

**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 формування і використання прибутку й аналіз  
рентабельності підприємства»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за освітньо-професійною програмою  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ступеня вищої освіти Магістр  
групи 1  
Піменов В. Ю.  
Керівник: Безкровний О. В.

**Полтава - 2022 року**

## ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА....	8
1.1. Економічний зміст формування і використання прибутку підприємства.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення .....	13
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА.....	19
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	19
2.2. Облік формування і використання прибутку підприємства та відображення інформації в звітності .....	25
2.3. Податкові аспекти обліку формування та використання прибутку підприємства.....	37
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	43
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.....	43
3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства.....	51
3.3. Аналіз формування фінансових результатів та рентабельності та розподілу чистого прибутку підприємства.....	58
ВИСНОВКИ.....	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	73
ДОДАТКИ.....	81

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сільськогосподарські підприємства є виробниками більше 60 % валової продукції сільгосппризначення. Саме завдяки цьому дотримується високий рівень продовольчої безпеки країни, формується експортний потенціал та трудові доходи сільського населення тощо [27].

В умовах воєнного стану та непрогнозованості настання й тривалості майбутнього повоєнного періоду постала проблема аргументації подальших напрямів економічного розвитку аграрного підприємництва та забезпечення їх економічної безпеки. В умовах безпрецедентного падіння економічної та фінансової стійкості суб'єктів господарювання, ріст ризиків припинення функціонування, падіння попиту та подекуди фізичного руйнування основних засобів і кадрового ризику, викликаних війною, питання прибутковості та утримання максимально можливого рівня фінансової стійкості для підприємств є основою виживання [33].

Важливість проблем зростання прибутку та рентабельності за умови зниження ризиків зумовлює удосконалення організації бухгалтерського обліку та методики комплексного аналізу, здатних забезпечити належний рівень конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств.

Цьому питанню присвячені наукові праці вітчизняних науковців Базилевич В., Дерій В., Гриньова В., Лахтіонова Л., Качан Є., Мочерний С., Пушкар М., Сопко В. та інших. Але все ж, залишаються недостатньо висвітленими питання обліку та аналізу прибутковості сільськогосподарських підприємств.

**Мета і завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є дослідження і удосконалення методики й організації бухобліку прибутку, аналіз прибутковості та рентабельності сільськогосподарських підприємств в сучасних кризових умовах.

Для розкриття мети в процесі дослідження передбачається вирішити такі

завдання:

- дослідити та теоретично обґрунтувати сутність поняття «прибуток»;
- розкрити основні фактори впливу на формування прибутку підприємства;
- розглянути методико-організаційні положення обліку прибутку та факторів його формування, виявити недоліки в існуючій практиці облікового відображення на ПАФ «ХххххххХ»;
- провести аналіз прибутку, факторів його формування та рентабельності на ПАФ «ХххххххХ».

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єктом дослідження є облікові процедури і аналітичні розрахунки формування та розподілу прибутку у ПАФ «ХххххххХ». Предметом дослідження є теоретичні, методичні, організаційні аспекти обліку та аналізу формування і розподілу прибутку ПАФ «ХххххххХ».

**Методи дослідження.** В процесі дипломного дослідження використовувалися загальнонаукові і спеціальні методи: теоретичного узагальнення, порівняння, причинно-наслідкового зв'язку, спостереження, системного аналізу, аналогії, порівняння, конкретизації, індукції та дедукції.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела; офіційні документи; фінансова та статистична фінансова звітність ПАФ «ХххххххХ»; довідкові та інформаційні видання, електронні джерела.

#### **Наукова новизна одержаних результатів.**

1) розроблено алгоритм реєстрації інформації про прибуток підприємства у бухгалтерському обліку від первинної документації до складання фінансової звітності. Дотримання запропонованої моделі забезпечить отримання достовірної та правдивої інформації, що дозволить мінімізувати штрафи та санкції;

2) розроблено топологію податкової схеми операцій пов'язаних з податком на прибуток та податку на додану вартість. Адже однією з основних статей витрат поряд з вартістю виробництва, витратами на оплату праці, є

податки і збори. Зменшуючи податки і збори, можна досягти більшої прибутковості.

**Практичне значення одержаних результатів** дослідження полягає в тому, що надані рекомендації спрямовані на збагачення практики діяльності підприємства конкретними методиками обліку і аналізу операцій щодо формування та використання прибутку.

**Апробації результатів дослідження.** Основні результати дослідження, що ілюструють його новизну, доповідалися й одержали позитивну оцінку на науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик, Всеукраїнській науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін» (м. Полтава, 27 жовтня 2022 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано наукові праці:

1. Обліково-інформаційне забезпечення формування та використання прибутку.
2. Податкове планування як складова податкового менеджменту підприємств.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

#### **1.1. Економічний зміст формування і використання прибутку підприємства**

Функціонування сільськогосподарських підприємств супроводжуються умовами невизначеності та ризику. Тому питання прибутковості та рентабельності виступає одним з основних і значущих результуючих показників діяльності господарюючого суб'єкта. Дослідження економічної сутності прибутку - одна з важливих проблем економічної теорії.

У працях багатьох вчених-економістів прибуток нерозривно пов'язують з однією з форм капіталу, доходом, показниками ефективності діяльності та багатьма іншими категоріями, тому є необхідним визначення економічної сутності такої фінансової категорії, як прибуток [3].

Науковці вважають прибуток вважається однією з найбільш неоднозначних економічних категорій, складність визначення його економічної сутності обумовлена різноманітністю інтересів підприємства, які він відображає.

Історично сформувалося два підходи до обчислення прибутку: економічний та бухгалтерський, кожен з яких має переваги та недоліки, є економічно виправданим та має право на існування. Прибуток як економічна категорія бере свій початок з появою товарно-обмінних відносин [11].

Економічний прибуток є розрахунковою величиною, який визначається аналітиками для надання управлінському персоналу інформації щодо ефективності діяльності підприємства. Сьогодні існує декілька методів обчислення економічного прибутку, серед них найбільш поширеними є метод прибутку за вирахуванням вартості капіталу та метод «спреду доходності» (рис. 1.1).

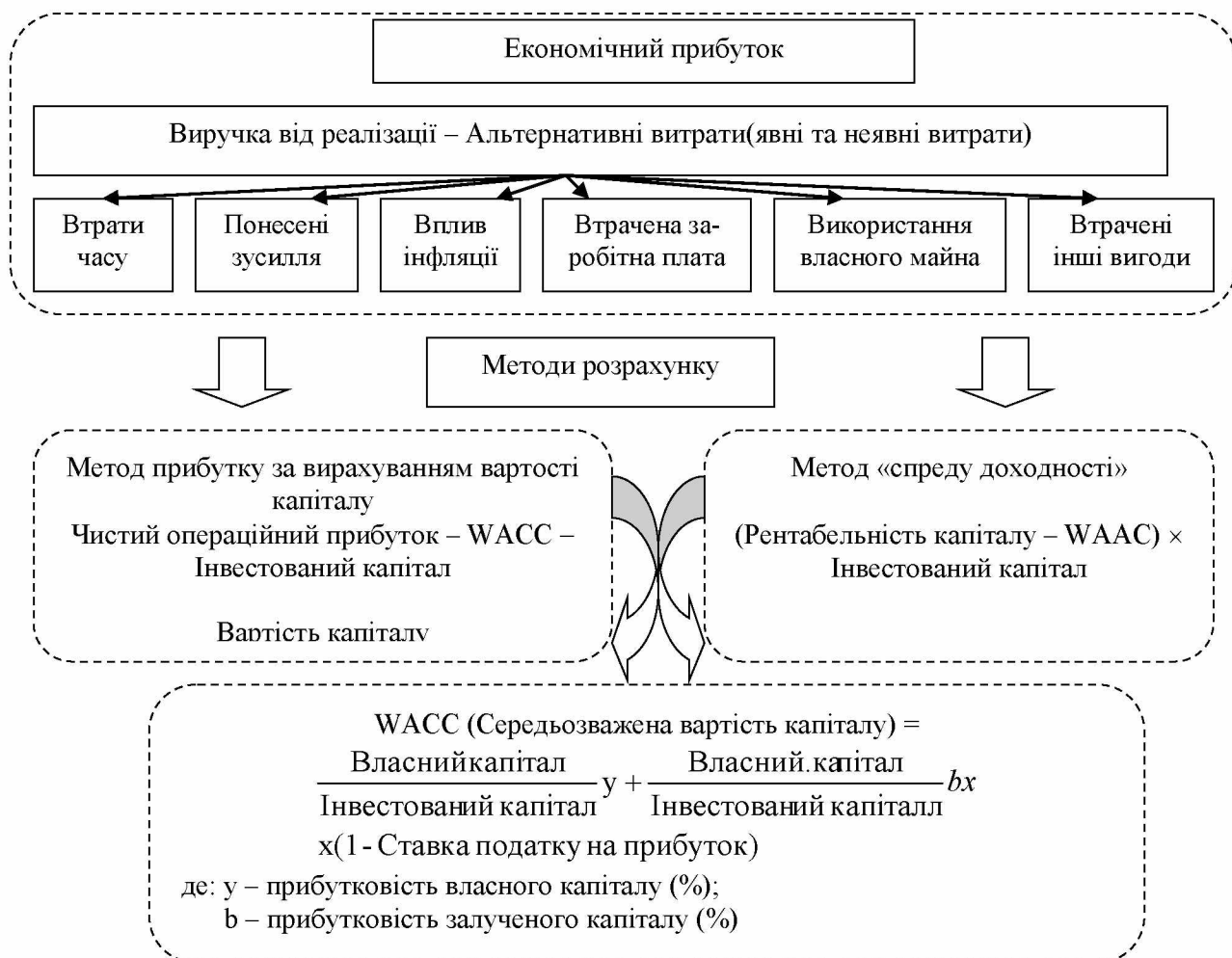


Рис. 1.1. Методи розрахунку економічного прибутку

Тобто, розрахунок економічного прибутку полягає в визначенні прибутку діяльності після вирахування податку на прибуток, але до вирахування фінансових витрат за відсотками [8]. Економічний прибуток не може бути базою оподаткування податком на прибуток. Елементи розрахунку економічного прибутку - середньозважена вартість та рентабельність капіталу - не відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, що унеможливує відображення економічного прибутку в бухгалтерському обліку. Причиною також є те, що прибутковість власного та залученого капіталу є суб'єктивними величинами та використовуються для потреб управління.

З бухгалтерської точки зору прибуток є фактично складовою власного капіталу протягом звітного періоду, що визначений за даними бухобліку. Методика його розрахунку відпрацьована десятиліттями, та передбачає, що пр

визначенні прибутку в бухгалтерському обліку враховуються лише ті доходи і витрати, які можуть бути точно визначені й обчислені.

У бухгалтерському обліку зазвичай використовують термін «чистий прибуток», який визначають як різницю між доходами та витратами. Якщо витрати перевищують доходи, то це свідчить про збиток. Зведемо класифікацію чистого прибутку за одержувачами на рис. 1.2.

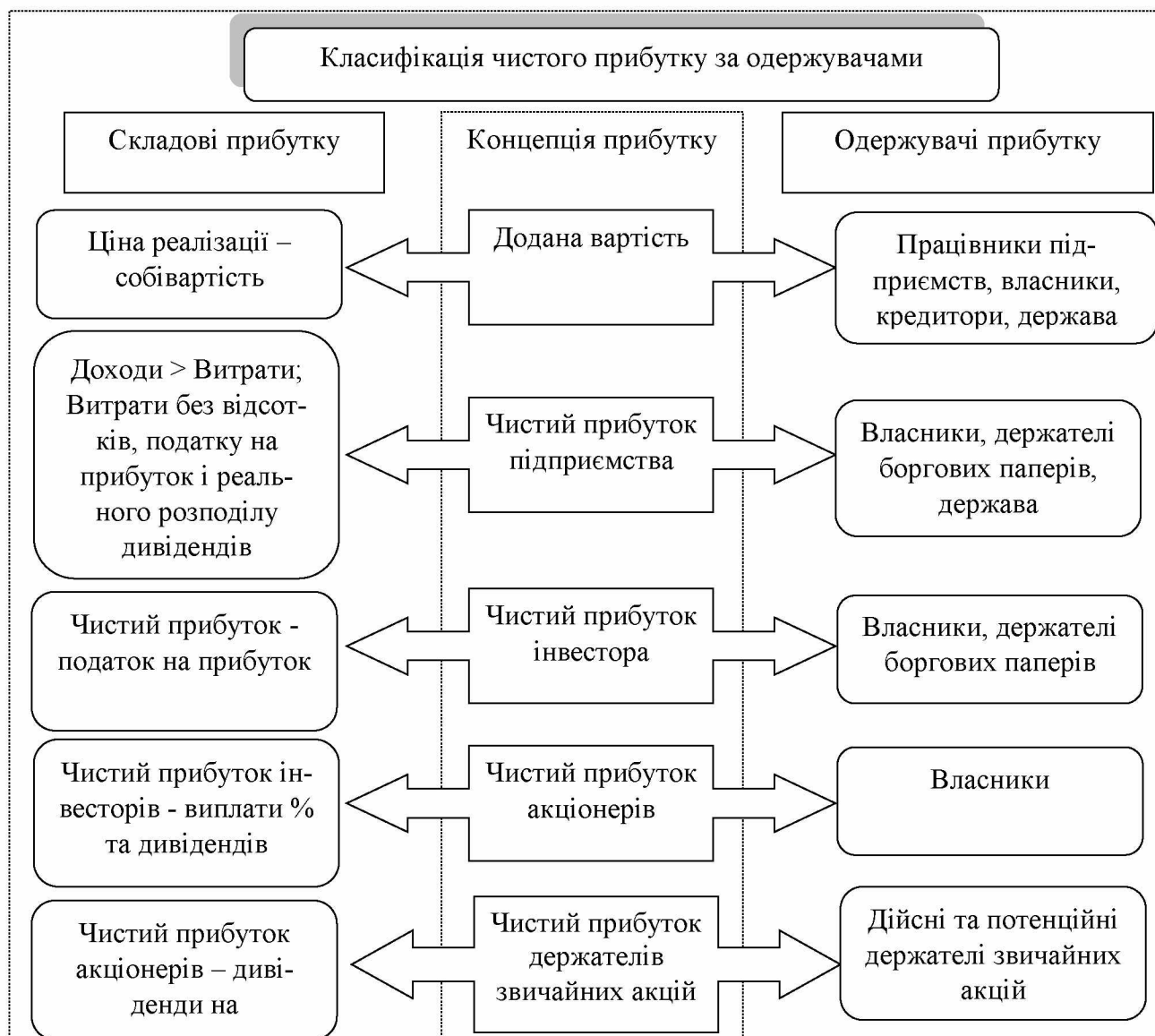


Рис. 1.2. Класифікація чистого прибутку за одержувачами

Аналізуючи цю класифікацію, варто зазначити, що кожна концепція містить порядок визначення чистого прибутку за інтересами одержувачів.

Отже, прийнято розрізняти наступні види прибутку [8]:

- бухгалтерський (БП) - це визначена сума між грошовими надходженнями (Д), які згідно з правилами бухобліку, вважаються доходом від діяльності, і витратами, які за цими ж правилами, слід вважати витратами (В):

$$\text{БП} = \text{Д} - \text{В} \quad (1.1)$$

- економічна (ЕП) - менш точний показник, заснований, в значній мірі, не тільки на даних обліку, а й на експертних оцінках. Такі оцінки можуть включати в себе: невраховані в бухобліку витрати, вартість можливих ризиків і додаткових можливостей, упущену вигоду, інакше економічні витрати (ЕВ), тобто прогнозований результат від використання коштів іншими способами:

$$\text{ЕП} = \text{Д} - \text{ЕВ} \quad (1.2)$$

- валовий прибуток (ВП) - сума доходу (виручка від операції) (Д) за вирахуванням витрат (В), тобто собівартості цієї операції. Обчислюється тим же методом, що і бухгалтерський прибуток;

- операційний прибуток (ОП) - показник подібний до наведеного вище, проте з виручки прийнято віднімати не тільки собівартість конкретного операції, а й операційні витрати (ОВ), тобто поточні витрати на основну діяльність:

$$\text{ОП} = \text{Д} - \text{В} - \text{ОВ} \quad (1.3)$$

- чистий прибуток (ЧП) - залишок від суми доходу після виплати всіх витрат ( $\Sigma\text{В}$ ), в тому числі податків і відрахувань з прибутку:

$$\text{ЧП} = \text{Д} - \Sigma\text{В} \quad (1.4)$$

У звичному розумінні прибуток характеризується як сума, яку можна витратити за певний період часу, зберігши при цьому рівень багатства, що існував на початок певного періоду. Типи прибутку представлені в формі фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Формування фінансових результатів у «Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)» підпорядковане видам діяльності підприємства [40]. Послідовність формування фінансових результатів за даними форми № 2 представлено на рис. 1.3.

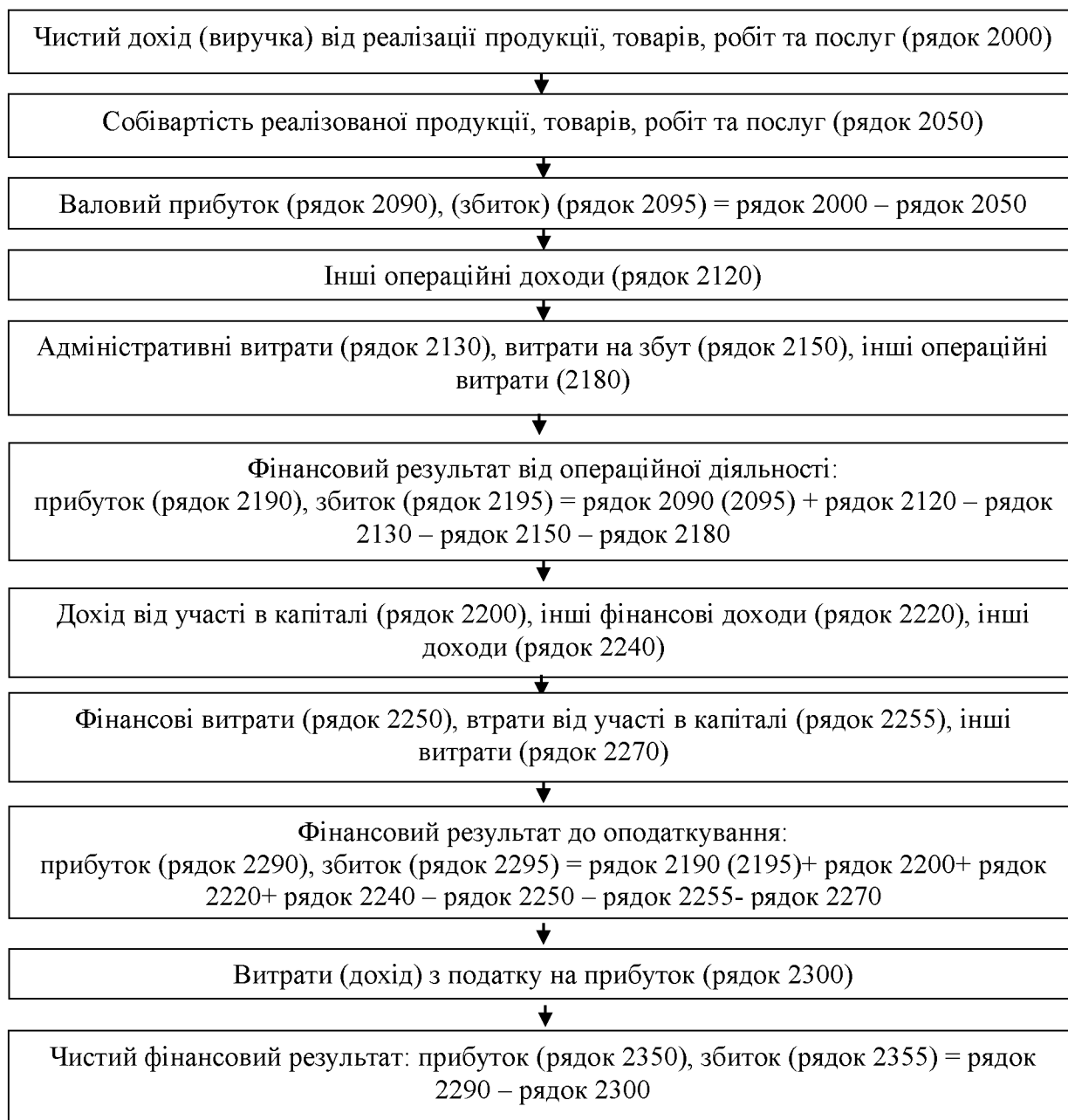


Рис. 1.3. Послідовність визначення чистого прибутку за даними форми № 2

Отже, аналіз економічного та бухгалтерського прибутку дозволив встановити, що економічний прибуток є меншою величиною в порівнянні з бухгалтерським прибутком [3].

Оцінюючи обидва види прибутку з точки зору можливості їх відображення в бухобліку та з точки зору їх розмірів, встановлено, що бухгалтерський прибуток є найоптимальнішою базою обчислення податку на

прибуток, що призведе до нівелювання негативних явищ, пов'язаних із втратою платоспроможності та незадоволенням інтересів партнерів.

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

Одним з проблемних питань формування прибутку визначення прибутку як бази оподаткування, що викликає конфлікт інтересів між господарюючими суб'єктами та державою. Підприємства намагаються мінімізувати прибуток, щоб менше сплачувати податків, а держава намагається максимізувати доходи державного бюджету.

Узагальнимо кінцеві інтереси підприємств та держави за умов мінімізації та максимізації прибутку - табл. 1.1.

Таблиця 1.1

### Економічні інтереси суб'єктів щодо формування сутності прибутку

Зацікавлені суб'єкти	Інтереси	
	максимізація прибутку	мінімізація прибутку
Підприємство (менеджери, власники, контрагенти, працівники)	– підвищення вартості підприємства з метою залучення інвесторів;	Зменшення частини прибутку, яка розподіляється до державного бюджету
	– збільшення доходів власників у вигляді отриманих дивідендів при розподілі прибутку;	
	– збільшення частини реінвестованого прибутку для розширення виробництва;	
	– забезпечення конкурентоздатності підприємства;	
	– забезпечення мотивації праці працівників підприємства;	
	– гарантія фінансової стійкості підприємства	
Держава	Забезпечення доходності державного бюджету як джерела зростання добробуту суспільства	Відсутні

Як видно з даних табл. 1.1 в мінімізації прибутків держава зовсім не зацікавлена, а підприємство мінімізує прибуток лише з одною метою – ухилення від податків.

Максимізація прибутку підприємства приносить значно більше переваги для підприємства та забезпечує одночасно інтереси держави, що також вказує

на те, що виходячи з величини бухгалтерського та економічного прибутку, бухгалтерський прибуток є більш оптимальною базою оподаткування [7].

Об'єктом проблемного питання є розрахунок величини прибутку, виходячи з розбіжностями у визначенні податкового прибутку: «суми прибутку (збитку), визначеної за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період» [7] та фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування – рис. 1.4.

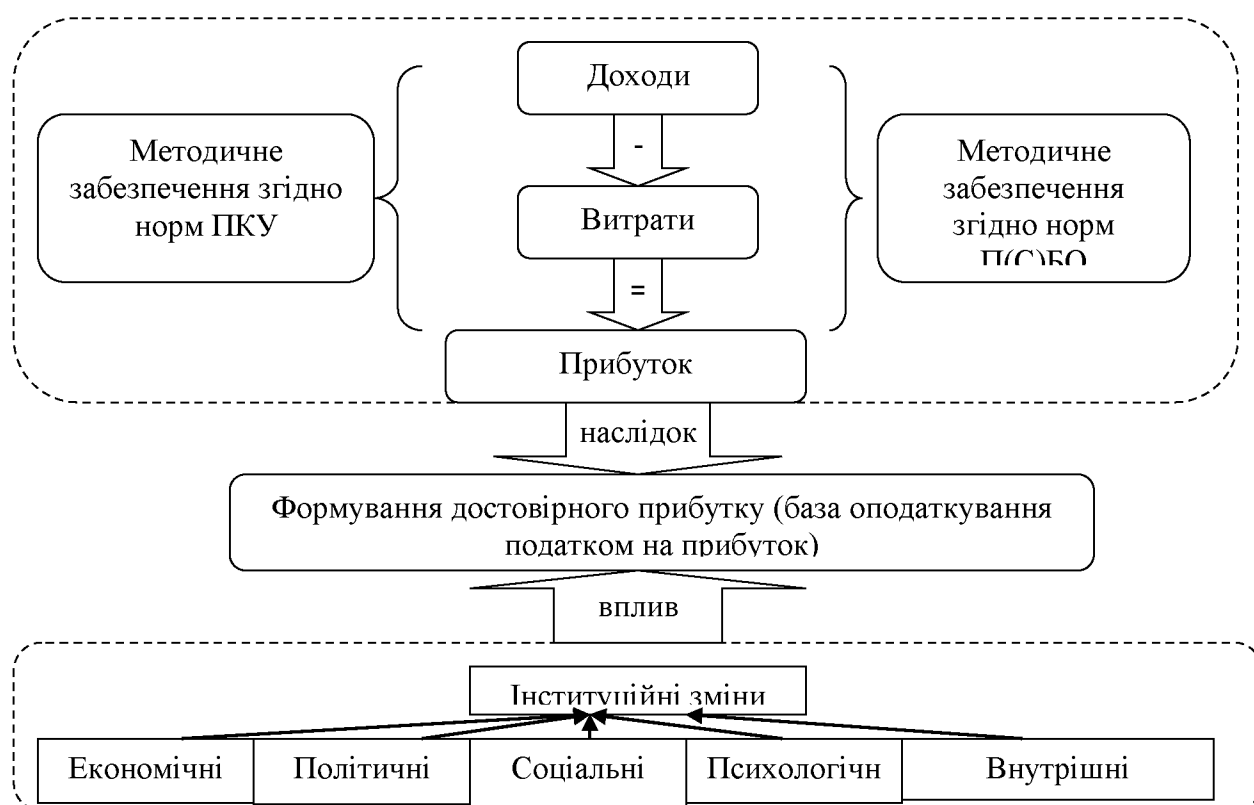


Рис. 1.4. Порядок визначення бухгалтерського та податкового прибутку

Вид бухгалтерського обліку (фінансовий, управлінський і податковий), а також моделі взаємодії його різних підсистем мають безпосередній вплив на методологію формування прибутку [5, 16] - табл. 1.2.

Оскільки з прибутку стягується податок на прибуток, то методика його обчислення має важливе значення для платників податків. Підприємства, які знаходяться на загальній системі оподаткування, згідно діючого законодавства мають обов'язково вести бухгалтерський і податковий облік. Спричинено це різною метою та спрямованістю обчислення результатів господарювання, що і

реалізовано в цих підсистемах обліку [7].

Таблиця 1.2

**Порівняльна характеристика фінансового управлінського й податкового видів обліку з точки зору впливу на визначення фінансового результату**

Фінансовий облік	Управлінський облік	Податковий облік
Основні користувачі інформації		
Зовнішні: фізособи та юрособи	Управлінці підприємства	Контролюючі органи
Типи облікових систем		
Системи подвійного запису	Не обмежений подвійним записом; будь-яка корисна система	Будь-яка корисна система
Регулювання		
Закони України, Національні та Міжнародні стандарти обліку	Не має регулювання; єдиний критерій – корисність	Податкове законодавство (основний документ ПКУ)
Основний об'єкт обліку		
Підприємство в цілому	Різні сегменти діяльності підприємства	Підприємство в цілому
Частота складання звітності		
Періодично, на регулярній основі (квартал, рік)	За необхідністю може здійснюватися на нерегулярній основі	Періодично, на регулярній основі (місяць, квартал, півріччя, рік)
Ступінь надійності		
Потребує об'єктивності	Більш суб'єктивний, хоча якщо необхідно, базується на об'єктивних даних	Потребує об'єктивності
Методологія формування фінансового результату		
Визначається вимогами НП(С)БО та МСБО	Залежить від потреб користувачів інформації про фінансовий результат	Визначається вимогами ПКУ та інших нормативних документів

Основними платниками податку на прибуток є суб'єкти господарювання - юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами [44].

Об'єктом оподаткування є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на податкові різниці [44]. Основною ставкою податку на

прибуток є 18 %.

Алгоритм визначення податку на прибуток як об'єкта оподаткування представлено на рис. 1.5.

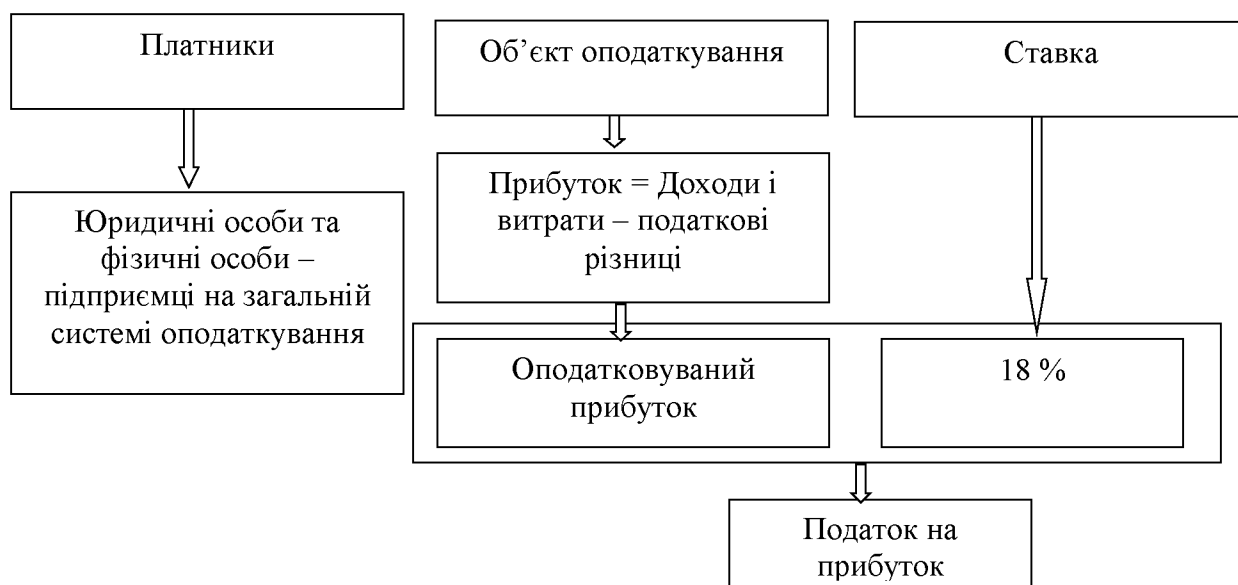


Рис. 1.5. Алгоритм визначення податку на прибуток як об'єкта оподаткування

Податкові різниці обліковуються в складі відстрочених податкових активів (рахунок 17) або зобов'язань (рахунок 54) та регулюються П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Виникнення податкових різниць пов'язане з правилами податкового обліку у частині визнання доходів та/або витрат в різні звітні періоди.

Взаємозв'язок між обліковою інформацією розглянемо на рис. 1.6. Для узагальнення інформації стосовно податкових розрахунків підприємства призначено рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», за кредитом якого накопичуються нараховані платежі, за дебетом – їх сплата або списання. Податок на прибуток на підприємствах формується на рахунку 98 «Податок на прибуток»: за дебетом відображається нарахування даного податку, за кредитом – списання на фінансові результати.

Облік податку на прибуток є трудомісткою ділянкою податкових розрахунків, що пов'язано неповною узгодженістю бухгалтерського та податкового законодавства; складністю механізму нарахування, дублюванням

інформації в податковій звітності; великою кількістю додатків до Податкової декларації з податку на прибуток.



Рис. 1.6. Загальна схема зв'язку податкового та фінансового обліку податку на прибуток

Розподіл прибутку передбачає, перш за все, спрямування певної частки прибутку до бюджету та використання, безпосередньо, на підприємстві і за його межами.

На законодавчому рівні розподіл прибутку регулюється в частині податку на прибуток, податку на додану вартість, єдиного податку та інших, які перераховуються до державного та місцевих бюджетів.

Прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства, знаходиться в

компетенції власників підприємства.

Кузь В. І. запропонував структурну будову системи розподілу прибутку підприємства (рис. 1.7), яка є основою для розподілу прибутку між будь-якими учасниками контрактних відносин з підприємством [25].



Рис. 1.7. Розподіл прибутку у вигляді сплати податку на прибуток

Отже, об'єктом розподілу є прибуток (співставлення доходів та витрат діяльності підприємства за звітний період). Прибуток – це результат діяльності, який отримує підприємство за умови створеного державою сприятливого економічного середовища. Варто відмітити, що напрямів розподілу прибутку керівництво підприємства може визначити безліч, залежно від потреб підприємства, але, в першу чергу, частина прибутку в чітко фіксованій частці повинна бути перерахована державі.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

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

Згідно Статуту підприємства приватна агрофірма «ХххххххХ» (далі – ПАФ «ХххххххХ»), створено у відповідності до законодавства України для здійснення господарської, фінансово-інвестиційної, комерційної та іншої діяльності з метою отримання прибутку.

Предмет діяльності ПАФ «ХххххххХ»: виробництво, заготівля, зберігання, реалізація, переробка, транспортування сільгосппродукції; закупівля сільгосппродукції, товарно-матеріальних цінностей, в т.ч. в населення за готівку; оренда земельних ділянок сільськогосподарського та сільськогосподарського призначення для ведення товарного сільськогосподарського виробництва; вирощування зернових, технічних та інших культур, не віднесених до інших класів рослинництва; овочівництво, декоративне садівництво та вирощування продукції розсадників; тваринництво: розведення великої рогатої худоби; овець, кіз, коней; свиней; птиці; інших тварин; вирощування культур в поєднанні з тваринництвом (змішане сільське господарство).

Мета діяльності ПАФ «ХххххххХ» – здійснювати самостійну, ініціативну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних та соціальних результатів.

Досягнення мети діяльності ПАФ «ХххххххХ» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

- а) вирощування продукції рослинництва та тваринництва, її заготівля,

переробка;

б) надання робіт та послуг в сільському господарстві;

в) заготівля шляхом закупки сільгосппродукції (рослинництва) у населення, селянсько-фермерських господарств та інших підприємств за готівковий та безготівковий розрахунок.

Для визначення основних напрямів діяльності ПАФ «ХххххххХ» проаналізуємо динаміку та структуру посівних площ – табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Динаміка та структура посівних площ ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр.**

Вид культур	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	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	102	9,7	257	24,6	188,01	17,7	+86,01	+84,3
Ячмінь ярий	16,45	1,6	17,06	1,6	80,66	7,6	+64,21	У 4,9 р.
Кукурудза на зерно	322,9	30,6	339,42	32,5	338,18	31,8	+15,28	+4,7
Гречка	-	-	6	0,6	47,81	4,5	+47,81	х
Просо	-	-	1,48	0,1	101,97	9,6	+101,97	х
Соя	467,72	44,4	192,42	18,4	53,48	5,0	-414,24	-88,6
Соняшник	145,17	13,8	231,41	22,1	251,37	23,7	+106,2	+73,2
Інші технічні культури	-	-	-	-	1,2	0,1	+1,2	х
Разом	1054,24	100,0	1044,79	100,0	1062,68	100,0	+8,44	+0,8

Аналіз динаміки посівних площ показав, що загальна площа зросла на 8,44 га, або на 0,8 % за рахунок розширення посівних площ пшениці на 86,01 га (на 84,3 %), ячменю на 64,21 га (у 4,9 рази), кукурудзи на зерно на 15,28 га (на 4,7 %), соняшнику на 106,2 га (на 73,2 %). Крім того, протягом 2020-2021 рр. підприємство почало вирощувати гречку, просо та інші технічні культури, їх площа на кінець 2021 р. склала 47,81 га, 101,97 га та 1,2 га. Структурне розширення посівних площ відбулося за рахунок зниження посівної площі сої, у 2021 році порівняно з 2019 роком вона знизилася на 414,24 га, або на 88,6 %.

За рахунок зміни у структурі посівних площ, змінювалася і питома вага у загальній посівній площі. Зокрема, у 2019 році переважала частка сої – 44,4 %

та кукурудзи на зерно – 30,6 %, у 2020 році відповідно кукурудзи на зерно – 32,5 % та пшениці – 24,6 %, у 2021 році кукурудзи на зерно – 31,8 % та соняшнику – 23,7 %. Частково зміна посівних площ пов'язана із виробничою стратегією та сівозмінами, чергування яких є відпочинком для ґрунту та складовою підвищення родючості.

Таблиця 2.2

**Динаміка виробництва зернових культур ПАФ «ХххххххХ»  
за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
<b>Озима пшениця</b>					
Посівна площа, га	102	257	188,01	+86,01	+84,3
ХхххххХність, ц/га	48,0	39,8	55,7	+7,8	+16,2
Валовий збір, ц	4895,6	10235,4	10481,4	+5585,8	У 2,1 р.
Виробнича собівартість, тис. грн	1696,1	3782,1	3893,4	+2197,3	У 2,3 р.
Собівартість 1 ц, грн	346,45	369,51	371,46	+25,00	+7,2
<b>Кукурудза на зерно</b>					
Посівна площа, га	322,9	339,42	338,18	+15,28	+4,7
ХхххххХність, ц/га	76,9	28,9	33,6	-43,3	-56,3
Валовий збір, ц	24845,6	9810,4	11369,66	-13475,94	-54,2
Виробнича собівартість, тис. грн	5377,4	4889,6	5849,9	+472,5	+8,8
Собівартість 1 ц, грн	216,43	498,41	514,52	+298,09	У 2,4 р.

Аналіз динаміки показників виробництва зернових культур ПАФ «ХххххххХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком показав як позитивні, так і негативні тенденції. Зокрема:

- площа посіву озимої пшениці зросла на 86,01 га, або 84,3 %, кукурудзи на зерно - на 15,28 га, або на 4,7 %;

- ХхххххХність озимої пшениці зросла на 7,8 ц/га, або на 16,2 %. За рахунок зростання як ХхххххХності, так і площ посівів, валовий збір пшениці збільшився на 5585,5 ц, або у 2,1 рази; обсяг виробництва кукурудзи на зерно знизився на 13475,94 ц або на 54,2 % за рахунок зниження ХхххххХності на 4,3 ц/га, або на 56,3 %;

- виробнича собівартість зернових культур має негативну тенденцію до зростання. Зокрема, виробнича собівартість виробленої продукції озимої

пшениці зросла на 2 млн 197,3 тис. грн, або у 2,3 рази, собівартість 1 ц зросла на 25 грн, або на 7,2 %. Виробничі витрати на вирощування кукурудзи на зерно зросли у 2021 році порівняно з 2019 роком на 472,5 тис. грн, або на 8,8 %, виробнича собівартість 1 ц кукурудзи - на 298,09 грн, або у 2,4 рази.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності виробництва зернових культур ПАФ «ХххххххХ» за допомогою даних табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Динаміка показників економічної ефективності виробництва  
зернових культур ПАФ «ХххххххХ» за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
<b>Озима пшениця</b>					
Кількість реалізованої продукції, ц	436	8905	4918	+4482	У 11,3 р.
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	354,13	364,35	371,88	+17,75	+5,0
Ціна реалізації 1 ц, грн.	408,49	551,11	716,63	+308,15	+75,4
Прибуток 1 ц, грн.	54,36	186,76	344,75	+290,40	У 6,3 р.
Рівень рентабельності, %	15,3	51,3	92,7	+77,4	х
<b>Кукурудза на зерно</b>					
Кількість реалізованої продукції, ц	33845	7698	4256	-29589,00	-87,4
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	218,42	420,50	498,75	+280,34	У 2,3 р.
Ціна реалізації 1 ц, грн.	336,53	533,88	723,07	+386,54	У 2,1 р.
Прибуток 1 ц, грн.	118,11	113,38	224,32	+106,21	+89,9
Рівень рентабельності, %	54,1	27,0	45,0	-9,1	х

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації пшениці показав, що кількість реалізованої продукції збільшилася на 4482 ц, або у 11,3 рази, собівартість 1 ц реалізації зросла на 17,75 грн, або на 5 %. Ціна реалізації 1 ц зерна озимої пшениці зросла на 308,15 грн, або на 75,4 %. В результаті, прибуток від реалізації 1 ц пшениці зріс на 290,40 грн, рівень рентабельності на 77,4 пункти.

Кількість реалізованої продукції кукурудзи на зерно зменшилася на 29589 ц, або на 87,4 %, що пояснюється зниженням зібраного валового збору, при цьому собівартість реалізації 1 ц зросла на 280,34 грн, або у 2,3 рази, ціна реалізації 1 ц на 386,54 грн, або у 2,1 рази, відповідно прибуток у 2021 році зріс

порівняно з 2019 роком на 106,21 грн, або на 89,9 %. Протягом досліджуваних років виробництво та реалізація кукурудзи на зерно є рентабельним, хоча у 2021 році рівень рентабельності зменшився на 9,1 пункти.

Структура господарства будується з використанням специфічних виробничих підрозділів – відділків, рослинницьку і тракторну бригаду для забезпечення функціонування основних галузей сільськогосподарського виробництва. Організаційно-правова форма господарювання ПАФ «ХххххххХ» дозволяє йому реалізовувати усі переваги приватної форми власності, і, одночасно забезпечувати досить високу ефективність використання великого майнового комплексу.

Очолює ПАФ «ХххххххХ» директор –

, якому підпорядковуються функціональні керівники.

несе особисту відповідальність за діяльність підприємства, реалізацію політики і рішень, які приймаються керівництвом.

Головному бухгалтерові ПАФ «ХххххххХ» підпорядковані функції бухгалтерського обліку, статистичної звітності, економічного аналізу стану підприємства.

ПАФ «ХххххххХ» 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 підприємства або за рішенням власника – інша посадова особа підприємства.

Бухгалтерія є структурним підрозділом ПАФ «ХххххххХ», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства –

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

У ПАФ «ХххххххХ» затверджено Наказ про облікову політику підприємства, що враховує положення ПКУ, який потребує змін лише у випадках, передбачених законодавством. Розроблений Наказ є внутрішнім документом, який регламентує організацію облікового процесу ПАФ «ХххххххХ», є обов'язковим до виконання всіма працівниками підприємства.

Для ПАФ «ХххххххХ» облікова політика – це сукупність правил, якими крується обліковий підрозділ для ведення бухобліку та складання фінансової звітності. Облікова політика ПАФ «ХххххххХ» відповідає принципам бухобліку України, з одного боку, з іншого - цілям діяльності підприємства по досягненню фінансових результатів.

Вибір тих чи інших методів оцінки об'єктів бухгалтерського обліку дозволяє маніпулювати величиною прибутку – фактично збільшувати або зменшувати його розмір – рис. 2.1.



Рис. 2.1. Вплив елементів облікової політики на формування прибутку

Отже, при формуванні облікової політики підприємства відповідальні особи повинні враховувати наслідки обрання того чи іншого елементу методу

облікової політики для фінансових результатів.

## **2.2. Облік формування і використання прибутку підприємства та відображення інформації в звітності**

Вивчивши дані фінансової звітності ПАФ «ХххххххХ», можна з впевненістю говорити про найбільшу частку прибутку підприємство отримує від операційної діяльності.

Зокрема, у 2019 році прибуток від операційної діяльності ПАФ «ХххххххХ» сформований за рахунок реалізації продукції, робіт, послуг склав 2 млн 398 тис.грн., та чистий прибуток – 1 млн 72 тис. грн, у 2020 році відповідно 3 млн 704 тис. грн та 2 млн 497 тис. грн, у 2021 році – 9 млн 482 тис. грн та 8 млн 414 тис. грн.

У ПАФ «ХххххххХ» предметом діяльності є: основний - вирощування зернових (пшениця, кукурудза на зерно, ячмінь, просо, гречка) та технічні (соя, соняшник); інші – допоміжна діяльність у рослинництві, виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, неспеціалізована оптова торгівля.

Вивчивши дані статистичної звітності ПАФ «ХххххххХ», можна з впевненістю говорити про найбільшу частку прибутку підприємство отримує від операцій реалізації сільськогосподарської продукції.

Наявність та рух сільськогосподарської продукції ПАФ «ХххххххХ» представлено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Динаміка руху сільськогосподарської продукції ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр.**

Роки	Обсяг продукції					
	проданої переробним підприємствам (рахунок 901)	переробленої на власних потужностях (рахунок 27)	реалізованої на ринках (рахунок 901)	витраченої на годівлю сільськогосподарських тварин (рахунок 232)	витраченої на посів (рахунок 231)	втраченої при зберіганні(рахунок 231 в межах природного убутку)
<b>Пшениця</b>						
2019	104		332		758	
2020	8656		249		701	1
2021	4822		96		1178	8
<b>Кукурудза на зерно</b>						
2019	33613		232			
2020	7597		101	20		85
2021	4143		113	2		
<b>Ячмінь</b>						
2019	148		88	1	45	3
2020	610		18		51	
2021	490		129		229	
<b>Гречка</b>						
2021	479				52	
<b>Просо</b>						
2019			23			
2020				16		
2021	2379			3	31	
<b>Боби сої</b>						
2019	9916				849	5
2020	5442				367	4
2021	2642				64	25
<b>Соняшник</b>						
2019	647	2	44			
2020	3433		7			21
2021	5113		19			36

Отже, ПАФ «ХххххххХ» використовує сільськогосподарську продукцію як для реалізації, так і для внутрішніх цілей. У розрізі каналів реалізації найбільшу частку продукції ПАФ «ХххххххХ» реалізує переробним

підприємствам та на ринку.

Організація процесу реалізації ПАФ «ХххххххХ» охоплює велике коло господарських операцій: вибір покупців та укладання договорів з ними, транспортування товарів, їх зберігання й складування на ринках збуту, доведення до товарної форми, безпосередній відпуск продукції покупцям і замовникам, рекламування продукції, сертифікація органічно чистої продукції, придбання патентів на реалізацію тощо.

Рух первинних документів з обліку сільгосппродукції та її реалізації у ПАФ «ХххххххХ» наведено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Рух первинних документів з обліку реалізації готової продукції ПАФ «ХххххххХ»

Тобто, підставою для продажу продукції є укладений договір (замовлення, угода) з покупцями. Відпуск здійснюють за товарно-транспортними накладними або накладними, які є підставою для списання цінностей у постачальників і оприбуткування у покупців. Якщо продукцію на складі постачальника одержує представник покупця, то він пред'являє довіреність на отримання цінностей. Надходження коштів у касу за реалізацію продукції оформляють ПКО. У випадку, якщо гроші надходять від фізосіб, то обов'язково видається квитанція із печаткою з підписом головного бухгалтера і касира. Надходження грошових коштів на поточний рахунок оформляється випискою банку.

В кінці звітної періоду ПАФ «ХххххххХ» визначає фінансові результати по підсумках діяльності за даний період. Фінансові результати відображаються у бухгалтерській довідці про фінансові результати. Безпосередньо формування та використання прибутку здійснюється у складі власного капіталу підприємства (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Первинні документи з обліку операцій формування та використання прибутку**

Господарська операція	Документ	Вплив операції на складову власного капіталу
Визначення фінансового результату за звітний період	Бухгалтерська довідка	Одержання прибутку або збитку
Розподіл прибутку: виплати власникам (дивіденди)	Рішення зборів учасників	Зменшення нерозподіленого прибутку
відрахування до резервного капіталу		Зменшення нерозподіленого прибутку та збільшення резервного капіталу
спрямування прибутку до зареєстрованого (пайового) капіталу	Рішення зборів учасників, нова редакція статуту	Зменшення нерозподіленого прибутку та збільшення зареєстрованого (пайового) капіталу

Нерозподілений прибуток ПАФ «ХххххххХ» протягом року формується на рахунках:

а) фінансові результати від реалізації продукції, робіт і послуг – на рахунках 90 і 93 по дебету і рахунку 70 – по кредиту;

б) фінансовий результат від реалізації інших оборотних активів – по дебету рахунку 943 і по кредиту рахунку 712;

в) фінансові результати від інших доходів і інших витрат звичайної діяльності – по дебету рахунку 97 і кредиту рахунку 74;

є) фінансові результати від фінансових витрат – по дебету рахунку 95.

Підсумок фінансових результатів ПАФ «ХххххххХ» здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 791 визначається прибуток від операційної діяльності ПАФ «ХххххххХ». За кредитом субрахунку відображується в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації продукції, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізації – рахунок 90 та витрат операційної діяльності – 92, 93, 94.

Зокрема, рахунки обліку доходів ПАФ «ХххххххХ», пов'язаних з операціями реалізації: 701; 703 та рахунки обліку витрат, пов'язаних з реалізацією: 90, 93 закриваються на рахунок 791 «Результат операційної діяльності» (табл. 2.6).

*Таблиця 2.6*

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку визначення  
фінансового результату від реалізації продукції рослинництва ПАФ  
«ХххххххХ», 2021 р.**

Зміст операції	Дт	Сума, грн.	Кт	Сума, грн.
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності: доходи, пов'язані з реалізацією. - дохід від реалізації продукції (кредитове сальдо)	701	467200	791	24321666,0
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності» витрати, пов'язані з реалізацією: - собівартість реалізованої продукції	791	292100	901	12120900,0
- сума витрат по збуту	791	2450	93	84100

До витрат операційної діяльності також включаються адміністративні витрати, які обліковуються на однойменному рахунку 92. Їх сума склала у 2019 – 2021 рр. відповідно 3 млн 66 тис. грн, 2 млн 717 тис. грн, 3 млн 660 тис. грн. В бухобліку ПАФ «ХххххххХ» адміністративні витрати в кінці періоду закриваються на рахунок 791: Дт 791 Кт 92 (за 2021 рік сума склала 3660000 грн).

Для узагальнення інформації про інші доходи та інші витрати від операційної діяльності ПАФ «ХххххххХ» використовує рахунки 71 і 94. Їх динаміка та структура представлено у таб. 2.7.

Таблиця 2.7

**Динаміка та структура інших операційних доходів і витрат  
ПАФ «ХххххххХ» 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 суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
<b>Доходи:</b>								
Реалізація інших оборотних активів - рахунок 712	66	12,9	67	18,2	21	2,1	-45	-68,2
Штрафи, пені, неустойки – рахунок 715	-	-	-	-	28	2,8	+28	х
Інші доходи операційної діяльності – рахунок 719	447	87,1	302	81,8	944	95,1	+497	У 2,1 р.
<b>Разом</b>	<b>513</b>	<b>100</b>	<b>369</b>	<b>100</b>	<b>993</b>	<b>100</b>	<b>+480</b>	<b>+93,6</b>
<b>Витрати</b>								
Реалізація інших оборотних активів - рахунок 943	-	-	12	5,7	-	-	-	х
Штрафи, пені, неустойки – рахунок 948	19	7,5	-	-	-	-	-19	-100,0
Непродуктивні витрати і втрати - рахунок 949	32	12,5	53	25,2	40	25	+8	+25,0
Інші витрати операційної діяльності - рахунок 949	204	80,0	145	69,0	120	75	-84	-41,2
<b>Разом</b>	<b>255</b>	<b>100</b>	<b>210</b>	<b>100</b>	<b>160</b>	<b>100</b>	<b>-95</b>	<b>-37,3</b>

Отже, інші операційні доходи ПАФ «Україна включають доходи від реалізації виробничих запасів (Дт 36, 37 Кт 712), отримані суми штрафів та неустойок (Дт 311 Кт 715) та інші доходи операційної діяльності, які нараховуються по Кр 713 з Дт відповідних кореспондуючих рахунків. У структурі інших операційних доходів найбільшу частку складають саме доходи по рахунку 719, зокрема за 2021 р. їх питома вага становила 95,1 %.

До витрат операційної діяльності належать собівартість реалізованих виробничих запасів (Дт 943 Кт 20), нараховані штрафи та неустойки (Дт 948 Кт 311), непродуктивні витрати і втрати та інші витрати операційної діяльності, які обліковуються по Дт 949. Позитивною є динаміка перевищення сум доходів над сумою витрат операційної діяльності, та темпи приросту доходів на 93,6 % порівняно з темпами зниження витрат на 37,3 %.

Рахунки обліку інших операційних доходів ПАФ «ХххххххХ» (712, 715, 719) та рахунки обліку витрат (943, 948, 949) закриваються на рахунок 791 «Результат операційної діяльності» (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку визначення  
фінансового результату від іншої операційної діяльності ПАФ «ХххххххХ»,  
2021 р.**

Зміст операції	Дт	Сума, грн.	Кт	Сума, грн.
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності: доходи.				
- дохід від реалізації інших оборотних активів (кредитове сальдо)	712	21000	791	21000
- суми отриманих штрафів, пені, неустойки	715	28000	791	28000
- суми інших доходів від операційної діяльності	719	944000	791	944000
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності» витрати підприємства:				
- суму інших витрат операційної діяльності	791	160000	949	160000

Порядок формування фінансових результатів від операційної діяльності та відображення в системі бухгалтерських рахунків ПАФ «ХххххххХ» ілюстративно зображено на рис. 2.2.

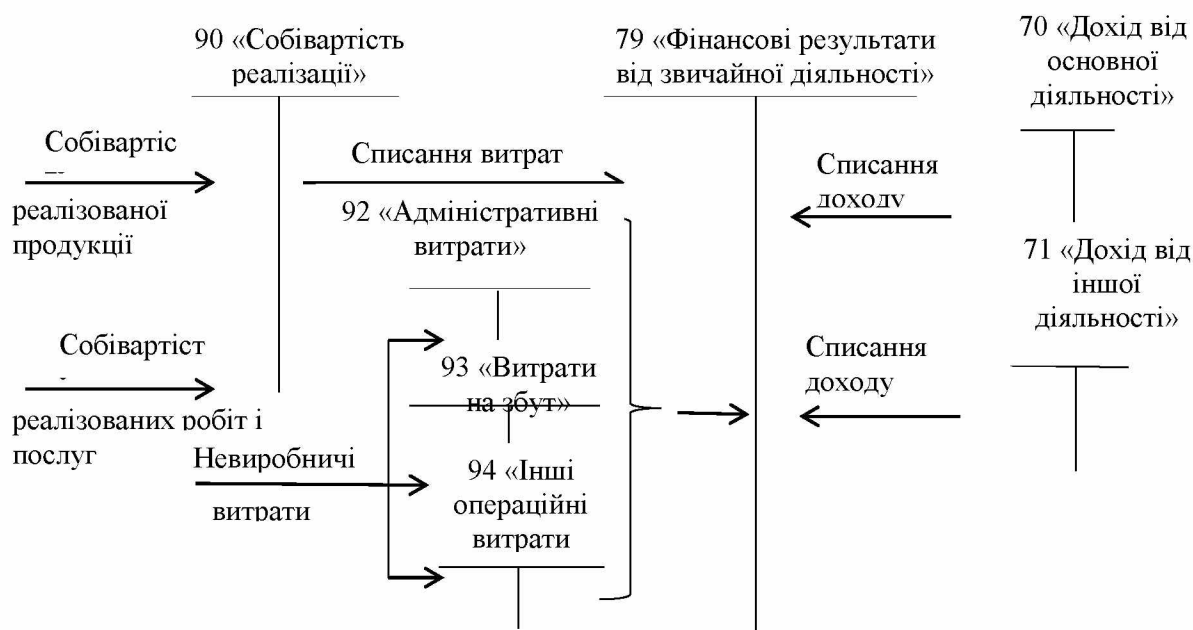


Рис. 2.2. Формування фінансових результатів від операційної діяльності в системі бухгалтерського обліку ПАФ «ХххххххХ»

На субрахунку 792 визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій ПАФ «ХххххххХ». Згідно розділу 5 Приміток до фінансової звітності до складових фінансових результатів фінансової діяльності включено лише фінансові витрати – рахунок 95 (рис. 2.3). У бухобліку ПАФ «ХххххххХ» такі витрати переносяться на субрахунок 792 і одночасно складається кореспонденція рахунків: Дт 792 Кт 95 (у 2021 році сума склала 1126000 грн).

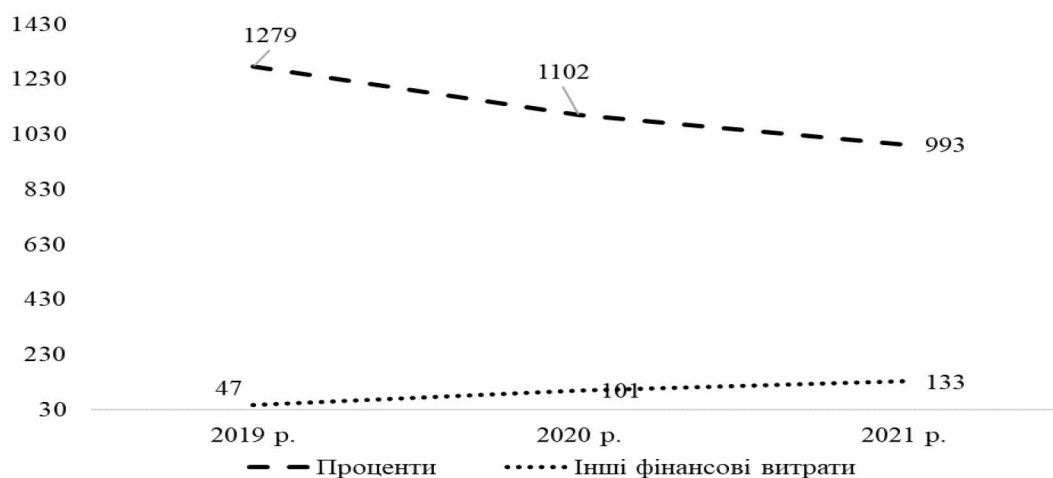


Рис. 2.3. Склад та динаміка фінансових витрат ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр., тис. грн

Інші доходи та витрати обліковуються у досліджуваному підприємстві на рахунках 74 та 97. Згідно фінансової звітності ПАФ «ХххххххХ» протягом 2019- 2021 рр. обліковувалася вартість списання необоротного активу на рахунку 976 на суму 4000 грн (2020 р.) та інші доходи звичайної діяльності 4000 грн (2021 р.).

Сума інших доходів ПАФ «ХххххххХ» в кінці звітного періоду переноситься на субрахунок 793 і в обліку складається кореспонденція рахунків: Дт 746 Кт 793 на суму 4000 грн.

Узагальнену модель обліку формування фінансових результатів наведено на рис. 2.4.

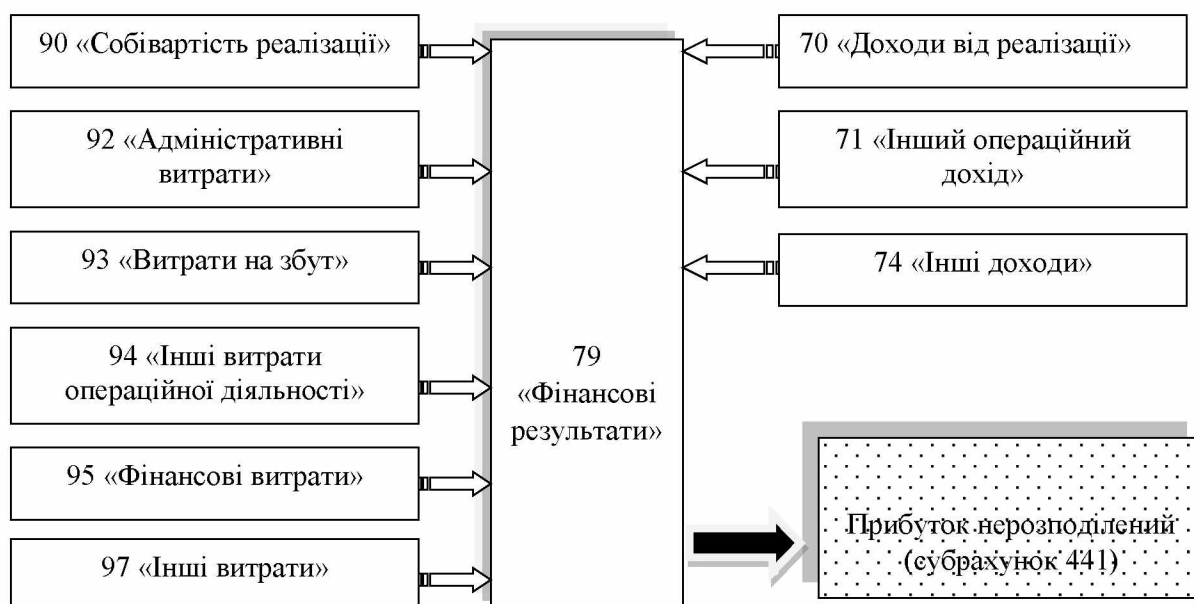


Рис. 2.4. Модель обліку формування фінансових результатів діяльності ПАФ «ХххххххХ»

На рахунку 44 ПАФ «ХххххххХ» веде облік нерозподілених прибутків або непокритих збитків поточного і минулих років, а також використання прибутку в звітному році. Аналітичні рахунки відкривають по одному на кожний субрахунок.

По Кт 44 на початку року записується сума нерозподіленого прибутку ПАФ «ХххххххХ», що залишився з минулого року. Протягом року по кредиту накопичується сума отриманого прибутку.

По дебету цього рахунку на початку року записується сума непокритих збитків, що залишилась за минулі роки. Протягом року накопичується сума збитків поточного року. Зазначимо, що протягом досліджуваного періоду ПАФ «ХххххххХ» не отримувало збиткових показників. В кінці року по Дт 44 відображається використання (розподіл) прибутку (рис. 2.5).

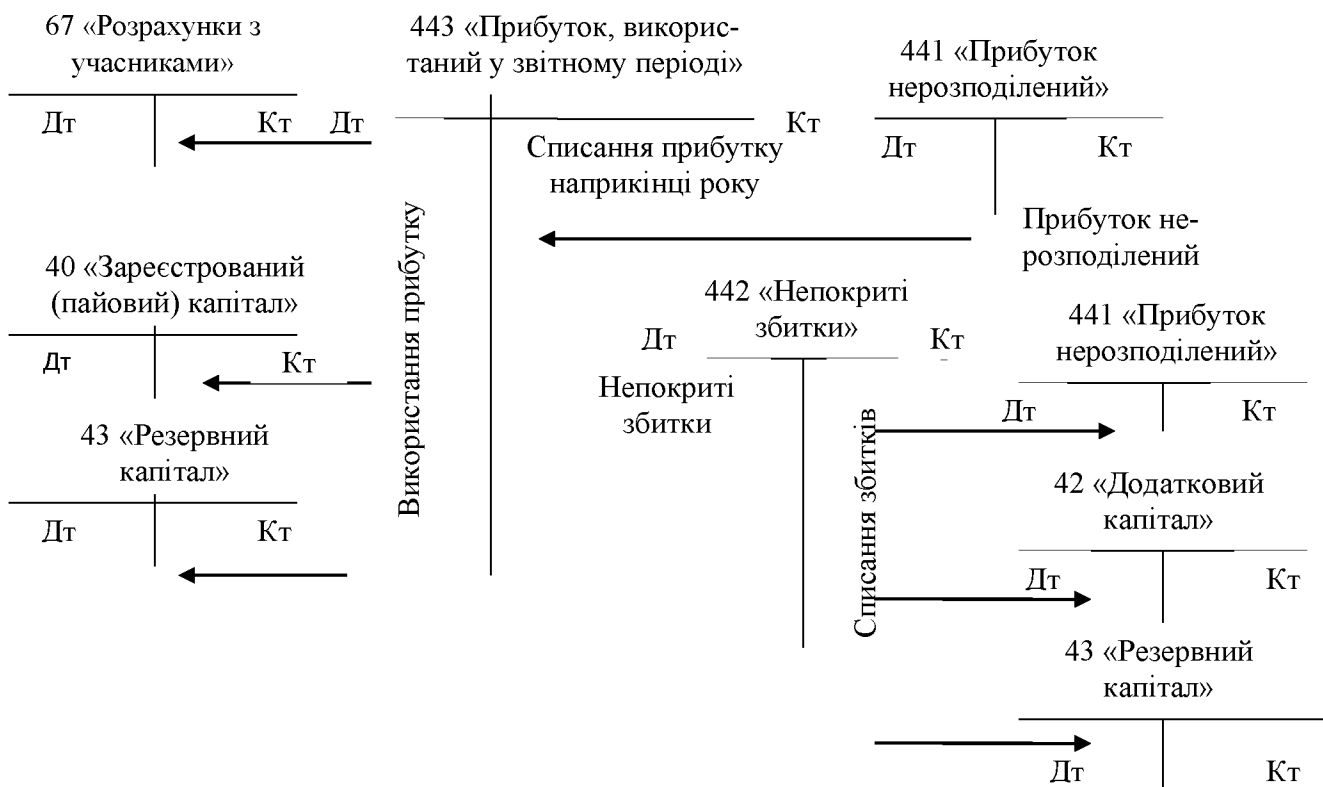


Рис. 2.5. Схема обліку формування та розподілу прибутку

Кореспонденція рахунків з обліку формування та розподілу прибутку предствлено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку визначення прибутку та його розподілу (типові господарські операції)**

Зміст операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4
В кінці звітнього періоду визначається фінрезультат підприємства (на рахунку 79) і ця сума переноситься на рахунок 44:			
а) прибуток (ПАФ «ХххххххХ», 2021 р.);	79	441	8414000
б) збитки (умовна сума).	442	79	20150

Продовж. табл. 2.9

1	2	3	4
Списання суми збитків з субрахунку 442 в кінці року:	441	442	12100
Покривається за рахунок нерозподіленого прибутку з минулого року.			
- на зменшення суми додаткового капіталу;	42	442	13000
- на зменшення суми резервного капіталу;	43	442	6000
Використання прибутку сільськогосподарських підприємств:			
- нараховується плата за використання земельних і майнових паїв;	443	672	70800
- виділяються кошти на створення (збільшення) суми резервного капіталу;	443	41	40500
- нараховуються дивіденди учасникам капіталу.	443	671	81000
Сума використаного прибутку списується.	441	443	239300

Інформація про нерозподілені прибутки (непокриті збитки) ПАФ «ХххххххХ» відображається, перш за все, у «Балансі (Звіті про фінансовий стан)» в складі власного капіталу. По рядку 1420 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» показують суму прибутку, яку ПАФ «ХххххххХ» заробило за звітний рік, або суму збитків. Чистий прибуток звітного року спочатку формують на рахунку 79 як різницю між кредитовим і дебетовим оборотом рахунку. Кредитовий залишок цього рахунку наприкінці року списують на субрахунок 441», а за наявності дебетове сальдо рахунку 79 списують на субрахунок 442.

За досліджуваний період ПАФ «ХххххххХ» отримала лише прибуток, тобто сальдо по рахунку 441 становило: на кінець 2019 р. – 17 млн 691 тис. грн, 2020 р. – 20 млн 188 тис. грн, 2021 р. – 28 млн 602 тис. грн.

Основною формою звітності для відображення доходів, витрат та фінансових результатів ПАФ «ХххххххХ» є «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». У ПАФ «ХххххххХ» звіт про фінансові результати складається уже після складання основної форми – № 1 – «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» на основі попередньо складеного оборотно-сальдового балансу ПАФ «ХххххххХ» (хоча для Звіту про фінрезультати достатньо й просто оборотної відомості). Для формування звіту необхідні обороти по рахунках 7 і 9 класу ПАФ «ХххххххХ».

Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку та «Звіту про фінансові

результати (Звіту про сукупний дохід) ПАФ «ХххххххХ» наведено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Алгоритм заповнення «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ПАФ «ХххххххХ»**

Код рядка	Стаття	Джерела інформації	Сума, тис. грн, 2021 р.
<b>Розділ I «Фінансові результати»</b>			
2000	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Дт 701, 702, 703 із Кт 791 за мінусом Дт 704	25557
2050	собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Дт 901, 902, 903	12800
2090	Валовий: - прибуток	позитивне значення: ряд. 2000 + ряд. 2010 – ряд. 2050 – ряд. 2070.	12757
2120	інші операційні доходи	Дт 71 із Кт 791	993
2130	адміністративні витрати	Кт 92 із Дт 791	3660
2150	витрати на збут	Кт 93 із Дт 791	448
2180	інші операційні витрати	Кт 94 з Дт 791	160
2190	фінрезультати від операційної діяльності: – прибуток	позитивне значення: ряд. 2090 +/- 2110 + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180	9482
2240	інші доходи	Дт 74 Кт 793	4
2250	фінансові витрати	Дт 792 з Кт 95	1072
2290	фінрезультати від звичайної діяльності до оподаткування: – прибуток	позитивне значення: ряд. 2190 + ряд. 2240 – ряд. 2250	8414
2350	чистий фінрезультат: – прибуток	позитивне значення: ряд. 2290	8414
<b>Розділ II «Сукупний дохід»</b>			
2465	сукупний дохід	2350	8414
<b>Розділ III «Елементи операційних витрат»</b>			
2500	матеріальні затрати	Дт 23, 91-94 Кт 20 (крім 205), Кт 20,21, 22, 27	9158
2505	витрати на оплату праці	Дт 23, 91-94 Кт 661, 663, 471	6649
2510	відрахування на соціальні заходи	Дт 23, 91-94 Кт 651, 471	1365
2515	амортизація	Дт 23, 91-94 Кт 13	2229
2520	інші операційні витрати	Дт 23, 91-94 Кт 30, 31, 33-39, 47, 63, 68	5566
2550	РАЗОМ	сума рядків 2500-2520	24967

У звіті про власний капітал відображається інформація про розподіл чистого прибутку за напрямками: 1) відрахування в загальні резерви; 2) відрахування на сплату дивідендів акціонерам. У ПАФ «ХххххххХ» ці рядки не заповнюються.

Примітки до річної фінансової звітності за формою № 5 є складовою річної звітності ПАФ «ХххххххХ». Інформація про доходи та витрати відображається у розділі V «Інші доходи та витрати» та у розділі XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів».

Інформація про операційні витрати відображається у формі № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності», «Інформація за сегментами» у першому розділі «Показники пріоритетних звітних сегментів».

Отже:

- синтетичний та аналітичний облік доходів, витрати, фінансових результатів та формування прибутку у ПАФ «ХххххххХ» ведуть згідно чинних норм законодавства України;

- своєчасні та правильні записи на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних з фінансовими результатами та формуванням прибутку, дають змогу накопичувати інформацію, необхідну для складання статистичної і фінансової звітності.

### **2.3. Податкові аспекти обліку формування та використання прибутку підприємства**

ПАФ «ХххххххХ» є платником як загальнодержавних, так і місцевих податків, веде окремий облік, в якому відбувається групування інформації про базу оподаткування, визначення показників усіх форм податкової звітності. 13.04.2000 р. агрофірму взято на облік як платник податків у Головному Управлінні ДПС у Полтавській області, Глобинська ДПА, ідентифікаційний номер 44057192.

ПАФ «ХххххххХ» є підприємством, яке виробляє сільськогосподарську продукцію, має в оренді сільськогосподарські угіддя та доходи від реалізації

продукції власного виробництва становить більше 75 % у структурі загальних доходів. Це є підставою для перебування досліджуваного підприємства на спрощеній системі обліку, звітності та оподаткування, а саме єдиний податок 4 групи.

Облік розрахунків за податками та платежами у ПАФ «ХххххххХ» ведуть на рахунку 64. Основними видами податків є ПДВ (рахунок 641, 643 та 644 – при використанні авансових платежів), єдиний податок 4 групи (641), екологічний податок (641), ПДФО (641), військовий збір (642) та інші.

На рис. 2.6 представлено динаміку заборгованості за розрахунками з бюджетом.

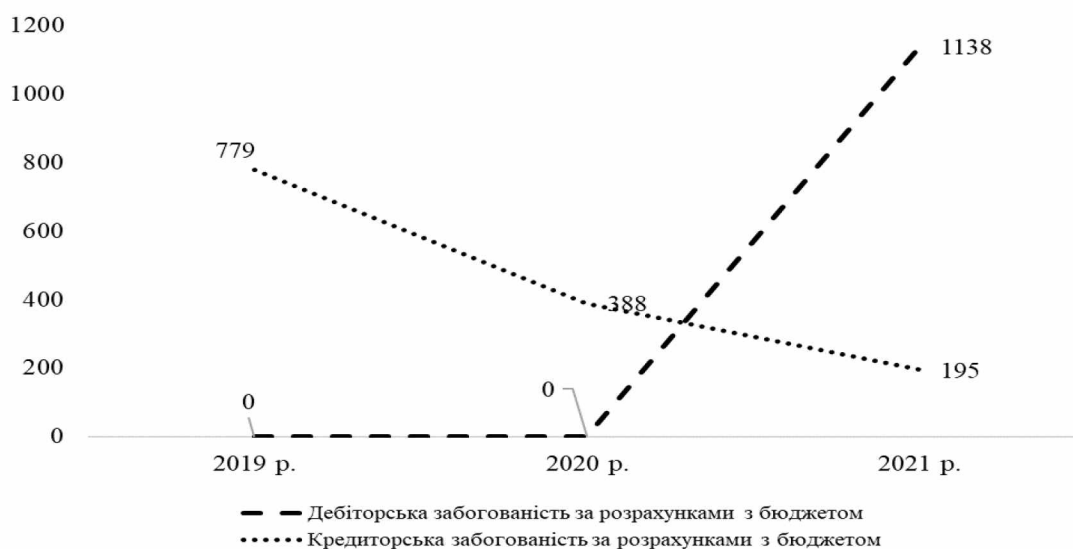


Рис. 2.6. Динаміка заборгованості ПАФ «ХххххххХ» за розрахунками з бюджетом за 2019-2021 рр., тис. грн.

Як ілюструють дані рисунку у ПАФ «ХххххххХ» на кінець 2021 року переважає дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом – 1 млн 138 тис. грн, крім того кредиторська заборгованість перед бюджетом ПАФ «ХххххххХ» має тенденцію до зниження з 779 тис. грн у 2019 році до 195 тис. грн. у 2021 році.

У табл. 2.11 на підставі даних Звіту про рух грошових коштів проаналізуємо динаміку розрахунків ПАФ «ХххххххХ» за розрахунками з

бюджетом.

Таблиця 2.11

**Динаміка розрахунків з бюджетом ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр.**

Види витрачань грошових коштів	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 %
Витрачання на оплату:								
зобов'язань з податків і зборів	4612	100,0	5332	100,0	5231	100,0	+619	+13,4
з них з податку на додану вартість	2329	50,5	3010	56,5	2501	47,8	+172	+7,4
з інших податків і зборів	2283	49,5	2322	43,5	2730	52,2	+447	+19,6

Аналіз витрачання грошових коштів на сплату податків та зборів ПАФ «ХххххххХ» встановлено, що у 2021 році проти 2019 роки, сума перерахованих податків та зборів зросла на 619 тис. грн, або на 13,4 %. У структурі розрахунків вагому частку складає сплата ПДВ – 50,5 %, 56,5 %, 47,8 %, сума перерахованого ПДВ зросла на 172 тис. грн, або на 7,4 %, інших податків та зборів на 447 тис. грн, або на 19,6 %.

ПАФ «ХххххххХ» є також платником ПДВ. Податкові аспекти, пов'язані з прибутком є виникнення податкового зобов'язання при реалізації, оскільки підприємство отримує дохід, а в подільшому визначається прибуток.

Податкові зобов'язання з ПДВ у ПАФ «ХххххххХ» виникають при реалізації товарів. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації.

Нарахування (доходу) виручки від реалізації відображається у бухобліку ПАФ «ХххххххХ» проводкою: Дт 36, 66, 30, 37; Кт 70 «Дохід від реалізації», податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: Дт 70 Кт 641.

Як показує дослідження, однією з першочергових статей витрат поряд з

вартістю виробництва, витратами на оплату праці, є податки і збори. Зменшуючи податки і збори, можна досягти більшої прибутковості. Тому, на нашу думку, питання податкового планування є важливою складовою податкового менеджменту підприємств.

Розглянемо на прикладах важливість податкового планування та ефект від його застосування.

ПАФ «ХххххххХ» планує здійснити відвантаження олії ТОВ «Соя-сад» на суму 240 000 грн (враховуючи ПДВ), собівартість олії складає 95 000 грн. (в т.ч. ПДВ). Визначимо напрямки оптимізації податку на прибуток для даної операції та складемо проект податкового планування.

1. Обчислюємо суму податкових зобов'язань із податку на прибуток підприємств і ПДВ у базовому варіанті:

1) сума податку на прибуток складе:  $(240000 \text{ грн} / 1,2 - 95\ 000 \text{ грн} / 1,2) \times 18\ \% = 33150 \text{ грн}$ ;

2) сума податкових зобов'язань із ПДВ дорівнює:  $240000 \text{ грн} / 6 - 95\ 000 \text{ грн} / 6 = 24166,67 \text{ грн}$ .

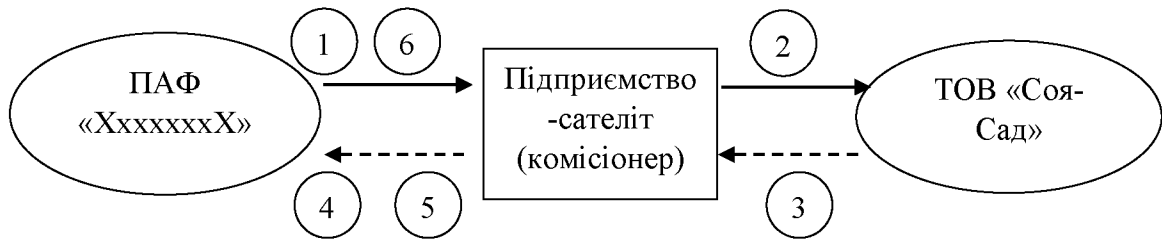
2. Оптимізувати суму податку на прибуток можливо за рахунок зміни форми угоди з договору купівлі-продажу на договір комісії з комісіонером, який є платником єдиного податку на третій групі, та сплачує єдиний податок за ставкою 3 % і є платником ПДВ.

3. Складаємо проект податкового планування (рис. 2.7).

З рис. 2.7 видно, що в проекті ПАФ «ХххххххХ» реалізує олію за реальною продажною вартістю в сумі 240000 грн з ПДВ ТОВ «Соя-Сад» через сателіта-комісіонера.

За надані послуги комісіонер виставляє рахунки на суму 8 210 грн з ПДВ або 6 841,67 грн без ПДВ, яку комісіонер відносить до складу витрат. У результаті ця сума «осідає» на структурі-сателіті й обкладається замість податку на прибуток 3 % єдиним податком.

2. Склад ресурсів, необхідних для практичної реалізації схеми.



- 1 – відвантаження олії за договором комісії в сумі 240000 грн з урахуванням ПДВ підприємству-сателіту ПАФ «ХххххххХ»;
- 2 – відвантаження олії за договором купівлі-продажу ТОВ «Соя-Сад» комісіонером в сумі 240000 грн з урахуванням ПДВ;
- 3 – отримання оплати від ТОВ «Соя-Сад» комісіонером в сумі 240000 грн з урахуванням ПДВ;
- 4 – отримання оплати від комісіонера комітентом-основним ПАФ «ХххххххХ» у сумі 240000 грн з урахуванням ПДВ;
- 5 – виставляння рахунку за комісійні послуги комісіонером ПАФ «ХххххххХ» на суму 8210 грн з урахуванням ПДВ;
- 6 – оплата рахунку за комісійні послуги комісіонеру ПАФ «ХххххххХ» на суму 8210 грн з урахуванням ПДВ.

Рис. 2.7. Топологія податкової схеми

Припустимо, що до складу ресурсів, необхідних для практичної реалізації схеми належать тільки витрати в грошовій формі на:

- державну реєстрацію структур-сателітів (1 000 грн);
- пошук і матеріальне заохочення засновників структур-сателітів (1 000 грн);
- ведення документації структур-сателітів (зарплата директора та бухгалтера тощо – 2 000 грн).

3. Обмеження проекту – відсутні.

4. Ризики проекту: організаційні – можливість не знаходження засновників для реєстрації структури-сателіта. За експертними оцінками вірогідність виникнення цього ризику оцінюється як 0,1, збитки при цьому будуть відсутні. законодавчі – можливість зміни законодавчих актів, що регулюють оподаткування юридичних осіб-платників єдиного податку. Ці ризики обумовлені двома чинниками.

Перший чинник: можливість скасування спрощеної системи

оподаткування. За експертними оцінками його значення 0,1, збитки – витрати на реєстрацію сателітів – 2 000 грн.

Другий чинник: зміна законодавчих актів, що регулюють порядок застосування спрощеної системи оподаткування, зокрема, ставки єдиного податку та граничних обмежень. Вірогідність виникнення цього чинника за експертними оцінками визначається як 0,01, збитки – 2 000 грн.

#### 5. Математична модель розрахунку економічного ефекту проекту:

Економічний ефект від оптимізації податку на прибуток (Е1) за проектом може бути розрахований за формулою:

$$E = KB / 1,2 \times (0,18 - 0,03) = 0,125 \times KB \quad (2.1)$$

де KB1 – сума комісійної винагороди з ПДВ, грн.

За таких умов показник економічного ефекту складе:  $E = 0,125 \times 82\,100$  грн = 10 262,50 грн.

Економічний ефект від реалізації проекту №1 (ЕФ) можна визначити за формулою:

$$E\Phi = E - ДР \quad (2.2)$$

де ДР – додаткові витрати, пов'язані з реалізацією проекту, грн.

За даними прикладу економічний ефект від реалізації проекту складе:

$$E\Phi = 10\,262,50 \text{ грн} - 4\,000 \text{ грн} = 6\,262,50 \text{ грн.}$$

Наведені нами рекомендації мають практичний характер та запропоновані до впровадження на підприємствах.

Податкове планування за умови його правильної організації дає можливість звести до мінімуму податкові зобов'язання, максимально збільшити прибуток та ефективно керувати грошовими потоками, що, як наслідок, сприяє поліпшенню ліквідності на підприємстві.

При веденні податкового обліку ПАФ «ХххххххХ» дотримується всіх норм податкового законодавства, вчасно подає податкову звітність та перераховує до бюджету обов'язкові платежі. Зокрема, станом на 1.11.2022 року досліджуване підприємство не мало податкового боргу.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

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

Одним із інструментів з'ясування реальної конкурентоспроможності ПАФ «ХххххххХ» є аналіз його фінансового стану. Аналіз фінансового стану навіть високорентабельного підприємства, яким є ПАФ «ХххххххХ» є постійною необхідністю, оскільки не можна вести господарство без аналізу його доходів та витрат. Це важливо завжди, а тим більше, нині – в умовах воєнного стану. Для оцінки фінансового стану доцільно використовувати фінансовий аналіз. Фінансовий аналіз – це метод оціни та прогнозування фінансового стану підприємства. Його зміст визначається предметом, метою та завданням, які він дозволяє вирішити.

Мета фінансового аналізу ПАФ «ХххххххХ» – інформаційно забезпечувати прийняття рішень, на які істотно впливають фактичні та прогнозовані дані про його фінансовий стан.

Основними джерелами аналітичної інформації ПАФ «ХххххххХ» є дані бухгалтерського обліку за розрахунками результатів діяльності, показники фінансової звітності, форма 50 с-г «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», форма № 21 «Звіт про реалізацію продукції сільського господарства».

Тож, використовуючи фінансову та статистичну звітність ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр., здійснимо фінансово-економічний аналіз діяльності.

Важливим напрямом загального оцінювання фінансового стану є аналіз майнового стану. Це одна з характеристик фінансового стану ПАФ «ХххххххХ», за допомогою якої оцінюється склад, розміщення, структура та динаміка активів (майна).

Аналіз майна ПАФ «ХххххххХ» за 2019 - 2021 рр. проведемо з використанням даних табл. 3.1.

Таблиця 3.1

**Динаміка та структура майна ПАФ «ХххххххХ» 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 %
Майно – всього	31345	100,0	31474	100,0	47302	100,0	+15957	+50,9
1. Необоротні активи	18347	58,5	17328	55,1	17790	37,6	-557	-3,0
1.1. Основні засоби	18265	58,3	17244	54,8	16371	34,6	-1894	-104
2. Оборотні активи	12998	41,5	14146	44,9	29512	62,4	+16514	У 2,3 р.
2.1. Запаси	9504	30,3	11357	36,1	20947	44,3	+11443	У 2,2 р.
2.1.1. Виробничі запаси	178	0,6	162	0,5	2555	5,4	+2377	У 14,4 р.
2.1.2. Незавершене виробництво	993	3,2	857	2,7	1955	4,1	+962	+96,9
2.1.3. Готова продукція	8333	26,6	10338	32,8	16437	34,7	+8104	+97,3
2.2. Поточні біологічні активи	13	0,0	19	0,1	42	0,1	+29	У 3,2 р.
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	689	2,2	225	0,7	3069	6,5	+2380	У 4,5 р.
2.4. Грошові кошти	1002	3,2	941	3,0	3806	8,0	+2804	У 3,8 р.
2.5. Витрати майбутніх періодів	1727	5,5	1604	5,1	1573	3,3	-154	-8,9
2.6. Інші оборотні активи	63	0,2	-	-	75	0,2	+12	+19,0

Аналіз майнового стану показав, що у 2021 році вартість майна ПАФ «ХххххххХ» порівняно з 2019 роком зросла на 15 млн. 957 тис. грн. або на 50,9%. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами,

знизилась на 557 тис. грн., або на 3%.

Вартість оборотних активів ПАФ «ХххххххХ» збільшилась у 2021 році порівняно з 2019 роком на 16 млн. 514 тис. грн., або у 2,3 рази. Зростання відмічено у вартості запасів на 11 млн. 443 тис. грн., або у 2,2 рази, які представлені виробничими запасами, незавершеним виробництвом та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 2 млн. 380 тис. грн., або у 4,5 рази. Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 2 млн. 804 тис. грн., або у 3,8 рази. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 12 тис. грн., або на 19%. Зменшилась вартість витрат майбутніх періодів на 154 тис. грн. або на 8,9%.

У структурі майна ПАФ «ХххххххХ» за 2019-2020 рр. переважає питома вага необоротних активів – 58,5%, 55,1%. У 2021 році – питома вага оборотних активів - 62,4%.

ПАФ «ХххххххХ» формує свої активи за рахунок власних і залучених джерел (капіталу), що визначаються як його пасиви. До пасивів балансу відносяться власний капітал і зобов'язання. Аналіз динаміки та структури джерел формування капіталу ПАФ «ХххххххХ» відображено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура джерел формування капіталу  
ПАФ «ХххххххХ» 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 %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал – всього	31345	100,0	31474	100,0	47302	100	+15957	+50,9
1. Власний капітал	20407	65,1	22904	72,8	31318	66,2	+10911	+53,5
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	846	2,7	846	2,7	846	1,8	X	X
1.2. Нерозподілений прибуток	17691	56,4	20188	64,1	28602	60,5	+10911	+61,7

2. Зобов'язання і забезпечення	10938	34,9	8570	27,2	15984	33,8	+5046	+46,1
--------------------------------	-------	------	------	------	-------	------	-------	-------

Продовж. табл. 3.2

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	5167	16,5	2753	8,7	1504	3,2	-3663	-70,9
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	5771	18,4	5817	18,5	14480	30,6	+8709	
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	3073	9,8	579	1,8	1094	2,3	-1979	-64,4

Аналіз даних табл. 3.2 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилась порівняно з 2019 р. на 15 млн. 957 тис. грн. або на 50,9%. Сума власного капіталу підприємства зросла на 11 млн. 911 тис. грн. або на 53,5%, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ПАФ «ХххххххХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 5 млн. 46 тис. грн., або на 46,1% за рахунок суми довгострокових та поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ПАФ «ХххххххХ» протягом 2019 – 2021 рр. переважає питома вага власного капіталу підприємства – 65,1%, 72,8% та 66,2%.

Ліквідність поточних активів є головним фактором, який визначає ступінь ризику вкладень в оборотні активи.

За ознакою рівня ліквідності, тобто швидкості перетворення в грошові кошти, активи підприємства поділяються на 4 групи: високоліквідні, або найбільш ліквідні активи (А1); середньоліквідні, або активи, що швидко реалізуються (А2); низьколіквідні, або активи, що повільно реалізуються (А3); важколіквідні, або активи, що важко реалізуються (А4).

Проведемо аналіз динаміки та структури активів ПАФ «ХххххххХ» за

рівнем ліквідності у табл. 3.3. Аналіз активів за рівнем ліквідності ПАФ «ХххххххХ» показав, що їх вартість збільшилась у 2021 р. порівняно з 2019 р. на 15 млн. 957 тис. грн., або на 50,9%.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура активів для визначення ліквідності  
ПАФ «ХххххххХ» 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 суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, п.п.	у %
1. Високоліквідні активи	1002	3,2	941	3,0	3806	8,0	+2804	+4,8	У 3,8 р.
2. Середньоліквідні активи	752	2,4	225	0,7	3144	6,6	+2392	+4,2	У 4,2 р.
3. Низьколіквідні активи	9517	30,4	11376	36,1	20989	44,4	+11472	+14,0	У 2,2 р.
4. Важколіквідні, або активи, що важко реалізуються	20074	64,0	18932	60,2	19363	41,0	-711	-23,0	-3,5
Разом	31345	100,0	31474	100,0	47302	100,0	+15957	X	+50,9

У розрізі активів відмічено підвищення вартості високоліквідних активів на 2 млн. 804 тис. грн. або у 3,8 рази та низьколіквідних активів – 11 млн. 472 тис. грн., або у 2,2 рази. Зростання також відмічено по вартості середньоліквідних активів на 2 млн. 392 тис. грн., або у 4,2 рази. Зниження відмічено по вартості важколіквідних на 711 тис. грн., або на 3,5%.

У структурі активів підприємства за 2019-2020 рр. переважала частка важколіквідних активів – 64% та 60,2%. У 2021 році переважала частка низьколіквідних активів – 44,4%.

За ознакою терміновості оплати пасиви балансу, або зобов'язання, поділяються на 4 групи: найбільш термінові зобов'язання, або негайні пасиви (П1); короткострокові зобов'язання, або короткострокові пасиви (П2); довгострокові зобов'язання, або довгострокові пасиви (П3); постійні зобов'язання, або постійні пасиви (П4).

Проведемо аналіз динаміки та структури зобов'язань ПАФ «ХххххххХ» за терміновістю у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура пасивів за терміновістю  
ПАФ «ХххххххХ» 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 суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
1. Найбільш строкові зобов'язання	3575	11,4	697	2,2	1405	2,9	-2170	-8,5	-60,7
2. Короткострокові зобов'язання	2196	7,0	5120	16,3	13000	27,5	+10804	+20,5	У 5,9 р.
3. Довгострокові зобов'язання	5167	16,5	2753	8,7	1504	3,2	-3663	-13,3	-70,9
3. Постійні пасиви	20407	65,1	22904	72,8	31393	66,4	+10986	+1,3	+53,8
Разом	31345	100,0	31474	100,0	47302	100,0	+15957	X	+50,9

Аналіз пасивів за терміном оплати ПАФ «ХххххххХ» показав, їх сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. збільшилась на 15 млн. 957 тис. грн., або на 50,9%, за рахунок вартості найбільш строкових зобов'язань, які знизилась на 2 млн. 170 тис. грн., або на 60,7%. Збільшення відмічено по вартості короткострокових зобов'язань на 10 млн. 804 тис. грн., постійних пасивів, що збільшилися на 10 млн. 986 тис. грн., або на 53,8%. Зниження відмічено по вартості довгострокових зобов'язань на 3 млн. 663 тис. грн., або на 70,9%.

У структурі пасивів ПАФ «ХххххххХ» протягом 2019-2021 рр. переважає частка постійних пасивів – 65,1%, 72,8% та 66,4%.

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 ПАФ «ХххххххХ» представлено у табл. 3.5. Отже, аналіз ліквідності балансу показав, що протягом досліджуваних років баланс ПАФ «ХххххххХ» має ознаки ліквідного.

Таблиця 3.5

**Оцінка ліквідності балансу ПАФ «ХххххххХ»  
за 2019 - 2021 рр., тис. грн**

Умовні позначення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2019	2020	2021
A1-П1	Високоліквідних активів	-2573	244	2401
A2-П2	Середньоліквідних активів	-1444	-4895	-9856
A3-П3	Низьколіквідних активів	4350	8623	19485
	Разом	333	+3972	+12030

Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ПАФ «ХххххххХ», використовуючи дані табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Показники структури джерел формування капіталу  
ПАФ «ХххххххХ» за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,651	0,728	0,662	+0,011
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,349	0,272	0,338	-0,011
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,536	0,374	0,510	-0,026
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,866	2,673	1,959	+0,094

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості ПАФ «ХххххххХ» за показниками структури джерел формування капіталу.

Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітнього року частка власного капіталу у валюті балансу становить 66,2%, це на 0,011 пункт більше порівняно з 2019 роком.

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,349 до 0,338, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними також є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,536 у 2019 році до 0,510 у 2021, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2021 року є вище нормативного – на 0,959 пункти.

Використаємо дані табл. 3.7 для оцінки платоспроможності ПАФ «ХххххххХ» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.7

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності  
ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2020 рр.**

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,174	0,162	0,263	+0,089
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,304	0,200	0,480	+0,176
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	2,252	2,432	2,038	-0,214

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище нормативного на 0,063 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,26 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2021 році на 0,220 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2021 року 0,48 грн.(при нормативі ≥ 0,7).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2021 року. На 1 грн. поточних зобов'язань у 2021 р. припадає 2,03 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі ≥ 1,5).

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його ліквідність та платоспроможність. Показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «ХххххххХ» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

### 3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства

Показники фінансових результатів є визначальними в оцінках ефективності функціонування ПАФ «ХххххххХ» за усіма видами діяльності, а аналіз доходів, витрат і фінансових результатів є одним із найважливіших напрямів оцінювання ефективності господарської діяльності ПАФ «ХххххххХ».

Доходи ПАФ «ХххххххХ» отримує від основного виду діяльності – це виробництво сільськогосподарської продукції рослинництва, тваринництва, виконання робіт, надання послуг у сільському господарстві . Крім того, доходи ПАФ «ХххххххХ» отримані в ході іншої операційної діяльності (реалізація виробничих запасів, та інші). Це важливий показник визначення прибутковості, рентабельності діяльності.

Для аналізу динаміки, складу та структури доходів діяльності ПАФ «ХххххххХ» використано інформацію «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2019 – 2021 рр. (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

#### Структура і динаміка доходів ПАФ «ХххххххХ» за 2019 - 2021 рр.

Види доходів діяльності	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	21156	97,6	19179	98,1	25557	96,2	+4401	+20,8

Інші операційні доходи	513	2,4	369	1,9	993	3,7	+480	+93,6
Інші доходи	-	-	-	-	4	0,1	+4	X
Усього	21669	100,0	19548	100,0	26554	100,0	+4885	+22,5

Отже, у 2021 році 96,2% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 3,7% – доходи від іншої операційної діяльності та 0,1% - інші доходи. За період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 4 млн. 401 тис. грн. або на 20,8%. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 480 тис. грн., або на 93,6%, інші доходи на 4 тис. грн.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ПАФ «ХххххххХ» зросли у 2021 році порівняно з 2019 роком на 4 млн. 885 тис. грн. або на 22,5%.

Виробництво сільськогосподарської продукції супроводжується її реалізацією та отриманням прибутку. Тому проаналізуємо у табл. 3.9 динаміку та структуру доходу від реалізації (без непрямих податків).

Таблиця 3.9

**Динаміка та структура чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр.**

Вид продукції	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	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	178,1	0,9	4907,6	26,9	3524,4	14,5	+3346,3	У 19,8 р.
Ячмінь ярий	110,2	0,6	239,6	1,3	406,8	1,7	+296,6	У 3,7 р.
Кукурудза на зерно	11389,9	56,9	4109,8	22,5	3077,4	12,6	-8312,5	-73,0
Гречка	-	-	-	-	997,6	4,1	+997,6	x
Просо	14,2	0,1	-	-	1505	6,2	+1490,8	У 105 р.
Соя	7776,5	38,8	5604,1	30,7	4243,9	17,4	-3532,6	-45,4
Соняшник	548	2,7	3347	18,4	10566,4	43,3	+10018,4	У 19,3 р.
Вівці	-	-	5,3	0,0	1,9	0,0	+1,9	x
Мед натуральний	14,4	0,1	22,6	0,1	54,8	0,2	+40,4	У 3,8 р.
Разом	20031,3	100,0	18236	100,0	24378,2	100,0	+4346,9	+21,7

Загальна сума доходів від реалізації зросла на 4 млн 346,9 тис. грн, або на

21,7 % за рахунок продажу пшениці у 19,8 рази, ярого ячменю у 3,7 рази, проса у 105 рази, соняшник у 19,3 рази, меду натурального у 3,8 рази. Зниження доходу відмічено по кукурудзі на зерно на 73 % та сої на 45,4 %.

У структурі доходів, за рахунок зміни у структурі продукції, у 2019 році переважала частка кукурудзи на зерно 56,9 %, у 2020 році сої – 30,7 %, у 2021 році соняшнику – 43,3 %.

Витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу а рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

Динаміка, склад та структура витрат діяльності ПАФ «ХххххххХ» проаналізовано у табл. 3.10.

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура витрат і відрахувань  
ПАФ «ХххххххХ» 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 (робіт, послуг)	15711	76,3	12822	75,2	12800	70,6	-2911	-18,5
Адміністративні витрати	3066	14,9	2717	15,9	3660	20,2	+594	+19,4
Витрати на збут	239	1,2	95	0,6	448	2,5	+209	+87,4
Інші операційні витрати	255	1,2	210	1,2	160	0,9	-95	-37,3
Фінансові витрати	1326	6,4	1203	7,1	1072	5,9	-254	-19,2
Інші витрати	-	-	4	0,0	-	-	х	х
Усього витрат	20597	100,0	17051	100,0	18140	100,0	-2457	-11,9

Аналіз витрат ПАФ «ХххххххХ» показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. їх сума зменшилась на 2 млн. 457 тис. грн. або на 11,9%. Знизилась сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 2 млн. 911 тис. грн. або на 18,5%. Зменшилась сума інших операційних витрат на 95 тис. грн.,

або на 37,3%. Знизилась сума втрат від фінансової діяльності на 24 тис. грн. або на 19,2%. Збільшення відмічено по сумі адміністративних витрат на 594 тис. грн., або на 19,4% та витратах на збут – 209 тис. грн., або на 87,4%.

Під економічними елементами витрат розуміють сутність економічно однорідних витрат у грошовому виразі за їх видами (це групування дозволяє відповісти на питання, які витрати за елементами витрачено за даний звітний період). Групування за елементами витрат дозволяє отримувати інформацію про величину витрат в залежності від їх економічного змісту.

Групування за статтями витрат ПАФ «ХххххххХ» використовується для поділу витрат за видами, що дає можливість здійснювати ретроспективний контроль за витратами з точки зору їх призначення.

Використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами ПАФ «ХххххххХ» за допомогою даних табл. 3.11.

*Таблиця 3.11*

**Динаміка та структура елементів операційних витрат  
ПАФ «ХххххххХ» за 2019 - 2021 рр.**

Елементи витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 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. Матеріальні затрати	7711	38,6	5934	32,4	9158	36,7	+1447	+18,8
2. Витрати на оплату праці	5179	25,9	5450	29,7	6649	26,6	+1470	+28,4
3. Відрахування на соціальні заходи	1072	5,4	1117	6,1	1365	5,5	+293	+27,3
4. Амортизація	1264	6,3	1326	7,2	2229	8,9	+965	+76,3
5. Інші операційні витрати	4762	23,8	4496	24,5	5566	22,3	+804	+16,9
Разом	19988	100	18323	100	24967	100	+4979	+24,9

Отже, загальна сума операційних витрат за елементами ПАФ «ХххххххХ» збільшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 4 млн 979 тис. грн, або на 24,9 % за рахунок всіх складових: матеріальних витрат на 18,8 %,

витрат на оплату праці 28,4 %, відрахувань на ЄСВ 27,3 %, амортизаційних відрахувань на 76,3 %, інших операційних витрат на 16,9 %.

У структурі витрат за елементами ПАФ «ХххххххХ» (рис. 3.1) протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, на кінець 2021 року вона склала 36,7 %.

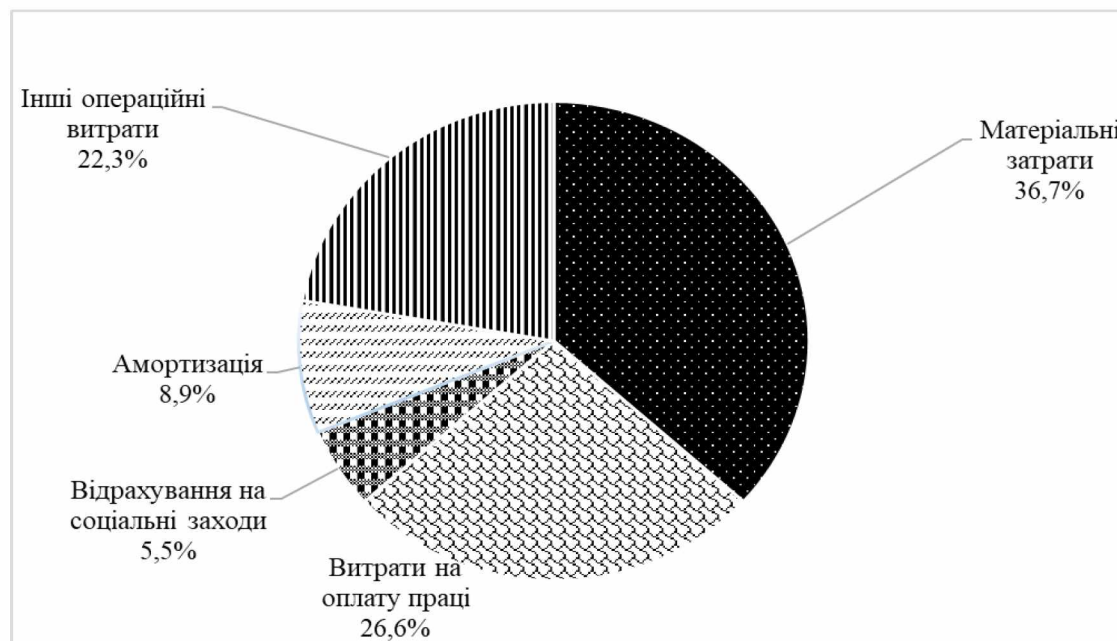


Рис. 3.1. Структура витрат за елементами ПАФ «ХххххххХ» за 2021 р., %

Відмітимо високу частку витрат на оплату праці у структурі витрат за елементами, зокрема у 2021 році вона склала 26,6 %. Що на 0,7 пунктів більше порівняно з 2019 роком.

Витрати на оплату праці є складовою операційних витрат підприємства та собівартості виробленої продукції.

Собівартість виробленої продукції рослинництва – це всі витрати, затрачені на виробництво певного виду продукції (кукурудза на зерно, соя). До її складу входять: витрати на оплату праці (рахунок 66); відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок – рахунок 651); матеріальні витрати (матеріали сільськогосподарського призначення – рахунок 208, паливо-мастильні матеріали – рахунок 203, запасні частини – рахунок 207, малоцінні та швидкозношувані предмети – рахунок 22 та інші); амортизація необоротних

активів (рахунок 13); інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Форма 50 с.-г. «за 2019 – 2021 рр. ПАФ «ХххххххХ» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат. Проаналізуємо динаміку (табл. 3.12) та структуру витрат (рис. 3.2) на виробництво продукції рослинництва ПАФ «ХххххххХ».

Таблиця 3.12

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ПАФ «ХххххххХ» за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат	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 %
Прямі матеріальні витрати	6975,5	44,2	5769,2	38,1	7493	39,3	+517,5	+7,4
Прямі витрати на оплату праці	2940	18,6	3476,4	23,0	4083,2	21,4	+1143,2	+38,9
Інші прямі витрати	4741	30,0	4873,8	32,2	6436,8	33,7	+1695,8	+35,8
Загальновиробничі витрати	1141	7,2	1011	6,7	1071	5,6	-70	-6,1
Разом	15797,5	100	15130,4	100	19084	100	+3286,5	+20,8

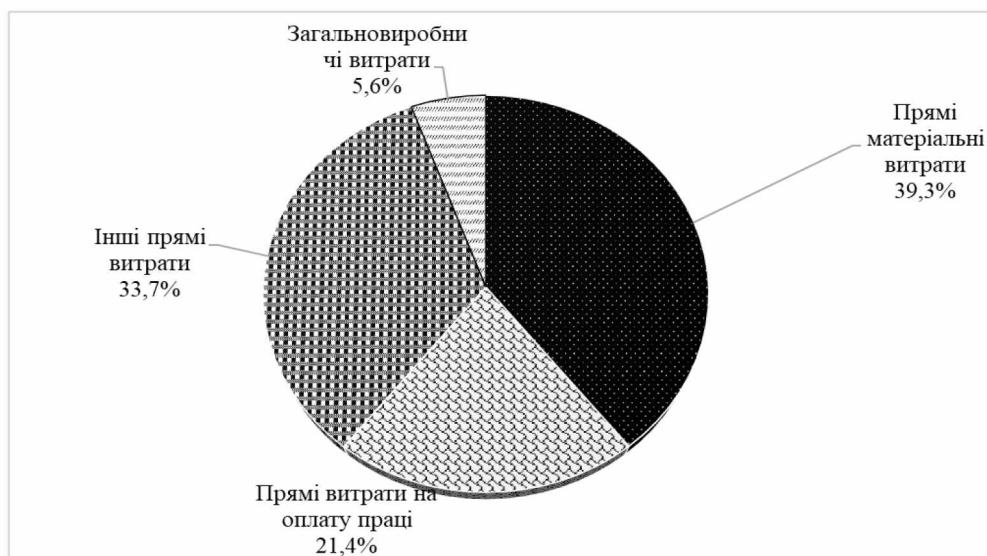


Рис. 3.2. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ПАФ «ХххххххХ» у 2021 р., %

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ПАФ

«ХххххххХ» збільшилися у 2021 році порівняно з 2019 роком на 3 млн 286,5 тис. грн., або на 20,8 % за рахунок прямих матеріальних витрат на 517,5 тис. грн, або на 7,4 %, витрат на оплату праці на 1 млн 143,2 тис. грн., або на 38,9 %, інших прямих витрат на 1 млн 695,8 тис.грн, або на 35,8 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2021 року вона склала 39,3 %, що на 4,9 пункти менше порівняно з 2019 роком. Частка ж витрат на оплату праці склала у 2021 році 21,4 %, що на 2,8 пункти вище порівняно з 2019 роком.

Для дослідження впливу на собівартість продукції використано два фактори: витрати на 1 га зібраної площі та ХххххххХність.

Таблиця 3.16

### Аналіз показників виробничої собівартості зернових культур

#### ПАФ «ХххххххХ» за 2019, 2021 р

Показники	Зернові культури			
	Роки		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2021	абсо- лютне	відносне, %
<b>Озима пшениця</b>				
1. Вироблена продукція, ц (q)	4895,6	10481,4	+5585,8	У 2,1 р.
2. Зібрана площа, га (П)	102	188,01	+86,01	+84,3
3. ХххххххХність, ц/га (y)	48,0	55,7	+7,8	+16,2
4. Виробнича собівартість продукції, тис. грн (zq)	1696,1	3893,4	+2197,3	У 2,3 р.
5. Витрати на 1 га зібраної площі, грн (zy)	16628,43	20708,47	+4080,04	+24,5
6. Виробнича собівартість 1 ц, грн (z)	346,45	371,46	+25,00	+7,2
7. Загальна зміна виробничої собівартості 1 ц порівняно з попереднім роком, грн ( $z_n - z_{n-1}$ )	x	+25,00	x	x
в т.ч. за рахунок збільшення (зменшення):				
7.1. витрат на 1 га зібраної площі ( $(z_n y_n / y_{n-1}) - z_{n-1}$ )	x	+85,01	x	x
7.2. ХххххххХності ( $z_n - (z_n y_n / y_{n-1})$ )	x	-60,00	x	x
<b>Кукурудза на зерно</b>				
1. Вироблена продукція, ц	24845,6	9810,4	-15035,2	-60,5
2. Зібрана площа, га	322,9	338,18	+15,28	+4,7
3. ХххххххХність, ц/га	76,9	29,0	-47,9	-62,3
4. Виробнича собівартість продукції, тис. грн	5377,4	5849,9	+472,5	+8,8
5. Витрати на 1 га зібраної площі, грн	16653,45	17298,18	+644,73	+3,9
6. Виробнича собівартість 1 ц, грн	216,43	596,30	+379,86	У 2,8 р.
7. Загальна зміна виробничої собівартості 1 ц порівняно з попереднім роком, грн	x	+379,86	x	x

в т.ч. за рахунок збільшення (зменшення):				
7.1. витрат на 1 га зібраної площі	х	+8,38	х	х
7.2. ХххххххХності	х	+371,48	х	х

Аналіз факторів впливу на виробничу собівартість 1 ц озимої пшениці ПАФ «ХххххххХ» показав:

- за рахунок збільшення витрат на 1 га зібраної площі на 4080,04 грн, або на 24,5 %, виробнича собівартість 1 ц збільшилася на 85,01 грн;
- за рахунок зростання ХххххххХності озимої пшениці на 7,8 ц/га, або на 16,2 %, виробнича собівартість 1 ц зменшилася на 60 грн.

Фактори впливу на виробничу собівартість 1 ц кукурудзи на зерно ПАФ «ХххххххХ» наступні:

- зростання витрат на 1 га зібраної площі на 644,73 грн, або на 3,9 %, призвело до зростання суми виробничої собівартості 1 ц на 8,38 грн;
- зниження ХххххххХності 1 ц кукурудзи на зерно у 2021 році порівняно з 2019 роком на 47,9 ц/га, або на 62,3 %, собівартість виробництва 1 ц збільшилася на 371,48 грн.

Отже, аналіз доходів та витрат ПАФ «ХххххххХ» показав, що доходи діяльності у 2021 році порівняно з 2019 роком мають тенденцію до зростання, основна частка доходів отримані від реалізації власно виробленої продукції.

### **3.3. Аналіз формування фінансових результатів та рентабельності та розподілу чистого прибутку підприємства**

Метод аналізу фінансових результатів ПАФ «ХххххххХ» – це прийом, підхід, спосіб вивчення фінансових результатів в їх динаміці і статиці. Методика аналізу фінансових результатів – це алгоритм, послідовність виконання методів. Інструменти аналізу дозволяють встановити й оцінити загальний фінансовий стан підприємства шляхом визначення системи послідовності проведення розрахунків фінансових результатів.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства включає такі обов'язкові елементи:

- 1) горизонтальний аналіз фінансових результатів за звітний період - дослідження змін кожного показника за аналізований період;
- 2) вертикальний аналіз - дослідження структури відповідних показників і їх змін.

За даними фінансової звітності ПАФ «ХххххххХ» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.17).

Таблиця 3.17

### Формування, структура та динаміка фінансових результатів

#### ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р у % до 2019 р.
	сума, тис. грн	пито- ма вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)	21156	х	19179	х	25557	х	120,8
Операційні витрати у тому числі:	19271	100,0	15844	100,0	17068	100,0	88,6
а) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	15711	81,5	12822	80,9	12800	75,0	81,5
б) адміністративні витрати	3066	15,9	2717	17,1	3660	21,4	119,4
в) витрати на збут	239	1,2	95	0,6	448	2,6	187,4
г) інші операційні витрати	255	1,3	210	1,3	160	0,9	62,7
Валовий прибуток	5445	х	6357	х	12757	х	234,3
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	25,7	х	33,1	х	49,9	х
Інші операційні доходи	513	х	369	х	993	х	193,6
Фінансовий результат від операційно діяльності	2398	х	3704	х	9482	х	395,4
Фінансові та інвестиційні доходи	0	х	0	х	4	х	х
Фінансові та інвестиційні витрати	1326	х	1207	х	1072	х	80,8
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	1072	х	2497	х	8414	х	784,9
Чистий фінансовий результат	1072	х	2497	х	8414	х	784,9
У % до чистого доходу	х	5,1	х	13,0	х	32,9	х

(виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)							
У % до валового прибутку	x	19,7	x	39,3	x	66,0	x

За даними табл. 3.17 у звітному році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) збільшився у 2,2 рази. Випереджальне зростання чистого доходу порівняно зі зниженням собівартості реалізованої продукції (на 18,5 %) зумовило збільшення валового прибутку у 3,3 рази. Частка валового прибутку в чистому доході підвищилася з 25,7 до 49,9 %.

У структурі операційних витрат частка собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) зменшилася з 81,5 до 75,0 %. За іншими їх видами спостерігається збільшення частки: адміністративних витрат з 15,9 % до 21,4 %, витрат на збут з 1,2 % до 2,6 %.

Прибуток від операційної діяльності збільшився у 5 раз, а прибуток до оподаткування – у 8,8 раз. У зв'язку з тим, що підприємство сплачує єдиний податок 4 групи, чистий прибуток співпадає із сумою фінрезультату до оподаткування. У базовому році частка чистого прибутку в чистому доході від реалізації продукції становила 5,1 %, у валовому прибутку – 19,7 %. У звітному році частка чистого прибутку ПАФ «ХххххххХ» у чистому доході склала 32,9 %, у валовому прибутку – 66 %.

Таким чином, у цілому спостерігається позитивна динаміка показників фінансових результатів діяльності ПАФ «ХххххххХ» - рис. 3.3.

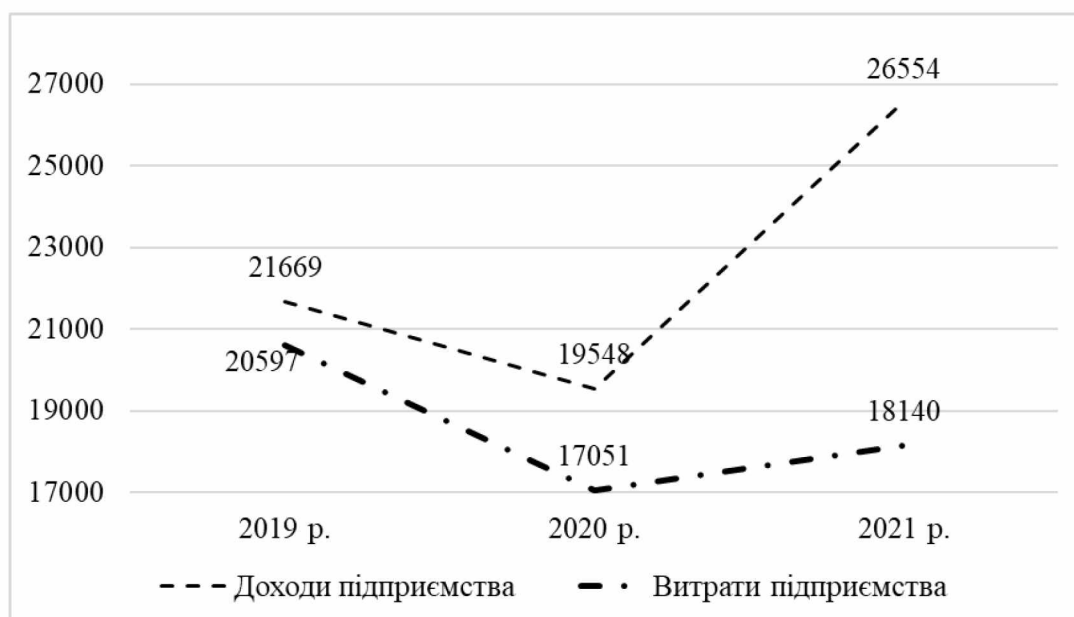


Рис. 3.3. Динаміка доходів, витрат діяльності ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр., тис. грн.

Для ПАФ «ХххххххХ» основними факторами, які впливають на фінансові результати є чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг та собівартість реалізації.

Проведемо факторний аналіз чистого доходу від реалізації продукції, використавши інформацію про: середньорічну суму дебіторської заборгованості; середньорічну вартість оборотних активів; середньорічну вартість майна підприємства.

Таблиця 3.18

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПАФ «ХххххххХ» за 2019, 2021 рр.**

Показник	Роки		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2021	абсолютне	відносне
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	21156	25557	+4401	+20,8
Середньорічна величина дебіторської заборгованості	426	1647	+1221	У 3,9 р.
Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості	49,662	15,517	-34,145	х
Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості	7	23	+16	У 3,2 р.

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

$$\text{ЧД} = \text{ДЗ} \times \text{Кобдз}. \quad (3.2)$$

За даними табл. 3.18 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ДЗ}_1 \times \text{Кобдз}_0. \quad (3.3)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 1647 \times 49,662 = 81793,31.$$

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

$$\text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.4)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 25557 - 21156 = +4401,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Суми дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ЧДдз} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0. \quad (3.5)$$

$$\Delta \text{ЧДдз} = 81793,31 - 21156 = +60637,31.$$

2. Коефіцієнта оборотання дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ЧДкодз} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}}. \quad (3.6)$$

$$\Delta \text{ЧДкодз} = 25557 - 81793,31 = -56236,31.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧДдз} + \Delta \text{ЧДкодз}. \quad (3.7)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 60637,31 - 56236,31 = +4401.$$

Факторний аналіз чистого доходу ПАФ «ХххххххХ» показав: у 2021 році порівняно з 2019 роком за рахунок зниження коефіцієнта оборотання дебіторської заборгованості на 34,145 пункти, чистий дохід від реалізації продукції знизився на 56 млн 236,31 тис. грн; сума середньорічної дебіторської заборгованості зросла протягом досліджуваних років на 1 млн 221 тис. грн., або у 3,9 рази, за рахунок цього чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг збільшився на 60 млн 637,31 тис. грн.; перевірка підтвердила правильність розрахунку.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.19 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу від реалізації продукції ПАФ «ХххххххХ».

Таблиця 3.19

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «Відрядження» за 2019 - 2021 рр.**

Показник	Умовні позначення	Роки		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
		2019	2021	абсолютне	відносне
Середньорічна вартість майна, тис. грн	М	31763	39388	+7625	+24,0
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн	ЧД	21156	25557	+4401	+20,8
Ресурсовіддача, грн	РВ	0,67	0,65	-0,02	-2,6

Модель факторного аналізу чистого доходу від реалізації продукції ПАФ «ХххххххХ»:

$$\text{ЧД} = \text{М} \times \text{РВ}. \quad (3.8)$$

За даними табл. 3.19 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{М}_1 \times \text{РВ}_0 \quad (3.9)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 39388 \times 0,67 = 26389,96.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації ПАФ «ХххххххХ» склала 4 млн 401 тис. грн:

за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0 \quad (3.10)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = 26389,96 - 21156 = +5233,96.$$

2. Ресурсовіддачі:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}} \quad (3.11)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = 25557 - 26389,96 = -832,96.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_\text{м} + \Delta \text{ЧД}_\text{рв} \quad (3.12)$$

$$\Delta \text{ЧД} = +5233,96 - 832,96 = +4401.$$

Факторний аналіз чистого доходу ПАФ «ХххххххХ» показав, що:

- за рахунок збільшення середньорічної вартості майна підприємства у 2021 році порівняно з 2019 роком на 7 млн 625 тис. грн, або на 24 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 5 млн 233,96 тис. грн;

за рахунок зниження ресурсовіддачі на 0,02 грн, або на 2,6 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився на 832,96 тис. грн.

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації

продукції (товарів, робіт, послуг) ПАФ «ХххххххХ»:

$$\text{ЧД} = \text{ОА} \times \text{Коб.} \quad (3.13)$$

Таблиця 3.20

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПАФ «ХххххххХ» за 2019, 2021 рр.**

Показник	Роки		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2021	абсолютне	відносне
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	21156	25557	+4401	+20,8
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	13080,5	21829	+8748,5	+66,9
Коефіцієнт обертання оборотних коштів	1,617	1,171	-0,447	x
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	223	307	+85	+38,1

За даними табл. 3.20 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн.

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ОА}_1 \times \text{Коб}_0. \quad (3.14)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 21829 \times 1,617 = 35297,49.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації  $\Delta \text{ЧД} = 4$  млн 401 тис. грн.

у т.ч. за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості оборотних активів:

$$\Delta \text{ЧДоа} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0. \quad (3.15)$$

$$\Delta \text{ЧДоа} = 35297,49 - 21156 = +14141,49.$$

2. Коефіцієнта обертання оборотних активів:

$$\Delta \text{ЧДко} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}}. \quad (3.16)$$

$$\Delta \text{ЧДко} = 25557 - 35297,49 = -9740,49.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧДм} + \Delta \text{ЧДрв}. \quad (3.17)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 14141,49 - 9740,49 = 4401.$$

Факторний аналіз чистого доходу ПАФ «ХххххххХ» показав, що:

- за рахунок зростання середньорічної вартості оборотних активів

підприємства у 2021 році порівняно з 2019 роком на 8 млн 748,5 тис. грн, або на 66,9 %, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зменшилася на 14 млн 141,49 тис. грн;

- за рахунок зменшення коефіцієнта обертання оборотних активів на 0,447 пункти, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зменшилася на 9 млн 740,49 тис. грн.;

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

За допомогою способу абсолютних різниць визначимо вплив факторів на зміну суми прибутку від реалізації зернових культур у 2021р. порівняно з 2019 р (табл. 3.21).

Таблиця 3.21

**Факторний аналіз фінансових результатів від реалізації зернових культур  
ПАФ «ХххххххХ» за 2019-2021 рр.**

Показники	Роки					
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
	Озима пшениця			Кукурудза на зерно		
1. Реалізація продукції у фізичній масі, ц	436	8905	4918	33845	7698	4256
2. Чистий дохід від реалізації, тис. грн	178,10	4907,60	3524,40	11389,90	4109,80	3077,40
3. Повна собівартість, тис. грн	154,4	3244,5	1828,9	7392,4	3237	2122,7
4. Прибуток, тис. грн (п. 2 – п. 3)	23,7	1663,1	1695,5	3997,5	872,8	954,7
У розрахунку на 1 ц реалізованої продукції:						
5. повна собівартість, грн (п. 3 × 1000 / п. 1)	354,13	364,35	371,88	218,42	420,50	498,75
6. середня реалізаційна ціна (п.2 × 1000 / п. 1)	408,49	551,11	716,63	336,53	533,88	723,07
7. прибуток, грн (п. 6 – п. 5)	54,36	186,76	344,75	118,11	113,38	224,32
8. Загальна зміна прибутку порівняно із попереднім роком, тис. грн (п. 4п – п. 4п-1)	×	+1639,40	+32,40	×	-3124,70	+81,90
в т.ч. за рахунок зміни:						
8.1. кількості реалізованої продукції (п. 1п – п. 1п-1) × п. 7п-1 / 1000	×	+460,36	-744,61	×	-3088,27	-390,25
8.2. собівартості 1 ц продукції (п. 5п-1 – п. 5п) × п. 1п / 1000	×	-90,99	-37,05	×	-1555,61	-333,06
8.3. ціни реалізації 1 ц продукції (п. 6п – п. 6п-1) × п.	×	+1270,03	+814,06	×	+1519,18	+805,21

На зміну фінансового результату від реалізації будь-якого виду продукції впливають три фактори: обсяг реалізації; середня ціна реалізації; повна собівартість одиниці реалізованої продукції.

Аналіз досліджуваних років показав, що прослідковується позитивна динаміка до отримання прибутку та прибутковості реалізації зернових культур. Зокрема, вирощування зернових культур для ПАФ «ХххххххХ» у 2019 та 2021 рр. є прибутковим, а саме:

а) прибуток від реалізації 1 ц озимої пшениці склав у 2021 році 344,75 грн., тоді як у 2019 він складав 54,36 тис. грн., у 2020 році – 186,76 грн. Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2020 році порівняно з 2019 роком за рахунок зростання кількості реалізованої продукції, прибуток зріс на 460,36 тис. грн, за рахунок зростання ціни на зерно пшениці - на 1270,03 тис. грн. Зростання собівартості реалізації призвів до зменшення прибутку на 90,99 тис. грн. У 2021 році порівняно з 2020 роком реалізація пшениці в кількісному виразі зменшилася на 3987 ц, прибуток зменшився на 744,61 тис. грн, за рахунок зростання ціни на пшеницю, прибуток зріс на 814,06 тис. грн.

б) прибуток від реалізації 1 ц кукурудзи на зерно склав у 2021 році 224,32 грн, тоді як у 2019 році обліковано його сума – 118,11 тис. грн. Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2021 році порівняно з 2020 роком за рахунок зниження кількості реалізованої продукції, прибуток зменшився на 390,25 тис. грн, зростання собівартості реалізації призвело до зменшення прибутку на 333,06 тис. грн. На зростання прибутку від реалізації кукурудзи на зерно у позитивно вплинув фактор ціни - за рахунок зростання ціни на кукурудзу, прибуток зріс на 432,36 тис. грн.

Отже, протягом досліджуваних років, виробництво та реалізація зернових культур у ПАФ «ХххххххХ» є прибутковим, при цьому показники мають тенденцію до зростання.

Для дослідження прибутковості сільськогосподарської діяльності ПАФ «ХххххххХ» проведемо аналіз рентабельності в розрізі продукції. Рівень рентабельності визначено як відношення чистого доходу за мінусом собівартості реалізації за мінусом витрат на збут до собівартості реалізованої продукції, %. – табл. 3.22.

Таблиця 3.22

**Динаміка рентабельності реалізації сільськогосподарської продукції  
ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр.**

Вид продукції	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. до 2019 р.
Пшениця	12,5	50,8	91,9	+79,4
Ячмінь ярий	30,1	19,9	124,5	+94,4
Кукурудза на зерно	51,3	26,4	44,2	-7,1
Гречка	-	-	25,2	+25,2
Просо	264,1	-	5,7	-258,4
Соя	8,0	44,0	83,5	+75,5
Соняшник	50,1	83,0	206,7	+156,6
Вівці	-	120,8	58,3	+58,3
Мед натуральний	-43,1	-9,9	-8,8	+34,3

Проведені розрахунки показали, що виробництво та реалізація продукції рослинництва є прибутковою та рентабельною, у 2021 році найбільш рентабельною є продукція соняшнику – 206,7 % та ярого ячменю 124,5 %. Зростання рентабельності відмічено по пшениці на 79,4 %, ячменю ярого на 94,4 %, гречки на 25,2 %, сої на 75,5 %, соняшнику на 156,6 %, живої маси овець на 58,3 %.

Збитковість по меду зменшилася на 34,3 %. Рентабельність по реалізації кукурудзи та проса зменшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком відповідно на 7,1 % та 258,4 %, хоча протягом досліджуваних років є прибутковим.

Отже, проведені розрахунки характеризують рівень ефективності вирощування зернових культур ПАФ «ХххххххХ» як позитивний. Рівень рентабельності досліджуваних культур представлено на рис. 3.4.

Проведене дослідження свідчить, що на ефективність зернового виробництва впливає сукупність факторів, часто пов'язаних між собою.

Зокрема, на її рівень впливають показники ХххххххХності, собівартості, прибутковості, кожен з яких, в свою чергу, залежить від цілої групи чинників: погодних умов, строків збирання, природної родючості ґрунтів, підвищення ціни на матеріальні ресурси, стану технічної бази і технології, компетентності самих виробників з питань виробництва, зберігання, реалізації, фінансування, страхування ризиків та інше.

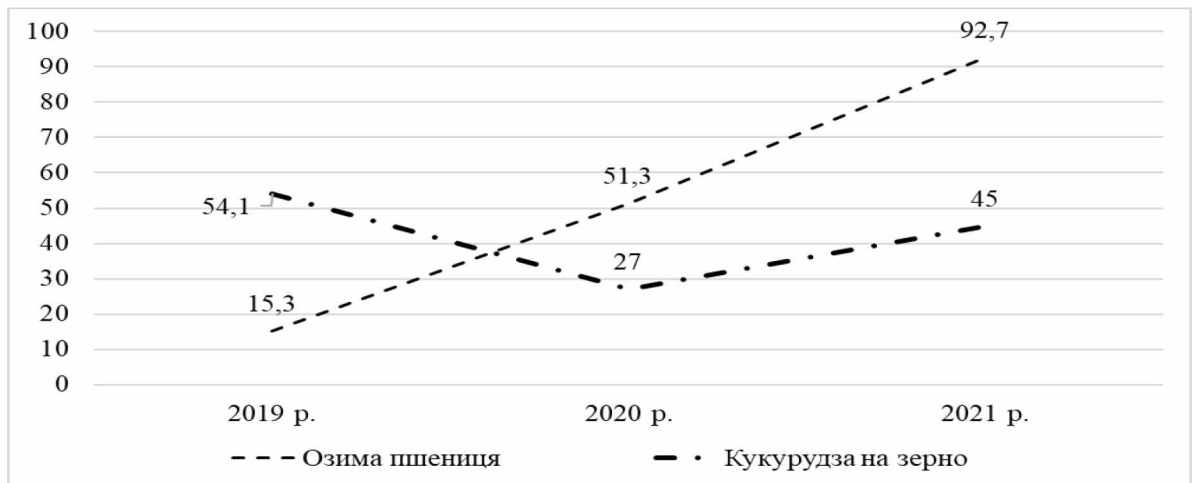


Рис. 3.4. Динаміка рівня рентабельності (збитковості) реалізації зернових культур ПАФ «ХххххххХ» за 2019 – 2021 рр., %

Для підвищення ефективності виробництва зернових культур доцільно:

- впроваджувати нові сорти, гібриди насіння, що можна досягти лише на базі значних капіталовкладень у розрахунку на одиницю площі насінневих посівів;
- підготовка кадрів для селекційних робіт та їхня зацікавленість у власному розвитку, що має стимулюватися гідною заробітною платнею;
- оновлення технічної бази, адже в більшості підприємств з виробництва зернових культур, техніка застаріла, зношена на 80–90 %;
- агрономічний контроль, від якого залежить успішна реалізація технологічних проектів вирощування зернових культур;
- економність витрачання матеріально-технічних ресурсів, вологозбереження, адже отримання стабільних і високих врожаїв за найменших затрат праці та засобів виробництва;

- застосування ефективної системи добрив та догляду за посівами для мінімізації обробітку ґрунту, раціонального агрегування машин і знарядь.

## ВИСНОВКИ

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

1. Роль прибутку в господарській діяльності є багатогранною. В сфері економіки прибуток розглядається як: чистий дохід на вкладений капітал; створена додана вартість (в сфері виробництва); активний дохід (в сфері обігу); грошова оцінка виробничої, фінансової діяльності. В бухгалтерському обліку прибуток трактується як: перевищення доходів над витратами; приріст власного капіталу.

2. Зовнішніми факторами впливу на прибуток: воєнний стан, економічна нестабільність в державі; цінова політика на паливо, енергію; система оподаткування; несвоєчасне виконання договірних зобов'язань з боку контрагентів; інвестиційна та кредитна політика. До внутрішніх факторів відносяться: облікова політика підприємства в частині визнання, оцінки доходів і витрат; обсяг і якість реалізованої продукції, їх рівень собівартості; система ціноутворення, маркетингова діяльність.

3. Головною метою діяльності ПАФ «ХххххххХ», як і кожного підприємства є одержання прибутку. Найбільшу питому вагу у структурі фінансових результатів підприємства займають доходи і витрати операційної діяльності. Дохід від реалізації зернових і технічних виступає основним джерелом прибутку, який забезпечує розвиток підприємства. Операційні витрати супроводжують процес реалізації товарів.

4. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати та фінансові результати підприємств наведені у НП(С)БО 1, П(С)БО 15 та 16.

5. Для ПАФ «ХххххххХ» характерною є класифікація доходів та витрат за видами діяльності: доходи та витрати операційної діяльності, фінансові

витрати, інші доходи та витрати .

6. Предметом діяльності ПАФ «ХххххххХ» є: основний – виробництво та реалізація зернових і технічних культур.

7. Бухгалтерський облік у ПАФ «ХххххххХ» ведеться згідно розробленого головним бухгалтером та затвердженим керівником Наказу про облікову політику. Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві розроблений та затверджений графік документообігу.

8. Основними документами обліку щодо формування прибутку є перш за все інформація, що забезпечує процес реалізації продукції та нарахування доходу: господарські договори, довіреності, товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури та актів прийому робіт (послуг), податкові накладні, накладні внутрішньогосподарського призначення, видаткові накладні.

9. Нерозподілений прибуток ПАФ «ХххххххХ» протягом року формується на рахунках:

а) фінансові результати від реалізації продукції, робіт і послуг – на рахунках 90 і 93 по дебету і рахунку 70 – по кредиту;

б) фінансовий результат від реалізації інших оборотних активів – по дебету рахунку 943 і по кредиту рахунку 712;

в) фінансові результати від інших доходів і інших витрат звичайної діяльності – по дебету рахунку 97 і кредиту рахунку 74;

є) фінансові результати від фінансових витрат – по дебету рахунку 95.

10. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати ПАФ «ХххххххХ» використовує рахунок 79 «Фінансові результати». Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків) ведуть з використанням рахунку 44.

11. Встановлено, що організація обліку формування прибутку ПАФ «ХххххххХ» 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.

12. Інформація про нерозподілені прибутки ПАФ «ХххххххХ» відображається у Балансі в складі власного капіталу. Формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати підпорядковане видам діяльності підприємства. Звіт про власний капітал відображає зміни в елементах капіталу, що відбулися за рахунок усіх джерел капіталу.

13. Аналіз ліквідності балансу ПАФ «ХххххххХ» показав, що протягом досліджуваних років баланс має ознаки ліквідного. На 2021 рік фінансовий стан ПАФ «ХххххххХ» можна охарактеризувати як ліквідний та платоспроможний. Показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «ХххххххХ» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

14. Важливу роль у формуванні інформаційного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами відіграє аналіз фінансових результатів та формування прибутку. Розрахунки дозволили зробити наступні висновки:

- у динаміці досліджуваних років доходи зросли у 2021 році порівняно з 2019 роком на 22,5% за рахунок зростання доходу від реалізації пшениці, ячменю, соняшника та проса, чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг) становить 96,2% у складі доходів, 43,3 % припадає на дохід від продажу соняшнику;

- сума витрат діяльності у 2021 р. порівняно з 2019 р. зменшилась на 11,9% за рахунок собівартості реалізації – на 18,5%, інших операційних витрат - на 37,3%, фінансових витрат - на 19,2%. У структурі витрат за елементами переважає частка матеріальних витрат - 36,7 %.

- прибуток від операційної діяльності збільшився у 5 раз, а прибуток до оподаткування – у 8,8 раз. У звітному році частка чистого прибутку ПАФ «ХххххххХ» у чистому доході склала 32,9 %, у валовому прибутку – 66 %;

- виробництво та реалізація продукції рослинництва є прибутковою та рентабельною, у 2021 році найбільш рентабельною є продукція соняшнику – 206,7 % та ярого ячменю 124,5 %.

З метою удосконалення облікової роботи та безпосередньо обліку фінансових результатів та нерозподіленого прибутку у ПАФ «ХххххххХ» доцільно запропонувати наступні заходи:

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

- своєчасно реєструвати податкові накладні в єдиному реєстрі податкових накладних;

- впровадити на підприємстві податкове планування. За умови його правильної організації дає можливість звести до мінімуму податкові зобов'язання, максимально збільшити прибуток та ефективно керувати грошовими потоками, що, як наслідок, сприяє поліпшенню ліквідності на підприємстві.