн. 133 тис. грн., або на 22,2% та грошових коштів і поточних фінансових інвестицій на 3 млн. 141 тис. грн., або у 13,6 рази. Вартість готової продукції та товарів знизилась на 6 млн. 261 тис. грн., або на 16%. Вартість інших оборотних активів зросла на 973 тис. грн., або на 43%.

У структурі майна ПСП «ХХХ» за 2019-2021 рр. переважає питома вага оборотних активів – 68,3%, 74,4% та 67,5% відповідно.

За даними табл. 3.2 проведемо аналіз оборотності оборотних активів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Коефіцієнт обертання оборотних коштів збільшився з 1,212 у 2019 році до 1,223 у 2021 році, тобто на 0,011 пункти, відповідно коефіцієнт завантаження зменшився з 0,825 у 2019 році до 0,818 у 2021 році, або на 0,007 пункти, у результаті тривалість одного обороту оборотних активів знизилася на 3 дні або на 0,9 %.

Вказані зміни показників свідчать про прискорення оборотності, що пояснюється випереджаючим підвищенням суми чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (на 12,6 %) порівняно з збільшенням вартості оборотних активів (на 11,6 %).

*Таблиця 3.2*

### **Оборотність оборотних активів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Показник	Роки	Відхилення
----------	------	------------

				2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
1. ЧД від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	238357	232167	268330	+29973	+12,6
2. Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	196734	258799	219482	+22748	+11,6
3. Коефіцієнт обертання оборотних коштів	1,212	0,897	1,223	+0,011	x
4. Коефіцієнт завантаження оборотних активів	0,825	1,115	0,818	-0,007	x
5. Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	297	401	294	-3	-0,9

Динаміка та структура джерел формування капіталу ПСП «XXX» відображено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура джерел формування капіталу ПСП «XXX»  
за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал - всього	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	+12,9
1. Власний капітал	158841	55,1	208294	59,9	214503	66,0	+55662	+35,0
1.1. Зареєстрований капітал	545	0,2	545	0,2	545	0,2	-	-
1.2. Нерозподілений прибуток	147514	51,2	199126	57,3	205335	63,1	+57821	+39,2
2. Зобов'язання	129248	44,9	139461	40,1	110744	34,0	-18504	-14,3
2.1. Довгострокові зобов'язання	44867	15,6	46920	13,5	-	-	-44867	-100,0
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	84381	29,3	92541	26,6	110744	34,0	+26363	+31,2
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	83053	28,8	90139	25,9	72931	22,4	-10122	-12,2

Аналіз даних табл. 3.3 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилася порівняно з 2019 р. на 37 млн. 158 тис. грн. або на 12,9%. Сума власного капіталу підприємства зросла на

55 млн. 662 тис. грн. або на 35%, за рахунок нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ПСП «ХХХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком зменшилась на 18 млн. 504 тис. грн., або на 14,3% за рахунок суми довгострокових зобов'язань і забезпечень, які знизились на 44 млн. 867 тис. грн., або на 100% та поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ПСП «ХХХ» протягом досліджуваних років переважає питома вага власного капіталу підприємства –55,1%, 59,9% та 66%.

Індикатори оцінки структури джерел формування капіталу ПСП «ХХХ» представлено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Показники структури джерел формування капіталу ПСП «ХХХ»  
за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,551	0,599	0,660	+0,108
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,449	0,401	0,340	-0,108
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,814	0,670	0,516	-0,297
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,229	1,494	1,937	+0,708

Результати виконаних розрахунків свідчать про середній рівень фінансової стійкості ПСП «ХХХ» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 66%, це на 0,108 пункт більше порівняно з 2019 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,449 до 0,340, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,814 у 2019 році до 0,516 у 2021, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом досліджуваного періоду є вище нормативного, зокрема у 2021 році – на 0,937 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПСП «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

Проведемо аналіз динаміки та структури активів ПСП «XXX» за рівнем ліквідності у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Динаміка та структура активів для визначення ліквідності  
ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види активів за рівнем ліквідності	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
1. Високоліквідні активи	250	0,1	105	0,1	3413	1,1	+3163	У 13,7 р.
2. Середньоліквідні активи	88603	30,8	123606	35,5	108709	33,4	+20106	+22,7
3. Низьколіквідні активи	107881	37,4	135088	38,8	107360	33,0	-521	0,5
4. Важколіквідні, або активи, що важко реалізуються	91355	31,7	88956	25,6	105765	32,5	+14410	+13,6
Разом	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	+11,4

Аналіз активів за рівнем ліквідності ПСП «XXX» показав, що їх вартість збільшилася у 2021 р. порівняно з 2019 р. на 37 млн. 158 тис. грн., або на 11,4%. У розрізі активів відмічено збільшення вартості високоліквідних активів на 3 млн. 163 тис. грн. або у 13,7 рази та середньо-ліквідних активів – 20 млн. 106 тис. грн., або на 22,7%. Зростання також відмічено по вартості важко-ліквідних активів на 14 млн. 410 тис. грн., або на 13,6%. Зменшення відмічено по вартості низько-ліквідних на 521 тис. грн., або на 13,6%.

У структурі активів підприємства за 2019-2020 рр. переважала частка низько-ліквідних активів – 37,4% та 38,8%. У 2021 році – частка середньо-ліквідних активів – 33,4%.

Аналіз динаміки та структури пасивів за терміном сплати представлено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Динаміка та структура пасивів за терміновістю ПСП «ХХХ»  
за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів за терміном оплати	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	у %
1. Найбільш строкові зобов'язання	84381	29,3	92541	26,6	78824	24,2	-5557	-6,6
2. Короткострокові зобов'язання	-	-	-	-	31920	9,8	+31920	X
3. Довгострокові зобов'язання	44867	15,6	46920	13,5	-	-	-44867	-100,0
4. Постійні пасиви	158841	55,1	208294	59,9	214503	66,0	+55662	+35,0
Разом	288089	100,0	347755	100,0	325247	100,0	+37158	+12,9

Аналіз пасивів за терміном оплати ПСП «ХХХ» показав, їх сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. збільшилася на 37 млн. 158 тис. грн., або на 12,9%, за рахунок вартості найбільш строкових зобов'язань, які знизились на 5 млн. 557 тис. грн., або на 6,6% та постійних пасивів, що збільшилися на 55 млн. 662 тис. грн., або на 35%. Також збільшилась вартість короткострокових зобов'язань на 31 млн. 920 тис. грн. Зменшення зазнала вартість довгострокових зобов'язань на 44 млн. 867 тис. грн., або на 100%.

У структурі пасивів ПСП «ХХХ» протягом досліджуваних років переважає частка постійних пасивів – 55,1%, 59,9% та 66%.

Баланс підприємства, на думку багатьох вчених, вважається абсолютно ліквідним, якщо:

$$A1 \geq П1, A2 \geq П2, A3 \geq П3, A4 \leq П4, \quad (3.1)$$

тобто актив відповідної ліквідності повинен покривати пасив відповідної терміновості.

Оцінка ліквідності ПСП «ХХХ» представлено у табл. 3.7.

Отже, аналіз ліквідності балансу показав, що протягом досліджуваних

років баланс ПСП «XXX» має ознаки ліквідного.

Таблиця 3.7

**Оцінка ліквідності балансу ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр., тис. грн**

Умовні позначення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2019	2020	2021
A1-П1	Високоліквідних активів	-84131	-92436	-75411
A2-П2	Середньоліквідних активів	88603	123606	76789
A3-П3	Низьколіквідних активів	63014	88168	107360
	Разом	+67486	+119338	+108738

Далі здійснюють розрахунок загального показника ліквідності для комплексного оцінювання динаміки ліквідності балансу ПСП «XXX»:

$$\text{ЗПЛ} = (A1 \times V_{A1} + A2 \times V_{A2} + A3 \times V_{A3}) / (П1 \times V_{A1} + П2 \times V_{A2} + П3 \times V_{A3}) \quad (3.2)$$

$$\text{У 2019 р. ЗПЛ}_{2019} = (250 \times 0,1 + 88603 \times 45,1 + 107881 \times 54,8) / (81381 \times 65,3 + 0 + 44867 \times 34,7) = 1,402$$

$$\text{У 2020 р. ЗПЛ}_{2020} = (105 \times 0,1 + 123606 \times 47,8 + 135088 \times 52,2) / (92541 \times 66,4 + 0 + 46920 \times 33,6) = 1,678$$

$$\text{У 2021 р. ЗПЛ}_{2021} = (3413 \times 1,6 + 108709 \times 49,5 + 107360 \times 48,9) / (78824 \times 71,2 + 31920 \times 28,8 + 0) = 1,629$$

Отже, в результаті аналітичних досліджень встановлено зростання загального показника ліквідності ПСП «XXX», що свідчить про позитивну динаміку ліквідності балансу.

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності ПСП «XXX» за 2019 – 2021 рр. проаналізовано у табл. 3.8.

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,169 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,03 грн. грошових коштів).

## Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

## ПСП «XXX» за 2019 – 2021 рр.

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,003	0,001	0,031	+0,028
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	1,053	1,337	1,012	-0,041
Загальний коефіцієнт покриття	$\geq 1,5$	2,331	2,797	1,982	-0,350

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2019 - 2021 рр., зокрема у 2021 році на 0,312 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до досліджуваних років 1,05 грн., 1,33 грн. та 1,01 грн.(при нормативі  $\geq 0,7$ ).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2019-2021 рр. На 1 грн поточних зобов'язань у 2020 р. припадає 1,98 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі  $\geq 1,5$ ).

### 3.2. Аналіз структури та динаміки доходів підприємства

Для аналізу фінансових результатів діяльності ПСП «XXX» перш за все проаналізуємо склад, динаміку та структуру доходів та витрат.

Підприємець, як власник підприємства, отримує дохід, який можна визначити, як факторний дохід, що складається з двох частин.

По-перше, підприємець виконує функції підприємницького ресурсу: комбінація ресурсів, інновації і т. ін.; і повинен отримати за це винагороду, якою є безумовна заробітна плата, або нормальний прибуток - плату за підприємницький ресурс, який підприємець використовує у власному бізнесі, її вартість - це не отримана ним заробітна плата менеджера.

По-друге, підприємець є власником капіталу і повинен отримати дохід як річну ставку процента. Отже, дохід підприємця - це сума нормального прибутку і процента на капітал.

Інформаційною основою аналізу доходів ПСП «XXX» є інформація фінансової звітності: «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Аналіз складу, структури і динаміки доходів ПСП «XXX» відображено в табл. 3.9.

Таблиця 3.9

### Структура і динаміка доходів ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Види доходів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсолютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	238357	98,7	232167	94,8	268330	98,0	+29973	+12,6
Дохід від іншої операційної діяльності	1655	0,7	8857	3,6	4013	1,5	+2358	У 2,4 р.
Інші фінансові доходи	20	0,0	-	-	1	0,0	-19	-95,0
Інші доходи	1361	0,6	3871	1,6	1537	0,6	+176	+12,9
Усього	241393	100,0	244895	100,0	273881	100,0	+32488	+13,5

Отже, у 2021 році 98,9% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 1,5% – доходи від іншої операційної діяльності та 0,1% - дохід від інвестиційної діяльності. За період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 30 млн. 262,2 тис. грн. або на 48,4%. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються зниженням на 51,9 тис. грн., або на 5,4%. Дохід від інвестиційної діяльності збільшився на 68,3 тис. грн., або у 2 рази.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ПСП «XXX» зросли у

2021 році порівняно з 2019 роком на 30 млн. 278,6 тис. грн., або на 47,6%.

Аналіз витрат ПСП «ХХХ» показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. їх сума збільшилася на 95 млн. 6 тис. грн. або на 54,6%. Зросла сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 80 млн. 356 тис. грн. або на 53% та сума інших операційних витрат на 3 млн. 359 тис. грн., або на 37,1%. Зменшилась сума втрат від інвестиційної діяльності на 73 тис. грн. або на 61,9%. Також зросла сума адміністративних витрат та витрат на збут на 4 млн. 727 тис. грн., або на 85,9% та на 3 млн. 359 тис. грн., або на 37,1% відповідно. Зросла сума втрат від фінансової діяльності на 2 млн. 663 тис. грн., або на 45,5%.

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура витрат і відрахувань ПСП «ХХХ»  
за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат і відрахувань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	151480	81,1	162480	84,1	231836	86,2	+80356	+53,0
Адміністративні витрати	5503	3,2	8486	4,4	10230	3,8	+4727	+85,9
Витрати на збут	9059	5,2	4306	2,2	12418	4,6	+3359	+37,1
Інші операційні витрати	1985	1,1	9733	5,0	5959	2,2	+3974	У 3 р.
Фінансові витрати	5859	3,4	8249	4,3	8522	3,2	+2663	+45,5
Інші витрати	118	0,1	30	0,0	45	0,0	-73	-61,9
Усього витрат	174004	100,0	193284	100,0	269010	100,0	+95006	+54,6

Використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» ПСП «ХХХ» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами за допомогою даних табл. 3.11. У 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилася сума матеріальних затрат на 11 млн. 59 тис. грн., або на 13,2 %, витрат на оплату праці на 7 млн. 814 тис. грн, або на 65 %, відрахувань на соціальні заходи на 1 млн. 542 тис. грн., або на 58,2 %,

амортизації на 6 млн. 573 тис. грн., або на 81,7 %, інших операційних витрат на 115 млн. 534 тис. грн., або у 3.3 рази.

Таблиця 3.11

**Динаміка та структура елементів операційних витрат  
ПСП «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Елементи витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. (+, -) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до сум и	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Матеріальні затрати	83803	53,1	91621	38,5	94862	31,6	+11059	+13,2
2. Витрати на оплату праці	12024	7,6	14309	6,0	19838	6,6	+7814	+65,0
3. Відрахування на соціальні заходи	2650	1,7	3193	1,3	4192	1,4	+1542	+58,2
4. Амортизація	8048	5,1	11611	4,9	14621	4,9	+6573	+81,7
5. Інші операційні витрати	51152	32,4	117399	49,3	166686	55,5	+115534	У 3,3 р.
Разом	157677	100	238133	100	300199	100	+142522	+90,4

У структурі витрат за елементами ПСП «XXX» у 2019 році переважає частка матеріальних витрат- 53,1 %, тоді як у 2020 – 2021 рр. домінуючою є питома вага інших операційних витрат, відповідно 49,3 % та 55,5 %.

### **3.3. Аналіз фінансових результатів та шляхи підвищення ефективності функціонування суб'єкта господарювання**

За даними фінансової звітності ПСП «XXX» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.12). За даними табл. 3.14 у 2021 р. порівняно з 2019 р. чистий дохід від реалізації продукції в 2,1 рази, що свідчить про позитивну динаміку діяльності підприємства. Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування збільшився на 7,2%, чистий прибуток – на 7,2%.

Таблиця 3.12

## Формування, структура та динаміка фінансових результатів

## ПСП «XXX» за 2019 – 2021 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р у % до 2019 р.
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис.грн	питома вага, %	
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	238357	х	232167	х	268330	х	112,6
Операційні витрати у тому числі:	168027	100,0	185005	100,0	260443	100,0	155,0
а) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	151480	90,2	162480	87,8	231836	89,0	153,0
б) адміністративні витрати	5503	3,3	8486	4,6	10230	3,9	185,9
в) витрати на збут	9059	5,4	4306	2,3	12418	4,8	137,1
г) інші операційні витрати	1985	1,2	9733	5,3	5959	2,3	300,2
Валовий прибуток	86877	х	69687	х	36494	х	42,0
У % до чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	36,4	х	30,0	х	13,6	X
Інші операційні доходи	1655	х	8857	х	4013	х	242,5
Фінансовий результат від операційно діяльності	71985	х	56019	х	11900	х	16,5
Фінансові та інвестиційні доходи	1381	х	3871	х	1538	х	111,4
Фінансові та інвестиційні витрати	5977	х	8279	х	8567	х	143,3
Фінрезультат від звичайної діяльності до оподаткування	67389	х	51612	х	4871	х	7,2
Чистий фінансовий результат	67389	х	51612	х	4871	х	7,2
У % до чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	28,3	х	22,2	х	1,8	X

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.13 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ПСП «XXX».

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ПСП «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{М} \times \text{РВ}. \quad (3.3)$$

Таблиця 3.13

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПСП «XXX» за 2020- 2021 рр.**

Показник	Умовні позначення	Роки		Відхилення 2021 р. до 2020 р.	
		2020	2021	абсолютне	відносне
1. Середньорічна вартість майна, тис. грн	М	317922	336501	+18579	+5,8
2. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт), тис. грн	ЧД	232167	268330	+36163	+15,6
3. Ресурсовіддача, грн	РВ	0,73	0,80	+0,07	+9,2

За даними табл. 3.13 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{М}_1 \times \text{РВ}_0 \quad (3.4)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 336501 \times 0,73 = 245\,645,73.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ПСП «XXX», тис. грн:

$$\Delta \text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.5)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 268330 - 232167 = +36163.$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0 \quad (3.6)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = 245\,645,73 - 232167 = +13\,478,73.$$

2. Ресурсовіддачі:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}} \quad (3.7)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = 268330 - 245\,645,73 = +22\,684,27.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_\text{м} + \Delta \text{ЧД}_\text{рв} \quad (3.8)$$

$$\Delta \text{ЧД} = +13478,73 + 22684,27 = +36\,163.$$

Факторний аналіз чистого доходу ПСП «XXX» показав, що за рахунок збільшення середньорічної вартості майна підприємства у 2021 році порівняно з 2020 роком на 18 млн 579 тис. грн, або на 5,8 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 13 млн 6478,73 тис.

грн, за рахунок зростання ресурсовіддачі на 0,07 грн, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшилася на 22 млн 684,27 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

За даними табл. 3.14 проведемо аналіз динаміки показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Таблиця 3.14

**Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів ПСП «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Показник	Роки		Відхилення 2021 р. до 2020 р.	
	2020	2021	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн				
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, тис. грн	232167	268330	+36163	+15,6
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	162480	231836	+69356	+42,7
3. Прибуток від операційної діяльності	56019	11900	-44119	-78,8
4. Матеріальні витрати	91621	94862	+3241	+3,5
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	121484,5	121224	-260,5	-0,2
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	44708	39052	-5656	-12,7
5.2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва	45867,5	54393,5	+8526	+18,6
5.3. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	17024	16199,5	-824,5	-4,8
Показники використання матеріальних оборотних активів				
6. Коефіцієнт накопичення запасів	5,320	5,768	+0,448	x
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	1,911	2,213	+0,302	x
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	188	163	-26	-13,7
9. Тривалість одного обороту виробничих запасів, днів	99	61	-38	-38,8
10. Матеріаловіддача, грн	1,77	2,44	+0,67	+37,8
11. Матеріаломісткість, грн	0,56	0,41	-0,15	-27,4
12. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	56,4	40,9	-15,5	x
13. Отримано прибутку від операційної діяльності на 1 грн матеріальних витрат, грн	0,61	0,13	-0,49	-79,5

Аналіз вихідної інформації для аналізу динаміки та показників наявності та використання матеріальних оборотних активів показав у 2021 році порівняно

з 2019 роком як зростання, так і зниження показників. Позитивною тенденцією є зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 5 млн 656 тис. грн., або на 12,7 % та готової продукції на 824,5 тис. грн, або на 4,8 %. Позитивном є також зростання вартості незавершеного виробництва на 8 млн. 526 тис. грн., або на 18,6 %. Негативною тенденцією є переважаюче збільшення собівартості реалізованої продукції та робіт порівняно з зростанням чистого доходу, відповідно сума прибутку від операційної діяльності зменшилася у 2021 році порівняно з 2020 роком на 44 млн 119 тис. грн. Збільшення середньорічної вартості нзавершеного виробництва призвів до зростання коефіцієнта накопичення запасів на 0,448 пункти.

Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних коштів збільшився з 1,911 у 2020 році до 2,213 у 2021 році, тобто на 0,302 пункти, відповідно тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів знизилась на 26 днів або на 13 %. Вказані зміни показників свідчать про пришвидшення оборотності таких активів.

Матеріаломісткість продукції показує, що частка витрат матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії) на виготовлення одиниці продукції у загальних витратах у 2020 році склала 0,56 грн, у 2021 році 0,41 грн.

Матеріаловіддача характеризує ефективність використаних предметів праці, тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріалів. Отже, у 2021 році на 1 грн. матеріальних витрат припадає 2,44 грн. виробленої продукції, що на 0,67 грн. більше порівняно з 2020 роком.

Динаміка показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі позитивно характеризують використання матеріальних ресурсів, що пов'язано із зменшенням матеріаломісткості та підвищенням матеріаловіддачі.

Показник прибутку від операційної діяльності га 1 грн. матеріальних витрат зменшився у 2021 році порівняно з 2020 роком на 0,49 грн., або на 79,5 %, що пояснюється збільшенням суми матеріальних витрат (3,5 %) порівняно із зниженням суми прибутку від операційної діяльності (78,8 %).

З використанням інформації табл. 3.15 за допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну тривалості одного обороту виробничих запасів за 2020-2021 рр.

Модель факторного аналізу тривалості одного обороту виробничих запасів:

$$T = \frac{360 \times \overline{OA}}{CB} \quad (3.9)$$

де  $T$  – тривалість одного обороту виробничих запасів, днів;

$B3$  – середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн;

$CB$  – собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.

За даними табл. 3.15 розрахуємо показники тривалості одного обороту виробничих запасів, днів:

$$T_0 = (360 \times B3_0) / CB_0 = (360 \times 44708) / 162480 = 99$$

$$T_{ум} = (360 \times B3_1) / CB_0 = (360 \times 39052) / 162480 = 87$$

$$T_1 = (360 \times B3_1) / CB_1 = (360 \times 39052) / 231836 = 61.$$

Загальна зміна (+;-) тривалості одного обороту виробничих запасів ПСП «XXX», днів:

$$\Delta T = T_1 - T_0. \quad (3.10)$$

$$\Delta T = 61 - 99 = -38.$$

У тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості виробничих запасів:

$$\Delta T_{OA} = T_{ум} - T_0; \quad (3.11)$$

$$\Delta T_{OA} = 87 - 99 = -12.$$

2. Чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):

$$\Delta T_{чд} = T_1 - T_{ум}. \quad (3.12)$$

$$\Delta T_{чд} = 61 - 87 = -26.$$

Прискорення оборотності виробничих запасів у досліджуваному підприємстві на 38 днів відбулося під впливом наступних факторів:

- в результаті зниження середньорічної вартості виробничих запасів на 5 млн. 656 тис. грн. або на 12,7 %, тривалість одного обороту зменшилась на 12 днів;

- збільшення собівартості реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 69 млн. 356 тис. грн, або на 42,7 %, тривалість одного обороту зменшилась на 26 днів.

Останнім етапом оцінки фінансових результатів будь-якого підприємства є визначення рентабельності. Показники рентабельності характеризують ефективність роботи підприємства, в т.ч. ПСП «XXX» в цілому, прибутковість різних напрямів діяльності, окупність витрат і т. д.

Існує велика різноманітність показників рентабельності: рентабельності (окупності) витрат виробництва та інвестиційних проектів; рентабельності продажу; прибутковості капіталу та його частин. Усі ці показники можуть розраховуватися на основі прибутку (балансового, прибутку від реалізації продукції, чистого прибутку).

Перш за все, для досягнення мети та виконання завдань кваліфікаційної роботи, проаналізуємо рентабельність витрат ПСП «XXX», яка представляє собою відношення загального прибутку від звичайної діяльності до всіх витрат від звичайної діяльності.

Цей показник характеризує витратну рентабельність ПСП «XXX», показує, скільки прибутку припадає на кожну гривню всіх понесених за звітний період витрат (табл. 3.15).

За даними табл. 3.15 можна зробити висновок, що підприємство має позитивну динаміку по всіх показникам рентабельності витрат.

Доцільно відмітити, що показники рентабельності мають середні значення і мають тенденцію до зниження, що пов'язано із випереджаючим збільшенням суми витрат порівняно з збільшенням суми фінансових результатів ПСП «XXX».

*Таблиця 3.15*

**Показники прибутковості (рентабельності) витрат ПСП «XXX»  
за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
	2019	2020	2021	
Рентабельність виробничих витрат, %	57,4	42,9	15,7	-41,6
Рентабельність операційних витрат, %	42,8	30,3	4,6	-38,3
Загальна рентабельність витрат господарської діяльності, %	38,7	26,7	1,8	-36,9
Чиста рентабельність витрат господарської діяльності, %	38,7	26,7	1,8	-36,9

Зокрема, рентабельність виробничих витрат ПСП «XXX» зменшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 41,6 пункти, операційних витрат на 38,3 пункти, загальна та чиста рентабельність витрат господарської діяльності – на 36,9 пункти.

Модель факторного аналізу показника загальної рентабельності капіталу ПСП «XXX»:

$$PK = \frac{ФР}{K} \times 100 = \frac{ФР \times ЧД}{K \times ЧД} \times 100 = \frac{ФР}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{K} = PP \times КОК \quad (3.13)$$

де РК – загальна рентабельність (збитковість) сукупного капіталу ПСП «XXX»,%; ФР – фінансовий результат до оподаткування: прибуток (у досліджуваному підприємстві), тис. грн; К – середньорічна вартість капіталу ПСП «XXX», тис. грн; ЧД – чистий дохід (виручка) від реалізації послуг з ремонту; РП – рентабельність реалізації, %; КОК – коефіцієнт окупності капіталу ПСП «XXX».

Отже, на зміну загальної рентабельності капіталу ПСП «XXX» впливають два фактори: рентабельність продажу та коефіцієнт окупності (обертання) капіталу.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо за допомогою способів ланцюгових підстановок з використанням вихідних даних ПСП «XXX» (табл. 3.16).

Таблиця 3.16

**Вихідні дані для факторного аналізу загальної рентабельності сукупного капіталу ПСП «XXX» за 2019, 2021 рр.**

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
		2019	2021	абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	ФР	67389	4871	-62518	-92,8
Чистий дохід (виручка) від реалізації, тис. грн	ЧД	238357	268330	+29973	+12,6
Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	К	80015,5	101642,5	+21627	+27,0
Загальна рентабельність капіталу, %	РК	84,2	4,8	-79,4	x
Рентабельність реалізації, %	РР	28,3	1,8	-26,5	x
Коефіцієнт окупності капіталу	КОК	2,979	2,640	-0,339	x

За даними табл. 3.16 проводиться розрахунок умовного показника загальної рентабельності капіталу ПСП «XXX», %:

$$PK_{ум} = PP_1 \times КОК_0 \quad (3.14)$$

$$PK_{ум} = 1,8 \times 2,979 = 5,362.$$

Загальна зміна (+;-) загальної рентабельності капіталу, пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0 \quad (3.15)$$

$$\Delta PK = 4,8 - 84,2 = -79,4$$

у тому числі за рахунок факторів:

- рентабельності продажу:

$$\Delta PK_{РП} = PK_{ум} - PK_0 \quad (3.16)$$

$$\Delta PK_{РП} = 5,362 - 84,2 = -78,838,$$

- коефіцієнта окупності (обертання) капіталу :

$$\Delta PK_{КОК} = PK_1 - PK_{ум} \quad (3.17)$$

$$\Delta PK_{КОК} = 4,8 - 5,362 = -0,562.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{РП} + \Delta PK_{КОК} \quad (3.18)$$

$$\Delta PK = -78,838 - 0,562 = -79,4.$$

Отже, зменшення загальної рентабельності сукупного капіталу

ПСП «ХХХ» із 84,2 % у 2019 році до 4,8% у 2021 році, тобто на 79,4 пункти, пояснюється впливом наступних чинників: за рахунок зниження рентабельності реалізації на 26,5 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу зменшилась на 78,838 пункти; внаслідок зменшення коефіцієнта окупності капіталу на 0,339 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу знизилась на 0,562 пункти.

За допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну показника загальної рентабельності (збитковості) власного капіталу ПСП «ХХХ». Модель факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) власного капіталу:

$$\begin{aligned} \frac{\Phi P}{BK} \times 100 &= \frac{\Phi P}{K} \times 100 \times \frac{K}{BK} = \frac{\Phi P}{\text{ЧД}} \times 100 \times \frac{\text{ЧД}}{K} \times \frac{K}{BK} = \frac{\Phi P}{\text{ЧД}} \times 100 \times \frac{\text{ЧД}}{OA} \times \frac{OA}{K} \times \frac{K}{BK} \\ РВК &= \frac{\Phi P}{\text{ЧД}} \times 100 \times \frac{\text{ЧД}}{OA} \times \frac{ПЗ}{K} \times \frac{OA}{K} \times \frac{K}{BK} = PK \times K\Phi Z = PP \times KO K \times K\Phi Z = PP \times KO A \times \text{Ч}^{OA} \times K K \Phi = \\ &= PP \times KO A \times K^3 \times \text{Ч}^3 \times K \Phi Z \end{aligned} \quad (3.19)$$

де РВК – загальна рентабельність власного капіталу ПСП «ХХХ», %; РК – загальна рентабельність сукупного капіталу, %; КФЗ – коефіцієнт фінансової залежності; РР - рентабельність реалізації, %; КОК – коефіцієнт обертання капіталу ПСП «ХХХ»; КОА – коефіцієнт обертання оборотних активів ПСП «ХХХ»;  $\text{Ч}^{OA}$  – частка оборотних активів у капіталі; КЗЛ – коефіцієнт загальної ліквідності підприємства;  $\text{Ч}^3$  - частка (коефіцієнт) поточних зобов'язань і забезпечень у капіталі.

Отже, на зміну показника загальної рентабельності власного капіталу (РВК) впливають такі фактори: рентабельність реалізації; коефіцієнт обертання оборотних активів; коефіцієнт загальної ліквідності; частка поточних зобов'язань та забезпечень у капіталі; коефіцієнт фінансової залежності.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо за допомогою способів ланцюгових підстановок з використанням вихідних даних ПСП «ХХХ» за 2019, 2021 рр. в табл. 3.17.

*Таблиця 3.17*

**Вихідна інформація для факторного аналізу прибутку (збитку) від господарської діяльності ПСП «ХХХ»**

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
		2019	2021	абсолютне	відносне, %
1.Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	ФР	67389	4871	-62518	-92,8
2.Чистий дохід від реалізації, тис. грн	ЧД	238357	268330	+29973	+12,6
3.Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	К	80015,5	101642,5	+21627	+27,0
4.Середньорічна вартість власного капіталу, тис. грн	ВК	152100,5	211398,5	+59298	+39,0
5.Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	ОА	192177	239140,5	+46963,5	+24,4
6.Середньорічна вартість поточних зобов'язань, тис. грн	ПЗ	80015,5	101642,5	+21627	+27,0
7.Загальна рентабельність власного капіталу, %	РВК	44,3	2,3	-42	X
8.Рентабельність реалізації, %	РР	28,3	1,8	-26,5	X
9.Коефіцієнт обертання оборотних активів	КОА	1,240	1,122	-0,118	-9,5
10.Коефіцієнт загальної ліквідності	КЗЛ	2,402	2,353	-0,049	-2,0
11.Коефіцієнт поточних зобов'язань і забезпечень у капіталі	Ч <sup>3</sup>	1	1	-	X
12.Коефіцієнт фінансової залежності	КФЗ	0,526	0,481	-0,045	-8,6

За даними табл. 3.17 розрахуємо умовні показники загальної рентабельності власного капіталу ПСП «ХХХ», %:

$$РВК_{ум1} = РР_1 \times КОА_0 \times КЗЛ_0 \times Ч^3_0 \times КФЗ_0 \quad (3.20)$$

$$РВК_{ум1} = 1,8 \times 1,240 \times 2,402 \times 1 \times 0,526 = 2,820.$$

$$РВК_{ум2} = РР_1 \times КОА_1 \times КЗЛ_0 \times Ч^3_0 \times КФЗ_0 \quad (3.21)$$

$$РВК_{ум2} = 1,8 \times 1,122 \times 2,402 \times 1 \times 0,526 = 2,552$$

$$РВК_{ум3} = РР_1 \times КОА_1 \times КЗЛ_1 \times Ч^3_0 \times КФЗ_0 \quad (3.22)$$

$$РВК_{ум3} = 1,8 \times 1,122 \times 2,353 \times 1 \times 0,526 = 2,500.$$

$$РВК_{ум4} = РР_1 \times КОА_1 \times КЗЛ_1 \times Ч^3_1 \times КФЗ_0 \quad (3.23)$$

$$РВК_{ум4} = 1,8 \times 1,122 \times 2,353 \times 1 \times 0,526 = 2,500.$$

Загальна зміна (+;-) рентабельності (збитковості) власного капіталу, %:

$$\Delta \text{РВК} = \text{РВК}_1 - \text{РВК}_0 \quad (3.24)$$

$$\Delta \text{РВК} = 2,3 - 44,3 = -42$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) рентабельності реалізації:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{рр}} = \text{РВК}_{\text{ум1}} - \text{РВК}_0 \quad (3.25)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{рр}} = 2,820 - 44,3 = -41,480$$

2) коефіцієнта обертання оборотних активів:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{коа}} = \text{РВК}_{\text{ум2}} - \text{РВК}_{\text{ум1}} \quad (3.26)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{коа}} = 2,552 - 2,820 = -0,268,$$

3) коефіцієнта загальної ліквідності:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кзл}} = \text{РВК}_{\text{ум3}} - \text{РВК}_{\text{ум2}} \quad (3.27)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кзл}} = 2,500 - 2,552 = -0,052,$$

4) коефіцієнта поточних зобов'язань та забезпечень у капіталі:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{ч}^3} = \text{РВК}_{\text{ум4}} - \text{РВК}_{\text{ум3}} \quad (3.28)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{ч}^3} = 2,500 - 2,500 = 0,$$

5) коефіцієнта фінансової залежності:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кфз}} = \text{РВК}_1 - \text{РВК}_{\text{ум4}} \quad (3.29)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кфз}} = 2,300 - 2,500 = -0,200.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{РВК} = \Delta \text{РВК}_{\text{рр}} + \Delta \text{РВК}_{\text{коа}} + \Delta \text{РВК}_{\text{кзл}} + \Delta \text{РВК}_{\text{ч}^3} + \Delta \text{РВК}_{\text{кфз}} \quad (3.30)$$

$$\Delta \text{РВК} = -41,480 - 0,268 - 0,052 + 0,000 - 0,200 = -42.$$

Отже, зменшення рентабельності власного капіталу ПСП «XXX» з 44,3% у 2019 році до 2,3% у 2021 році, тобто на 42 пункти пояснюється впливом: зниження рентабельності реалізації на 26,5 пункти, рентабельність зменшилась на 41,480 пункти; зменшення коефіцієнта обертання оборотних активів на 0,118 пункти, рентабельність знизилась на 0,268 пункти; зниження коефіцієнта загальної ліквідності на 0,049 пункти, рентабельність власного капіталу знизилась на 0,052 пункти; зменшення коефіцієнта фінансової залежності на 0,045 пункти, рентабельність власного капіталу зменшилась на 0,200 пункти.

Тому для підвищення рентабельності підприємства потрібно збільшувати

прибуток і цього можна досягти наступними методами:

- нарощувати обсяги виробництва та реалізації товарів, робіт, послуг;
- зменшувати витрати на виробництво (реалізацію) продукції, тобто знижувати її собівартість;
- з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є в розпорядженні підприємства, в тому числі і фінансові ресурси;
- вміти найдоцільніше розміщувати (вкладати) одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.

## ВИСНОВКИ

Одержані результати свідчать про досягнення мети дослідження і зводяться до таких висновків:

1. Головною метою ПСП «XXX», як і кожного підприємства є одержання прибутку. Найбільшу питому вагу у структурі фінансових результатів підприємства займають доходи і витрати операційної діяльності. Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) виступає основним джерелом прибутку, який забезпечує розвиток підприємства.

2. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати підприємств наведені у НП(С)БО 1, П(С)БО 15. Визначення доходу, наведене в п. 5 П(С)БО 15 практично ідентичне визначенню із НП(С)БО 1, але містить істотне доповнення: дохід визначається за умови, що його сума може бути достовірна визначена).

3. Єдиного визначення поняття «дохід» у сучасній літературі не існує, провідні учені розглядають сутність даного поняття по-різному. Вважаємо, що дохід – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу підприємства (за винятком внесків власників майна), а також отримані економічні вигоди внаслідок використання у господарському процесі залучених економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику.

4. Для ПСП «XXX» характерною є класифікація доходів та витрат за видами діяльності: доходи операційної діяльності, доходи фінансової діяльності та інші доходи.

5. Предметом діяльності ПСП «XXX» є: основний - вирощування зернових (озима пшениця, ярий ячмінь, кукурудза на зерно) та технічні, що представлені соняшником. Основним напрямком діяльності підприємства є: сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції.

6. Бухгалтерський облік у ПСП «XXX» ведеться згідно розробленого головним бухгалтером та затвердженим керівником Наказу про облікову

політику. Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах обліку на підприємстві розроблений та затверджений графік документообігу.

7. Документування доходів операційної діяльності фіксується у договорах, рахунках, накладних, виписках і т.д.

8. Рахунки обліку доходів, пов'язаних з операційною діяльністю ПСП «ХХХ»: 701, 703; субрахунки рахунку 71 закриваються на рахунок 791. Таким чином визначається фінансовий результат від операційної діяльності ПСП «ХХХ», у 2021 році він склав 11 млн 900 грн, що на 60 млн 85 тис. грн менше порівняно з 2019 роком.

9. Встановлено, що організація обліку доходів операційної діяльності у ПСП «ХХХ» відповідає сучасним вимогам щодо надання повної, достовірної та вчасної інформації про їх наявність, рух та вартість, тобто дотримується принцип повного висвітлення. В умовах посилення ролі управлінського обліку на підприємствах такі форми задовольняють сучасні вимоги щодо повноти та якості облікової інформації.

10. Інформація про доходи операційної діяльності ПСП «ХХХ» відображають у двох формах фінансової звітності підприємства: Звіті про фінансові результати та Примітках до фінансової звітності.

11. Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ПСП «ХХХ» за 2019-2021 рр. У результаті проведеного дослідження встановлено: вартість майна ПСП «ХХХ» порівняно з 2019 роком збільшилася на 12,9 %; у структурі майна переважає частка оборотних активів (на кінець 2021 р. частка склала 67,5 %); у складі джерел формування капіталу переважає частка власного капіталу підприємств – 55,1%, 59%, 66%; на 2021 рік фінансовий стан ПСП «ХХХ» можна охарактеризувати як ліквідний та платоспроможний.

12. У 2021 році 98,9% загальної суми доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності, 1,5% – доходи від іншої операційної діяльності. За досліджуваний період сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 48,4%. Сума операційних витрат зросла за цей період: собівартості реалізації на 53%, інших операційних витрат на 37,1%,

адміністративних витрат та витрат на збут відповідно на 85,9% та 37,1%.

13. Рівень рентабельності виробничих витрат ПСП «XXX» мають тенденцію до зниження на 41,6 пункти, операційних на 38,3 пункти, чиста рентабельність витрат – на 36,9 пункти.

З метою удосконалення облікової роботи та безпосередньо обліку доходів операційної діяльності у ПСП «XXX» доцільно запропонувати наступні заходи:

- виокремити складові елементи облікової політики щодо обліку доходів: оцінка доходів та умови визнання; класифікація доходів; відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку; документальне оформлення та відображення в реєстрах обліку і звітності підприємства;

- посилити контроль за своєчасністю розрахунків за реалізовану продукцію, виконані роботи та надані послуги. Договори укладати із перевіреними контрагентами та проводити акти звірки розрахунків;

- запропоновано робочий план рахунку 27 та 701, що дозволить здійснити контроль щодо обсягів випуску продукції; фактичного зберігання продукції; оперативної виписки документів на відвантаження готової продукції; використання матеріальних ресурсів підприємства через співставлення планових і фактичних показників калькуляції собівартості виробленої продукції;

- для підвищення рентабельності потрібно збільшувати прибуток і цього можна досягти наступними методами: нарощувати обсяги виробництва та реалізації продукції; зменшувати витрати на виробництво (реалізацію) продукції, знижуючи її собівартість; з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є в розпорядженні підприємства; вміти найдоцільніше розміщувати одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.