

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

Пояснювальна записка
до кваліфікаційної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти магістр
на тему: «Методика обліку та аналіз фінансових результатів»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 1
Бондаренко А. В.
Керівник: Канцедал Н. А.
Рецензент: Любимов М. О.

Полтава - 2022 року

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	8
1.1. Економічний зміст фінансових результатів.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	13
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	19
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	19
2.2. Облік фінансових результатів та відображення інформації в звітності	25
2.3. Податкові аспекти обліку фінансових результатів.....	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.....	52
3.3. Аналіз формування фінансових результатів та рентабельності та розподілу чистого прибутку підприємства.....	58
ВИСНОВКИ.....	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	74
ДОДАТКИ.....	84

ВСТУП

Актуальність теми. Класичний підхід до розуміння бухгалтерського обліку передбачає його сприйняття як складової системи неперервного спостереження й суцільного контролю над господарськими суб'єктами.

Незалежно від періоду становлення обліку і трансформації економіки власники будь-якого суб'єкта потребують систематичної, повної та достовірної інформації про бізнес-процеси, що дає підставу для прийняття важливих управлінських рішень. Сам процес прийняття управлінських рішень як правило, розділяють на декілька етапів: контроль фінансової діяльності підприємства, оперативне управління, планування та прогнозування. У цьому контексті важливість фінансової звітності важко переоцінити.

Глобалізаційні процеси останніх десятиліть характеризуються то економічним піднесенням, то економічним спадом, але невпинно відбувається розвиток економічних відносин та ринків та інших сфер економічної діяльності суспільства, що в свою чергу призводить до трансформації бухгалтерського обліку та фінансової звітності й обумовлює потребу їх гармонізації. Питанню цієї проблематики присвячені праці таких вітчизняних вчених як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко, В.М. Пархоменко, В.Г. Швець, Л.П. Нищенко, В.В. Резнікова, О.П. Петрук, Л.Г та ін.

Водночас, національні особливості та історична відокремленість зарубіжних країн та спровокували появу різних підходів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, нових підходів до її інтерпретації, зокрема стосовно фінансових результатів діяльності підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення методичних засад обліку фінансових результатів, розробка рекомендацій з удосконалення їх обліку та аналізу в умовах реальної практики господарюючих суб'єктів.

У контексті теми роботи окрема увага приділена особливостям визнання

й відображення в обліку доходів від різних видів діяльності, що мають безпосередній вплив на фінансовий результат, а також розглядається зарубіжний досвід та вітчизняні реалії звітності як інформаційного джерела результативності господарських процесів.

Для досягнення мети поставлено наступні завдання: 1) уточнити сутність категорій «фінансовий результат», «доходи діяльності», «витрати діяльності»; 2) узагальнити актуальні нормативні документи, що врегульовують облік фінансових результатів; 3) визначити шляхи удосконалення методики обліку та аналізу фінансових результатів як індикаторів успіху підприємства.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження теоретико-методичні засади обліку фінансових результатів господарюючих суб'єктів. Предметом дослідження є процеси документування та обліку операцій, що впливають на формування показників результативності діяльності досліджуваного підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів:

1) визначено сферу застосування НПСБО й МСБО в частині обліку окремих операцій, що впливають на визначення фінансового результату суб'єктів сільськогосподарської діяльності;

2) визначено особливості оцінки та відображення в обліку операцій з обліку окремих видів специфічних витрат (зокрема, витрат на консервацію незавершених капітальних інвестицій), що впливають на визначення фінансової результативності підприємства

3) систематизовано підходи до застосування окремих нормативних документів, якими регулюється бухгалтерський облік фінансових результатів підприємства

Практичне значення одержаних результатів. Уточнено загальний алгоритм визначення фінансових результатів у бухгалтерському обліку, деталізовано процедуру застосування методики аналізу фінансових результатів, що може бути застосована в практичній діяльності для підготовки управлінської інформації.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження доповідалися на засіданнях всеукраїнських та міжнародних конференцій, що мають широку географію (м. Полтава, ПДАУ, 2021; м. Лубни, ЛФЕК ПДАУ, 2021; м. Кам'янець-Подільський, НРЗВО «Кам'янець-Подільський державний інститут», 2022; м. Вінниця, ВНТУ, 2022; м. Полтава, ПДАУ, 2022; м. Дніпро, ДДАЕУ, 2022).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 6 тез, у матеріалах конференцій, розміщених у відкритому доступі, зокрема в електронному репозитарії ПДАУ загальним обсягом 1,13 др. арк, авторський внесок – 0,38 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Економічний зміст фінансових результатів

Фінансовий результат - узагальнюючий показник аналізу та оцінки ефективності (неефективності) діяльності господарюючого суб'єкта на певних стадіях (етапах) його формування [63].

Загальний фінансовий результат діяльності підприємства, бухгалтерський прибуток або збиток, являє собою суму результату (прибутку або збитку) від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг), результату (прибутку або збитку) від фінансової діяльності (відсотків, отриманих і сплачених), операційної діяльності (доходів і витрат), доходів і витрат від інших позареалізаційних операцій [25].

Формування фінансових результатів у «Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)» підпорядковане видам діяльності. Операційна є основною діяльністю, якою займається підприємство і яка записана у статуті, а також інші її види, крім інвестиційної та фінансової.

Основна діяльність – це здійснення операцій, пов'язаних з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку цього доходу [70]. Для виробничого підприємства, зокрема ТОВ «ХХХ» такими операціями будуть операції з придбання матеріальних цінностей (пального, запчастин, мінеральних добрив, насіння, засобів захисту тощо), виготовлення продукції (кукурудза на зерно та соя) та її реалізації тощо. Ті доходи, які пов'язані з основною діяльністю, розрізняють за функціями: виробництво, управління, збут та ін.

Фінансова діяльність змінює розмір і склад власного і позикового капіталу підприємства.

Інвестиційна діяльність пов'язана з придбанням та реалізацією необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

На рис. 1.1 розглянемо взаємозв'язок видів діяльності і «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)».

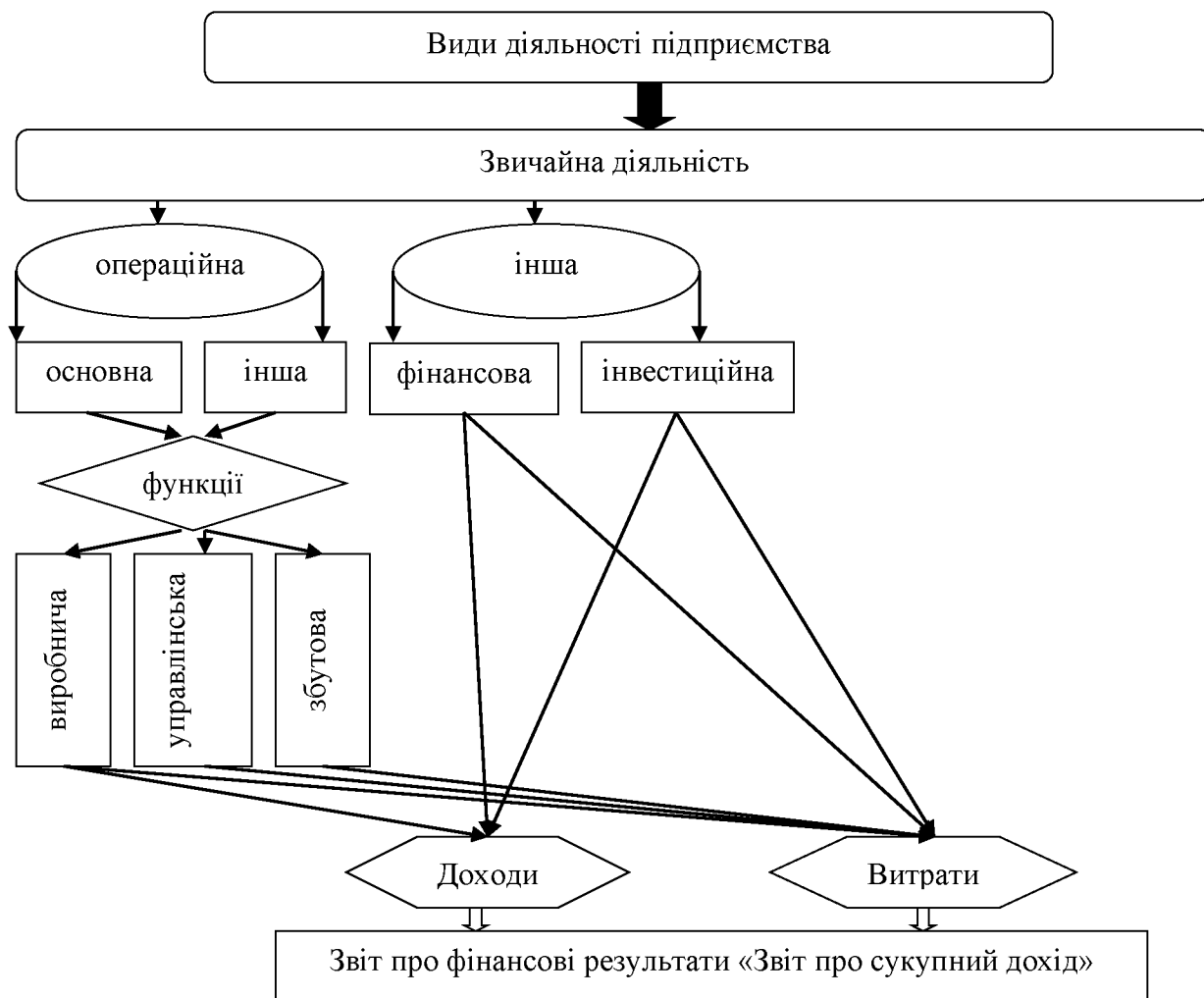


Рис. 1.1. Взаємозв'язок видів діяльності і Звіту про фінансові результати

На зміну кінцевого фінрезультату впливає багато факторів. За ступенем взаємопідпорядкованості їх поділяють на фактори першого (зміна суми прибутку від реалізації продукції (робіт, товарів, послуг); інших реалізаційних операцій; позареалізаційних результатів) і другого порядків (зміна обсягу реалізованої продукції, її структури, повної собівартості реалізованої продукції та цін на неї тощо) [60].

Фактори формування фінансового результату в узагальненому вигляді характеризує структурно - логічна модель (рис. 1.2).

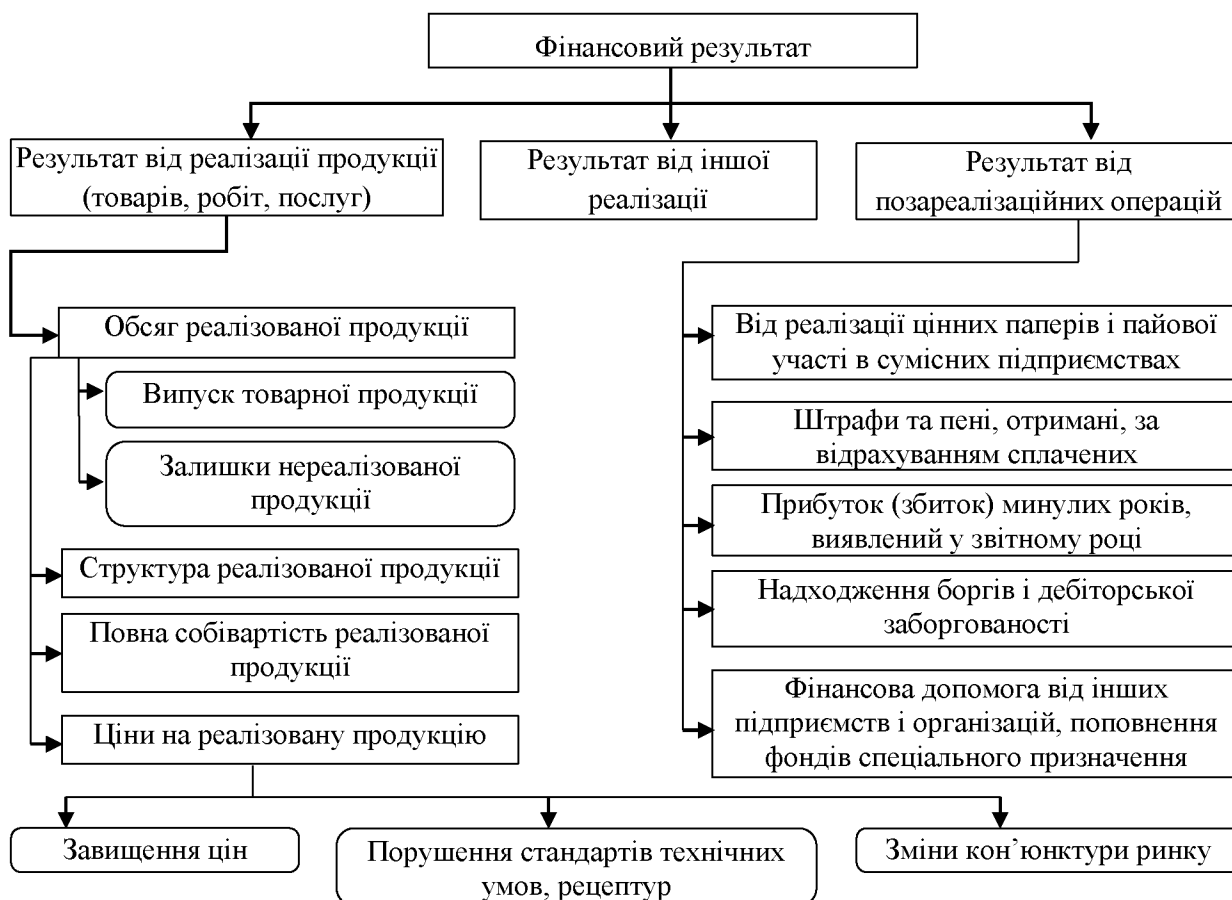


Рис. 1.2. Фактори формування фінансового результату

Взаємозв'язок факторів першого і другого порядків з фінансовим результатом прямий, за винятком собівартості продукції, зниження якої призводить до зросту прибутку [29].

Прибуток виробничих підприємств пов'язаний із завершальним операційним циклом - процесом реалізації продукції (робіт, послуг), плануванню якого передують процеси заготівлі та виробництва [65].

Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) суб'єкта господарювання є джерелом власних ресурсів, необхідних для забезпечення його фінансово-господарської діяльності. Проте їх нестача спричиняє виникнення зобов'язання (боргів), що насамкінець може призвести до фінансової кризи та банкрутства в цілому [15].

Збільшення доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) – це зростання фінансових ресурсів, що значною мірою визначає темпи економічного розвитку суб'єктів господарювання та підвищує життєвий рівень населення.

Реалізація продукції – це відвантаження продукції (виконання робіт, надання послуг) та одержання за них грошової винагороди. Реалізація продукції відбувається між підприємствами-виробниками і підприємствами-споживачами згідно з господарськими угодами. Усі розрахунки при цьому проводять через банки у формі безготівкових платежів або бартерних розрахунків [15].

За економічним та обліково-аналітичним характером процес реалізації продукції складається з таких операцій (рис. 1.3).

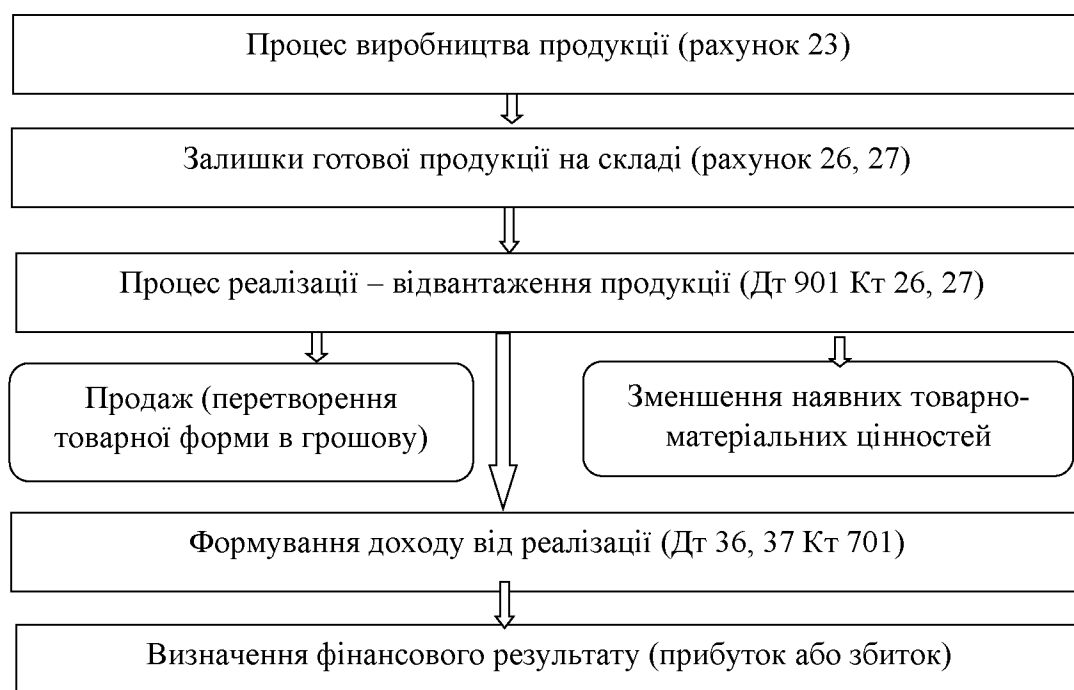


Рис. 1.3. Організація процесу реалізації продукції

Фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток в основному утворюється в результаті продажу (реалізації готової продукції) (товарів, послуг). Крім того, підприємство може продавати (реалізовувати) інші матеріальні цінності і послуги допоміжних виробництв та господарств, а також мати доходи та збитки, що збільшують або зменшують розмір прибутку (збитку) від інвестиційної діяльності. Прибуток формується поступово протягом фінансово-господарського року [70]. Більшу

частину прибутку становить прибуток від реалізації продукції, одержаний у вигляді різниці між виручкою від реалізації продукції та витратами на її виробництво та збут. На підприємстві можливі доходи, втрати, які не пов'язані з реалізацією продукції, але збільшують або зменшують суму прибутку або збитку - це фінансові результати, отримані від інвестиційної та фінансової діяльності, а також результати, які пов'язані з надзвичайними подіями [70].

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснено ці витрати. Визначення фінансових результатів полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду [65].

Так, до теперішнього часу в економічній літературі не існує єдності у позиції щодо сутності даної категорії. Відсутність чіткого визначення прибутку в сучасній літературі та наявність альтернативних варіантів його трактування потребує уточнення економічної сутності прибутку.

Про актуальність тематики визначення фінансових результатів свідчить також рівень зацікавленості цього питання серед науковців.

Так, Верига Ю.А. пов'язує фінансові результати із видами діяльності. На думку, Юстини Андріївни, основна діяльність пов'язана з виробництвом або реалізацією товарів, робіт і послуг, визначена статутом при створенні підприємства і забезпечує основну частку його доходу [12].

Лишиленко О.В. вказує ... прибуток на підприємствах визначають як різницю між виручкою за реалізовану продукцію, надані послуги, одержані доходи від позареалізаційної діяльності і повною собівартістю реалізованої продукції наданих послуг, різних витрат і втрат від позареалізаційної діяльності [31].

За Поддєрьогіним А.М. на формування прибутку як фінансового показника роботи підприємства впливає встановлений порядок визначення фінансових результатів підприємства; обчислення собівартості продукції, робіт та послуг, загальновиробничих витрат; визначення прибутків (збитків) від фінансових операцій, іншої діяльності [64].

За Бобровською Н. на величину доходів, витрат, фінансових результатів в сільському господарстві впливають зовнішні фактори, що не піддаються впливу людини (сезонність природні особливості родючість ґрунту як споживчого ресурсу, інфляційні процеси, системи оподаткування, законодавство, результати біологічної трансформації, нерозвиненість інфраструктури) та внутрішні фактори, які можуть регулювати вплив зовнішніх (загальноорганізаційні, технологічні чинники, облікова політика, кваліфікація кадрів, обсяг продукції, собівартість, ціна, асортимент) [2].

Отже, прибуток – найважливіша фінансова категорія, що відображає позитивний фінансовий результат господарської діяльності підприємства, характеризує ефективність виробництва і в кінцевому рахунку свідчить про обсяг та якість продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Дослідження проблем обліку фінансових результатів мають різні напрямки.

Перший пов'язаний з формуванням фінансового результату у різних видах й підсистемах бухгалтерського обліку. Вид бухгалтерського обліку, а також моделі взаємодії його різних підсистем мають безпосередній вплив на методологію формування фінансового результату [44,41,32].

У внутрішній структурі системи обліку традиційно виділяють фінансовий, управлінський і податковий види обліку, які можуть розглядатися як підсистеми загальної системи обліку, так і як окремі системи.

Порівняльна характеристика підсистем бухгалтерського обліку з точки зору впливу на визначення фінансового результату в кожній із них наведена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

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

На особливу увагу, також, заслуговує П(С)БО 30 «Біологічні активи», який суттєво змінив підходи до визначення та обліку фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

За П(С)БО 30 «Біологічні активи» [52] та Методичних рекомендації з бухгалтерського обліку [34] біоактивів: унаслідок сільгоспдіяльності підприємство отримує доходи (витрати) від первісного визнання біоактивів і сільгосппродукції, одержаних протягом звітного року. Доходи (витрати) визначають як різницю між вартістю біоактивів і сільгосппродукції, оцінених за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, та витратами, пов'язаними з біоперетвореннями, що були понесені для отримання

біологічних активів та сільськогосподарської продукції [52].

Доходи (витрати) від первісного визнання додаткових біоактивів і сільгосппродукції визначаються за кожним об'єктом обліку біоактивів. Фінансовий результат від первісного визнання такої продукції та додаткових біоактивів визначається на рахунку обліку фінрезультатів шляхом порівняння доходів з витратами від первісного визнання різних видів біологічних активів або їх група та відображається у складі результатів операційної діяльності [52].

Відповідно до Методичних рекомендацій з обліку біоактивів та Інструкції № 291 для обліку доходів (витрат) від первісного визнання та від зміни справедливої вартості використовують рахунки 710 та 940. Відповідно до вимог цього стандарту фінансовий результат від сільськогосподарської діяльності формується з трьох складових (рис. 1.4).

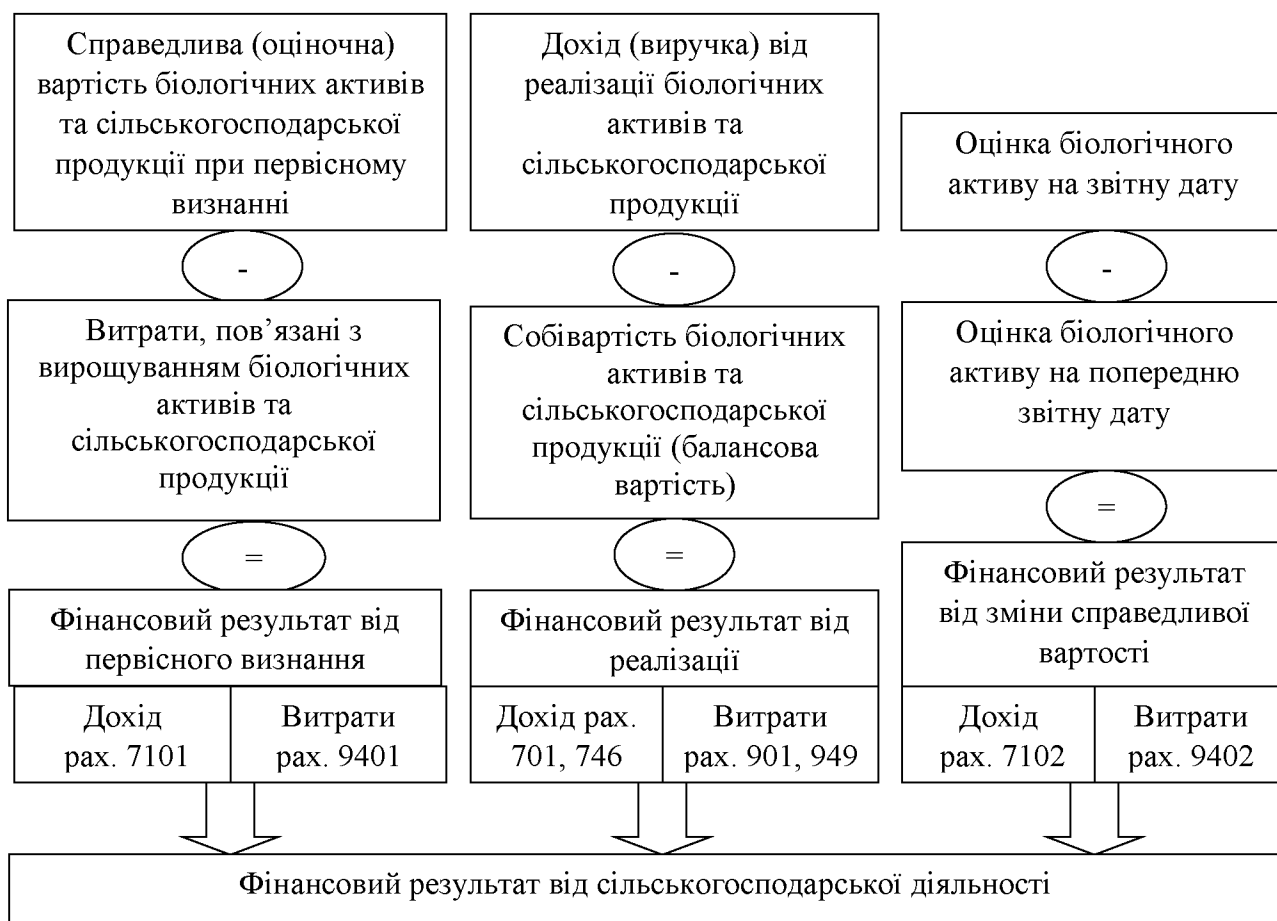


Рис. 1.4. Формування фінансового результату від сільськогосподарської діяльності

На основі поданої схеми було розроблено алгоритм визначення фінансового результату від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, який подано на рис. 1.5.

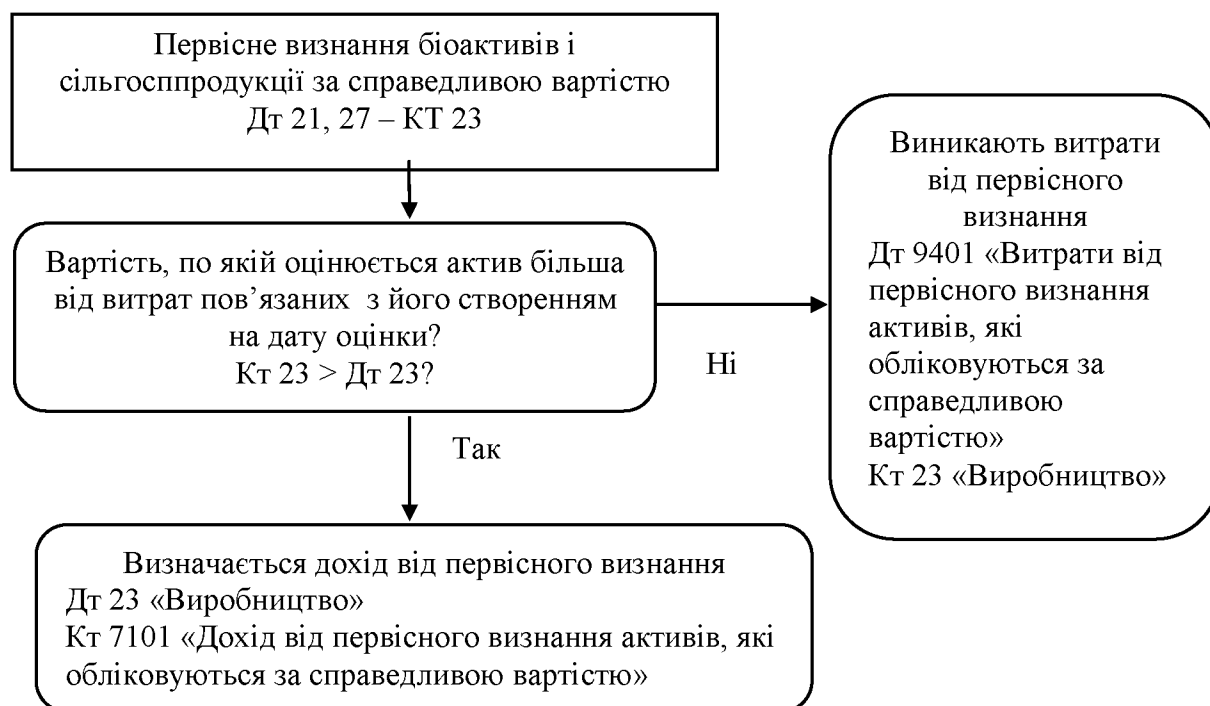


Рис. 1.5. Алгоритм визначення фінансового результату від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції

Ще одним актуальним питанням є визначення фінансового результату для цілей оподаткування. Основним джерелом отримання коштів підприємствами є прибуток. 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 [32].

Основними платниками податку на прибуток є суб'єкти господарювання - юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами [41].

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 [45]. Основною ставкою податку на прибуток є 18 %.

Алгоритм визначення податку на прибуток як об'єкта оподаткування представлено на рис. 1.6.

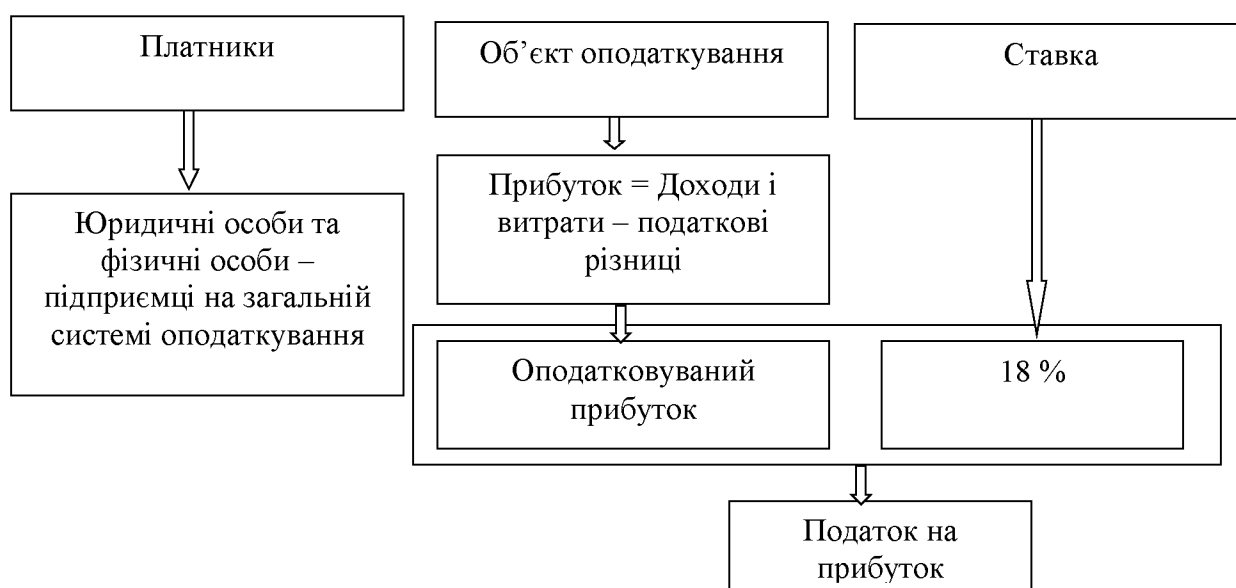


Рис. 1.6. Алгоритм визначення податку на прибуток як об'єкта оподаткування

Податкові різниці обліковуються в складі відстрочених податкових активів (рахунок 17) або зобов'язань (рахунок 54) та регулюються П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [50]. 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. 1.7. 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.



Рис. 1.7. Загальна схема зв'язку податкового та фінансового обліку податку на прибуток

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.

Незважаючи на значну увагу, яка приділяється з боку держави та науковців питанням, пов'язаним з обліком доходів підприємства, можна стверджувати, що чинна в Україні система обліку доходів є недосконалою і потребує реформування.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» (далі – ТОВ «ХХХ») діє у відповідності до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України «Про господарські товариства», «Про зовнішньоекономічну діяльність» та інших законодавчих актів України, а також Статуту, який є його єдиним установчим документом.

ТОВ «ХХХ» створене з метою: одержання прибутку та використання його в інтересах учасників товариства, ефективного управління майном та коштами, як власними, так і залученими, забезпечення суспільних потреб в продукції, роботах і послугах, задоволення потреб населення в різного роду послугах, товарах народного споживання, продукції науково-дослідного, промислового, сільськогосподарського, виробничо-технічного та іншого призначення тощо.

Предметом діяльності ТОВ «ХХХ» є: основний - вирощування зернових та технічних культур; інші – допоміжна діяльність у рослинництві, виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, неспеціалізована оптова торгівля.

Для аналізу основних показників виробництва використаємо дані ф. № 29-сг (площа та валовий збір) та № 50 сг (виробнича собівартість) (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка вирощування сільськогосподарських культур

ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
Кукурудза на зерно					
Посівна площа, га	1346,5	1084,76	536,47	-810,03	-60,2
Урожайність, ц/га	85,0	80,5	99,5	+14,49	+17,1
Валовий збір, ц	114429,74	87273,51	53366,44	-61063,3	-53,4
Виробнича собівартість, тис. грн	34198,9	43587,1	13024,2	-21174,7	-61,9
Собівартість 1 ц, грн	298,86	499,43	244,05	-54,81	-18,3
Соя					
Посівна площа, га	555,9	872,3	956,24	+400,34	+72,0
Урожайність, ц/га	30,0	24,7	29,0	-0,9	-3,1
Валовий збір, ц	16653,82	21558,66	27767,4	+11113,58	+66,7
Виробнича собівартість, тис. грн	10748,6	16135,5	22894,8	+12146,2	у 2,1 р.
Собівартість 1 ц, грн	645,41	748,45	824,52	+179,11	+27,8

ТОВ «XXX» протягом досліджуваного періоду вирощувало зернові та технічні культури. Зазначимо, що для аналізу використаємо показники по вирощуванню кукурудзи на зерно і сої, оскільки по них можна прослідкувати динаміку та зробити відповідні висновки. Аналіз динаміки показників вирощування сільськогосподарських культур у 2021 році порівняно з 2019 роком показав як позитивну, так і негативну тенденцію. Зокрема:

- площа посіву кукурудзи на зерно зменшилася на 810 га, або на 60,2 %, тоді як площа сої зросла на 400,34 га, або 72 %. Зазначимо, що зниження площі кукурудзи на зерно пов'язане також з вирощуванням у 2021 році соняшнику;

- урожайність кукурудзи на зерно зросла на 14,49 ц/га або на 17,1 %, сої знизилася на 0,9 ц/га, або на 3,1 %; враховуючи зниження посівної площі кукурудзи на зерно, її валовий збір зменшився на 61063,3 ц, або на 53,4 %; обсяг виробництва насіння сої зріс на 11113,58 ц або на 66,7 % за рахунок розширення посівної площі та незначного зниження урожайності;

- виробнича собівартість кукурудзи на зерно зменшилася на 61,9 %, собівартість 1 ц на 54,81 грн, або на 18,3 %, що пов'язано з зниженням валового

збору, тоді як виробнича собівартість сої зросла у 2,1 рази, 1 ц сої зросла на 179,11 грн, або на 27,8 %, що пов'язано із здорожчанням матеріальних ресурсів.

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності вирощування сільськогосподарських культур ТОВ «ХХХ» за допомогою даних табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Динаміка показників економічної ефективності виробництва продукції
рослинництва ТОВ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.**

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
Кукурудза на зерно					
Кількість реалізованої продукції, ц	129854	151796	28253	-101601	-78,2
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	292,65	339,84	453,77	+161,12	+55,1
Ціна реалізації 1 ц, грн.	330,61	461,79	521,56	+190,95	+57,8
Прибуток (збиток) 1 ц, грн.	37,96	121,95	67,79	+29,84	+78,6
Рівень рентабельності, %	13,0	35,9	14,9	+2,0	x
Соя					
Кількість реалізованої продукції, ц	22435	16717	4048	-18387,00	-82,0
Собівартість 1 ц реалізації, грн.	700,33	1025,03	1646,20	+945,86	У 2,4 р.
Ціна реалізації 1 ц, грн.	723,80	1192,39	1297,65	+573,85	+79,3
Прибуток (збиток) 1 ц, грн.	23,47	167,36	-348,54	-372,01	x
Рівень рентабельності, %	3,4	16,3	-21,2	-24,5	x

Отже, кількість реалізованої продукції кукурудзи на зерно зменшилася на 101601 ц, або на 78,2 %, при цьому собівартість реалізації зросла на 161,12 грн, або на 55,1 %, ціна реалізації на 190,95 грн, або на 57,8%, відповідно прибуток від реалізації 1 ц кукурудзи на зерно зріс на на 29,84 грн, або на 78,6 %, рівень рентабельності відповідно на 2 пункти.

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації сої показав, що кількість реалізованої продукції зменшилася на 18387 ц, або на 82 %, собівартість 1 ц реалізації зросла на 945,86 грн, або у 2,4 рази, ціни реалізації на 573,85 грн, або на 79,3 %. В результаті, збиток від реалізації 1 ц бобів сої зріс на 372,01 грн, або на 45,1 %, рівень збитковості зріс порівняно з

2019 роком на 24,5 пункти.

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

Обліково-економічна служба є структурним підрозділом ТОВ «XXX», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства – Миленка Володимира Миколайовича.

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

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

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «XXX» створено бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером – Ярошенко Любов Іванівною.

Розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії ТОВ «XXX» проводиться відповідно Положення про бухгалтерію. Для досліджуваного підприємства характерною наступна структура обліково-економічної служби (рис. 2.1).

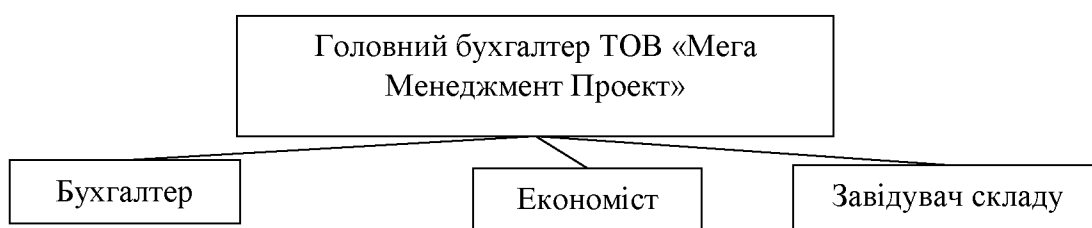


Рис. 2.1. Структура обліково-економічної служби ТОВ «XXX»

Завдання бухгалтерії ТОВ «XXX»:

1. Ведення бухобліку фінансової, господарської діяльності, складання звітності, в тому числі з використанням автоматизованої системи бухобліку та звітності.

2. Відображення достовірної інформації у облікових документах, дотримуючись при цьому повноти господарських операцій і результатів.

3. Складання звітності (фінансової, управлінської, податкової) на підставі даних бухобліку) в порядку, встановленому законодавством.

4. Контролювати наявність і рух майна, використання фінансових, матеріальних ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів.

5. Дотримання вимог/правил затвердженої облікової політики та вимог інших внутрішньорегламентованих документів товариства.

6. Недопускання та запобігання негативних явищ у фінансово-господарській діяльності ТОВ «XXX».

7. Уміння виявляти і мобілізувати внутрішньогосподарські резерви.

8. Зберігання, оформлення, передача до архіву опрацьованих первинних документів, аналітичних відомостей, облікових реєстрів, звітність.

Бухгалтерський облік підприємств, в тому числі і в ТОВ «XXX», як важливе інформаційне джерело для управління та вимог користувачів, повинен бути відповідно організований. Така організація обліку на підприємстві передбачає розробку облікової політики.

Згідно з вимогами Закону України про бухгалтерський облік основні правила, принципи, процедури, які використовуються суб'єктами господарювання для ведення обліку та складання звітності - це облікова політика. Облікова політика ТОВ «XXX» базується на принципах організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. На досліджуваному підприємстві розроблений головним бухгалтером та затверджений керівником підприємства наказ про облікову політику.

Щодо обліку фінансових результатів відмітимо наступне:

1. Нормативна база.

Облік фінансових результатів регулюється наступними нормативними

документами: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»; Інші положення (стандарти) бухгалтерського обліку в частині застосування до даного розділу.

2. Загальні положення.

У даному розділі розглядається політика визначення і бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства в розрізі наступних напрямів: фінансовий результат операційної діяльності; фінансової діяльності; інвестиційної діяльності; іншої діяльності.

Облік доходів і витрат необхідно вести з дотриманням принципів нарахування і відповідності доходів і витрат, відповідно до яких, для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання таких доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Відповідно до принципу періодичності, в ТОВ «XXX» встановлюються наступні звітні періоди: 1 квартал (з 01 січня до 31 березня); півріччя (з 1 січня по 30 червня); 9 місяців (з 01 січня по 30 вересня); календарний (фінансовий) рік (з 01 січня по 31 грудня).

Разом з цим, для цілей отримання оперативної інформації, для ухвалення управлінських рішень і своєчасного надання звітності встановлюється проміжний звітний період – місяць.

Підприємство за кожен звітний період (у т. ч. за місяць) визначає загальний фінансовий результат діяльності підприємства і фінансовий результат в розрізі видів діяльності: основна діяльність; інша операційна діяльність; фінансова діяльність; інвестиційна діяльність.

3. Бухгалтерський облік.

У бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) ТОВ «XXX» формується впродовж фінансового року від всіх видів основної та іншої

звичайної діяльності і включає: чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); валовий прибуток (збиток); фінансові результати від операційної діяльності; прибуток (збиток) від іншої діяльності до оподаткування.

Фінансові результати до оподаткування ТОВ «XXX» фінансові результати від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності. Облік фінансових результатів ТОВ «XXX» ведеться з використанням рахунку 79 «Фінансові результати» в розрізі відповідних субрахунків.

2.2. Облік фінансових результатів та відображення інформації в звітності

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

Зокрема, у 2018 році прибуток від операційної діяльності ТОВ «XXX» сформований за рахунок реалізації продукції, робіт, послуг склав 5 млн 399 тис.грн., та чистий прибуток – 5 млн 152 тис. грн, у 2019 році відповідно 1 млн 778 тис. грн та 1 млн 46 тис. грн, у 2020 році – 16 млн 445 тис. грн та 14 млн 291 тис. грн., у 2021 році – 9 млн 575 тис. грн та 663,4 тис. грн.

Вивчивши дані фінансової звітності ТОВ «XXX», можна з впевненістю говорити про найбільшу частку прибутку підприємство отримує від операцій реалізації.

Основними напрямками діяльності підприємства є: сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції і сировини; вирощування,

переробка, переробка сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і придбаного та інші. Зокрема:

- у 2018 р. кількість реалізованої продукції пшениці склала 5160 ц на суму 2 млн 280 тис. грн, кукурудзи на зерно – 133780 ц на суму 55 млн 61 тис. грн, бобів сої – 4162 ц на 4 млн 517 тис. грн;

- у 2019 р. кількість реалізованої продукції: кукурудзи на зерно – 129854 ц на суму 42 млн 931 тис. грн, бобів сої – 22435 ц на 16 млн 239 тис. грн;

- у 2020 р. кількість реалізованої продукції: кукурудзи на зерно – 151796 ц на суму 70 млн 99 тис. грн, бобів сої – 16717 ц на 19 млн 934 тис. грн;

- - у 2021 р. кількість реалізованої продукції: кукурудзи на зерно – 28253 ц на суму 14 млн 735,6 тис. грн, бобів сої – 4048 ц на 5 млн 252,9 тис. грн та насіння соняшнику – 11673 ц на суму 21 млн 162,4 тис. грн;

За функціональною ознакою документи для обліку реалізації продукції можна систематизувати за такими групами, які відображено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Узагальнення документального забезпечення процесу реалізації продукції та нарахування доходу

Документальне оформлення реалізації продукції, товарів та послуг та розрахунків з покупцями і замовниками відображено на рис. 2.3.

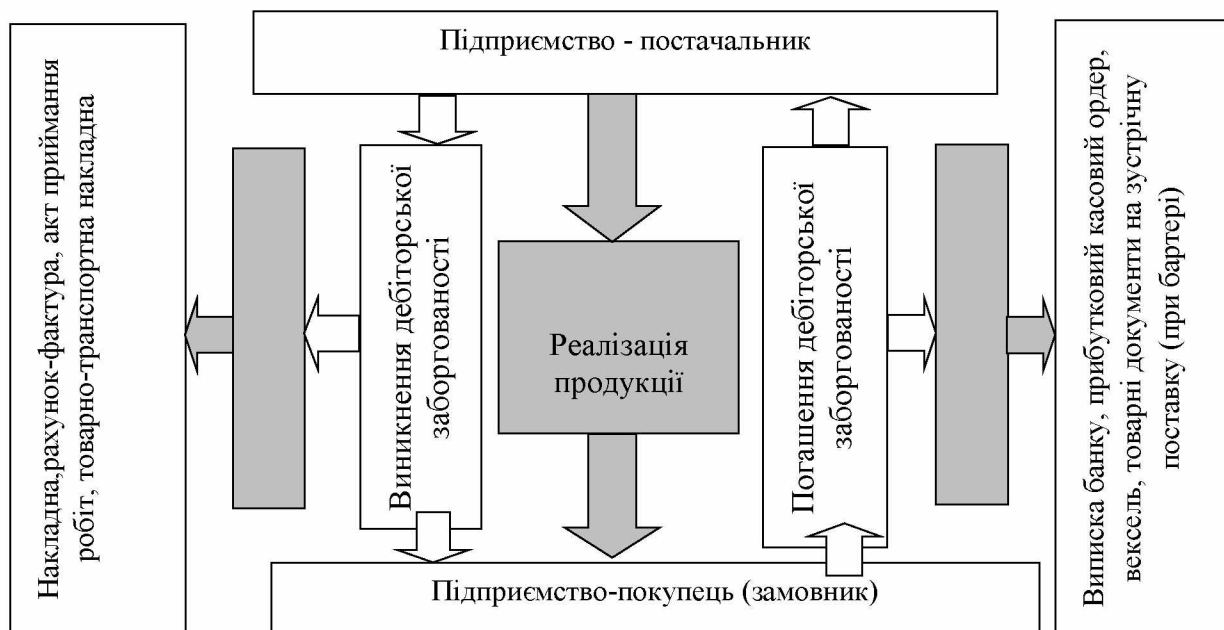


Рис. 2.3. Документальне оформлення реалізації продукції та розрахунків з покупцями і замовниками

Основними покупцями ТОВ «ХХХ» є фізичні та юридичні особи (ТОВ «Олексіївка хлібокомбінат», ПП Синенько М. В., ПП Третяк П. М., ПП Матяш, ТОВ «Пирятинський комбікормовий завод», ТОВ «СГ «Трейдагропостач-200», ТОВ «Пирятинський делікатес», ТОВ «Колос 200», ТОВ «Давидівський Дар», ТОВ «АГРО ДІМЕТРА», ФГ «Лан», ФГ «Червоні квіти» та інші), реалізує підприємство продукцію рослинництва (зернові, соняшник, соя).

Для обліку процесу реалізації продукції передбачено використання цілої низки рахунків бухгалтерського обліку, їх характеристику представлено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Характеристика основних рахунків для обліку процесу реалізації продукції
у ТОВ «XXX»**

Характеристика	Відображення інформації		Інформація для процесу реалізації
	По дебету	По кредиту	
А	Б	В	Г
27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»			
для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух продукції	надходження сільськогосподарської продукції	вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі	Рух продукції
31 «Рахунки в банках»			
для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку	надходження грошових коштів	їх використання	Отримані на поточний рахунок грошові кошти від покупців
36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»			
узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, виконані роботи й послуги	продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих, яка включає ПДВ та інші податки, що підлягають перерахуванню до бюджетів та включені у вартість реалізації	сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків	Нарахування виручки за реалізовану продукцію, товари, послуги

Продовж. табл. 2.3

А	Б	В	Г
64 «Розрахунки за податками й платежами»			
для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету	належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо	нараховані платежі до бюджету	Податкове зобов'язання з податку на додану вартість
70 «Доходи від реалізації»			
узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції, робіт і послуг, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу	належна сума непрямих податків та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»	збільшення (одержання) доходу	Нарахування доходу від реалізації
79 «Фінансові результати»			
для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності	суми в порядку закриття рахунків обліку витрат	суми в порядку закриття рахунків обліку доходів	Закриття доходів та витрат від реалізації
90 «Собівартість реалізації»			
для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, виконаних робіт, наданих послуг	виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг	списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»	Собівартість реалізації

За дебетом рахунка 36 відображається вартість реалізованої продукції, яка включає ПДВ та інші обов'язкові платежі, що підлягає перерахуванню до бюджетів та включені у вартість реалізації, за кредитом - сума платежів, які надійшли на рахунки ТОВ «XXX» в банківській установі, у касу тощо.

Формування доходів від реалізації продукції, робіт, послуг досліджуваного підприємства - ТОВ «XXX» представлено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Формування доходів ТОВ «ХХХ», 2021 р.

Використання		Продукція
701 «Дохід від реалізації готової продукції»	Продукція сільськогосподарського призначення	Кукурудза на зерно
		Соя
		Соняшник
703 «Дохід від реалізації послуг»	Допоміжні виробництва	Послуги автопарку
		Послуги машино-тракторного парку

Основними групами доходів від реалізації продукції в ТОВ «ХХХ» є наступні (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Основні групи доходів від реалізації продукції ТОВ «ХХХ», 2021 р.

Доходи від реалізації готової продукції	
701 «Доходи від реалізації продукції рослинництва»	701.1 «Кукурудза на зерно»
	701.2 «Соя»
	701.3 «Соняшник»

Наявність та рух сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» представлено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Наявність та рух сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» за 2018 – 2021 рр.

Роки	Обсяг продукції			
	реалізованої покупцям	проданої переробним підприємствам	реалізованої населенню в рахунок оплати праці та земельні/майнові паї	втраченої при зберіганні
1	2	3	4	5
Пшениця				
2018	-	3969	1191	315
2019	-	-	844	-
Кукурудза на зерно				
2018	107166	25049	1565	36612
2019	-	129854	1538	285
2020	160227	-	1505	163
2021	29944	-	-	9
Соя				
2018	4162	-	-	270

Продовж. табл. 2.5

1	2	3	4	5
2019	10231	12204	-	5
2020	17435	-	-	18
2021	5315	-	-	67
Соняшник				
2021	11969	-	-	-

Отже, основними видами продукції, яку реалізує досліджуване підприємство є кукурудза на зерно та боби сої, у 2021 році підприємство займалося виробництвом насіння соняшника, яке було все реалізовано олійнопереробним підприємствам.

Загальна схема розрахунків з різними контрагентами ТОВ «XXX» представлена на рис. 2.4.

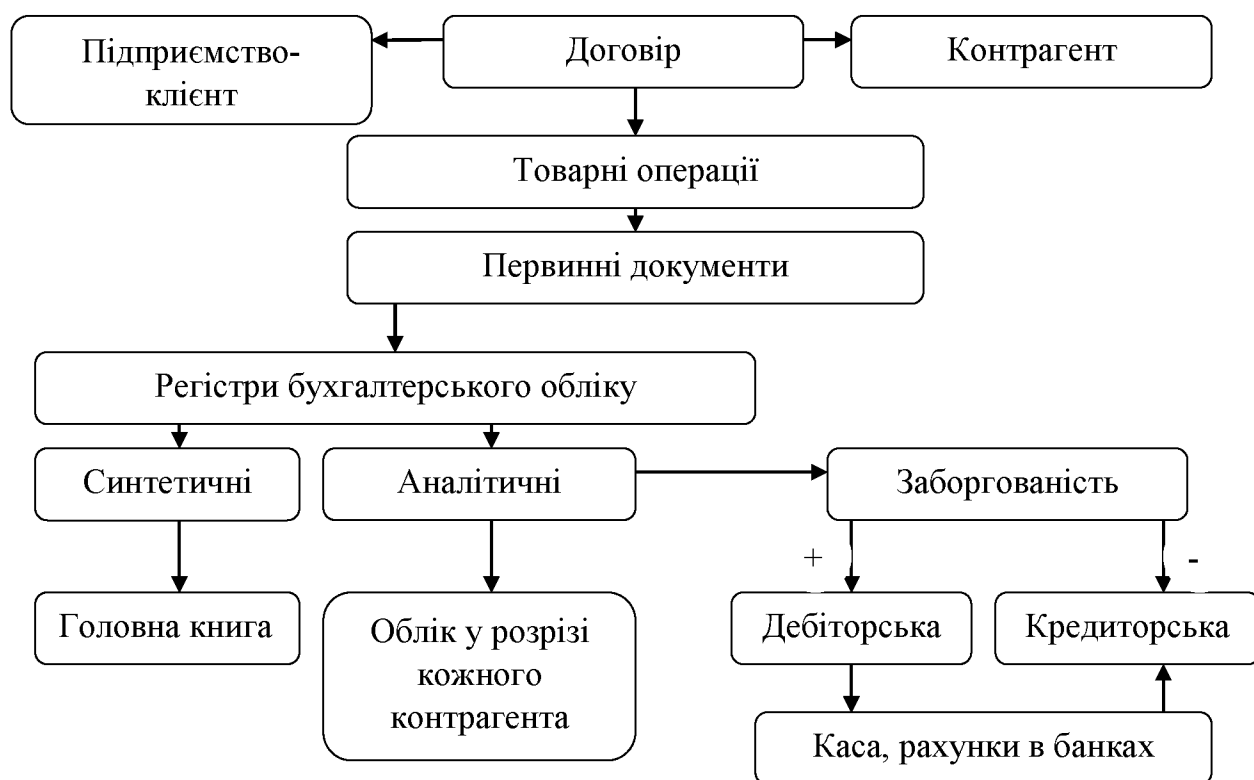


Рис. 2.4. Схема відображення інформації про розрахунки з різними контрагентами ТОВ «XXX»

У табл. 2.6 наведемо приклад відображення доходу від реалізації сільськогосподарської продукції та визначення фінансових результатів ТОВ «XXX» на рахунках бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.6

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесу реалізації
продукції ТОВ «XXX»**

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	дебет	кредит	
Умова - передоплата			
1. Надійшов аванс від ТОВ «Давидівський Дар» за одержану продукцію (кукурудза на зерно)	311	681	36000
2. Відображена сума податкових зобов'язань	643	641	4 421,05
3. Відображена собівартість реалізованої продукції (кукурудза на зерно)	901.1	271.1	16000
4. Відображено дохід від реалізації кукурудзи на зерно	361	701.1	36000
5. Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями з ПДВ	701.1	643	4 421,05
6. Здійснено залік частини суми заборгованості за реалізовану продукцію (кукурудза на зерно) на суму отриманого авансу від ТОВ «Давидівський Дар»	681	361	36000
7. Віднесено на фінрезультати собівартість реалізованої продукції (кукурудза на зерно)	791	901.1	16000
8. Віднесено на фінрезультати одержаний дохід від реалізації (кукурудза на зерно)	701.1	791	31 578,95
9. Отримано прибуток	791	441	15 578,95
Умова - післяплата			
1. Відображено в складі доходу виручку від реалізації насіння соняшнику ТОВ «Олійний дар»	361	701	95000
2. Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	11 666,67
3. Списано виробничу собівартість реалізованого насіння соняшнику ТОВ «Олійний дар»	901	27	66000
4. Віднесено суму доходу від реалізації насіння соняшнику за мінусом ПДВ на збільшення фінрезультату	701	791	83 333,33
5. Списано собівартість реалізації на зменшення фінансового результату від основної діяльності	791	901	66000
6. Надійшла на поточний рахунок оплата від ТОВ «Олійний дар»	311	361	95000
7. Погашено заборгованість за податковим зобов'язанням з ПДВ	641	311	11666,67
8. Відображено прибуток	791	441	17333,33

Для синтетичного обліку та узагальнення інформації про фінансовий результат діяльності у ТОВ «XXX» призначено рахунок 79 «Фінансові результати» (рис. 2.5) де за кредитом рахунку 79 відображаються суми, списані в порядку закриття рахунків обліку доходів, а за дебетом – суми, списані в порядку закриття рахунків обліку витрат.

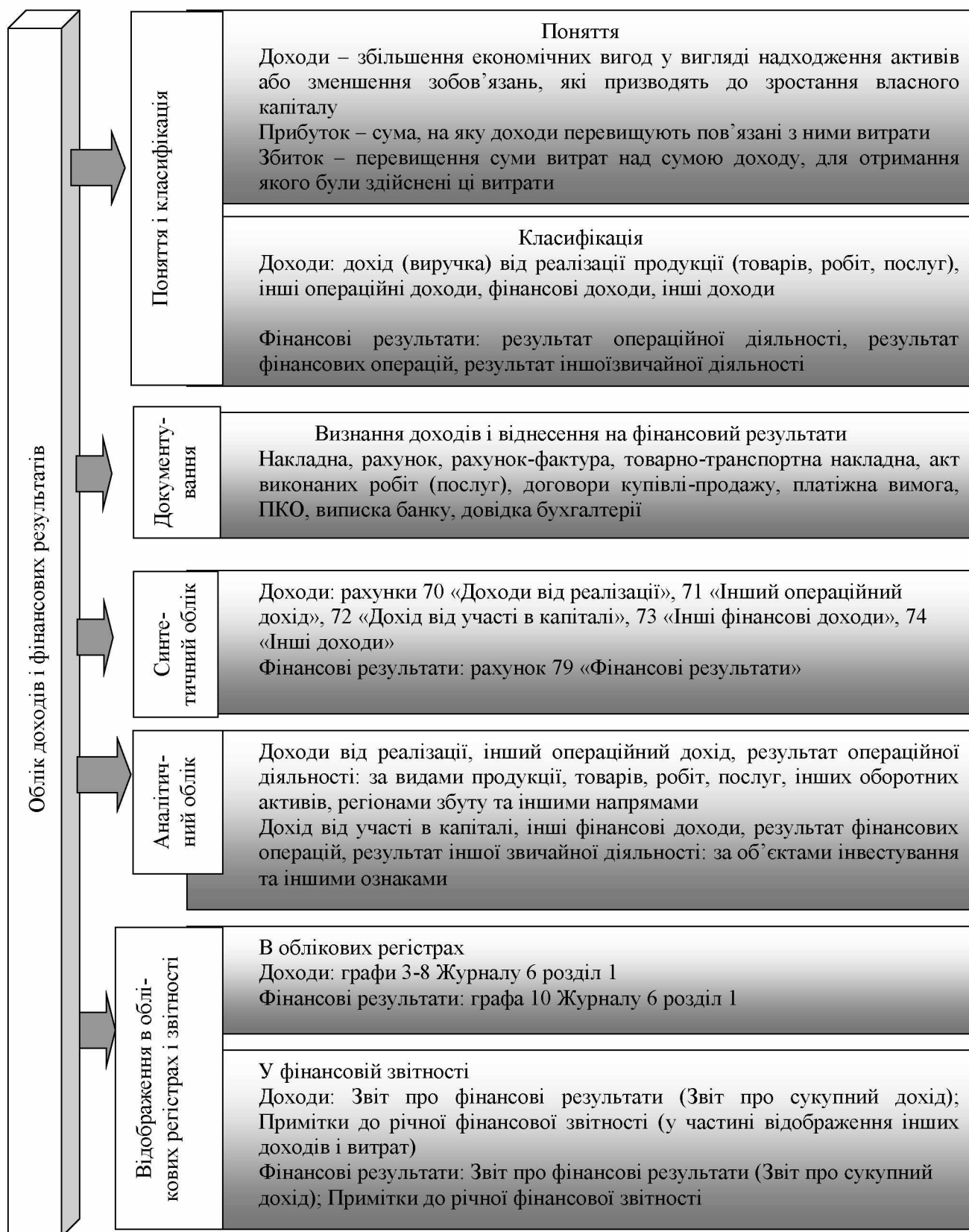


Рис. 2.5. Загальна схема обліку доходів і фінансових результатів

Зокрема, рахунки обліку доходів ТОВ «XXX», пов'язаних з операціями реалізації: 701 «Дохід від реалізації готової продукції»; 702 «Дохід від

реалізації товарів»; 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Рахунки обліку витрат, пов'язаних з операційною діяльністю: субрахунки до рахунку 90 «Собівартість реалізації»; 93 «Витрати на збут» закриваються на рахунок 791 «Результат операційної діяльності» (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку визначення фінансового результату від реалізації продукції, робіт, послуг ТОВ «XXX»

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	467200
- дохід від реалізації товарів (кредитове сальдо)	702	20000	791	20000
- дохід від реалізації робіт і послуг (кредитове сальдо)	703	127100	791	127100
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності» витрати, пов'язані з реалізацією:				
- суми вирахування з доходу з рахунку 704	791	1950	704	1950
- собівартість реалізованої продукції	791	292100	901	292100
- собівартість реалізованих товарів	791	16700	902	16700
- собівартість реалізованих робіт і послуг	791	81200	903	81200
- сума витрат по збуту	791	2450	93	2450

Облік нерозподілених прибутків ТОВ «XXX», а також використаного в поточному році прибутку ведуть на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться. За кредитом рахунка ТОВ «XXX» відображає отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом — збитки та використання прибутку.

Облік на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» у у ТОВ «XXX» ведуть за субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений», 442 «Непокриті збитки», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» наростаючим підсумком з початку року — до його розподілу та списання після закінчення звітного року.

Відображення господарських операцій по обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на прикладі у ТОВ «XXX» розглянемо в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Відображення в обліку операцій з нерозподіленого прибутку
(непокритого збитку) ТОВ «XXX»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
В кінці звітнього періоду визначено фінансовий результат:			
- прибуток (2021 р.)	79	441	663400
- збиток (умовна сума)	442	79	444200
Покривається сума збитку за рахунок нерозподіленого прибутку з минулого року (умовна сума)	441	442	167400

Підсумовують облікову інформацію в кінці звітних періодів на статтях фінансової звітності. ТОВ «XXX» подає спрощену фінансову звітність за формою м1, м2.

У Звіті про фінансові результати (форма 2-м) ТОВ «XXX» відображає доходи, витрати, прибутки або збитки від господарської діяльності за звітний період. Метою складання цієї форми звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності ТОВ «XXX».

Структура Звіту про фінансові результати суб'єктів малого підприємництва побудована відповідно до структури Плану рахунків бухгалтерського обліку активів.

Дані цього Звіту дозволяють побачити структуру доходів і витрат, інформацію для визначення прибутковості і рентабельності діяльності ТОВ «XXX».

Технологія заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. №2-м) представлено у табл. 2.9.

У рядку 2000 у ТОВ «XXX» відображається дохід від реалізації зернових (кукурудза на зерно) та технічних (соя) культур. До суми доходу по зазначеному рядку не включаються непрямі податки та інші вирахування з доходу.

Таблиця 2.9

Технологія заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. №2-м) ТОВ «XXX»

Статті	Рядок	Взаємозв'язок з Планом рахунків	Сума, тис. грн		
			2019 р.	2020 р.	2021 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	2000	70	68160,2	92809,7	42843,9
Інші операційні доходи	2120	71	4243,2	904,9	3273
Інші доходи	2240	74	809	136,3	301,4
Разом доходи	2280 = 2000 + 2120 + 2140		73212,4	93850,9	46 418,3
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	2050	90, 91	59492,6	70236,9	33268,9
Інші операційні витрати	2180	92, 93, 94	11132,3	7032,8	11067
Інші витрати	2270	97	1541,7	2289,8	1419
Разом витрати	2285 = 2050 + 2180 + 2270		72166,6	79559,5	45 754,9
Фінансовий результат до оподаткування	2290 = 2080 - 2285	79	1045,8	14291,4	663,4
Чистий прибуток	2350 = 2290	441	1045,8	14291,4	663,4

Загальна сума доходів у ТОВ «XXX» записується у рядок 2280 шляхом перенесення суми доходу реалізації з рядка 2000. У бухгалтерському обліку сума визначається як: Дт 36, 37 Кт 701, Дт 701 Кт 641, Дт 791 Кт 701.

У рядку 2050 зазначається сума виробничої собівартості реалізованої продукції зернових та технічних культур, визначена відповідно до П(С)БО16 «Витрати». Зокрема, собівартість реалізації у 2018 році складала: пшениці 1 млн 50,9 тис. грн, кукурудзи на зерно 27 млн 693,3 тис. грн, сої 2 млн 190,5 тис. грн, у 2019 році - кукурудзи на зерно 38 млн 1,9 тис. грн, сої 15 млн 712,0 тис. грн, у 2020 році - кукурудзи на зерно 51 млн 587,1 тис. грн, сої 17 млн 135,5 тис. грн., у 2021 році - кукурудзи на зерно 12 млн 820,3 тис. грн, сої 6 млн 663,8 тис. грн., соняшнику – 12 млн 116,8 тис. грн. У бухгалтерському обліку собівартість реалізації обліковують на рахунку 90, у Звіті про фінансові результати відображають суму по кореспонденції: Дт 90 Кт 27, або Дт 90 Кт 23 (якщо відразу з поля), Дт 79 Кт 90.

У рядку 2180 ТОВ «ХХХ» відображає суми нарахованої заробітної плати адмінперсоналу та суму ЄСВ, амортизацію основних засобів адмінпризначення, витрати на послуги для адміндіяльності (МШП, комунальні послуги, паливо, витрати на відрядження тощо). Крім того в цьому рядку відображають витрати на збут.

Наприклад, у 2018 році при реалізації пшениці вони склали 64,3 тис. грн., кукурудзи на зерно – 19 млн 656,6 тис грн, сої – 85,4 тис. грн; у 2019 р. кукурудзи на зерно – 1 млн 548,1 тис грн, сої – 275,1 тис. грн; у 2020 р. кукурудзи на зерно – 1 млн 763,6 тис. грн, сої 371,5 тис. грн.; у 2021 р. кукурудзи на зерно – 1 млн 844,2 тис. грн, сої 206 тис. грн.

У цій статті також відображається належна до сплати сума податків і зборів. В бухгалтерському обліку такі витрати обліковують як: Дт 92 Кт 66, 65, 64, 63, 20, 22, 13, 685, Дт 93 Кт 63, 685, Дт 79 Кт 92, 93.

Витрати на сплату процентів по отриманих кредитах відображають по рядку 2270. У бух обліку такі витрати відображають: Дт 95 Кт 684, 311, Дт 79 Кт 95. Всі витрати підраховуються по рядках 2050, 2180, 2270.

В рядку 2290 відображається різниця між доходами та витратами ТОВ «ХХХ». Оскільки підприємство не є платником податку на прибуток, то сума з рядка 2290 переноситься у рядок 2350.

2.3. Податкові аспекти обліку фінансових результатів

ТОВ «ХХХ» веде облік у системі оподаткування згідно чинного податкового законодавства, основою якого є ПКУ. ТОВ «ХХХ» 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.

Облік у системі оподаткування можна визначити як систему збору і обробки податкової інформації для визначення бази оподаткування відповідно

до вимог податкового законодавства.

Предметом податкового обліку є процес фінансово-господарської діяльності ТОВ «XXX», але тільки у частині формування об'єкта оподаткування. Об'єкти податкового обліку для досліджуваного підприємства є бази і об'єкти оподаткування податків, які нараховуються та сплачуються.

ТОВ «XXX» 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.

Операції, пов'язані з витратами у податковому аспекті пов'язані із визнанням податкового кредиту при придбанні, та нарахуванням податку на додану вартість при реалізації.

Облік розрахунків за податками та платежами у досліджуваному підприємстві ведуть на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

Виникнення податкового кредиту пов'язане із датою здійснення операцій та умовами оплати. Зокрема, такими умовами можуть бути – післяоплата та передоплата.

Післяоплата означає отримання матеріальних цінностей чи виконання робіт з майбутньою оплатою. Датою виникнення податкового кредиту є дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Господарські операції щодо придбання товарно-матеріальних цінностей у постачальників ТОВ «XXX» на умовах післяоплати представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Відображення придбання матеріальних цінностей на рахунках
бухгалтерського обліку ТОВ «ХХХ»**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Придбання виробничих запасів			
Придбано у Агродеталь ППКП запасні частини	207	631	25683,33
Відображено суму податку на додану вартість	641	631	5136,67
Придбано облікову документацію у ПП «Бізнес-гранд»	22	631	100
Відображено суму податку на додану вартість	641	631	20
Придбання послуг			
Надано послуги по ремонту у ТОВ «Ремонт»	93	631	2500
Відображено суму податку на додану вартість	641	631	500

При передоплаті спочатку передбачено оплату матеріальних цінностей, робіт та послуг, потім їх отримання. Датою визнання податкового кредиту є дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг.

Облік розрахунків за виданими авансами ведуть на балансовому рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». Авансові платежі оформляються платіжними дорученнями, в яких робиться посилання на відповідний нормативний акт або договір. Видані постачальникам та підрядникам аванси відображаються ТОВ «ХХХ» за дебетом субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» і кредитом рахунку 31 «Рахунки в банках». За кредитом субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» і дебетом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відображається сума заліку за одержані від постачальників товарно-матеріальні цінності або прийняті від підрядника повністю виконані роботи.

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

Податковим зобов'язанням для ТОВ «ХХХ» є загальна сума ПДВ,

одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді. Важливим для обліку податкового зобов'язання є дата виникнення, якими можуть бути: дата зарахування коштів від покупців на банківський рахунок як оплата продукції, або дата відвантаження сільськогосподарської продукції.

Податкові зобов'язання з податку на додану вартість у ТОВ «XXX» виникають при реалізації продукції, робіт, послуг. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації.

Нарахування (доходу) виручки від реалізації відображається у бухгалтерському обліку ТОВ «XXX» проводкою: Дт рахунків 36, 66, 30, 37 Кт 70.

Податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: Дт 70 Кт 6411.

При реалізації послуг або виробничих запасів дохід від продажу у бухгалтерському обліку відображається наступною проводкою: Дт 36, 37, 30, 66 Кт 71 «Інший операційний дохід». Податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: Дт 71 Кт 6411.

У ТОВ «XXX» оподаткування операцій з реалізації продукції, робіт та послуг здійснюється за ставками: 20 % - постачання великої рогатої худоби, свиней та овець, молока, жита, вівса, насіння льону, олійних культур, цукрових буряків; 14 % - для операцій з постачання пшениці та жита (меслин), ячменю, кукурудзи, соєвих бобів, свиріпи або ріпаку, соняшнику.

Податковим періодом для податку на додану вартість є один календарний місяць. Приклад відображення інформації про ПДВ у додатку 1 до Податкової декларації з ПДВ та безпосередньо Декларації представлено нижче.

Таблиця 2.11

Розділ I. Податкові зобов'язання

№ з/п	Покупець (індивідуальний податковий номер або умовний ПН)	Податкова накладна			Обсяг постачання (без ПДВ)	Сума податку на додану вартість		
		дата	номер	ознака здійснення с/г операцій*		основна ставка	ставка 7 %	ставка 14 %
За операціями на митній території України, що оподатковуються податком на додану вартість за основною ставкою та ставками 7 % і 14 %:								
1	0235864862	02.06.2022	1		1313333,33	262666,7		
2	0235164862	12.06.2022	2		16883,08		2363,631	
3	0231364862	14.06.2022	3		8370,89		1171,925	
4	0235825862	18.06.2022	4		3112,20	622,44		
5	0235864772	25.06.2022	5		16588,27		2322,358	
6	0235864860	28.06.2022	6		8981,58	1796,32		
Усього за звітний (податковий) період						265085,4	5857,914	

Таблиця 2.12

Розділ II. Податковий кредит

№ з/п	Постачальник (індивідуальний податковий номер)	Податкова накладна			Обсяг постачання (без ПДВ)	Сума ПДВ		
		період складання	ознака касового методу**	ознака здійснення с/г операцій*		основна ставка	ставка 7 %	ставка 14 %
1	2356023618	02.06.2022			7250	1450		
2	2356023619	04.06.2022			41855,8	8371,16		
3	2356023620	04.06.2022			57100	11420		
4	2556023618	10.06.2022			175416	35083,20		
5	4456023618	11.06.2022			7072,59	1414,52		
6	1656023618	15.06.2022			2193,43	438,69		
7	4156023618	15.06.2022			1702,48	340,50		
8	4856023618	16.06.2022			1400	280		
9	5056023618	17.06.2022			990,82	198,16		
10	2347023618	21.06.2022			1526,50	305,30		
11	2356773618	22.06.2022			33817,94	6763,59		
12	2356028818	23.06.2022			666,67	133,33		
13	2300023618	25.06.2022			100	20		
14	2356047618	25.06.2022			241,67	48,33		
15	2456315018	26.06.2022			254,11	50,82		
Усього за звітний (податковий) період						66317,60		

Таблиця 2.13

Податкова декларація з податку на додану вартість (витяг), грн

Код рядка	Код додатка	I. ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	Обсяги постачання (без ПДВ)	Сума ПДВ
			колонка А	колонка Б
1		Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою та ставками 7 % і 14 %, крім ввезення товарів на митну територію України:	x	x
1.1	Д1	операції, що оподатковуються за основною ставкою	1325427,11	265085,4
1.2	Д1	операції, що оподатковуються за ставкою 7 %		
1.3	Д1	операції, що оподатковуються за ставкою 14 %	41842,24	5857,914
			
9		Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків (1.1 + 1.2 + 1.3 + 4.1 + 4.1.1 (-/+) + 4.2 + 4.2.1 (-/+) + 4.3 + 4.3.1 (-/+) + 6.1 (-/+) + 6.2 (-/+) + 7 (-/+) + 8) колонки Б)	x	270943,3

Продовж. табл. 2.13

Код рядка	Код додатка	II. ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ	Обсяги придбання (без ПДВ)	Дозволений податковий кредит
			колонка А	колонка Б
10		Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів на митній території України	x	x
10.1	Д1	з основною ставкою	331588	66317,60
10.2	Д1	зі ставкою 7 %		
10.3	Д1	зі ставкою 14 %		
			
17		Усього податкового кредиту (сума значень рядків (10.1 + 10.2 + 10.3 + 11.1 + 11.2 + 11.3 + 12 + 13.1 (-/+) + 13.2 (-/+) + 14 (-/+) + 15 (-/+) + 16 (-/+) колонки Б))	x	66317,60

Продовж. табл. 2.13

Код рядка	Код додатка	III. РОЗРАХУНКИ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД	Сума ПДВ
18	-	Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17 декларації) (позитивне значення), яке сплачується до державного бюджету	204625,74
19	-	Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9 декларації) (позитивне значення)	

Податкова декларація ТОВ «ХХХ» подає до 20 числа кожного місяця, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. Сплачує податок до 30 числа кожного місяця.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

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

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

Таблиця 3.1

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

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно – всього	78156,7	100,0	93716,7	100,0	104996,7	100,0	+26840	+34,3
1. Необоротні активи	19830,3	25,4	23542,7	25,1	24014,5	22,9	+4184,2	+21,1
1.1. Основні засоби	17049,4	21,8	20782,1	22,2	24010	22,9	+6960,6	+40,8
2. Оборотні активи	58326,4	74,6	70174	74,9	80982,2	77,1	+22655,8	+38,8
2.1. Запаси	45834,1	58,6	28401,7	30,3	54220,7	51,6	+8386,6	+18,3
2.1.1. Виробничі запаси	18812,1	24,1	9133,8	9,7	12461	11,9	-6351,1	-33,8
2.1.2. Готова продукція та товари	27022	34,6	19267,9	20,6	41759,7	39,8	+14737,7	+54,5
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	11965,1	15,3	41233,2	44,0	22028,3	21,0	+10063,2	+84,1

Продовж. табл. 3.1

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.3. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	272,6	0,3	221	0,2	4190,7	4,0	+3918,1	У 15,4 р.
2.4. Витрати майбутніх періодів	-	-	28,6	0,0	42,3	0,0	+42,3	Х
2.5 Інші оборотні активи	254,6	0,3	289,5	0,3	500,2	0,5	+245,6	+96,5

Аналіз майнового стану показав, що у 2021 році вартість майна ТОВ «ХХХ» порівняно з 2019 роком зросла на 26 млн. 840 тис. грн. або на 34,3%. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, збільшилась на 4 млн. 184,2 тис. грн., або на 21,1%.

Вартість оборотних активів ТОВ «ХХХ» збільшилась у 2021 році порівняно з 2019 роком на 22 млн. 655,8 тис. грн., або на 38,8%. Зростання відмічено у вартості запасів на 8 млн. 386,6 тис. грн., або на 18,3% які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 10 млн. 63,2 тис. грн., або на 84,1%. Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 3 млн. 918,1 тис. грн., або у 15,4 рази. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 245,6 тис. грн., або на 96,5%. Збільшилась вартість витрат майбутніх періодів на 42,3 тис. грн.

У структурі майна ТОВ «ХХХ» за 2019-2021 рр. переважає питома вага оборотних активів – 74,6%, 74,9% та 77,1%.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ТОВ «ХХХ» відображено у табл. 3.2.

Аналіз даних табл. 3.2 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилась порівняно з 2019 р. на 26 млн. 840 тис. грн. або на 34,3%. Сума власного капіталу підприємства зросла на 14 млн. 893 тис. грн. або на 43,6%, за рахунок зареєстрованого капіталу та

нерозподіленого прибутку.

Таблиця 3.2

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

Види пасивів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	78156,7	100,0	93716,7	100,0	104996,7	100	+26840	+34,3
1. Власний капітал	34176,5	43,7	48396,9	51,6	49069,5	46,7	+14893	+43,6
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	60,5	0,1	60,5	0,1	60,5	0,1	-	X
1.2. Нерозподілений прибуток	34116	43,7	48336,4	51,6	49009	46,7	+14893	+43,7
2. Зобов'язання і забезпечення	43980,2	56,3	45319,8	48,4	55927,3	53,3	+11947	+27,2
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	95,6	0,1	5514,2	5,9	7443,1	7,1	+7347,5	У 77,9 р.
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	43884,6	56,1	39805,6	42,5	48484,1	46,2	+4599,5	+10,5
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	2022,1	2,6	4528,6	4,8	1439,9	1,4	-582,2	-28,8

Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 11 млн. 947 тис. грн., або на 27,2% за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «XXX» протягом 2020 року переважає питома вага власного капіталу підприємства – 51,6%, у 2019 та 2021 рр. – питома вага зобов'язань і забезпечень – 56,3% та 53,3%.

Наступним етапом аналізу є оцінка розміру, структури (за видами) і динаміки дебіторської заборгованості ТОВ «XXX» з використанням прийомів горизонтального і вертикального аналізу (табл. 3.3).

Аналіз табл. 3.3 показав, що сума дебіторської заборгованості

ТОВ «ХХХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 10 млн. 63,2 тис. грн. або на 84,1%, за рахунок суми іншої поточної дебіторської заборгованості, яка зросла на 13 млн. 790,1 тис. грн., або у 10,9 рази та за розрахунками з бюджетом, що знизилась на 1 млн. 526,9 тис. грн., або на 23,1%.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура дебіторської заборгованості
ТОВ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види дебіторської заборгованості	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 %
Дебіторська заборгованість за продукцію	3957,2	33,1	23626,8	57,3	1757,2	8,0	-2200	-55,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
З бюджетом	6610,7	55,2	1686,1	4,1	5083,8	23,1	-1526,9	-23,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	1397,2	11,7	15920,3	38,6	15187,3	68,9	+13790,1	У 10,9 р.
Всього	11965,1	100,0	41233,2	100,0	22028,3	100,0	+10063,2	+84,1

Зниження відмічено по заборгованості за продукцію ТОВ «ХХХ» на 2 млн. 200 тис. грн., або на 55,6%.

У структурі дебіторської заборгованості за 2019 переважає частка заборгованості за розрахунками з бюджетом – 55,2%, у 2021 році – частка іншої поточної дебіторської заборгованості – 68,9%, а у 2020 році - частка заборгованості за продукцію – 57,3%.

Склад, динаміку та структуру поточних і довгострокових зобов'язань та забезпечень представлено у табл. 3.4.

У 2021 р. порівняно з 2019 р. сума довгострокових зобов'язань збільшилась на 7 млн. 347,5 тис. грн., або у 77,9 рази.

У 2021 р. порівняно з 2019 р. сума поточних зобов'язань зменшилась на 582,2 тис. грн. або на 28,8%. У складі поточних зобов'язань зниження відмічено по таких складових: сумі заборгованості за товари, роботи та послуги на 751,6 тис. грн. або на 37,2%.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура зобов'язань та забезпечень
ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види зобов'язань	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 %
1. Довгострокові зобов'язання	95,6	4,5	5514,2	54,9	7443,1	83,8	+7347,5	У 77,9 р.
2. Поточні зобов'язання, в т.ч. за:	2022,1	95,5	4528,6	45,1	1439,9	16,2	-582,2	-28,8
товари, роботи, послуги	2020,8	99,9	4437,1	98,0	1269,2	88,1	-751,6	-37,2
розрахунками з бюджетом	0,3	0,0	50,7	1,1	132,5	9,2	+132,2	У 441,7 р.
розрахунками зі страхування	-	-	9,5	0,2	27,5	1,9	+27,5	X
розрахунками з оплати праці	1	0,0	31,3	0,7	10,7	0,7	+9,7	У 10,7 р.
Всього:	2117,7	100,0	10042,8	100,0	8883	100,0	+6765,3	У 4,2 р.

Зростання відмічено по таким складовим: за розрахунками з бюджетом на 132,2 тис. грн. Збільшення відмічено за розрахунками за страхуванням на 27,5 тис. грн. та за розрахунками з оплати праці на 9,7 тис. грн., або у 10,7 рази. Аналізуючи структуру поточної заборгованості, можна зробити висновок, що протягом досліджуваних років переважає частка заборгованості за товари, роботи та послуги – відповідно 99%, 98% та 88,1%.

На першому етапі здійснено розрахунок показників фінансової стійкості та структури капіталу (табл. 3.5). Результати виконаних розрахунків свідчать про середній рівень фінансової стійкості ТОВ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта фінансової автономії вказує на те, що на кінець 2021 року частка власного капіталу у валюті балансу становить 46,7 %. Це на 0,030 в. п. більше порівняно з 2019 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу ТОВ «XXX» відповідно зменшився з 0,563 до 0,533 і свідчить про недостатній рівень фінансової залежності підприємства від кредиторів.

Таблиця 3.5

Показники структури джерел формування капіталу ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Показники структури джерел формування капіталу					
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,437	0,516	0,467	+0,030
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,563	0,484	0,533	-0,030
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	1,287	0,936	1,140	-0,147
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	0,777	1,068	0,877	+0,100
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зниження	0,003	0,102	0,132	+0,129
Коефіцієнт довгострокових зобов'язань	Зниження	0,002	0,122	0,133	+0,131
Коефіцієнт поточних зобов'язань	Підвищення	0,998	0,878	0,867	-0,131
Показники стану оборотних активів					
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,5	0,420	0,514	0,511	+0,091
Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами	>0,1	0,246	0,354	0,309	+0,063
Коефіцієнт забезпеченості запасів власними коштами	>0,5	0,313	0,875	0,462	+0,149
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Підвищення	0,019	0,009	0,167	+0,148
Показники стану основного капіталу					
Коефіцієнт майна виробничого призначення	Підвищення	0,459	0,319	0,347	-0,111
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Підвищення	0,218	0,222	0,229	+0,011
Коефіцієнт нагромадження амортизації	Зниження	0,630	0,642	0,633	+0,003
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Підвищення	2,941	2,981	3,372	+0,431

За коефіцієнтом фінансового ризику в 2019 році на 1 грн власного капіталу ТОВ «XXX» припадало 1,28 коп. позикового капіталу, а в звітному – 1,14 коп. Відповідно значення коефіцієнта фінансової стабільності показує, що в базовому році власний капітал перевищував позиковий капітал на 36,6 %, а в

2020 р. – в 2 рази.

У цілому динаміка показників 1.1-1.4 табл. 3.5 свідчить про зниження рівня фінансової стійкості ТОВ «ХХХ».

Зростання коефіцієнта довгострокового залучення позикових коштів з 0,003 до 0,132 показує зростання залежності ТОВ «ХХХ» від довгострокових зовнішніх джерел фінансування. Значення коефіцієнтів довгострокових та поточних зобов'язань характеризують структуру позикового капіталу ТОВ «ХХХ», в якій частка довгострокових зобов'язань і забезпечень зросла з 0,02% до 13,3 %, а поточних зобов'язань і забезпечень відповідно зменшилася з 99,8 до 86,7%, що в цілому негативно впливає на оцінювання фінансової стійкості ТОВ «ХХХ».

Коефіцієнт маневреності власного капіталу ТОВ «ХХХ» зріс у 2019 році з 0,420 до 0,511 у 2021 р., та відповідає нормативному значенню ($> 0,1$). На кінець звітнього року 51,1 % власного капіталу ТОВ «ХХХ» було вкладено в оборотні активи.

Про високий рівень забезпеченості ТОВ «ХХХ» власними оборотними коштами у 2021 році свідчать значення коефіцієнтів забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами та забезпеченості запасів власними оборотними коштами. На кінець 2021 року фактичний рівень першого з них перевищує нормативне значення у 3 рази, а другого – відповідно на 46 %.

Значення коефіцієнта маневреності власних оборотних коштів ТОВ «ХХХ» показує, що на кінець 2021 року серед власних оборотних активів грошові кошти становили 16,7%. У звітному році цей рівень збільшився на 0,148 пункти, що є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт майна виробничого призначення ТОВ «ХХХ» зменшився з 0,459 до 0,347, тому з погляду забезпеченості активами основної виробничо-господарської діяльності (основними засобами, запасами) ТОВ «ХХХ» не зберігає фінансову стійкість.

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів ТОВ «ХХХ» збільшився з 0,218 до 0,229, що показує позитивну динаміку зростання частки основних

засобів у валюті балансу. Коефіцієнт нагромадження амортизації зріс з 0,630 до 0,633, отже, рівень зношеності основних засобів і нематеріальних активів є високим і спостерігається погіршення функціонального стану необоротних активів досліджуваного підприємства.

За динамікою коефіцієнта співвідношення оборотних і необоротних активів ТОВ «XXX» знизило рівень забезпеченості необоротних засобів оборотними коштами. Якщо в 2019 році на 1 грн необоротних активів припадало 2,94 грн оборотних, то в звітному – 3,37 грн. Отже, за переважною більшістю відносних показників ТОВ «XXX» є фінансово стійким із позитивною динамікою.

Проаналізуємо показники ділової активності ТОВ «XXX» за 2019 – 2021 рр. за допомогою табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Показники ділової активності ТОВ «XXX»
за 2019 – 2021 рр.**

Показники	Роки		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	2019	2021	(+;-)	%
1. Коефіцієнт обертання активів	0,676	0,431	-0,245	x
2. Тривалість одного обороту активів, днів	532	835	+303	+57,0
3. Коефіцієнт обертання оборотних активів	0,865	0,567	-0,298	x
4. Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	416	635	+219	+52,6
5. Коефіцієнт обертання запасів	1,273	0,805	-0,468	x
6. Тривалість одного обороту запасів, днів	283	447	+164	+58,0
7. Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	4,125	1,354	-2,771	x
8. Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	87	266	+179	У 3,1 р.
9. Коефіцієнт обертання власного капіталу	2,025	0,879	-1,146	x
10. Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	178	410	+232	У 2,3 р.
11. Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості	7,581	11,148	+3,567	x
12. Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, днів	48	32	-16	-33,3
13. Тривалість операційного циклу, днів	370	713	+343	+92,7
14. Тривалість фінансового циклу, днів	322	681	+359	У 2,1 р.

Результати розрахунку й аналізу динаміки показників ділової активності ТОВ «XXX» (табл. 3.6) свідчать про наявність негативних тенденцій щодо

оцінювання оборотності активів і пасивів. Так, тривалість одного обороту активів збільшилась на 303 дні, що становить 57%, оборотних активів – 219 дні (52,6%), запасів – 164 дні (58%), власного капіталу – 232 днів (у 2,3 рази), зменшення поточної кредиторської заборгованості – на 16 дні (33,3%). Зміни пояснюються випереджальним зниженням показників чистого доходу і собівартості реалізованої продукції ТОВ «XXX» порівняно зі зменшенням середньорічної вартості відповідних активів і пасивів досліджуваного підприємства. У результаті переважаючого зменшення тривалості одного обороту запасів ТОВ «XXX» на 164 дні над збільшенням тривалості одного обороту поточної дебіторської заборгованості на 179 днів тривалість операційного циклу зросла на 343 днів (92,7%). В умовах зменшення тривалості одного обороту поточної кредиторської заборгованості ТОВ «XXX» на 16 днів тривалість фінансового циклу збільшилась на 359 днів (у 2,1 рази), що також негативно характеризує динаміку ділової активності підприємства.

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

Таблиця 3.7

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
ТОВ «XXX» за 2019 – 2021 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,006	0,006	0,086	+0,080
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,285	1,049	0,551	+0,266
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	1,329	1,763	1,670	+0,341

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище нормативного на 0,080 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,086 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2021 році на 0,149 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2021 року 0,55 грн.(при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2021 року. На 1 грн. поточних зобов'язань у 2021 р. припадає 1,67 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$).

3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства

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

Доходи підприємства пов'язані з його економічними витратами та мають значну кількість форм виявлення, серед яких: валовий дохід - виручка, що її одержало підприємство від реалізації продукції і яка вимірюється як добуток ціни одиниці та кількості продукції; бухгалтерський прибуток - валовий дохід за вирахуванням зовнішніх витрат.

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

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

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

Інформаційною основою аналізу доходів ТОВ «XXX» є інформація фінансової звітності: «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Аналіз складу, структури і динаміки доходів ТОВ «XXX» відображено в табл. 3.8.

Структура і динаміка доходів

ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Види доходів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	68160,2	93,1	92809,7	98,9	42843,9	92,3	-25316,3	-37,1
Інші операційні доходи	4243,2	5,8	904,9	1,0	3273	7,1	-970,2	-22,9
Інші доходи	809	1,1	136,3	0,1	301,4	0,6	-507,6	-62,7
Усього	73212,4	100,0	93850,9	100,0	46418,3	100,0	-26794,1	-36,6

Отже, у 2021 році 92,3% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 7,1% – доходи від іншої операційної діяльності та 0,6% - дохід від інвестиційної діяльності. Ілюстративне зображення структури доходів діяльності досліджуваного підприємства представлено на рис 3.1.

За період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності зменшилась на 25 млн. 316,3 тис. грн. або на 37,1%. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються зниженням на 970,2 тис. грн., або на 22,9%. Дохід від інвестиційної діяльності зменшився на 507,6 тис. грн., або на 62,7%.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ТОВ «XXX» зменшились у 2021 році порівняно з 2019 роком на 26 млн. 794,1 тис. грн. або на 36,6%.

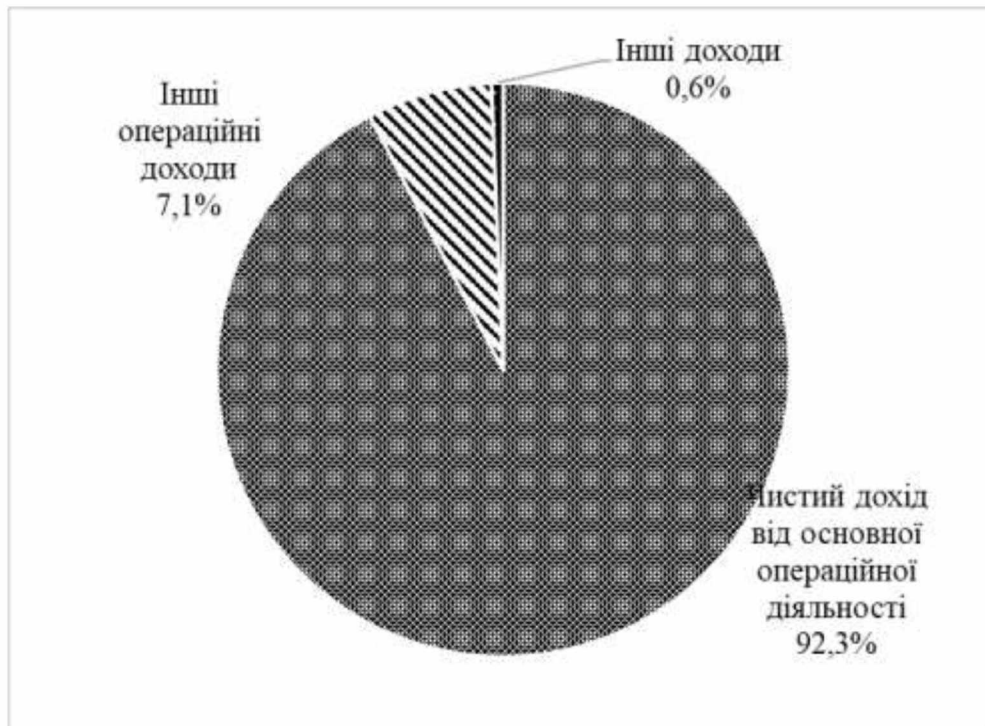


Рис. 3.1. Ілюстративне зображення структури доходів діяльності ТОВ «XXX» станом на 2021 р., %

Оскільки у складі доходів, доходи від основної операційної (а отже, від реалізації продукції) займають найбільшу питому вагу, проаналізуємо їх склад, динаміку та структуру – табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Структура і динаміка чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Види доходів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсолютне, тис. грн	відносне, %
Кукурудза на зерно	43930,6	73,0	70098,6	77,9	14735,6	35,8	-29195	-66,5
Боби сої	16238,5	27,0	19933,2	22,1	5252,9	12,8	-10985,6	-67,7
Соняшник	-	-	-	-	21162,4	51,4	+21162,4	x
Разом	60169,1	100	90031,8	100	41150,9	100,0	-19018,2	-31,6

Загальна сума чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX» зменшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 19 млн 18,2 тис. грн., або на

31,6 % у зв'язку з зниженням суми виручки від реалізації кукурудзи на зерно на 29 млн 195 тис. грн, або на 66,5 % та бобів сої на 10 млн 985,6 тис. грн, або на 67,7 %. У складі доходів від реалізації продукції рослинництва зростання відмічено по сумі продажу соняшнику.

У структурі доходів від реалізації продукції рослинництва протягом досліджуваних 2019 - 2020 рр. переважає частка доходу від реалізації кукурудзи на зерно, відповідно 73 %, 77,9 %, у 2021 р. – соняшнику – 51,4 % (рис. 3.2).

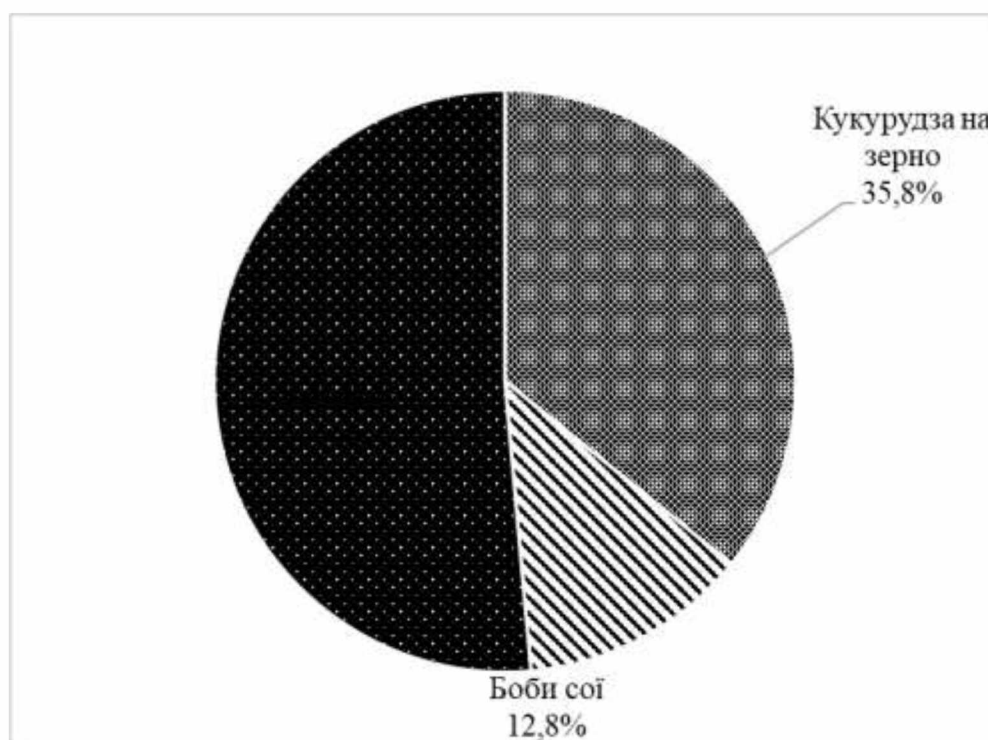


Рис. 3.2. Ілюстративне зображення структури доходів від реалізації продукції рослинництва ТОВ «ХХХ» за 2021 р., %

Аналіз витрат ТОВ «ХХХ» (табл. 3.10) показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. їх сума зменшилася на 26 млн. 411,7 тис. грн. або на 36,6% за рахунок собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 44,1 %, суми інших операційних витрат на 65,3 тис. грн., або на 0,6% та суми інших витрат на 122,7 тис. грн, або на 8,0 %.

Ілюстративне зображення структури витрат діяльності ТОВ «ХХХ» представлено на рис. 3.3.

Таблиця 3.10

Динаміка та структура витрат і відрахувань ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Види витрат і відрахувань	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 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 %
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	59492,6	82,4	70236,9	88,3	33268,9	72,7	-26223,7	-44,1
Інші операційні витрати	11132,3	15,4	7032,8	8,8	11067	24,2	-65,3	-0,6
Інші витрати	1541,7	2,1	2289,8	2,9	1419	3,1	-122,7	-8,0
Усього	72166,6	100,0	79559,5	100,0	45754,9	100,0	-26411,7	-36,6

Як свідчать дані табл. 3.10 та рис. 3.2 у складі витрат діяльності найбільшу частку займає собівартість реалізації, на кінець 2021 року вона склала 72,7 %, що на 9,7 пункти менше порівняно з 2019 роком.

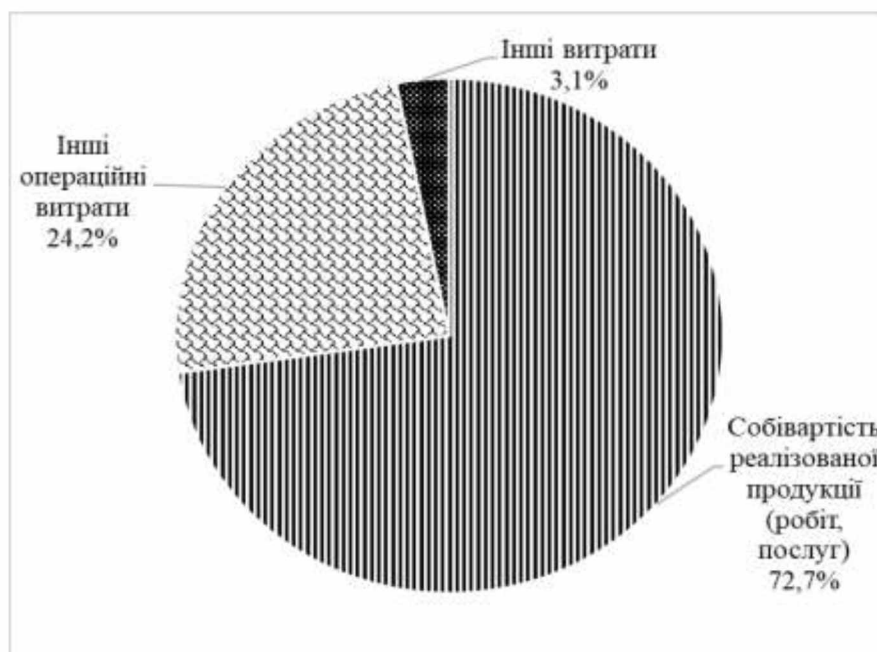


Рис. 3.3. Ілюстративне зображення структури витрат діяльності ТОВ «XXX» станом на 2021 р., %

Собівартість виробленої продукції – це всі витрати, затрачені на виробництво певного виду продукції. 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. «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств» за 2019 – 2021 рр. ТОВ «ХХХ» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат. Проаналізуємо динаміку та структуру витрат на виробництво продукції рослинництва ТОВ «ХХХ» (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

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

Види витрат і відрахувань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	29492,2	50,9	18107,1	41,5	25615,4	55,4	-3876,8	-13,1
Прямі витрати на оплату праці	2792,7	4,8	1792,5	4,1	1575,2	3,4	-1217,5	-43,6
Інші прямі витрати	17556,8	30,3	16680,9	38,2	15531,1	33,6	-2025,7	-11,5
Загально-виробничі витрати	8135,4	14,0	7061,7	16,2	3476,6	7,5	-4658,8	-57,3
Всього	57977,1	100	43642,2	100	46198,3	100,0	-11778,8	-20,3

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва зменшилися у 2021 році порівняно з 2019 роком на 11 млн 778,8 тис. грн., або на 20,3 % за рахунок матеріальних витрат на 3 млн 876,8 тис. грн, або на 13,1 %, витрат на оплату праці на 3 млн 876,8 тис. грн., або на 13,1 %, інших прямих витрат на 2 млн 25,7 тис.грн, або на 11,5 %, загальновиробничих витрат на 4 млн 658,8 тис. грн., або на 57,3 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва (рис. 3.4) переважає частка матеріальних витрат.

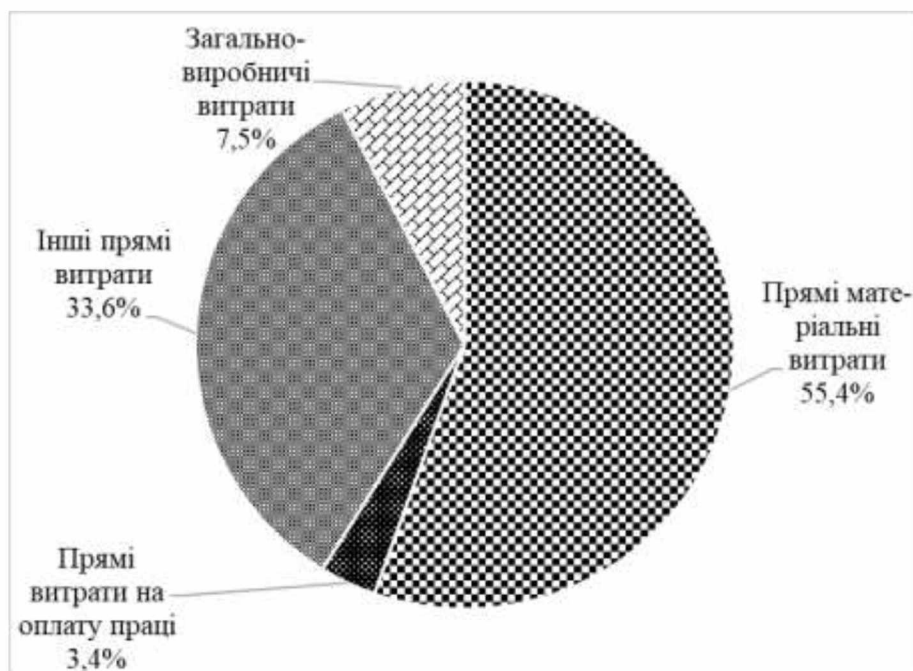


Рис. 3.4. Ілюстративне зображення структури витрат на виробництво продукції рослинництва ТОВ «ХХХ» за 2021 р., %

Зокрема, на кінець 2021 року вона склала 55,4 %, що на 4,5 пункти більше порівняно з 2019 роком. Зазначимо, що у складі матеріальних витрат найбільша частка припадає на мінеральні добрива, пальне, насіння та посадковий матеріал.

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

Мета аналізу фінансових результатів – визначити повноту та якість їх отримання, оцінку динаміки абсолютних і відносних показників, з'ясувати спрямованість, ступінь і частку впливу окремих факторів на зміну прибутку і рентабельності, виявити та оцінити можливі резерви їх зростання.

Основні завдання аналізу фінансових результатів є:

- системний контроль за динамікою обсягів та зміною структури

фінансових результатів;

- виявлення факторів та причин, які вплинули на відхилення фактичного прибутку від запланованого або отриманого у попередньому році;
- оцінка рівня рентабельності продукції та підприємства;
- виявлення напрямків і тенденцій розподілу прибутку;
- обчислення невикористаних резервів подальшого збільшення прибутку та підвищення рентабельності.

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 ТОВ «ХХХ» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.12). За даними табл. 3.12 у звітному році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації продукції ТОВ «ХХХ» зменшився на 37,1 %. Натомість валовий прибуток підприємства зріс на 10,5 %, його частка в чистому доході підвищилася з 12,7 до 22,3 %.

У структурі операційних витрат частка собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) зменшилася з 84,2 до 75 %. Другою складовою операційних витрат є інші операційні витрати, які включають адміністративні витрати та витрати на збут ТОВ «ХХХ», їх сума у 2021 році порівняно з 2019 роком зменшилася на 0,6 %, частка зросла з 15,8 до 25,0 %.

Прибуток від операційної діяльності збільшився на 0,1 %, тоді як чистий прибуток зменшився на 36,6 %. Це пов'язано з випереджаючим зменшенням суми доходів (62,7 %) порівняно з відповідними витратами (8,0 %).

Таблиця 3.12

Формування, структура та динаміка фінансових результатів

ТОВ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р у % до 2019 р.
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис.грн	питома вага, %	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)	68160	х	92810	х	42844	х	62,9
Операційні витрати у тому числі:	70625	100,0	77270	100,0	44336	100,0	62,8
а) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	59493	84,2	70237	90,9	33269	75,0	55,9
б) інші операційні витрати	11132	15,8	7033	9,1	11067	25,0	99,4
Валовий прибуток	8668	х	22573	х	9575	х	110,5
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	12,7	х	24,3	х	22,3	х
Інші операційні доходи	4243	х	905	х	3273	х	77,1
Фінансовий результат від операційної діяльності	1779	х	16445	х	1781	х	100,1
Інші доходи	809	х	136	х	301	х	37,3
Інші витрати	1542	х	2290	х	1419	х	92,0
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	1046	х	14291	х	663	х	63,4
Чистий фінансовий результат	1046	х	14291	х	663	х	63,4
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	1,5	х	15,4	х	1,5	х
У % до валового прибутку	х	12,1	х	63,3	х	6,9	х

У зв'язку з тим, що підприємство не сплачує податок на прибуток, чистий прибуток ТОВ «ХХХ» відповідає значенню фінансових результатів до оподаткування. У базовому та звітному році частка чистого прибутку в чистому

доході від реалізації продукції становила 1,5 %, у валовому прибутку частка зменшилася з 12,1 % до 6,9 %.

Таким чином, у цілому спостерігається негативна динаміка показників фінансових результатів діяльності ТОВ «XXX» (рис. 3.5).

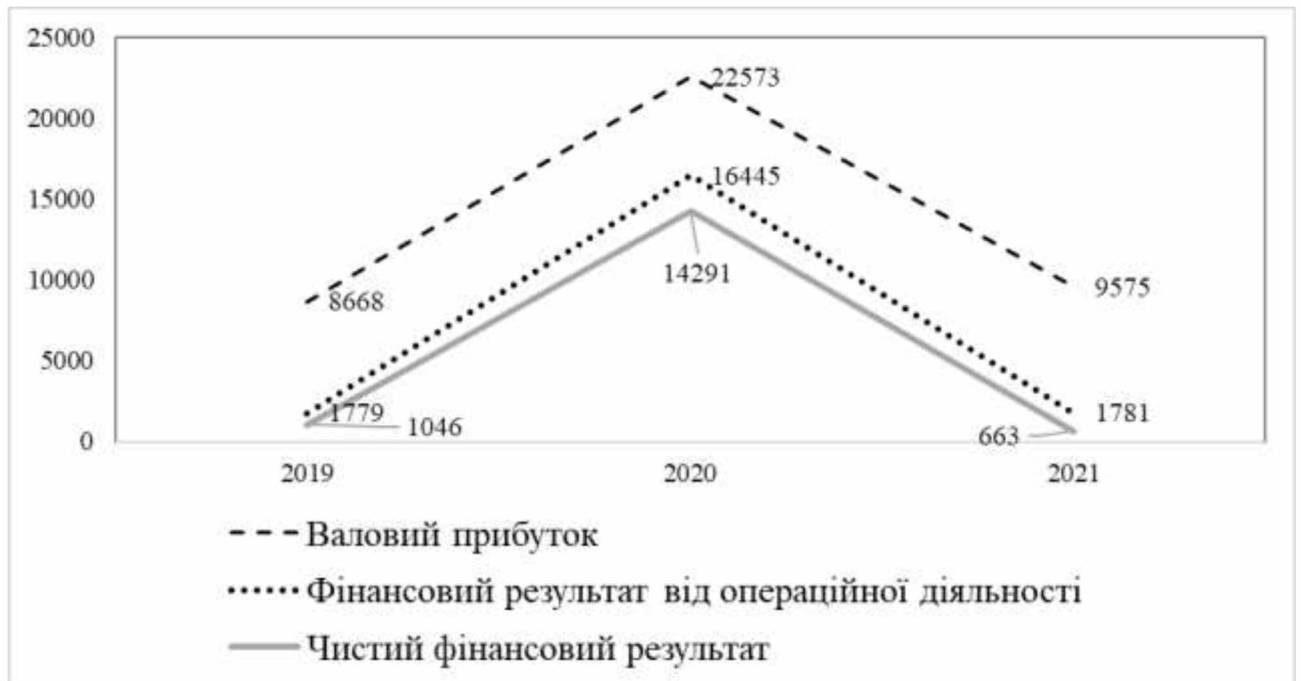


Рис. 3.5. Ілюстративне зображення основних показників фінансових результатів ТОВ «XXX» за 2019 – 2021 рр., тис. грн.

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції:

$$BP_i = q_i \times p_i, \quad (3.1)$$

де BP_{0i} ; BP_{1i} – чистий дохід (виручка) від реалізації i - того виду продукції відповідно в базовому і звітному роках, тис. грн; q_i – обсяг реалізації i -того виду продукції у фізичній масі, ц; p_i – середня ціна реалізації 1 ц i -того виду продукції, тис. грн.

Умовний показник чистого доходу (виручки) від реалізації i -того виду продукції, тис. грн:

$$BP_{ymi} = (q_{1i} \times p_{0i}) : 1000 \quad (3.2)$$

Загальна зміна (+; -) чистого доходу (виручки) від реалізації i -того виду продукції, тис. грн:

$$\Delta BP_i = BP_{li} - BP_{0i}, \quad (3.3)$$

у тому числі за рахунок факторів:

- 1) обсягу реалізації продукції:

$$\Delta BP_{iq} = BP_{ymi} - BP_{0i}; \quad (3.4)$$

- 2) середньої ціни реалізації:

$$\Delta BP_{ip} = BP_{li} - BP_{ymi}. \quad (3.5)$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta BP_i = \Delta BP_{iq} + \Delta BP_{ip} \quad (3.6)$$

За даними фінансової звітності ТОВ «XXX» виконаємо факторний аналіз виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (табл. 3.13)

Таблиця 3.13

**Факторний аналіз чистого доходу (виручки) від реалізації продукції
ТОВ «XXX» за 2019, 2021 рр.**

Продукція	Обсяг реалізації продукції, ц			Середня ціна реалізації 1 ц, грн.		
	Роки		індекс	Роки		індекс
	2019	2021		2019	2021	
Кукурудза на зерно	129854	28253	0,218	330,61	521,56	1,578
Соя	22435	4048	0,180	723,8	1297,65	1,793
Разом	x	x	x	x	x	x

Продовж. табл. 3.13

Культури	Чистий дохід (виручка), тис.грн				Зміна (+;-) чистого доходу (виручки), тис.грн		
	Роки				загальна	у т.ч. за рахунок факторів	
	2019	умовний показник	2021	індекс		обсягу	ціни
Кукурудза на зерно	42931,0	9340,7	14735,6	0,343	-28195,4	-33590,3	+5394,9
Соя	16238,5	2929,9	5252,9	0,323	-10985,6	-13308,5	+2322,9
Разом	59169,5	12270,7	19988,5	x	-39181	-46898,8	+7717,9

По аналізованих видах реалізованої продукції у 2021 р. порівняно з 2019 роком відмічено зниження виручки від реалізації на 39 млн 181 тис. грн. На зниження доходу вплинуло зниження обсягу реалізації, тоді як за рахунок ціни, обсяг доходів зріс.

Можна зробити висновок, що ціновий фактор є позитивним, тоді як внутрішній фактор підприємства – зниження обсягу від реалізації негативно вплинув на обсяг виручки, а отже і прибутку.

Оскільки фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «ХХХ» формується в основу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (зернові – кукурудза на зерно та технічні культури – соя та соняшник (2021 р.)), доцільно за допомогою способу абсолютних різниць визначити вплив факторів на зміну суми прибутку від реалізації основних видів продукції у 2021 р. порівняно з 2019 р. (табл. 3.14, 3.15).

На зміну фінансового результату від реалізації будь-якого виду продукції впливають три фактори:

- обсяг реалізації;
- середня ціна реалізації;
- повна собівартість одиниці реалізованої продукції.

Таблиця 3.14

Факторний аналіз фінансових результатів від реалізації кукурудзи на зерно ТОВ «ХХХ» за 2019-2021 рр.

Показники	Роки		
	2019	2020	2021
1. Реалізація продукції у фізичній масі, ц	129854	151796	28253
2. Чистий дохід (виручка) від реалізації, тис. грн	42930,60	70098,60	14735,60
3. Повна собівартість, тис. грн	38001,9	51587,1	12820,3
4. Прибуток (збиток), тис. грн (п. 2 – п. 3)	4928,7	18511,5	1915,3
У розрахунку на 1 ц реалізованої продукції:			
5. повна собівартість, грн (п. 3 × 1000 / п. 1)	292,65	339,84	453,77
6. середня реалізаційна ціна (п.2 × 1000 / п. 1)	330,61	461,79	521,56
7. прибуток (збиток), грн (п. 6 – п. 5)	37,96	121,95	67,79
8. Загальна зміна прибутку (збитку) порівняно із попереднім роком, тис. грн (п. 4п – п. 4п-1)	×	+13582,80	-16596,20
в т.ч. за рахунок зміни:			
8.1. кількості реалізованої продукції (п. 1п – п. 1п-1) × п. 7п-1 / 1000	×	+832,82	-15066,05
8.2. собівартості 1 ц (п. 5п-1 – п. 5п) × п. 1п / 1000	×	-7163,85	-3218,66
8.3. ціни реалізації 1 ц (п. 6п – п. 6п-1) × п. 1п / 1000	×	+19913,83	+1688,51

Отже, прибуток від реалізації 1 ц кукурудзи на зерно ТОВ «ХХХ» склав у 2021 році 1 млн 915,3 тис.грн., тоді як у 2019 він складав 4 млн. 928,7 тис. грн., у 2020 році – 18 млн 511,5 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 15 млн 66,05 тис. грн, за рахунок зростання ціни на зерно кукурудзи, прибуток зріс на 1 млн 688,51 тис. грн.

Зниження собівартості реалізації призвів до зменшення прибутку на 3 млн. 218,66 тис. грн. Це пов'язано з значним зниженням кількості реалізованої продукції, тобто фактор обсягу реалізації по кукурудзі на зерно є ключовим.

Таблиця 3.15

Факторний аналіз фінансових результатів від реалізації сої ТОВ «XXX» за 2019-2021 рр.

Показники	Роки		
	2019	2020	2021
1. Реалізація продукції у фізичній масі, ц	22435	16717	4048
2. Чистий дохід (виручка) від реалізації, тис. грн	16238,50	19933,20	5252,90
3. Повна собівартість, тис. грн	15712	17135,5	6663,8
4. Прибуток (збиток), тис. грн (п. 2 – п. 3)	526,5	2797,7	-1410,9
У розрахунку на 1 ц реалізованої продукції:			
5. повна собівартість, грн (п. 3 × 1000 / п. 1)	700,33	1025,03	1646,20
6. середня реалізаційна ціна (п.2 × 1000 / п. 1)	723,80	1192,39	1297,65
7. прибуток (збиток), грн (п. 6 – п. 5)	23,47	167,36	-348,54
8. Загальна зміна прибутку (збитку) порівняно із попереднім роком, тис. грн (п. 4п – п. 4п-1)	×	+2271,20	-4208,60
в т.ч. за рахунок зміни:			
8.1. кількості реалізованої продукції (п. 1п – п. 1п-1) × п. 7п-1 / 1000	×	-134,19	-2120,24
8.2. собівартості 1 ц (п. 5п-1 – п. 5п) × п. 1п / 1000	×	-5428,01	-2514,46
8.3. ціни реалізації 1 ц (п. 6п – п. 6п-1) × п. 1п / 1000	×	+7833,40	+426,10

Прибуток від реалізації 1 ц сої ТОВ «XXX» склав у 2020 р. 2 млн 797,7 тис.грн., у 2019 - 526,5 тис. грн. Натомість у 2021 році підприємством отримано збиток 1 млн 410,9 тис. грн. Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2021 році порівняно з 2020 роком за рахунок зниження кількості реалізованої продукції, збиток зріс на 2 млн 120,24 тис. грн, за рахунок зростання ціни на боби сої, збиток зменшився на 426,10 тис. грн. Зростання собівартості реалізації призвів до зростання збитку на 2 млн 514,46 тис. грн.

Рентабельність - це рівень прибутковості підприємства, який вимірюється

у відсотках. Підприємство вважається рентабельним, якщо доходи від реалізації продукції покривають витрати виробництва, і, крім того, забезпечують прибуток, достатній для нормального його функціонування. Основні завдання аналізу рентабельності: оцінка ефективності діяльності підприємства на поточний момент; виявлення зміни рентабельності протягом певного періоду; визначення резервів зростання рентабельності. Рентабельність оцінюють із різною метою залежно від потреби. Найчастіше рентабельність підприємств оцінюють потенційні інвестори з метою визначення доцільності інвестування коштів. На ТОВ «XXX» оцінку рентабельності проводять власники з метою прийняття необхідних управлінських рішень, спрямованих на підтримку або підвищення рівня рентабельності.

Показники рентабельності характеризують ефективність роботи підприємства в цілому, прибутковість різних напрямів діяльності, окупність витрат і т. д. Вони більш повно, ніж прибуток, характеризують остаточні результати господарювання. Їхній розмір показує співвідношення ефекту з наявними або використаними ресурсами.

Залежно від мети аналізу показники рентабельності доцільно об'єднати у такі групи:

1) показники, що базуються на витратному підході. Для характеристики цього підходу розрахуємо рентабельність продукції (рис. 3.6). Встановлено, що протягом досліджуваних років реалізація продукції рослинництва ТОВ «XXX» є рентабельною, тоді як у 2021 році її можна охарактеризувати як збиткову.

2) показники, що базуються на дохідному підході, тобто характеризують прибутковість продажу: загальна і чиста рентабельність продажу продукції; рентабельність доходу від операційної діяльності.

3) показники, в основі яких ресурсний підхід: загальна і чиста рентабельність сукупного капіталу; загальна і чиста рентабельність власного капіталу; загальна і чиста рентабельність основних засобів і запасів.

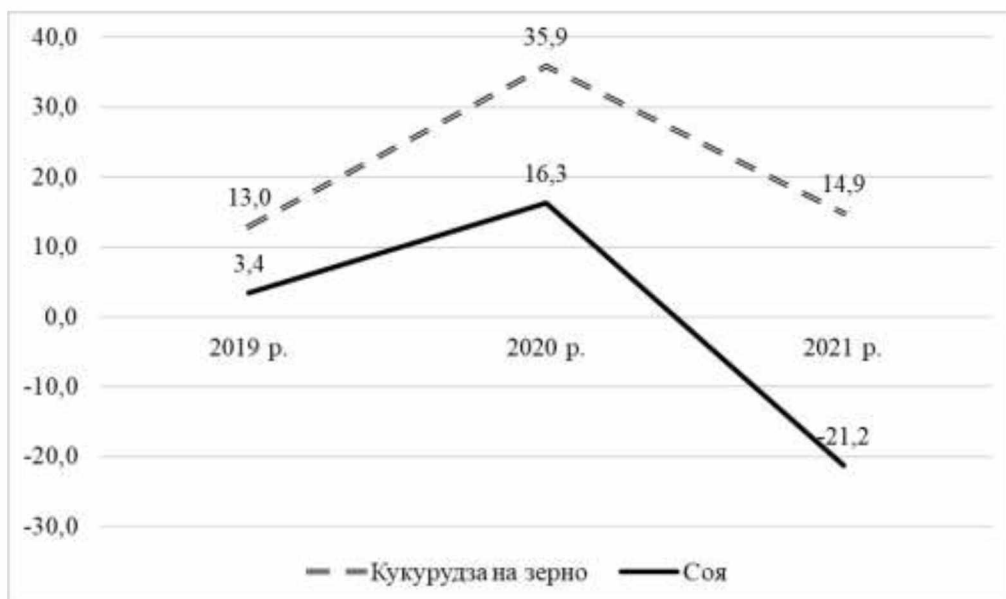


Рис. 3.6. Динаміка рівня рентабельності реалізації продукції сільськогосподарського призначення ТОВ «XXX» за 2019 – 2021 рр., %

Для характеристики показників за підходом 2 і 3 проведемо розрахунки та оцінимо показники рентабельності за даними табл. 3.16.

За даними табл. 3.16 підприємство має позитивну динаміку всіх показників рентабельності витрат ТОВ «XXX». Так, спостерігається підвищення показників, які характеризують прибутковість основної, операційної та в цілому господарської діяльності ТОВ «XXX». Якщо в базовому році на 1 грн операційних витрат і витрат господарської діяльності було одержано 14,6 і 1,4 коп. відповідного прибутку, то в звітному році ці показники збільшилися до 28,8 і 1,4 коп. Такі зміни пояснюються випереджальним зростанням фінансових результатів ТОВ «XXX» порівняно зі зростанням витрат.

Таблиця 3.16

Динаміка показників рентабельності

ТОВ «XXX» за 2019 – 2021 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
	2019	2020	2021	
Показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники)				
Рентабельність виробничих витрат, %	14,6	32,1	28,8	+14,2
Рентабельність операційних витрат, %	2,5	21,3	4,0	+1,5
Загальна рентабельність витрат господарської діяльності, %	1,4	18,0	1,4	-
Чиста рентабельність витрат господарської діяльності, %	1,4	18,0	1,4	-
Показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники)				
Рентабельність продажу, %	12,7	24,3	22,3	+9,6
Рентабельність доходу від операційної діяльності, %	2,5	17,5	3,9	+1,4
Показники рентабельності та окупності капіталу (активів) (ресурсні показники)				
Загальна рентабельність сукупного капіталу, %	1,0	16,6	0,7	-0,4
Чиста рентабельність сукупного капіталу, %	1,0	16,6	0,7	-0,4
Загальна рентабельність власного капіталу, %	3,1	34,6	1,4	-1,7
Чиста рентабельність власного капіталу, %	3,1	34,6	1,4	-1,7
Загальна рентабельність основних засобів і запасів, %	1,6	25,5	1,0	-0,5
Чиста рентабельність основних засобів і запасів, %	1,6	25,5	1,0	-0,5

Спостерігається також збільшення показників рентабельності реалізованої продукції ТОВ «XXX». Так, рентабельність продажу підвищилася на 9,6 в. п. (із 12,7 до 22,3 %). Щодо показників рентабельності капіталу (активів) ТОВ «XXX», то вони характеризуються позитивними показниками, тоді як у 2021 році порівняно з 2019 роком мають тенденцію до зниження. Значення показників загальної і чистої рентабельності ТОВ «XXX» збігаються у зв'язку з відсутністю витрат з податку на прибуток. Так, загальна і чиста рентабельність сукупного капіталу зменшилася – на 0,4 в. п. (із 1,0 до 0,6 %).

Умовою позитивних значень показників рентабельності ТОВ «XXX» є отримання протягом досліджуваного періоду чистого прибутку, позитивне значення динаміки значень показників рентабельності пов'язане з випереджальним зростанням результативних показників доходів, негативне пов'язане із зниженням вартості капіталу (активів).

Дослідження формування прибутку, рентабельності підприємства,

доходів та витрат ТОВ «ХХХ», є найважливішим чинником при прийнятті організаційних і господарсько-управлінських рішень, створення сприятливих умов для реалізації планів і програм по нарощуванню прибутку. Іншими словами підприємства повинні чітко уявляти від чого залежить прибуток і яким є основні параметри його формування.

Одним з елементів такого аналізу є обґрунтування беззбиткового обсягу реалізації продукції та зони безпеки підприємства. Точка беззбитковості – це рівень обсягу продажу, при якому чистий дохід (виручка) від реалізації продукції співпадає з витратами, а фінансовий результат відповідно дорівнює нулю, тобто немає ні прибутку, ні збитку. Точка беззбитковості ще називається точкою рівноваги, критичним обсягом продажу, порогом рентабельності.

За даними форми 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» визначимо беззбитковий обсяг реалізації кукурудзи на зерно ТОВ «ХХХ» (табл. 3.17).

Таблиця 3.17

Аналіз показників беззбитковості реалізації кукурудзи на зерно

Показник	2019 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. до 2019 р. (+;-)	
			абсолютне	відносне
Обсяг реалізації продукції у фізичній масі, ц	129854	28253	-101601	-78,2
Чистий дохід (виручка), тис.грн	42931	14735,6	-28195,4	-65,7
Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн	38001,9	12820,3	-25181,6	-66,3
у тому числі:				
а) змінні витрати	30401,52	10256,24	-20145,28	-66,3
б) постійні витрати	7600,38	2564,06	-5036,32	-66,3
Прибуток, тис.грн	4929,1	1915,3	-3013,8	-61,1
Середня ціна реалізації 1 ц, грн	330,61	521,56	+190,95	+57,8
Рівень змінних витрат на 1 ц реалізованої продукції, грн	234,12	363,01	+128,89	+55,1
Маржинальний дохід від реалізації 1 ц продукції, грн	96,49	158,54	+62,06	+64,3
Беззбитковий обсяг реалізації продукції у фізичній масі, ц	78769	16172	-62597	-79,5
Гранична середня ціна реалізації 1 ц, грн	292,65	453,77	+161,1	+55,1
Поріг рентабельності, тис.грн	26041,94	8434,90	-17607,0	-67,6
Запас фінансової стійкості, %	39,3	42,8	+3,4	x

Модель факторного аналізу беззбиткового обсягу реалізації кукурудзи на

зерно ТОВ «XXX»:

$$q_B = \frac{Пв}{d} = \frac{Пв}{p - z^2} \quad (3.7)$$

Отже на зміну беззбиткового обсягу реалізації кукурудзи на зерно впливають три фактори:

- 1) постійні витрати;
- 2) середня ціна реалізації;
- 3) рівень змінних витрат на одиницю реалізованої продукції.

За даними табл. 3.17 розрахуємо умовні показники беззбиткового обсягу реалізації кукурудзи на зерно, ц:

$$q_{Бум1} = \frac{Пв_1 \times 1000}{p_0 - z_0^2} ; \quad (3.8)$$

$$q_{Бум1} = 2564,06 * 100 / 330,61 - 234,12 = 2657,73$$

$$q_{Бум2} = \frac{Пв_1 \times 1000}{p_1 - z_0^2} ; \quad (3.9)$$

$$q_{Бум2} = 2564,06 * 100 / 521,26 - 234,12 = 892,94$$

Загальна зміна (+;-) беззбиткового обсягу реалізації кукурудзи на зерно ТОВ «XXX», ц:

$$\Delta q_B = q_{B1} - q_{B0} ; \quad (3.10)$$

$$\Delta q_B = 16172 - 78769 = -62597$$

у тому числі за рахунок факторів:

- 1) постійних витрат:

$$\Delta q_{Бпв} = q_{Бум1} - q_{B0} ; \quad (3.11)$$

$$\Delta q_{Бпв} = 2657,73 - 78769 = -76111,27$$

- 2) середньої ціни реалізації:

$$\Delta q_{Бр} = q_{Бум2} - q_{Бум1} ; \quad (3.12)$$

$$\Delta q_{Бр} = 892,94 - 2657,73 = -1764,79$$

- 3) рівня змінних витрат на одиницю реалізованої продукції:

$$\Delta q_{Бз}^3 = q_{B1} - q_{Бум2} ; \quad (3.13)$$

$$\Delta q_{Бз}^3 = 16172 - 892,94 = 15279,06$$

Перевірка рахунку:

$$\Delta q_B = \Delta q_{B_{\text{гв}}} + \Delta q_B + \Delta q_{Bz}^3; \quad (3.14)$$

$$\Delta q_B = -7611127 - 1764,79 + 15279,06 = -62597.$$

За даними табл. 3.17 у звітному році порівняно з базовим роком беззбитковий обсяг реалізації кукурудзи на зерно зменшився на 62597 ц або на 79,5 %.

За рахунок зниження постійних витрат на 5036,32 тис. грн і зростання середньої ціни реалізації 1 ц на 190,95 грн, беззбитковий обсяг реалізації кукурудзи на зерно зменшився відповідно на 76111,27 ц і 1764,79 ц., внаслідок зростання рівня змінних витрат на 1 ц реалізованої продукції на 128,89 грн (на 55,1 %), беззбитковий обсяг реалізації зріс на 15279,06 ц. Таким чином, суттєвий вплив на динаміку беззбиткового обсягу реалізації мав фактор рівня змінних витрат на 1 ц реалізованої продукції.

Поріг рентабельності, що є вартісним показником беззбитковості продукції, зменшився на 17 млн 607 тис. грн (на 67,6 %), запас фінансової стійкості, який характеризує максимально допустимий відсоток зменшення чистого доходу (виручки) до рівня, поки продукція залишатиметься не збитковою, зріс на 3,4 %. Отже, рівень показника достатнім з точки зору прибутковості реалізації продукції.

До шляхів підвищення рентабельності досліджуваного підприємства можна віднести - удосконалення роботи відділу маркетингу, зокрема скоригувати стратегію і тактику маркетингу. Наприклад, всі зусилля та матеріальні ресурси направити на виробництво тільки тих видів продукції, на який є попит, але необхідно врахувати щоб така продукція була; зняття низькорентабельної продукції з виробництва, натомість підвищити показники виробництва середньо рентабельної продукції.

ВИСНОВКИ

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

1. Фінрезультати - це системне поняття, яке відображає комбінований результат від виробничо-комерційної діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації, та кінцевого результату – прибутку. Саме поняття прибуток з економічного погляду можна ототожнити з результатом реалізації товарів і послуг, з господарського – результатом роботи капіталу.

2. У ТОВ «XXX» створено обліково-економічний відділ, який здійснює оперативний і бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає фінансову, статистичну, податкову звітність, і подає її у встановленому порядку та обсязі відповідним органам. Бухгалтерський облік на товаристві організовано відповідно до Наказу про облікову політику, прийнятого на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та діючих стандартів і плану рахунків.

3. Фінансові результати підприємства формуються в основному від операційної діяльності. Основним видом діяльності є реалізація продукції кукурудзи на зерно та бобів сої. Суттєву частку складають також інші операційні доходи. Основними документами, 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. Визначення фінансового результату за звітний період здійснюється в умовах автоматизованого ведення обліку у програмі «1С:Бухгалтерія 8.3».

4. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати ТОВ «XXX» використовує рахунок 79 «Фінансові результати» з використанням субрахунку 791 та 793. За кредитом рахунків відображуються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (70, 71, 74), за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат (90, 92, 93, 94, 97).

5. Протягом досліджуваного періоду досліджуване підприємство отримувало прибуток, облік якого здійснюють на рахунку 44, за кредитом якого відображають отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом — збитки та використання прибутку. Розподіляється прибуток на виплату дивідендів засновнику, яким є іноземне підприємство.

6. Встановлено, що організація обліку формування прибутку ТОВ «ХХХ» відповідає сучасним вимогам щодо надання повної, достовірної та вчасної інформації, тобто дотримується принцип повного висвітлення. В умовах посилення ролі управлінського обліку на підприємствах такі форми задовольняють сучасні вимоги щодо повноти та якості облікової інформації.

8. Формування фінансових результатів відображається у Спрощеній фінансовій звітності, а саме у ф. м2 Звіт про фінансові результати.

9. ТОВ «ХХХ» є платником податків, веде їх окремий облік та перебуває на спрощеній системі оподаткування (платник єдиного податку 4 групи). Встановлено, що станом на кінець 2021 р. ТОВ «ХХХ» не має податкового боргу. При веденні обліку податкових розрахунків товариство дотримується всіх норм чинного законодавства, вчасно подаючи податкову звітність та перераховуючи до бюджету обов'язкові платежі.

10. Аналіз діяльності підприємства дав підстави зробити висновок про нестійкий фінансовий стан та залежність від кредиторів. Показники ліквідності показали, що використавши лише наявні оборотні активи, підприємство має можливість погасити поточні зобов'язання.

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

- доходи ТОВ «ХХХ» знизилися у 2021 році порівняно з 2019 роком на 36,6%. У складі доходів від реалізації продукції рослинництва зниження відмічено по сумі продажу кукурудзи на зерно (на 66,5 %) та сої (на 67,7 %). У структурі доходів від реалізації протягом 2019 – 2020 рр. переважає частка доходу від реалізації кукурудзи на зерно, тоді як у 2021 році – частка доходів

від реалізації соняшнику.

- формування фінансових результатів ТОВ «ХХХ» відбувається в розрізі двох видів діяльності – операційної (дохід від реалізації, собівартість реалізованої продукції, адмін- та збутові витрати) та іншої звичайної (інші доходи та витрати). В результаті фінансовий результат до оподаткування та чистий прибуток зменшився у 2021 році порівняно з 2019 роком на 36,6 %.

- протягом досліджуваних років, виробництво та реалізація продукції рослинництва у ТОВ «ХХХ» є прибутковим, у 2021 році прослідковується негативна динаміка, що пов'язане із зниженням прибутку від реалізації соняшнику та отриманням збитку від реалізації сої.

З метою удосконалення облікової роботи та безпосередньо обліку формування прибутку доцільно запропонувати наступні заходи:

1. В обліковій політиці підприємства для раціональної організації обліку фінансових результатів необхідно здійснити чітку класифікацію доходів і витрат.

2. Для більш повнішого контролю для розрахунками з покупцями та замовниками за реалізовану продукцію звернути увагу на удосконалення аналітичного обліку.

3. Створити на підприємстві маркетинговий відділ, який буде проводити аналіз ринкової ситуації з урахуванням цін на продукцію, шукати найвигідніші канали реалізації.

4. Своєчасно здійснювати планування та надходження доходів. Чітка організація оперативної роботи й контролю за отриманням і використанням виручки і прибутку сприяє виявленню резервів збільшення виробництва.