

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр
на тему: «Методика обліку та аналіз доходів і витрат суб'єктів малого
підприємництва»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Беспалова М.О.
Керівник: Прийдак Т.Б.

Полтава 2023 року

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА.....	9
1.1. Економічний зміст доходів і витрат суб'єктів малого підприємництва	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	17
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА	22
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	22
2.2. Облік доходів і витрат суб'єктів малого підприємництва та відображення інформації в звітності.....	30
2.3. Податкові аспекти обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємництва.....	39
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ДОХОДІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА	43
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.....	43
3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства.....	53
3.3. Аналіз фінансових результатів та шляхи підвищення ефективності функціонування суб'єкта господарювання	59
ВИСНОВКИ.....	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75
ДОДАТКИ.....	85

ВСТУП

Актуальність теми. Для покращення управління на мікрорівні та підвищення конкурентоспроможності малих та середніх підприємств важливе значення має якість інформації, необхідної для прийняття раціональних бізнес-рішень. Бухгалтерський облік, як важливий елемент економічної системи, задовольняє інформаційні потреби управління бізнесом. Зміна підходів до ведення бізнесу, зростання інформаційних потреб керівництва та постійні зміни нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку та оподаткування суб'єктів господарювання зумовили необхідність перегляду підходів до організації бухгалтерського обліку. Формування доходів і витрат на малих підприємствах, а також контроль за їх виконанням має вирішальне значення в умовах ринкових відносин. Прийняття нових законодавчих актів за останнє десятиліття наблизило порядок ведення бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів, причому зі значними змінами.

Питання, пов'язані з проблемами обліку витрат і доходів на малих підприємствах та перспективами їх вирішення в Україні, знайшли певне відображення у роботах: Т. В. Маляр, І. О. Селіверстова, Т. Є. Дугар, О. П. Сकिрипана, В. Я. Плаксієнка, Г. М. Рак, М. М. Гарника, М. В. Єрмолаєвої, В. А. Дерія, Т. В. Мокієнко, Н. Л. Правдюк, С. Михалевич, В. Московського, С. Резвої та інших вітчизняних учених-економістів. Пореформена наука і практика визначили багато причин розбіжностей між бухгалтерським обліком і реаліями господарського життя. Серед них - нерозвиненість ринкових відносин, особливо в аграрному секторі, відсутність скоординованого управління розвитком бухгалтерського обліку, суперечливість бухгалтерського законодавства, недостатня теоретична розробленість та ігнорування традиційної облікової практики. Особливої актуальності набуває питання визначення та обліку витрат і доходів.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є

розробка шляхів поліпшення ефективності функціонування підприємства на основі теоретико-методичних та практичного обґрунтування обліку та аналізу доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва.

Поставлена мета дозволила сформувані наступні завдання: визначити сутність основних економічних категорій «дохід» та «витрати», їх класифікацію та особливості формування; дослідити особливості обліку доходів та витрат: документальне забезпечення, синтетичний та аналітичний облік, відображення у фінансовій звітності з урахуванням організаційно-правових засад діяльності та облікової політики досліджуваного підприємства; здійснити фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства; проаналізувати структуру та динаміку доходів і витрат підприємства та особливості формування його фінансових результатів.

Предмет і об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження є облікові процедури відображення доходів і витрат у товаристві з обмеженою відповідальністю «XXX» Кременчуцького району Полтавської області. Предметом дослідження є сукупність теоретико-методологічних, організаційних та практичних засад обліку доходів і витрат та їх аналіз за даними ТОВ «XXX» Кременчуцького району Полтавської області.

Методи дослідження. Теоретичною основою дослідження є діалектичний метод, що був приміненений при вивченні фундаментальних положень економічної теорії щодо обраних категорій – «дохід» та «витрати», наукових праць вітчизняних вчених щодо порядку визнання, формування та обліку доходів та витрат. При дослідженні рівня розробки обраної теми були використані методи статистичного групування, порівняння та аналізу. Для дослідження особливостей фінансового стану досліджуваного підприємства були використані методи аналізу, синтезу, узагальнення.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела вітчизняних та зарубіжних наукових діячів; офіційні документи; фінансова та статистична фінансова звітність ТОВ «XXX»; довідкові та інформаційні видання,

електронні джерела.

Наукова новизна одержаних результатів:

1) систематизовано переваги та недоліки систем оподаткування малих підприємств. В результаті чого встановлено, що разом з перевагами спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва існують певні вади, що стримують розвиток малого підприємництва в Україні: 1) обмеження обсягів виручки суб'єктів малого бізнесу, які дають право використовувати спрощену систему оподаткування; 2) сплати сум єдиного податку фізичної особи – платника податку авансом за звітний період (квартал); при цьому не враховують, чи буде фактично отримано дохід від здійснення такої діяльності за звітний період;

2) деталізовано склад та структуру Балансу, як основні форми звітності малих підприємств. Встановлено, що незважаючи на скорочений перелік статей форми Балансу малих підприємств, перелік його статей існують аналітичні можливості щодо оцінювання фінансово-економічного стану малих підприємств. Зокрема, є можливість проводити комплексний аналіз майнового стану, фінансової стійкості, платоспроможності, ділової активності, ефективності витрат і капіталу.

Практичне значення одержаних результатів. Уточнено загальний алгоритм для формування показників фінансової звітності малих підприємства та проведення аналізу діяльності господарюючого суб'єкта, виходячи з умов, що кожне підприємство обчислює власні параметри, основою яких є такі показники як виручка, дохід і прибуток.

Апробація результатів дослідження. Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик та IX Всеукраїнській науково-практичній конференції «Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики» (м. Полтава, 10 листопада 2022 року),

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тези в матеріалах конференції: «Вибір системи оподаткування малих підприємств: переваги та недоліки», «Баланс суб'єктів малого підприємництва: склад та структура», загальним обсягом 0,12 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

1.1. Економічний зміст доходів і витрат суб'єктів малого підприємництва

В сучасних умовах економіка багатьох країн формується за допомогою підприємств різних організаційно-правових форм та розмірів. В Україні сектор малого підприємництва є важливим інструментом розвитку економіки. Його функціями є не тільки формування конкурентного середовища, надання певної гнучкості економіці, але й створення нових робочих місць, забезпечення пом'якшення соціальної напруги і демократизації ринкових відносин шляхом формування середнього класу в суспільстві.

Малі підприємства характеризуються високою мобільністю фінансових та матеріальних ресурсів, що дозволяє їм швидко пристосовуватися до змін споживчого попиту, при відносно невисокому рівню експлуатаційних витрат.

Незалежні дослідження свідчать, що головними перешкодами для створення та розвитку малого бізнесу в Україні є складність та невизначеність законодавства, наявність високого рівня корумпованості, а також низька купівельна спроможність споживачів [9].

За офіційними даними Державної служби статистики України питома вага малих підприємств у 2021 році склала 99,0 %. Їх кількість досягла більше 1,7 млн одиниць. При цьому основні газулі народного господарства, де кількість малих підприємств є найбільшою виявилися: оптова та роздрібна торгівля – 1409 одиниць, промисловість, сільське господарство та рибне господарство, підприємства, що проводять операції з нерухомістю та майном [50].

Оцінюючи вплив малого підприємництва на розвиток економіки країни в

цілому важливо розуміти ключові фактори бізнес-середовища, в якому функціонують малі підприємства.

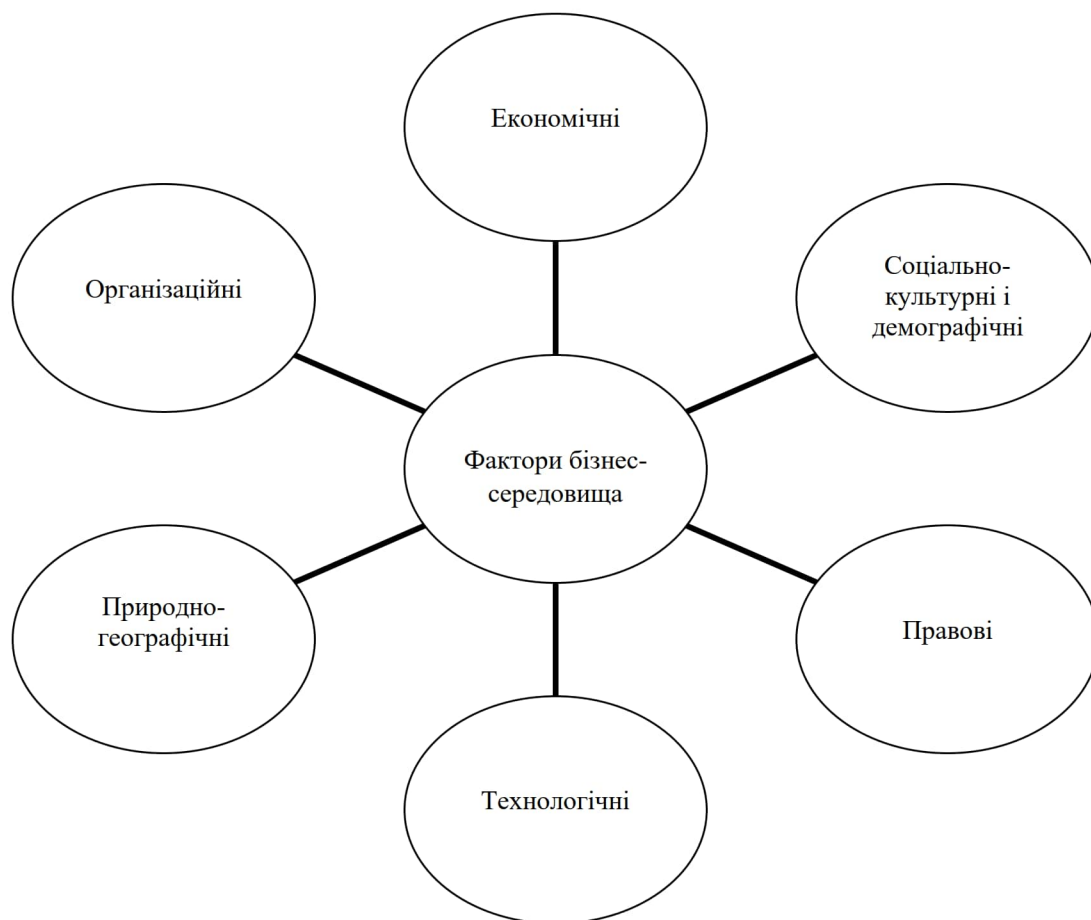


Рис. 1.1. Ключові фактори бізнес-середовища функціонування малово підприємництва

Економічні фактори визначають специфіку використання ресурсів та підприємницької діяльності в економічному середовищі. В цьому аспекті важливого значення набуває кон'юнктура ринку, рівень доходів населення конкретного регіону та загальний стан конкурентного середовища функціонування малого підприємства [7].

Правові фактори розкривають сутність та зміст законодавства в сфері економічних відносин, що регулюють діяльність малого та середнього бізнесу.

Соціально-культурні та демографічні фактори бізнес-середовища характеризують специфіку формування потреб споживачів та їх попиту на

товари і послуги відпосідно до виду економічної культури та демографічних особливостей.

Технологічні фактори стосуються вибору типу виробничого процесу на малих підприємствах та рівень застосування ними сучасних наукових розробок та інноваційних рішень.

Природно-географічні фактори дають уявлення про особливості природних та географічних умов, які впливають на рівень розвитку підприємницьких структур.

Організаційні фактори стосуються існуючої системи органів державної влади, які регулюють діяльність малого та середнього бізнесу і тим самим впливаючи на національну економіку [18].

Характеризуючи виробничо-господарську діяльність малих підприємств, можна виділити ряд переваг (рис. 1.2).

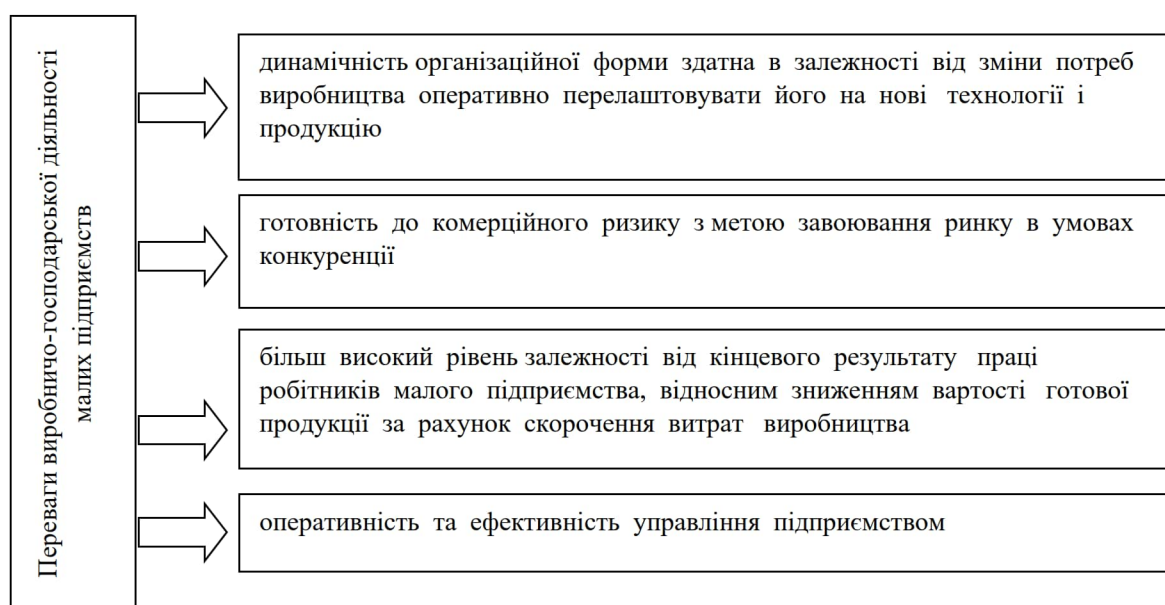


Рис. 1.2. Переваги виробничо-господарської діяльності малих підприємств

Основними складовими діяльності малих підприємств, в т.ч. ТОВ «XXX», є доходи та витрати. Згідно з НП(С)БО 1, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком

зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [46]. Зазначимо, що в українській нормативно-законодавчій базі існують розбіжності в понятіному апараті стосовно таких категорій як «доходи» та «витрати» (додаток А). В цьому аспекті варто виділити основні нормативно-законодавчі документи, на які слід спиратися при веденні обліку, а саме: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [56], НП(С)БО 16 «Витрати» [46], НП(С)БО 15 «Доходи» [47], Податковий кодекс України [53].

Нормативна база обліку виділяє три види витрат підприємства, що класифікують в залежності від виду діяльності.

Це витрати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Для діяльності суб'єктів малого підприємництва, в т.ч. ТОВ «XXX», актуальним є виділення операційних витрат.

Їх розподіляють на:

- собівартість реалізованої продукції, яка складається з виробничої собівартості, що припадає на реалізовану продукцію, нерозподілених постійних загальновиробничих і наднормативних виробничих витрат згідно з положеннями НП(С)БО 16 [46];

- витрати періоду (тобто витрати, що не входять до складу собівартості), до яких належать адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Згідно з НП(С)БО 16 операційні витрати класифікують за елементами на п'ять груп. Групування витрат за економічними елементами буде повною мірою узгоджуватись з їх класифікацією за економічним змістом. Так, як це видно з рис. 1.3, перша і четверта групи витрат за елементами включатимуть витрати уречевленої праці, друга й третя – витрати живої праці, п'ята – грошові виплати, віднесені безпосередньо до собівартості продукції [38].

Окремо слід виділити також витрати, що такими не визнаються. До них належать перш за все платежі за договорами комісії, агентськими угодами та

іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо; попередня (авансова) оплата товарів, робіт, послуг; погашення одержаних позик; витрати, що відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до НП(С)БО.

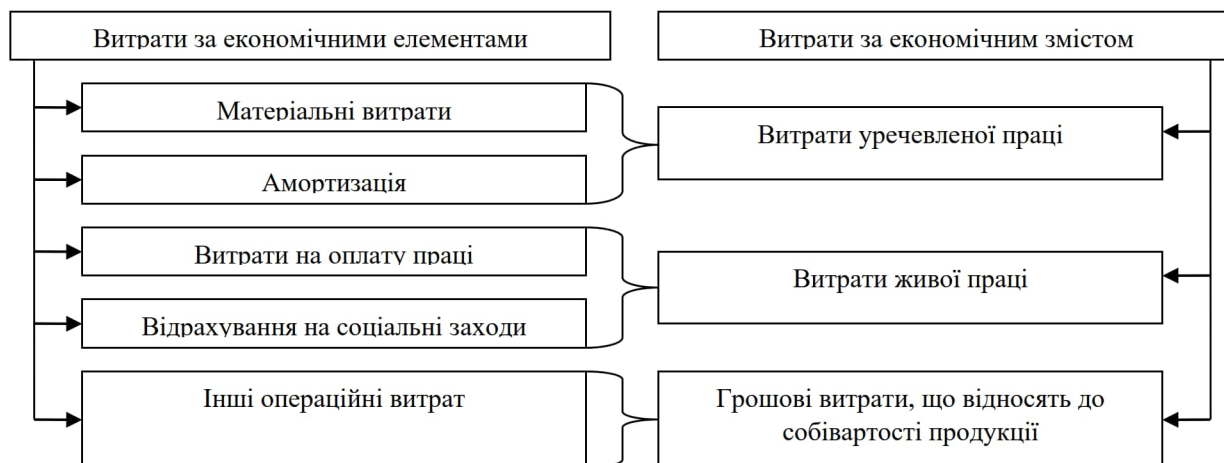


Рис. 1.3. Схема узгодження класифікації витрат за економічними елементами та за економічним змістом

Говорячи про групування витрат, слід враховувати галузь малого підприємництва (додаток Б). Так, ТОВ «XXX», що є аграрним підприємством і спеціалізується на вирощуванні зернових та олійних культур, класифікує витрати за економічними елементами з урахуванням господарських потреб та напрямів діяльності. В той же час слід відмітити, що групування витрат за калькуляційними статтями собівартості розкриває цільове призначення витрат та їх зв'язок з технологічним процесом підприємства. Тут слід відмітити такі статті, як: насіння і посадковий матеріал, добрива (органічні, мінеральні), непродуктивні витрати та інші [55].

Варто зазначити, що якісне групування витрат є запорукою успіху всього бізнесу. Але окрім здійснення планування, обліку й контролю, обчислення собівартості продукції класифікації витрат за економічними елементами варто також проводити їх аналіз задля визначення шляхів ефективного управління ними. У системі обліку інформація про витрати діяльності підприємства є надзвичайно цінною, багатогранною і швидкоплинною. Другою складовою є

доходи. Згідно із п. 3 розд. 1 НП(С)БО 1 доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [46]. В табл. 1.1 наведено визначення поняття дохід за різними науковими джерелами.

Таблиця 1.1

Визначення поняття дохід за різними джерелами

Джерело	Визначення
Бутинець Ф. Ф	Дохід – це потік грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг.
Сопко В. В.	Дохід – валовий приплив економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Коли ці припливи сприяють збільшенню власного капіталу, окрім збільшення, яке пов'язане з внесками акціонерів, то його називають прибутком, коли зменшенню – то збитком.
Подолянчук О. А.	Дохід, – надходження економічних вигод, що нараховані і підлягають отриманню або отримані в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності підприємства.

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 18 «Дохід» дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження [41]. Доходи підприємства як джерело його розвитку (рис. 1.4).

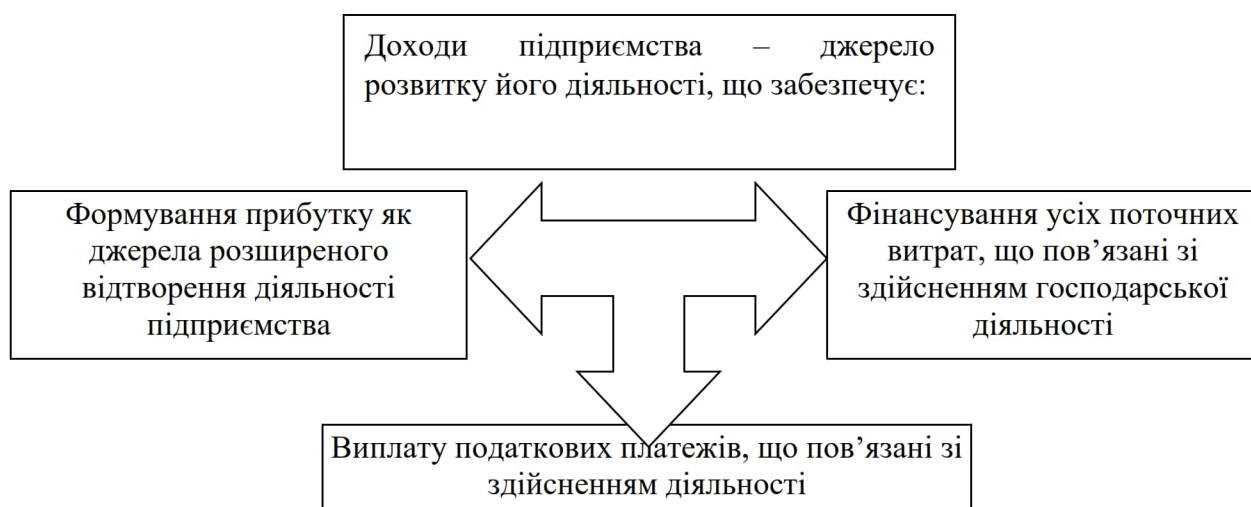


Рис. 1.4. Доходи як джерело розвитку діяльності підприємства

Отже, сутність поняття «дохід» розкривається через його основні характеристики (рис. 1.5):

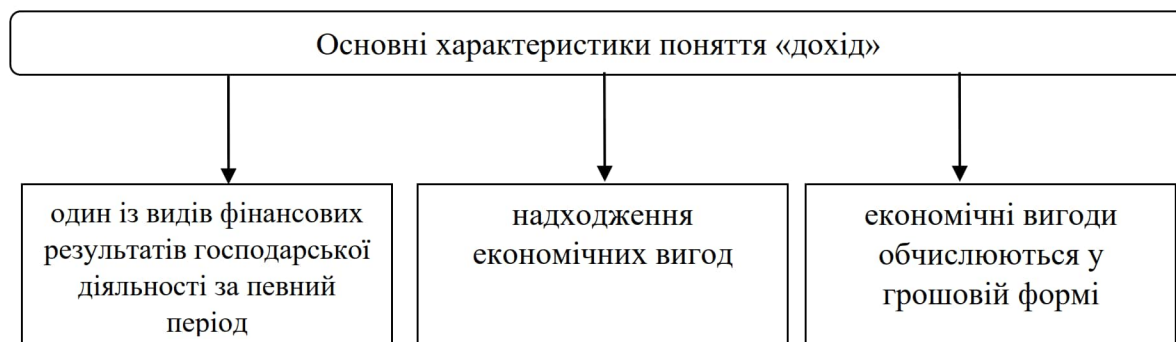


Рис. 1.5 Основні характеристики поняття «дохід»

Узагальнена класифікація доходів за дослідженнями провідних учених-економістів наведена у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Узагальнена класифікація доходів за результатами досліджень учених-економістів

За галузями діяльності		
від виробничої діяльності	від торгівельної діяльності	від надання послуг
За видом діяльності підприємства		
основної діяльності	інших видів операційної діяльності	
За характером оподаткування		
підлягають оподатковуванню		не підлягають оподатковуванню
За елементами формування доходів підприємства у фінансовій звітності		
валовий дохід з операційної діяльності		чистий дохід з операційної діяльності
За економічним змістом формування доходів		
від реалізації	позареалізаційні	
За порядком відображення доходів		
звітного періоду	майбутнього періоду	
За рівнем управління формуванням доходів		
формується за результатами окремої операції	формується окремим відділом	формується по підприємству в цілому
За видами діяльності		
операційної діяльності	фінансової діяльності	інвестиційної діяльності.

Реалізація продукції як кінцева стадія кругообігу коштів суб'єкта господарювання і є важливим показником [9]. Говорячи про доходи та

результати діяльності підприємств малого бізнесу, то слід зазначити, що, незважаючи на складні обставини, в яких сьогодні працюють вітчизняні підприємства, їх рентабельність зростає [14]. Рух товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів створює підґрунтя економічних відносин між виробниками, посередниками та покупцями (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Умови визнання доходу від реалізації продукції

У теорії і практиці бухгалтерського обліку виділяють різні моменти визнання доходу від реалізації (додаток В).

Зокрема, Н. С. Сотник вважають, що ефективність діяльності кожного підприємства виражається власне у його фінансових результатах. Фінансовий результат є економічним підсумком господарювання підприємств у грошовій формі [64]. Для його визначення у бухгалтерському обліку зіставляють доходи та витрати в розрізі видів діяльності. Отже, головним завданням для керівників суб'єктів малого підприємництва на сьогодні можна визначити – якісне управління доходами та витратами для досягнення максимальних позитивних фінансових результатів в майбутньому (додаток Г).

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Поняття доходів та витрат та їх класифікація в сучасній економічній думці має ряд дискусійних питань. Пооряд з визначенням сутності обраних облікових категорій важливого значення також набувають особливі підходи до їх формування та управління ними. Для дослідження окреслених проблем було опрацьовано деякі наукові джерела, що в більшій мірі стосуються особливостей обліку доходів і витрат операційної діяльності.

Важливого значення в здійсненні облікових процедур має правильно організована система документування, на що звертає увагу в своїх наукових роботах А. О. Кройтор. Автор досліджує проблематику організації обліку та контролю доходів від операційної діяльності підприємств та доводить необхідність розробки графіку документообороту [35]. При цьому особлива увага повинна надаватися первинній документації (накладним, ТТН, податковим накладним, ПКО, платіжним дорученням, банківським випискам, розрахункам (довідкам) бухгалтерії). На думку автора, така оперативно-технічна інформація стане допоміжним інструментарієм для оперативного контролю та тактичного управління структурними підрозділами. Так як для більшості підприємств характерно мати найбільшу питому вагу в структурі доходів доходам від основної діяльності, А. О. Кройтар пропонує для більш ефективного обліку та контролю за ними внести процес їх планування, основними етапами якого виділити:

1. Аналіз доходу від основної діяльності підприємства у попередньому періоді.
2. Оцінка і прогнозування кон'юнктури товарного ринку продукції.
3. Розрахунок планової суми окремих видів доходів від основної діяльності.
4. Розробка системи заходів із забезпечення виконання плану доходів від основної діяльності [35].

Х. Б. Кос зосереджує свої дослідження на обліковій категорії «витрати операційної діяльності» та її впливі на формування фінансових результатів діяльності, цінової політики суб'єкта господарювання. Автор пропонує в якості наряду удосконалення обліку операційних витрат підприємства звернути увагу на формуванням аналітичних даних щодо таких витрат та порядок їх відображення в обліку і звітності. Проблемним, автор зазначає, недостатність повного та своєчасного їх відображення. Тому пропонує виокремити субрахунки обліку таких витрат з поміж інших для формування нового підходу в організації синтетичного й аналітичного обліку операційних витрат, що забезпечить підвищення інформативності показників обліку для прийняття ефективних управлінських рішень [32].

Не менш важливого значення в поліпшенні обліку доходів та витрат відіграє система управління операційними витратами. В своїх дослідженнях Х. Б. Кос виділяє дві групи методів: перша – орієнтована на покращення якості продукції та експлуатаційних характеристик, розвиток творчого потенціалу персоналу; друга – орієнтована на управління процесами виникнення витрат та пов'язує їх з вдосконаленням, раціоналізацією використання потужностей підприємства, управлінням формування виробничих запасів, управлінням процесами логістики, оптимізацією асортименту продукції [32].

В своїх наукових працях Ю. А. Келлер та А. Ж. Сакун стверджують, що ефективність управління діяльністю суб'єктами господарювання пов'язана насамперед з витратами операційної діяльності та їх класифікацією. Тому надають власну класифікацію з індивідуальними класифікаційними ознаками зосередженими на видах діяльності, які направлені на підвищення рентабельності діяльності підприємства [27].

М. С. Мазур також зосереджує увагу на правильності класифікації операційних витрат та пропонує розподілити їх на: цільові та нейтральні витрати. Основою такого підходу автор вбачає процес виробництва [38].

А. А. Славкова, М. О. Лебеда у своїх дослідженнях сутності доходу

суб'єкта малого підприємництва розглядають його як синтетичну категорію і пов'язують з можливістю управління виробництвом. Це та категорія, що певним чином компенсує витрати на оплату праці співробітників підприємства, бо саму винагорода у вигляді оплати праці спонукає до збільшення розміру доходу підприємства в цілому. Поряд з цим автори розмір доходів пов'язують з податковим навантаженням і закликають до підвищення контрольних функцій бухгалтера в частині ведення обліку доходів [63].

Для забезпечення якісного управління доходами підприємства Т. О. Мулик пропонує удосконалити модель аналізу доходів. При цьому виділити основні напрямлення в його здійсненні: аналіз утворення доходу, аналіз розподілу доходу; аналіз рентабельності [42].

На шляху підвищення ефективності витрат операційної діяльності автори О. М. Вітер, О. В. Килин, Н. А. Свелеба свої дослідження пов'язали з моніторингом управлінського обліку. Науковці в своїх працях систематизували перелік об'єктів для перевірки щодо витрат операційної діяльності, оцінки поточного стану управлінського обліку. На підставі запропонованого підходу О. М. Вітер, О. В. Килин, Н. А. Свелеба сформували внутрішні документи, що можуть бути використані підприємствами – «Анкета для тестування стану управлінського обліку» та «Тест порівняння цільового і поточного стану управлінського обліку». Автори стверджують, що апробація розроблених документів при проведенні внутрішнього контролю стану управлінського обліку дасть змогу виявити ділянки, які слід удосконалити, або ж організувати повністю [13].

Я. Ф. Аверкин пов'язує ефективність управління операційними витратами з вибором методів оцінки елементів облікової політики та доводить їх вплив на розмір прибутку. На думку автора, необхідно зосереджувати увагу на процесі управління витратами задля досягнення необхідних фінансових результатів у таких напрямках, як:

- дотримання норм технологічного процесу;

- зменшення рівень відходів виробництва;
- уникнення непродуктивних втрат матеріальних ресурсів.

Автор також вносить пропозицію щодо укрупнення статті калькулювання «Витрати на оплату праці», особливо для великих підприємств. А для удосконалення саме обліку інших операційних витрат пропонує спеціально розроблений алгоритм зарахування загальногосподарських витрат (91) на рахунки 23 і 90 [1].

І. В. Нагорна, О. І. Морозов у своїх дослідженнях приділяють увагу внутрішнім факторам зміни доходу. При цьому автори показують залежність розміру доходів від впливу такого фактору, як порушення господарської дисципліни (неправильне встановлення цін, порушення умов праці та якості продукції, що ведуть до штрафів і економічних санкцій і ін.). Провівши структурний аналіз доходів обраного підприємства, автори подають схему можливих управлінських рішень щодо виявлення резервів росту доходів від реалізації продукції, що включають: активізацію маркетингової діяльності, диверсифікація ринків збуту, підвищення якісних характеристик, реалізація різним групам [44].

В. Вербицька в управлінні операційними доходами та витратами особливу увагу зосереджує на інформаційному забезпеченні потреб різних користувачів. Автор пропонує збільшити контрольні функції бухгалтера задля забезпечення економічної безпеки бізнесу. Крім того, автор відмічає, що подібний підхід також забезпечить зниження небезпеки помилкового рішення і зменшення негативних наслідків небажаного розвитку подій в ході реалізації прийнятих рішень [12].

Ю. Ю. Мусієнко доводить у своїх дослідженнях важливість інформаційного забезпечення ведення обліку фінрезультатів, що спонукає до впровадження нових субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати». Зокрема, від основної діяльності та іншої операційної діяльності. Результати від основної діяльності визначатимуться співставленням рахунків 70 і 90, 92,

93, тоді як іншої операційної – 71 і 94 [43].

Досить широко у своїх наукових дослідженнях Н. Сотник висвітлює питання фінансових результатів. Автор наголошують на здійсненні послідовного зіставлення доходів і витрат в розрізі видів діяльності, що дасть можливість деталізувати дані по рахунку 791 [60].

Отже, на даний час в бухгалтерському обліку операційних доходів і витрат існують ключові проблеми, зокрема неузгодженість критеріїв визнання, відсутність класифікації для потреб бухгалтерського обліку, управлінського обліку, потреб управління; недостатня аналітичність рахунків тощо.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Складність організаційних систем обумовлюють необхідність постійної адаптації системи управління суб'єктами господарювання до змін оточуючого середовища. За цих умов ефективність операційної діяльності підприємств агросфери, насамперед, залежить від ефективності управлінського механізму та його інформаційного забезпечення. Наразі облікова й аналітична інформація – основа для ухвалення управлінських і фінансових рішень як всередині суб'єкта господарювання, так і за його межами. При цьому вона забезпечує виконання таких важливих функцій, як бюджетування, контроль і збереження.

Дані облікової системи щодо витрат, доходів та результату фінансової діяльності є важливим засобом виявлення виробничих резервів ефективного використання фінансових ресурсів.

Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» (далі – ТОВ «ХХХ»), засноване 27 липня 2005 року за юридичною адресою: 39705, Україна, Полтавська область, Кременчуцький район. Платник ПДВ, номер свідоцтва – ХХХХХХ. Розмір статутного капіталу товариства – 32000 гривень.

Основний вид діяльності товариства – 01.11 вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Інші види діяльності:

- виробництво олії та тваринних жирів;
- виробництво кормів для тварин;
- обробка насінневого матеріалу;
- оптова торгівля деталями й обладнанням для автотранспортних засобів;

- роздрібна торгівля деталями й обладнанням для автотранспорту;
- оптова торгівля зерном, тютюном (необробленим), кормами, насінням, сільськогосподарськими машинами й устаткуванням;
- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;
- допоміжна діяльність у галузі рослинництва;
- торгівля автомобілями та іншими автотранспортними засобами;
- оптова торгівля продуктами харчування (молокопродукцією, яйцями, олією та харчовими жирами).

Вищим органом управління у ТОВ «XXX» є Збори учасників, що складаються із засновників і учасників товариства. Збори визначають основні напрями діяльності товариства; визначають організаційну структуру товариства; затверджують плани й звіти щодо їх виконання; приймають рішення про припинення діяльності товариства тощо. Зборами учасників обрано виконавчий орган влади товариства – директора, який організовує виконання рішень Зборів і діє від імені товариства на базі чинного законодавства й Статуту. Директор видає накази, приймає на роботу й звільняє працівників, розпоряджається майном і коштами ТОВ «XXX», встановлює посадові оклади, представляє інтереси товариства в органах державної влади й управління та у судах.

Зборами учасників обрано ревізійну комісію товариства строком на 5 років, на яку покладено обов'язок здійснювати внутрішньогосподарський контроль за діяльністю персоналу та товариства в цілому.

Управлінська діяльність ТОВ «XXX» здійснюється шляхом формування розпорядчих документів – наказів і розпоряджень. Саме в цих документах відображається адміністративно-господарська діяльність. І від того, на скільки юридично грамотно буде складено й оформлено наказ, залежить своєчасність виконання управлінського рішення.

Наразі організація бухгалтерського обліку на підприємстві слугує, здебільшого, цілям формування фінансової звітності діяльності товариства й

по-декуди – цілям управління.

Таке становище існує не тільки на практиці, а й у теорії, де досліджуються автономні системи фінансового й управлінського обліку, однак система фінансової звітності та управлінського обліку у товаристві тісно взаємопов'язані. Наразі ТОВ «XXX» визначає в якості стратегічного орієнтиру операційної діяльності – максимізацію прибутку. Мета вищого керівництва товариства – сформувати інформаційну систему, яка забезпечить координацію дій щодо досягнення цієї мети.

Система управління операційною діяльністю товариства має базуватися на бюджетуванні витрат і доходів видів діяльності, децентралізації повноважень формування номенклатури витрат та матеріального стимулювання за отримані результати. Сполучною ланкою збалансованої дії систем управління є бухгалтерський облік та ефективна облікова політика товариства.

Завдання щодо визначення операційного прибутку ТОВ «XXX» за різними рівнями управління вирішується таким чином:

- визначення прибутку з урахуванням нормативного і податкового регулювання;
- визначення прибутку за місцями його виникнення для контролю витрат і доходів. Це вирішується на основі бюджетування розрахунків прибутку.

На інформаційне забезпечення управління прибутком впливають такі чинники:

- галузеві особливості діяльності товариства та його організаційно-правова форма;
- масштаб виробництва та структура управління.

Вихідною базою для управління доходами, витратами та фінансовими результатами є система фінансових показників. Загалом сукупність показників згрупуємо за трьома класифікаційними ознаками, табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Структура інформаційного забезпечення стратегії управління
операційною діяльністю ТОВ «XXX»**

Група показників	Найменування показників	Зміст управлінської стратегії
Показники із зовнішніх джерел	- ринкова активність; - конкурентоспроможність; - рівень забезпеченості населення; - індекс інфляції; - курс валюти на зовнішньому ринку.	- формування портфеля замовлень; - участь у формуванні власного капіталу.
Показники з внутрішніх джерел	- вартість необоротних активів; - вартість оборотних активів; - витрати виробництва; - витрати за видами діяльності; - стан розрахунків з контрагентами; - запас готової продукції; - доходи від реалізації продукції (робіт, послуг); - характеристика джерел коштів.	- рівень забезпечення ресурсною базою; - облікова політика товариства.
Показники управлінської звітності	- постійні і змінні витрати; - виробнича собівартість; - повна собівартість; - точка беззбитковості; - маржинальний дохід; - собівартість одиниці продукції; - витрати за центрами відповідальності.	оцінка проміжних фінансових результатів.

Перша група показників, що впливають на прибуток, об'єднує показники, які отримують із зовнішніх джерел. Вона є базою для проведення аналізу й прогнозування умов зовнішнього середовища і використовується для визначення резервів зростання прибутку.

До таких показників належить: обсяг виробництва, загальна вартість активів підприємств, у тому числі оборотних; ціна пропозиції й попиту на конкретні види продукції; показники діяльності окремих конкурентів і контрагентів, таких як постачальники і покупці, страхові компанії, фінансові установи, тощо.

Склад показників першої групи визначається конкретними цілями управління, обсягом операційної діяльності товариства.

Другу групу становлять показники, сформовані на основі внутрішньої

інформації фінансового обліку ТОВ «XXX». Джерелом внутрішньої інформації є бухгалтерська звітність, що містить основні фінансово-економічні показники діяльності товариства. Вказані показники є базою для управління його операційною діяльністю. Проте, дана база має низку недоліків: відображення інформативних показників загалом по товариству; неможливість використання узагальненої інформації для ухвалення управлінських рішень; відсутність інформації щодо витрат та доходів за центрами відповідальності. Тому доцільно додатково використовувати інформацію управлінського обліку.

Третю групу доповнюють фінансові показники, що формують інформаційну базу для прийняття оперативних рішень у сфері формування й використання прибутку і бюджетування діяльності товариства в майбутньому. Перевага даних показників в тому, що вони відображають не лише вартісне значення, але і деталізують натуральні величини, а отже, і тенденції зміни цін на сировину та готову продукцію. Ці показники можливо структурувати за різними ознаками: за видами діяльності товариства; ресурсів (матеріальними, трудовими, фінансовими та ін.); продукції (послуг); центрами відповідальності витрат, доходів, отримання прибутку. У системі управління доходами, витратами та прибутком присутня сильна організаційна складова – працівники товариства, які здійснюють контроль виконання функцій, а також потоки інформації: горизонтальні – між структурними підрозділами і вертикальні – від підлеглих до керівників.

Саме тому особливу увагу необхідно приділяти побудові внутрішньої, організаційної структури управління операційною діяльністю і питанням інформаційного забезпечення управлінського циклу.

Забезпеченню ефективності управління операційною діяльністю сприятимуть: насамперед, взаємодія бухгалтерії з виробничими підрозділами ТОВ «XXX»; по-друге, чіткий розподіл меж відповідальності за реалізацію основних завдань щодо управління прибутком.

В даний час існує декілька різних варіантів організації такої діяльності:

розподіл функцій між структурними підрозділами; концентрація у межах однієї із служб (бухгалтерія), створення відособленого структурного підрозділу або формування тимчасової групи. Основними регламентами моніторингу управління операційною діяльністю ТОВ «XXX» є:

- розроблення методики цільових показників товариства;
- орієнтація робіт із бюджетування «знизу-вверх» для забезпечення досягнення мети товариства сформульованої «зверху-вниз»;
- розроблення пропозицій щодо узгодження проєкту бюджету, у разі його невідповідності поставленим цілям;
- забезпечення взаємозв'язку між напрямками діяльності товариства;
- забезпечення узгодженості стратегічного й оперативного планування;
- моніторинг виконання плану й прогнозування основних показників операційної діяльності .

Формування облікової політики у ТОВ «XXX» є дуже відповідальним завданням, яке полягає не тільки у застосуванні принципів ведення бухгалтерського обліку, складання й подання бухгалтерської фінансової звітності, а й у виборі методів та процедур опрацювання облікової інформації. Зазвичай, на вибір облікової політики підприємства впливають низка чинників: галузеві особливості або вид його діяльності; організаційно-правова форма; обсяги виробництва (кількість працюючих); рівень кваліфікації облікового апарату та рівень його автоматизації); стратегія фінансово-господарської діяльності.

Оскільки облікова політика ТОВ «XXX» є елементом інформаційного забезпечення управління, який включає організацію бухгалтерського обліку, то її слід зафіксувати відповідним Наказом керівника про облікову політику та організацію обліку у товаристві. Витяг із Наказу про облікову політику наведено у додатку Д.

Розглянемо облікову політику ТОВ «XXX» у частині обліку доходів та витрат, табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Облікова політика в частині обліку доходів і витрат у ТОВ «XXX»

№ з/п	Елемент облікової політики	Пояснення
1	2	3
1	Тривалість операційного циклу п.3 НП(С)БО 1	Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності й одержання грошей і їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг. Показник використовується для визначення середньої кількості днів, що необхідні для виробництва, продажу або оплати продукції.
2	Умови визнання витрат і доходів НП(С)БО 16, НП(С)БО 15	Витратами визнається зменшення економічних вигод за рахунок: вибуття активів, зменшення вартості активів у результаті їх знецінення, зменшення корисності тощо та збільшення зобов'язань. Доходами визнається збільшення економічних вигод унаслідок: надходження активів, збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань;
3	Методи оцінки витрат і доходів НП(С)БО 16, НП(С)БО 15	Оцінка витрат проводиться у сумі справедливої вартості активів, визначеної при їх вибутті або зменшенні вартості з урахуванням нормативів, оптимальних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Доходи оцінюються за справедливою вартістю отриманих активів у результаті їх надходження чи збільшення їхньої вартості.
4	Об'єкт витрат п. 301, п.491 Методрекомендацій № 373	Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги, вид діяльності, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. Об'єкт калькуляції – продукт виробництва (центнер, деталь, вузол, виріб, група однорідних виробів), технологічна фаза (переділ, виробництво), стадія тощо, тобто продукція різного ступеня готовності, види послуг, робіт. Калькуляційна одиниця – вимірник об'єкту калькуляції.
5	Перелік статей калькулювання виробничої собівартості п.11 НП(С)БО 16	Статті, які формують виробничу собівартість. Для галузі рослинництва: оплата праці; відрахування на соціальні заходи; насіння; органічні добрива; мінеральні добрива; засоби захисту рослин; роботи та послуги; утримання необоротних активів задіяних у галузі рослинництва; загальновиробничі витрати.
За НП(С)БО 16 До складу прямих матеріальних витрат включається вартість та основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.		
До складу прямих витрат на оплату праці включається заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт, або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема ЄСВ, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, витрат від браку та на виправлення браку.		

Продовж. табл. 2.2

1	2	3
6	Метод вибуття запасів п.п. 16 НП(С) БО 9	При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за середньозваженою собівартістю.
7	Облік транспортно-заготівельних витрат п.9 НП(С)БО 9	Порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат.
8	Метод амортизації п.п.26 НП(С)БО 7,	Методи амортизації: прямолінійний; прискореного зменшення залишкової вартості. Для МНМА – списання 50% - у першому місяці та 50 % - у місяці списання з балансу.
9	Робочий план рахунків п.3 Інструкції № 291	Додаток до основної частини наказу. Субрахунки використовуються, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків.

На базі структурної схеми ТОВ «ХХХ», розроблений Графік документообороту, який є додатком до Наказу про облікову політику, додаток Е. У ньому визначено перелік документів, час їх просування та оброблення, посадових осіб, відповідальних за їх складання, порядок передачі документів для їх оброблення, строк надходження до бухгалтерії від обліковців різних структурних підрозділів.

Для чіткої організації роботи з метою раціонального розподілу праці у ТОВ «ХХХ» на кожну посаду, передбачену штатним розкладом розроблені посадові інструкції. Приклад посадової інструкції бухгалтера наведено у додатку Ж.

Узагальюючи вищевикладене зауважимо, що облікова політика у ТОВ «ХХХ» відіграє ключову роль в організації господарського обліку товариства. Саме вона визначає

- методологічні засади обліку за всіма ланками господарської діяльності товариства та його структурних підрозділів (у бухгалтерії, на складі, бригаді);
- порядок складання та оформлення первинної і зведеної документації, звітів;
- порядок формування та подання бухгалтерської звітності до контролюючих органів.

2.2. Облік доходів і витрат суб'єктів малого підприємництва та відображення інформації в звітності

Облік витрат та доходів – це важливий напрям облікового процесу діяльності ТОВ «XXX». При веденні обліку доходів та витрат велике значення має оформлення та оброблення первинних документів, що є фактом засвідчення господарських операцій.

Наразі документування – це основа бухгалтерського обліку, ведення його є обов'язковим, зокрема з позицій податкового обліку. Обов'язковість ведення первинних документів зображено на рис. 2.1.

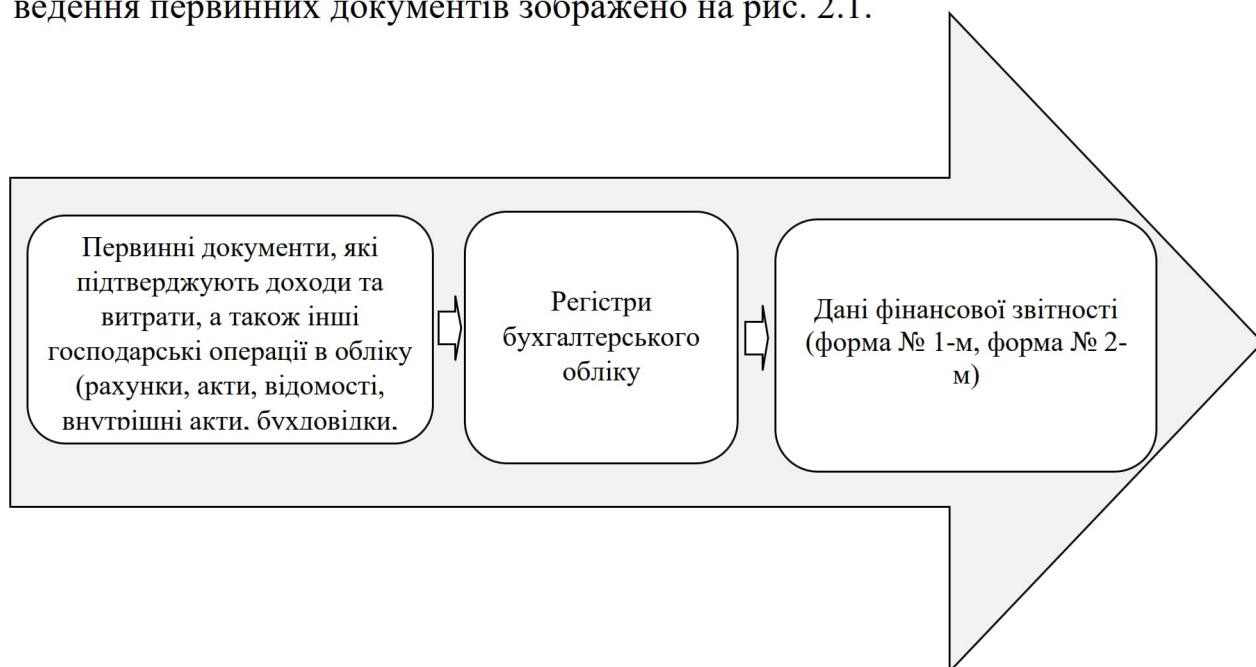


Рис. 2.1. Обов'язковість документування

Незабезпечення ТОВ «XXX» зберігання первинних документів, облікових та інших регістрів, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів впродовж установлених ст. 44 ПКУ строків їх зберігання – штраф 1020 грн. / 2040 грн, відповідно.

Первинні документи, у тому числі на паперових і машинозчитувальних носіях інформації, повинні мати такі обов'язкові реквізити: назва підприємства, від імені якого складений документ; назва документа (форми); код форми; дата і місце складання; зміст господарської операції та її

вимірники (у натуральному і вартісному виразі); посади, прізвища і підписи осіб, відповідальних за дозвіл та здійснення господарських операцій і правильність її оформлення. Інформація про первинні документи з обліку витратних операцій у ТОВ «XXX» узагальнено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Первинна документація з обліку витратних операцій
у ТОВ «XXX»**

Господарська операція	Документ	Місце складання	Хто складає
Списання матеріалів на витрати виробництва	Акт на списання матеріалів	внутрішній	начальник структурного підрозділу
Відображення отриманих послуг із технічного обслуговування комунікаційних мереж	Договір, рахунок, платіжне доручення, акт приймання-здачі виконаних робіт	зовнішній	бухгалтер
Відображення прийому виконаних робіт підрядником	Договір, рахунок, платіжне доручення, акт прийому-здачі виконаних робіт.	зовнішній	бухгалтер
Відображення отриманих послуг з водопостачання, тепло, електропостачання	Договір, рахунок, платіжне доручення	зовнішній	бухгалтер
Проведення наданих послуг оренди	Договір, платіжне доручення, акт виконаних послуг	зовнішній	орендодавець
Відображення витрат на відрядження	Звіт про використання грошових коштів підзвітною особою	внутрішній	підзвітна особа
Відображення витрат з нарахування заробітної плати працівникам підприємства та відрахувань до фондів соціального страхування	Розрахунково-платіжна відомість, бухгалтерська довідка-розрахунок по відрахуванню на фонд оплати праці до фондів, соціального страхування	внутрішній	бухгалтер
Отримання послуг банку з перерахування електронних платежів	Договір на розрахунково-касове обслуговування, банківська виписка	зовнішній	банківська установа
Відображення витрат по нарахуванню амортизації (зносу)	Бухгалтерська довідка - розрахунок зносу	внутрішній	бухгалтер
Відображення надходження та видачі готівки до каси.	ПКО, ВКО	внутрішній	бухгалтер

У ТОВ «ХХХ» бухгалтерський облік ведеться за допомогою програмного продукту «1С: Бухгалтерії 8.3», де робота бухгалтерії починається із налаштування констант (меню «Головне» – «Налаштування» – «Параметри обліку»). У даному діалоговому вікні задаються параметри на рівні програми: «Розрахунки», «Запаси», «Торгівля», «Виробництво», «План рахунків», «Співробітники і зарплата».

Налаштування обраної облікової політики ТОВ «ХХХ» у програмному продукті здійснюється шляхом (меню «Головне» – «Облікова політика»). Всі паперові первинні документи з обліку доходів і витрат переносяться у електронні документи аналогії для формування інформаційної бази програмного продукту «1С: Бухгалтерії 8.3». Так, зокрема, порядок документування та облікового відображення нарахування доходу від реалізації продукції (робіт послуг) у програмі «1С: Бухгалтерія 8.3» наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Порядок документування та облікового відображення
нарахування доходів від реалізації продукції у ТОВ «ХХХ»**

<i>Податкове зобов'язання</i>	
Дата зарахування коштів на рахунок	Дата відвантаження товарів
<i>«Платіжне доручення вхідне»</i>	<i>«Реалізація товарів послуг»</i>
Дт 311 Кт 681 Дт 6431 Кт 6432	Дт 361 Кт 70 Дт 70 Кт 6432
<i>«Податкова накладна»</i>	<i>«Податкова накладна»</i>
Дт 6432 Кт 6412	Дт 6432 Кт 6412
<i>«Реалізація товарів і послуг»</i>	<i>«Платіжне доручення вхідне»</i>
Дт 361 Кт 70 Дт 70 Кт 6431 Дт 681 Кт 361	Дт 311 Кт 361

У ТОВ «ХХХ» – мале підприємство, яке займається вирощуванням сільськогосподарських культур, зокрема: кукурудза, соя, соняшник, просо, зернові та зернобобові. Деталізуємо облік витрат виробництва продукції галузі рослинництва. Відповідно чинного законодавства та діючого Наказу про облікову політику товариство самостійно розробляє перелік статей витрат

виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Для цього у програмі передбачено довідник «статті витрат».

Надходження на склад матеріалів, призначених для виробництва, відображається документами: «Надходження товарів і послуг» (меню «Купівлі – «Надходження товарів і послуг»»).

Для аналітичного обліку виробничих запасів використовується довідник «Номенклатура». Передача матеріалів у виробництво відображається документом «Вимога-накладна» (меню «Виробництво» – «Випуск продукції» – «Вимога-накладна»).

Документування процесу виробництва продукції рослинництва у ТОВ «ХХХ» умовно можна поділити на 3 групи: документи з обліку запасів; документи з обліку витрат праці; документи з оприбуткування готової продукції.

Узагальнену інформацію щодо формування доходів і витрат та їх облікового відображення наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Інформаційне забезпечення обліку доходів та витрат на рахунках бухгалтерського обліку

Доходи		Витрати	
70	Доходи від реалізації	90	Собівартість реалізації продукції (робіт, послуг)
71	Інший операційний дохід	92	Адміністративні витрати
72	Дохід від участі в капіталі	93	Витрати на збут
73	Інші фінансові доходи	94	Інші витрати операційної діяльності
74	Інші доходи	95	Фінансові витрати
		96	Втрати від участі в капіталі
		97	Інші витрати
79 «Фінансові результати»			
791 Результат операційної діяльності			
792 Результат фінансових операцій			
793 Результат від іншої діяльності			

Облік прямих витрат галузі рослинництва у ТОВ «ХХХ» ведеться на рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 231 «Рослинництво», на відповідних

аналітичних рахунках у розрізі сільськогосподарських культур, які вирощуються у товаристві у 2023 році:

- 231.1 «Кукурудза на зерно»;
- 231.2 «Соняшник»;
- 231.3 «Просо»;
- 231.4 «Соя» та інші.

Проте виробничі витрати галузі, що виникли у процесі вирощування декількох об'єктів обліку одночасно, ведуть на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати рослинництва». Вони у відповідності до чинного законодавства поділяються на постійні й змінні. Змінні – розподіляються на кожен об'єкт обліку витрат (база розподілу – прямі витрати), виходячи з фактичної потужності звітного періоду. Постійні – розподіляються на кожен об'єкт витрат (база розподілу – прямі витрати) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення.

Облікове відображення загальновиробничих витрат у ТОВ «XXX» наведено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Облік розподілу загальновиробничих витрат

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Змінні загальновиробничі витрати віднесено до виробничої собівартості	23	91	25900
Розподілені постійні загальновиробничі витрати віднесено до виробничої собівартості	23	91	1290
Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати віднесено до собівартості реалізації	90	91	3000

У галузі рослинництва готовою вважається продукція одержана від урожаю сільськогосподарських культур: зернових та зернобобових (зерно); технічних (насіння, коренеплоди); кормових (коренеплоди, зелена маса, сіно, силос) тощо.

Готова продукція обліковується на рахунку 27 «Продукція

сільськогосподарського виробництва» якщо вона основна чи супутня, а побічна на рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Аналітичні рахунки продукції рослинництва за видами продукції у ТОВ «XXX» наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Аналітичні рахунки продукції рослинництва за її видами
у ТОВ «XXX»**

Основна продукція		Побічна продукція	
Вид продукції	Код рахунка	Вид продукції	Код рахунка
Зерно кукурудзи товарне	271.1	Кукурудзиння	208.1.1
Зерно кукурудзи фуражне	271.2	Кошики	208.1.2
Насіння сояшнику товарне	271.3		
Насіння сояшнику фуражне	271.4		
Боби сої	271.5		
Насіння проса	271.6		

Собівартість сільськогосподарської продукції є одним із вирішальних чинників та водночас показників економічної ефективності виробничої діяльності та вартісним виміром рівня ресурсних питомих витрат на виробництво продукції. Закриття рахунку 231 «Рослинництво» відбувається шляхом визначення фактичної собівартості продукції. Порядок калькулювання собівартості продукції рослинництва наведено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Алгоритм розрахунку собівартості калькуляційної одиниці
сільськогосподарських культур у ТОВ «XXX»**

Культура	Об'єкти калькулювання	Калькуляційна одиниця	Алгоритм розрахунку
1	2	3	4
Зернові культури	зерно, зернові відходи	1 ц зерна 1ц зерновідходів	Загальна сума витрат на вирощування, збирання та доробку зерна на току (без вартості соломи) розподіляється між зерном і зерновими відходами. Зерно приймається за 1-цю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом. Собівартість 1 ц зерна = загальні витрати на вирощування і збирання (без вартості соломи) поділити на масу сухого зерна.

Продовж. табл. 2.8

1	2	3	4
Кукурудза	зерно	1 ц	Собівартість 1 ц зерна кукурудзи = загальні витрати на вирощування і збирання продукції (без вартості кукурудзиння) поділити на масу сухого зерна повної стиглості
Соняшник	насіння	1 ц	Собівартість 1 ц насіння соняшнику = загальні витрат на вирощування та збирання продукції (без вартості кошиків) поділити на фізичну масу насіння після його доробки

Типові господарські операції з обліку витрат та доходів наведено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Господарські операції з обліку доходів та витрат у ТОВ «ХХХ»

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1. Реалізовано боби сої на умовах післяоплати			
- обліковано реалізацію бобів сої	901	271.5	15980,00
- нараховано виручку за реалізацію бобів сої	361	701	22300,00
- нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	3716,67
- отримано кошти за реалізовані боби сою	311	361	22300,00
- визначено фінансовий результат від реалізації сої			
- списано витрати на фінансові результати	79	901	15980,00
- списано доходи на фінансові результати	701	79	18583,33
- обліковано прибуток від операції	79	441	2603,33
2. Реалізовано продукцію покупцеві на умовах передоплати			
- обліковано попередню оплату від покупця	311	681	39600,00
- обліковано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	6600,00
- списано собівартість реалізованої продукції	901	27	8550,00
- нарахована виручка за реалізовану продукцію	361	701	39600,00
- нарахована сума податкового зобов'язання	701	643	6600,00
- списані витрати на фінансові результати	79	901	8550,00
- списані доходи на фінансові результати	701	79	33000,00
- визначено фінансовий результат (прибуток)	79	441	24450,00
- проведено взаємозалік заборгованості	681	361	39600,00

Таким чином, собівартість продукції, що відображає поточні витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією сільськогосподарської продукції є одним із важливих показників, що впливає на ефективність виробничо-господарської діяльності товариства. Управління витратами і доходами

товариства дає можливість ухвалювати обґрунтовані рішення про доцільність виробництва окремих видів продукції, визначення ціни, обчислення рівня рентабельності, побудову внутрішньогосподарських відносин, необхідність застосування організаційно-технічних заходів тощо. Основні показники діяльності ТОВ «XXX» наведено на рис. 2.3.

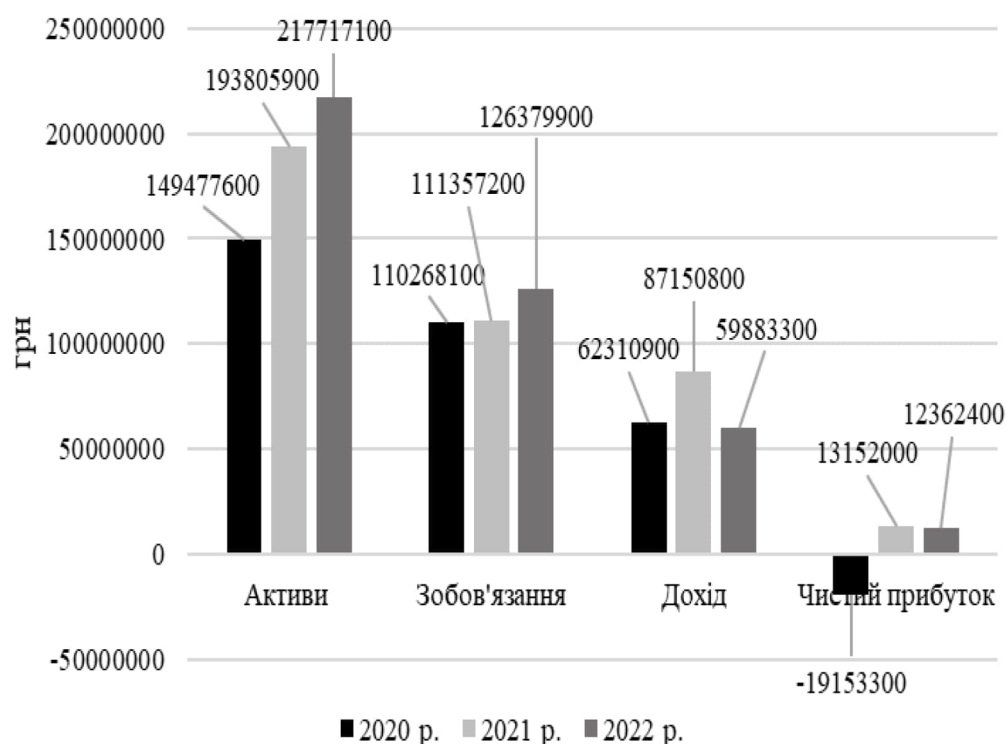


Рис. 2.3. Основні показники діяльності ТОВ «XXX»
за 2020-2022 рр.

Для обліку доходів та витрат у програмі «1С: Бухгалтерія 8.3» передбачено внутрішню, стандартну та регламентовану звітність. Внутрішня (операційна) звітність призначена для поточного аналізу стану об'єктів обліку. Звіт «Картка рахунку 231» деталізує інформацію щодо господарських операцій за відповідним рахунком. Звіт «Аналіз рахунку 27» характеризує обороти рахунку 27 та надає інформацію про початкове та кінцеве сальдо. Разом із тим, можна сформувати «Картку рахунку за субkonto 271.1» та «Аналіз рахунку 271.1 за датою» та інші.

Звіт «Обороти рахунку 701» – призначений для представлення даних за оборотами за певний період. Звіт можна сформувати з деталізацією за субрахунками або за об'єктах аналітичного обліку (субконто). Універсальний звіт дозволяє більш глибоко аналізувати інформацію, вибирати з інформаційної бази дані, які нема можливості отримати в інших стандартних звітах, при цьому деталізуючи і оформляючи звіт за своїми потребами (Меню «Звіти» – «Стандартні звіти» – «Універсальний звіт»), рис. 2.4.

Номенклатура	Одиниця виміру	Рахунок	Под. призн. (ПДВ)	Документ оприбуткування	Номенклатурна група	Рахунок витрат	Стаття витрат
Абонентський термінал EXTRALINK LUNA V2 EPON 10E(10/100/1000Mbps) ONU	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі	231	Витрати на обслуговування виробничого процесу
ROUTING/AT FUNCTION ZTE CHIPS	шт	201	Обл НДС		Інтернет		Прямі матеріальні виробничі витрати к
Абонентський термінал EXTRALINK LUNA V2 EPON 10E(10/100/1000Mbps) ONU	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
ROUTING/AT FUNCTION ZTE CHIPS	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
Абонентський термінал EXTRALINK LUNA V2 EPON 10E(10/100/1000Mbps) ONU	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
ROUTING/AT FUNCTION ZTE CHIPS	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
Абонентський термінал EXTRALINK LUNA V2 EPON 10E(10/100/1000Mbps) ONU	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
ROUTING/AT FUNCTION ZTE CHIPS	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
Абонентський термінал EXTRALINK LUNA V2 EPON 10E(10/100/1000Mbps) ONU	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу
ROUTING/AT FUNCTION ZTE CHIPS	шт	201	Обл НДС		Підключення мережі		Витрати на обслуговування виробничого процесу

Рис. 2.4. «Універсальний звіт»

Приклад автоматизованих машинограм наведено у додатку 3.

Даний звіт можна сформувати по наступних Видах об'єкту: ✓ Документ; ✓ Довідник; ✓ Регістр відомостей; ✓ Регістр накопичення; ✓ Регістр бухгалтерії.

Перед закриттям періоду для редагування потрібно встановити дату заборони зміни даних. Меню «Адміністрування» – «Підтримка та обслуговування» – «Регламентні операції» – дата заборони зміни даних.

До складу програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» крім стандартних звітів входить набір регламентованих (звіти форма, порядок заповнення, терміни подання яких визначаються державними органами). До неї відноситься: форми фінансової, податкової та статистичної звітності.

Основною формою звітності для відображення доходів і витрат є форма № 2-м «Звіт про фінансові результати». Інформація щодо доходів і витрат

знайшла своє відображення у таких формах звітності, табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Відображення інформації щодо доходів і витрат
у формі №2-м «Звіт про фінансові результати» ТОВ «XXX» за 2022 р.**

Назва статті	Код рядка	Сума, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	57273,0
Інші операційні доходи	2120	2203,7
Інші доходи	2240	2834,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	29738,6
Інші операційні витрати	2180	10002,9
Інші витрати	2270	10899,6

Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що на основі звітності аналізується стан фінансово-господарської діяльності «XXX».

2.3. Податкові аспекти обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємництва

Введення податкового обліку передбачено для формування повної та достовірної інформації щодо господарських операції, які здійснені ТОВ «XXX» впродовж звітного періоду. Проблематика податкових аспектів обліку доходів і витрат розглядається з позицій оподаткування операцій купівлі-продажу податком на додану вартість (далі – ПДВ).

Облік розрахунків з ПДВ у програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3. Редакція 2.0» починається з покрокового налаштування обліку.

I. Крок. Обрання схеми оподаткування. Меню «Головне» – «Налаштування» – «Облікова політика підприємства» – «Схеми оподаткування»),

II. Крок. Налаштування нумерації податкових документів (податкових накладних). Меню «Головне» – «Організація» – «Налаштування нумерації

податкових документів» – задати правила за якими будуть нумеруватися податкові документи (ПН), до прикладу ведення помісячної реєстрації ПН.

III. Крок. Налаштування плану рахунків. Ознака податкового обліку у Плані рахунків має призначення:

- забезпечувати відображення в податковому обліку господарських операцій;

- формувати облікові механізми з ПДВ рахунки обліку: 315, 641, 643, 644.

IV. Крок. Налаштування довідників групи «Податки». Налаштування нормативно-довідкової інформації розрахунків з ПДВ передбачає формування низки довідників, зокрема: «Схема оподаткування», «Вид діяльності ПДВ», «Ставка ПДВ».

V. Етап. Ведення спеціальних реєстрів господарських операцій для накопичення бази оподаткування ПДВ (реєстрацію операцій за вхідним ПДВ; реєстрацію операцій із вихідного ПДВ).

IV. Етап. формування документів, призначених для відображення розрахунків з ПДВ в обліку. У програмному продукті передбачено формування податкових накладних за трьома способами:

- створення податкових накладних на підставі документу «Реалізація товарів і послуг» (меню «Документи» – «Продажі» – «Податкові накладні»);

- формування нового документу зі списку документів (меню «Документи» – «Продажі» – «Реалізація товарів і послуг»);

- формування документів групової обробки (у процесі реалізації товарів і послуг за бюджетні кошти), (меню «Документи» – «Продажі» – «Формування податкових накладних»).

V. Етап. Формування спеціальних сервісних звітів та Декларації з ПДВ. У підсистемі обліку ПДВ передбачено спеціалізовані звіти щодо вхідного ПДВ: «Перевірка суми вхідного ПДВ»; «Очікуваний і підтверджений ПДВ придбань». Звіт «Перевірка суми вхідного ПДВ» (меню «Звіти» – «Звіти з ПДВ» – «Перевірка суми вхідного ПДВ») дозволяє провести аналіз сум

вхідного ПДВ за звітний місяць. У звіті можна проаналізувати відповідність сум ПДВ сумам зареєстрованих податкових документів за період у розрізі операцій відвантаження. При цьому сума вхідного ПДВ визначається відповідно до моментів визначення податкової бази, зазначених у договорі взаєморозрахунків.

Звіт «Очікуваний і підтверджений ПДВ придбань» (меню «Звіти» – «Звіти з ПДВ» – «Очікуваний і підтверджений ПДВ придбань») дозволяє провести аналіз сум очікуваного і підтвердженого вхідного ПДВ за звітний місяць. У звіті можна проаналізувати за період у розрізі операцій відвантаження, ставок ПДВ, рахунків обліку ПДВ, видів діяльності ПДВ, господарської діяльності.

У програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3» ще одним спеціалізованим звітом з ПДВ є «Реєстр виданих та отриманих податкових накладних» (меню «Звіти» – «Звіти з ПДВ» – «Реєстр виданих та отриманих податкових накладних»). Звіт формується щомісячно перед формуванням «Декларації з ПДВ», проте до ДПС не подається.

Формування «Декларації з ПДВ» (меню «Звіти» – «Регламентовані звіти» – «Декларації з ПДВ») передбачає встановлення звітного періоду (місяць, квартал) та натисканням піктограми «Заповнити». Для подання «Декларації з ПДВ» до органів ДПС необхідно скористатися програмним продуктом «М.Е.Дос» або Електронним кабінетом платника податку. Для цього необхідно увійти в Декларацію і натиснути «Вивантажити у формат XML».

VI. Етап. Передача регламентованої звітності до контролюючих органів.

Передача регламентованої звітності з ПДВ до контролюючих органів, зазвичай, здійснюється за допомогою програмного продукту «М.Е.Дос». Для формування податкових документів на платформі «М.Е.Дос», необхідно вивантажити з програми «Реєстр податкових накладних» (меню «Звіти» – «Регламентовані звіти» – «Група звітів» (обрати звітний період) – «Список звітів» – «Податкові органи» – «Реєстр податкових накладних»). У розділі модулю «Облік ПДВ» формується «Декларація» та додатки до неї шляхом

вибору закладки «Наступні дії» і натисканням піктограми «Створити пакет звітів» і у вікні «Перелік звітів» позначити галочками документи, що потрібно сформувати. Сформовані звіти підписуються і подаються до контролюючих органів («Наступні дії» – «Підписати пакет звітів» – «Подати пакет звітів»). Після відправки звітів та їх перевірки відповідними органами, платнику податків відправляється «Квитанція», що підтверджує отримання документів. Якщо на електронну пошту платника податків не надійшла квитанція, то документ про звітність вважають неотриманим.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ДОХОДІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Перші місяці після початку війни були надзвичайно складними для економіки. Згідно з опитуванням власників та керівників підприємств, 46,8 % підприємств повністю або майже повністю припинили свою діяльність після 24 лютого 2022 року. Лише у 12,4 % навантаження не змінилося або збільшилося порівняно з довоєнним рівнем. За узагальненими самооцінками власників та керівників, загальні втрати малого бізнесу під час війни сягнули 85 млрд доларів США (без урахування упущеної вигоди).

Численні підприємства були змушені в стислі терміни погашати свої борги та забезпечувати подальше постачання матеріальних активів власним коштом. Іншими словами, в умовах воєнного стану більшість суб'єктів господарювання відмовилися від позикового капіталу і перейшли на самофінансування. Ті підприємства, які не мали достатніх фінансових ресурсів для покриття своїх боргів перед постачальниками та працівниками, зазнали значного погіршення фінансової стійкості або припинили свою діяльність.

Негативними факторами, що впливають на роботу бізнесу в умовах війни, є відсутність та/або втрата партнерів та клієнтів, підвищення цін на паливо, порушення процесів логістики та постачання, втрата працівників, клієнтів та партнерів, розташування виробничих потужностей на окупованих територіях, руйнування підприємств та зупинка бізнесу.

Крім того, фінансові проблеми (відсутність достатнього капіталу), непередбачуваність дій уряду, недоступність анонсованих урядом кредитних та субсидійних програм, регуляторні та фіскальні перешкоди також залишаються основними перешкодами для відновлення бізнесу.

В таких умовах актуальності набуває аналіз фінансового стану для оцінки фінансової спроможності здійснювати виробничо-господарську діяльність і своєчасно виконувати свої зобов'язання перед іншими суб'єктами, а також показник фінансової конкурентоспроможності на конкурентному ринку.

ТОВ «XXX» - це мале сільськогосподарське підприємство. Комплексний і цілісний аналіз ефективності та результативності фінансової діяльності ТОВ «XXX» може здійснюватися за такими основними напрямками: стан майна підприємства, ділова активність, ліквідність і платоспроможність, фінансова стійкість, прибутковість.

Дослідження майнового стану ТОВ «XXX» (табл. 3.1) базується на вивченні структури активів товариства та джерел їх формування (додаток К). Це дозволяє порівняти вартість оборотних і необоротних активів, власного і позикового капіталу ТОВ «XXX» в абсолютному значенні або в динаміці за певний період часу, можна порівняти абсолютну величину або динаміку за певний період часу.

Таблиця 3.1

**Динаміка та структура майна ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.
(станом на кінець року)**

Види активів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
A	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно – всього	149477,6	100	193805,9	100	217145,1	100	+67667,5	+45,3
1. Необоротні активи	54774,9	36,6	49881,3	25,7	41211,5	19,0	-13563,4	-24,8
1.1. Основні засоби	54774,9	36,6	46946,2	24,2	38276,4	17,6	-16498,5	-30,1
2. Оборотні активи	94702,7	63,4	143924,6	74,3	175933,6	81,0	+81230,9	+85,8
2.1. Запаси	25287,8	16,9	28088,5	14,5	51074	23,5	+25786,2	У 2 р.
2.1.1. Виробничі запаси	16431,9	11,0	16869,1	8,7	11732,5	5,4	-4699,4	-28,6
2.1.2. Готова продукція	8855,9	5,9	11219,4	5,8	39341,5	18,1	+30485,6	У 4,4 р.

Продовж. табл. 3.1

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	58763,8	39,3	113355,9	58,5	124658,6	57,4	+65894,8	У 2,1 р.
2.3. Грошові кошти	9396,8	6,3	2152,1	1,1	183,3	0,1	-9213,5	-98,0
2.4 Інші оборотні активи	1254,3	0,8	328,1	0,2	17,7	0,0	-1236,6	-98,6

Аналіз майнового стану показав, що у 2022 році вартість майна ТОВ «ХХХ» порівняно з 2020 роком зросла на 67 млн. 667,5 тис. грн або на 45,3 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, знизилась на 13 млн. 563,4 тис. грн, або на 24,8 %.

Вартість оборотних активів ТОВ «ХХХ» збільшилась у 2022 році порівняно з 2020 роком на 81 млн. 230,9 тис. грн, або на 85,8 %. Зростання відмічено у вартості запасів на 25 млн. 786,2 тис. грн, або у 2 рази, які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 65 млн. 894,8 тис. грн, або у 2,1 рази. Зниження відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 9 млн. 213,5 тис. грн або на 98 % по вартості інших оборотних активів на 1 млн. 236,6 тис. грн, або на 98,6 %.

У структурі майна ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр. переважає питома вага оборотних активів – 63,4 %, 74,3 % та 81 %. У структурі оборотних активів відповідно дебіторська заборгованість, тому у табл. 3.2 проведемо аналіз динаміки та структури дебіторської заборгованості досліджуваного підприємства.

Досліджуване господарство, як і інші суб'єкти господарювання покриває потребу своїх активів за рахунок власних і залучених джерел (капіталу), які визначаються як його пасиви. Пасив балансу відображає власний капітал і зобов'язання підприємства.

Головні завдання аналізу пасивів підприємства включають: аналіз структури капіталу та її зміни в оцінках до зміни фінансового стану; аналіз складу та структурних змін власного і залученого (довготермінового та короткотермінового) капіталів; пошук резервів збільшення капіталу, підвищення рівня його віддачі та зміцнення фінансової стійкості підприємств.

Використовуючи дані пасиву ф. № м-1 «Баланс» за 2020 – 2022 рр., проаналізуємо динаміку та структуру джерел формування капіталу підприємства (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Динаміка та структура джерел формування капіталу

ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)

Види пасивів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Капітал всього	149477,6	100	193805,9	100	217145,1	100	+67667,5	+45,3
1. Власний капітал	39209,5	26,2	52420,2	27,0	64024,2	29,5	+24814,7	+63,3
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	31	0,0	31	0,0	31	0,0	X	X
1.2. Нерозподілений прибуток	39178,5	26,2	52389,2	27,0	63993,2	29,5	+24814,7	+63,3
2. Зобов'язання і забезпечення	110268,1	73,8	141385,7	73,0	153120,9	70,5	+42852,8	+38,9
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	33080,5	22,1	30028,5	15,5	26620,4	12,3	-6460,1	-19,5
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	77187,6	51,6	111357,2	57,5	126500,5	58,3	+49312,9	+63,9
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	19998,2	13,4	15153,3	7,8	18358,7	8,5	-1639,5	-8,2

Аналіз даних табл. 3.2 показав, що загальна сума капіталу

досліджуваного підприємства у 2022 р. збільшилась порівняно з 2020 р. на 67 млн. 667,5 тис. грн або на 45,3 %. Сума власного капіталу підприємства зросла на 24 млн. 814,7 тис. грн або на 63,3 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 42 млн. 852,8 тис. грн, або на 38,9 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «XXX» протягом 2020 - 2022 рр. року переважає питома вага зобов'язань і забезпечень – 73,8 %, 73 % та 70,5 %.

Динаміку та структуру дебіторської заборгованості ТОВ «XXX» проаналізовано у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура дебіторської заборгованості
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види дебіторської заборгованості	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Дебіторська заборгованість за продукцію	23976,5	40,8	25726,3	22,7	59375,4	47,6	+35398,9	У 2,5 р.
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
З бюджетом	33,2	0,1	273,1	0,2	109,9	0,1	+76,7	У 3,3 р.
Інша поточна дебіторська заборгованість	34754,1	59,1	87356,5	77,1	65173,3	52,3	+30419,2	+87,5
Всього	58763,8	100	113355,9	100	124658,6	100	+65894,8	У 2,1 р.

Аналіз табл. 3.2 показав, що сума дебіторської заборгованості ТОВ «XXX» у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 65 млн. 894,8 тис. грн або у 2,1 рази, за рахунок суми іншої поточної дебіторської заборгованості, яка зросла на 30 млн. 419,2 тис. грн, або на 87,5 % та за розрахунками з бюджетом, що зросли на 76,7 тис. грн, або у 3,3 рази.

Збільшення також відмічено по заборгованості за продукцію ТОВ «XXX» на 35 млн. 398,9 тис. грн, або у 2,5 рази.

У структурі дебіторської заборгованості за 2020 – 2022 рр. переважає частка іншої поточної дебіторської заборгованості – 59,1 %, 77,1 % та 52,3 %.

Наступним етапом є дослідження складу, структури та динаміки поточних і довгострокових зобов'язань і забезпечень ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура зобов'язань та забезпечень
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види зобов'язань	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 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	33080,5	62,3	30028,5	66,5	26620,4	59,2	-6460,1	-19,5
2. Поточні зобов'язання, в т.ч. за:	19998,2	37,7	15153,3	33,5	18358,7	40,8	-1639,5	-8,2
товари, роботи, послуги	19889,4	99,5	14979	98,8	15657,3	85,3	-4232,1	-21,3
розрахунками з бюджетом	69,8	0,3	131,6	0,9	2664,8	14,5	+2595	У 38,2 р.
розрахунками зі страхування	5,6	0,0	13,6	0,1	1,4	0,0	-4,2	-75,0
розрахунками з оплати праці	33,4	0,2	29,1	0,2	35,2	0,2	+1,8	+5,4
Всього:	53078,7	100	45181,8	100	44979,1	100	-8099,6	-15,3

У 2022 р. порівняно з 2020 р. сума довгострокових зобов'язань зменшилась на 6 млн. 460,1 тис. грн, або на 19,5 %.

У 2022 р. порівняно з 2020 р. сума поточних зобов'язань зменшилась на 1 млн. 639,5 тис. грн або на 8,2 %.

У складі поточних зобов'язань зниження відмічено по таких складових: сумі заборгованості за товари, роботи та послуги на 4 млн. 232,1 тис. грн або

на 21,3 %. Зростання відмічено по таким складовим: за розрахунками з бюджетом на 2 млн. 595 тис. грн та за розрахунками з оплати праці на 1,8 тис. грн, або на 5,4 %. Зменшення відмічено по розрахунками зі страхування на 4,2 тис. грн або на 75 %.

Аналізуючи структуру поточної заборгованості, можна зробити висновок, що протягом досліджуваних років переважає частка заборгованості за товари, роботи та послуги – відповідно 99,5 %, 98,8 % та 85,3 %.

Також доцільно зіставити суми дебіторської та кредиторської заборгованості для оцінки стану розрахункових відносин – рис. 3.1.

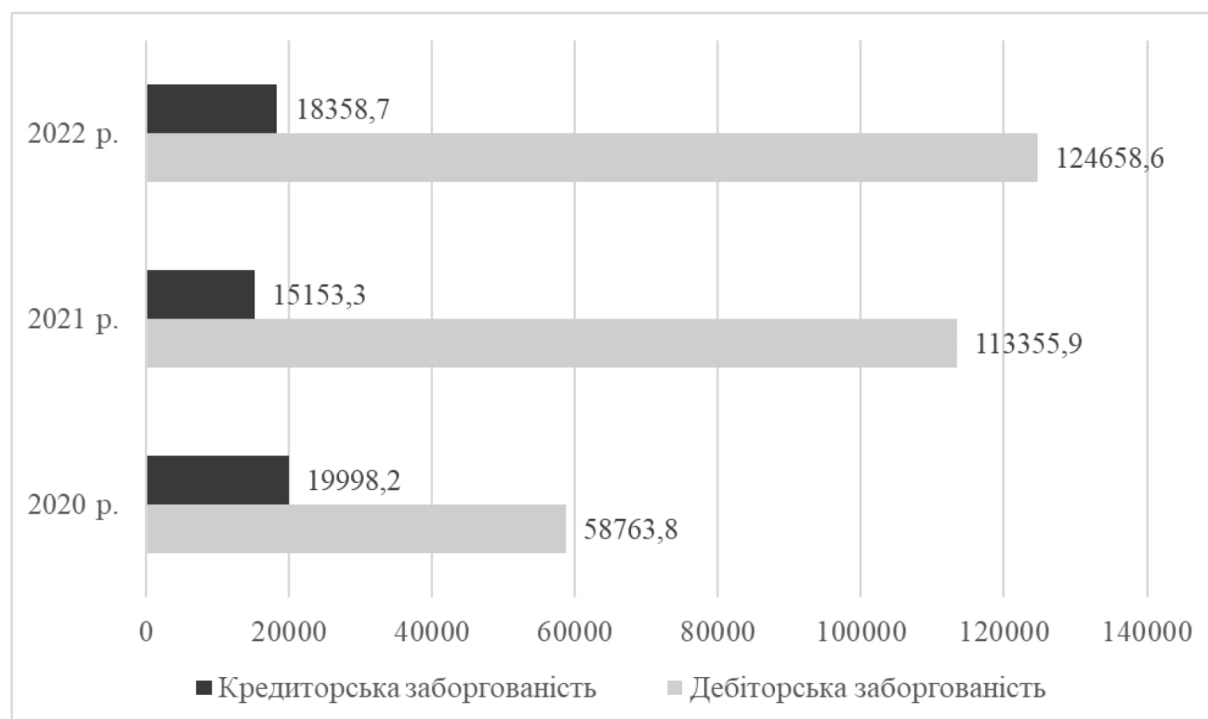


Рис. 3.1. Ілюстративне зображення порівняння дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр., тис. грн

Як свідчать дані рисунку дебіторська заборгованість ТОВ «XXX» протягом досліджуваного періоду перевищує кредиторську заборгованість, зокрема у 2020 році на 38 млн 765,6 тис. грн, у 2021 році – на 98 млн 202,6 тис. грн, у 2022 році – на 106 млн 299,9 тис. грн.

Аналіз ліквідності та платоспроможності компанії відображає стан оборотного капіталу компанії та вказує на ймовірність своєчасного погашення

короткострокових та довгострокових зобов'язань. Дослідження ліквідності та платоспроможності відображає стан оборотного капіталу підприємства та свідчить про ймовірність своєчасного погашення короткострокових та довгострокових зобов'язань.

Аналіз ліквідності ТОВ «XXX» за три останні роки за даними ф. м-№1 «Баланс», проаналізувавши активи за рівнем ліквідності (табл. 3.5), пасивів за терміном оплати (табл. 3.6) та ліквідність балансу (табл. 3.7).

Таблиця 3.5

**Динаміка та структура активів для визначення ліквідності
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види активів за рівнем ліквідності	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р. (+, -)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, п.п.	у %
1. А1	9397	6,3	2152	1,1	183	0,1	-9214	-6,2	-98,1
2. А2	60018	40,2	113684	58,7	124676	57,4	+64568	+17,2	У 2,1 р.
3. А3	25288	16,9	28089	14,5	51074	23,5	+25786	+6,6	У 2 р.
4. А4	54775	36,6	49881	25,7	41212	19,0	-13563	-17,6	-24,8
Разом	149478	100	193806	100	217145	100	+67668	X	+45,3

Таблиця 3.6

**Динаміка та структура пасивів за терміновістю
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів за терміном оплати	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р. (+, -)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	питомої ваги, пунктів	у %
1. П1	77188	51,6	111357	57,5	126501	58,3	+49313	+6,7	+63,9
2. П2	33081	22,1	30029	15,5	26620	12,2	-6460	-9,9	-19,5
3. П4	39210	26,3	52420	27,0	64024	29,5	+24815	+3,2	+63,3
Разом	149478	100	193806	100	217145	100	+67668	X	+45,3

Аналіз активів за рівнем ліквідності ТОВ «XXX» показав, що їх вартість збільшилась у 2022 р. порівняно з 2020 р. на 67 млн. 668 тис. грн, або на 45,3 %. У розрізі активів відмічено зниження вартості високоліквідних активів на 9 млн. 214 тис. грн або на 98,1 % та важко-ліквідних активів – 13 млн. 563 тис.

грн, або на 24,8 %. Зростання відмічено по вартості середньо-ліквідних активів на 64 млн. 568 тис. грн, або у 2,1 рази. Зростання також відмічено по вартості низько-ліквідних на 25 млн. 786 тис. грн, або у 2 рази.

У структурі активів підприємства за 2020 - 2022 рр. переважала частка середньо-ліквідних активів – 40,2 %, 58,7 % та 57,4 %.

Аналіз пасивів за терміном оплати ТОВ «ХХХ» показав, їх сума у 2022 р. порівняно з 20120 р. збільшилась на 67 млн. 668 тис. грн, або на 45,3 %, за рахунок вартості найбільш строкових зобов'язань, які зросли на 49 млн. 313 тис. грн, або на 63,9 %. Зниження відмічено по вартості довгострокових зобов'язань на 6 млн. 460 тис. грн, або на 19,5 %. Також збільшення відмічено по вартості постійних пасивів на 24 млн. 815 тис. грн, або на 63,3 %.

У структурі пасивів ТОВ «ХХХ» протягом 2020 - 2022 рр. переважає частка найбільш строкових зобов'язань – 51,6 %, 57,5 % та 58,3 %.

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

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

тобто актив відповідної ліквідності повинен покривати пасив відповідної терміновості.

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

Таблиця 3.7

Оцінка ліквідності балансу ТОВ «ХХХ» за 2020 - 2022 рр., тис. грн

Умовні позначення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2020	2021	2022
A1-П1	Високоліквідних активів	-67791	-109205	-126317
A2-П2	Середньоліквідних активів	60018	113684	124676
A3-П3	Низьколіквідних активів	-7793	-1940	24454
	Разом	-15565	+2539	+22813

Отже, аналіз ліквідності балансу показав, що протягом досліджуваних років баланс ТОВ «ХХХ» має ознаки ліквідного.

Показники ліквідності та платоспроможності можна узагальнити у дві

групи: основні та допоміжні показники. Для розрахунку показників використовуються дані «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» підприємств.

Основні показники включають коефіцієнт загальної ліквідності (покриття); коефіцієнт швидкої ліквідності; коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності) (табл. 3.8). Порядок їх розрахунку представимо далі.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності розраховують як відношення суми грошових коштів та фінансових інвестицій (рядок 1160 + 1165) до суми поточних зобов'язань та забезпечень (рядок 1695). Нормативне значення показника $\geq 0,2$.

Коефіцієнт швидкої ліквідності - це відношення суми грошових коштів, фінансових інвестицій, поточної дебіторської заборгованості (рядки 1125 по 1190, включаючи додаткові рядки 1115, 1120, 1140, 1145, 1180) до суми поточних зобов'язань та забезпечень (рядок 1695). Нормативне значення показника $\geq 0,7$.

Коефіцієнт загальної ліквідності трактують як відношення вартості оборотних активів (рядок 1195) до суми поточних зобов'язань та забезпечень (рядок 1695). Нормативне значення показника $\geq 1,0$.

Таблиця 3.8

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
		2020	2021	2022	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$>0,2$	0,122	0,019	0,001	-0,120
Проміжний коефіцієнт покриття	$>0,7$	0,899	1,040	0,987	+0,088
Загальний коефіцієнт покриття	$\geq 1,5$	1,227	1,292	1,391	+0,164

Станом на 2022 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,199 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних

зобов'язань припадало 0,001 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2022 році на 0,287 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2022 року 0,99 грн (при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є нижче нормативного протягом 2022 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2022 р. припадає 1,39 грн оборотних активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$).

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан ТОВ «XXX», свідчать про його неліквідність та неплатоспроможність.

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. 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: ф. №2-м «Звіт про фінансові результати». Аналіз складу, структури і динаміки доходів ТОВ «XXX» відображено в табл. 3.9 та рис. 3.2.

Таблиця 3.9

Структура і динаміка доходів ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.

Види доходів	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. (+,-) до 2020 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсолютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності (реалізація урожаю зернових та технічних культур)	57808	96,5	81065,7	93,0	57273	91,9	-535	-0,9
Інші операційні доходи	546,2	0,9	1944,6	2,2	2203,7	3,5	+1657,5	У 4 р.
Інші доходи	1529,1	2,6	4140,5	4,8	2834,2	4,5	+1305,1	+85,4
Усього	59883,3	100	87150,8	100	62310,9	100	+2427,6	+4,1

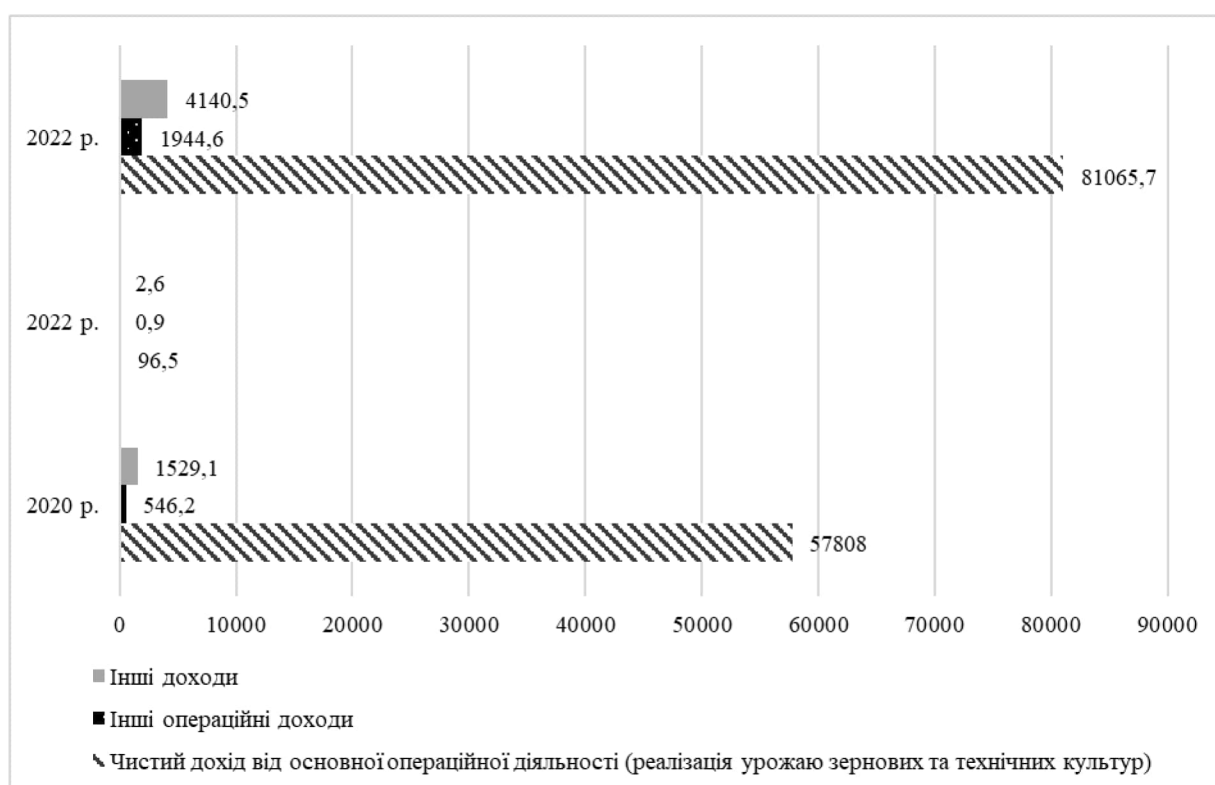


Рис. 3.2. Склад та динаміка доходів діяльності ТОВ «XXX»

за 2020-2022 рр., тис. грн.

Отже, у 2022 році 91,9 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 3,5 % – доходи від іншої операційної діяльності та 4,5 % - дохід від інвестиційної діяльності. За період 2020 - 2022 рр. сума доходів від основної операційної діяльності зменшилась на 535 тис. грн або на 0,9 %. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 1 млн. 657,5 тис. грн, або у 4 рази. Дохід від інвестиційної діяльності збільшився на 1 млн. 305,1 тис. грн, або на 85,4 %.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ТОВ «ХХХ» зросли у 2022 році порівняно з 2020 роком на 2 млн. 427,6 тис. грн або на 4,1 %.

Оскільки у складі доходів досліджуваного підприємства переважає частка доходів від реалізації, використаємо дані ф. 21 с.г. для аналізу динаміки та структури доходів від реалізації продукції рослинництва ТОВ «ХХХ» (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура чистого доходу від реалізації
сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» за 2020 – 2022 рр.**

Вид продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсолютне, (+;-)	відносне, %
Соя	14121,94	29,3	32801,89	51,0	7513,68	17,4	-6608,26	-46,8
Кукурудза на зерно	25503,4	52,9	2119,29	3,3	-	-	-25503,4	-100,0
Соняшник	4836,87	10,0	12259,71	19,1	35703,54	82,5	+30866,67	У 7,4 р.
Просо	3780	7,8	17136,83	26,6	-	-	-3780	-100,0
Культури зерно-бобові сушені	-	-	-	-	51	0,1	51	х
Разом	48242,21	100	64317,72	100	43268,22	100	-4973,99	-10,3

Аналіз чистого доходу від реалізації продукції, яка вироблена ТОВ «ХХХ» показав, що його сума знизилася з 48 млн 242,21 тис. грн у 2020 році до 43 млн 268,22 тис. грн, тобто на 10,3 %, в розрізі реалізованих культур на зниження вплинула сума доходу від реалізації сої на 6 млн 608,26 тис. грн,

кукурудзи на зерно – на 25 млн 503,4 тис. грн, проса на 3 млн 780 тис. грн. Зростання відмічено по реалізації зерна соняшнику на 30 млн 866,68 тис. грн, а бо у 7,4 р. Логічним є те, що у структурі доходів за 2022 рік переважає частка отриманої виручки від реалізації саме соняшнику – 82,5 %.

Аналіз формування, структури і динаміки витрат і відрахувань ТОВ «XXX» наведено в табл. 3.11.

Таблиця 3.11

Динаміка та структура витрат і відрахувань

ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.

Види витрат і відрахувань	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн.	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Собівартість реалізованої продукції (урожай зернових та технічних культур)	55830,4	70,6	54062,5	73,1	29738,6	58,7	-26091,8	-46,7
Інші операційні витрати	13708,2	17,3	15831,7	21,4	10002,9	19,8	-3705,3	-27,0
Інші витрати	9498	12,0	4104,6	5,5	10899,6	21,5	+1401,6	+14,8
Усього витрат	79036,6	100	73998,8	100	50641,1	100	-28395,5	-35,9

Аналіз витрат ТОВ «XXX» показав, що у 2022 р. порівняно з 2020 р. їх сума зменшилась на 28 млн. 395,5 тис. грн або на 35,9 %. Знизилась сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 26 млн. 91,8 тис. грн або на 46,7 %. Зменшилась сума інших операційних витрат на 3 млн. 705,3 тис. грн, або на 27 %. Зросла сума втрат від інвестиційної діяльності на 1 млн. 401,6 тис. грн або на 14,8 %. Дані рис. 3.3 відображають склад витрат діяльності досліджуваного підприємства, тому можна зробити висновок про домінування собівартості реалізованої продукції – за досліджуваний період відповідно 70,6 %, 73,1 % та 58,7 %.

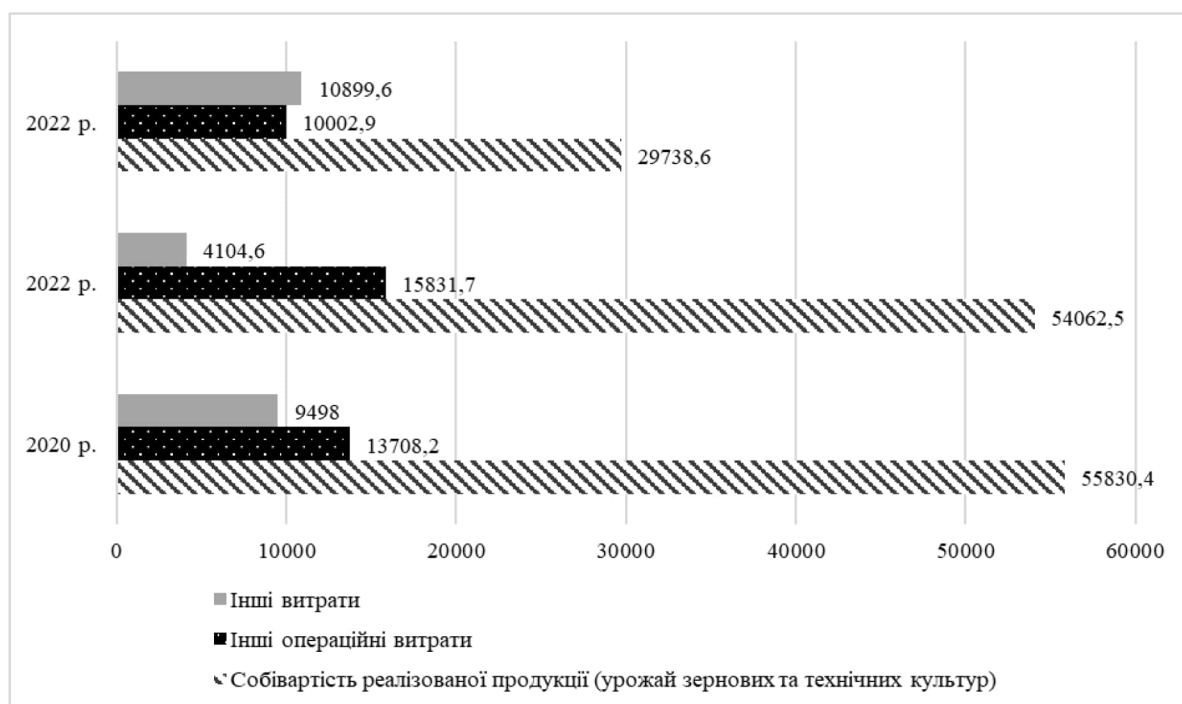


Рис. 3.2. Склад та динаміка витрат діяльності ТОВ «XXX»
за 2020-2022 рр., тис. грн

Собівартість реалізації складається, перш за все, з виробничої собівартості та витрат на збут (за наявності), тому у табл. 3.12 проаналізуємо динаміку та структуру виробничої собівартості продукції рослинництва ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 р.

Таблиця 3.12

Динаміка та структура виробничої собівартості сільськогосподарської продукції ТОВ «XXX» за 2020 – 2022 рр.

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне (+;-)	від- носне, %
A	1	2	3	4	5	6	7	8
Кукурудза на зерно								
Прямі матеріальні витрати	2376,6	25,3	665,9	37,1	2760,8	61,8	+384,2	+16,2
Прямі витрати на оплату праці	184,1	2,0	26,1	1,5	104,7	2,3	-79,4	-43,1
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	6817,2	72,7	1102,1	61,4	1599,1	35,8	-5218,1	-76,5

Продовж. табл. 3.12

А	1	2	3	4	5	6	7	8
Виробнича собівартість - всього	9377,9	100,0	1794,1	100	4464,6	100	-4913,3	-52,4
Соя								
Прямі матеріальні витрати	1843,3	16,7	1748,9	11,8	17385,4	71,9	+15542,1	У 9,4 р.
Прямі витрати на оплату праці	119,4	1,1	138,5	0,9	521,2	2,2	+401,8	У 4,4 р.
Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	9096,7	82,3	12934,5	87,3	6270,4	25,9	-2826,3	-31,1
Виробнича собівартість - всього	11059,4	100,0	14821,9	100	24177	100	+13117,6	У 2,1 р.
Соняшник								
Прямі матеріальні витрати	3740,6	27,9	1547,1	9,9	6695,6	49,8	+2955	+79,0
Прямі витрати на оплату праці	139,1	1,0	228,3	1,5	178,4	1,3	+39,3	+28,3
Інші прямі витрати та загально-виробничі витрати	9523,5	71,1	13848,3	88,6	6557,7	48,8	-2965,8	-31,1
Виробнича собівартість - всього	13403,2	100	15623,7	100	13431,7	100	+28,5	+0,2

Аналіз виробничої собівартості в розрізі основних культур показав:

- витрати на вирощування кукурудзи на зерно зменшилися на 4 млн 913,3 тис. грн або на 52,4 % за рахунок зниження витрат на оплату праці на 79,4 тис. грн, або на 43,1 % та інших прямих і загальновиробничих витрат на 5 млн 218,1 тис. грн, або на 76,5 %; зростання відмічено по вартості витрачених матеріалів на 16,2 %;

- виробнича собівартість соняшнику зросла на 28,5 тис. грн, або на 0,2 % за рахунок зростання вартості витрачено насіння і посадкового матеріалу та інших матеріалів на 2 млн 955 тис. грн, або на 79 % (пов'язано з дорожчанням матеріалів) та витрат на оплату праці на 39,3 тис. грн, або на 28,3 %. Сума інших прямих та загальновиробничих витрат зменшилася на вирощуванні соняшнику на 2 млн 965,8 тис. грн, або на 31,1 % (пов'язано із зниженням вартості робіт та послуг придбаних для обробітку ґрунту, транспортуванням урожаю;

- аналіз виробничої собівартості бобів сої ТОВ «XXX» показав, що її сума у 2022 р. порівняно з 2020 р. зросла на 13 млн 117,6 тис. грн, або у 2,1 рази за рахунок зростання вартості витрачених матеріальних цінностей на 15 млн 542,1 тис. грн, або у 9,4 рази, витрат на оплату праці – на 401,8 тис. грн, або у 4,4 рази. Щодо інших прямих та загальновиробничих витрат, то їх сума знизилася на 2 млн 826,3 тис. грн, або на 31,1 %. Оцінка структури досліджуваних культур показало, що по всіх видах переважає частка матеріальних витрат (кукурудза на зерно 62 %, соняшник 50 %, соя 72 %) та інших прямих і загальновиробничих витрат (відповідно 36 %, 49 %, 26 %). Дуже низький відсоток витрат на оплату праці (відповідно 2 %, 1 %, 2 %) пояснюється тим, що підприємство для вирощування придбає послуги сторонніх організацій, маючи мінімальну кількість працюючих у власному підприємстві.

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

Основним інформаційним джерелом для аналізу формування, динаміки та структури показників фінансових результатів за видами діяльності ТОВ «XXX» є форма № м-2 «Звіт про фінансові результати». Для ТОВ «XXX» основними факторами, які впливають на фінансові результати є чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг та собівартість реалізації.

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

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

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

Таблиця 3.13

Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2020, 2022 рр.

Показник	Роки		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2022	абсолютне	відносне
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)	57808	57273	-535	-0,9
Середньорічна величина дебіторської заборгованості	55458,7	119002,6	+63543,85	У 2,1 р.
Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості	1,042	0,481	-0,561	х
Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості	345	748	+403	У 2,1 р.

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

$$\text{ЧД} = \text{ДЗ} \times \text{Кобдз.} \quad (3.3)$$

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

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ДЗ}_1 \times \text{Кобдз}_0. \quad (3.4)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 119002,6 \times 1,042 = 124000,71.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації сільгосппродукції, тис. грн:

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

$$\Delta \text{ЧД} = 57273 - 57808 = -535,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Суми дебіторської заборгованості:

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

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ДЗ}} = 124000,71 - 57808 = +66192,71.$$

2. Коефіцієнта обертання дебіторської заборгованості:

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

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{кобдз}} = 57273 - 124000,71 = -66\,727,71.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧДдз} + \Delta \text{ЧДкодз} . \quad (3.8)$$

$$\Delta \text{ЧД} = +66192,71 - 66\,727,71 = -535.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав:

- у 2022 році порівняно з 2020 роком за рахунок зниження коефіцієнта обертання дебіторської заборгованості ТОВ «XXX» на 0,561 пункти, чистий дохід від реалізації продукції сільськогосподарського призначення знизився на 66 млн 727,71 тис. грн;

- сума середньорічної дебіторської заборгованості зросла протягом досліджуваних років на 63 млн 543,85 тис. грн, або у 2,1 рази, за рахунок цього чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг збільшився на 66 млн 192,71 тис. грн.

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Оцінюючи рівень оборотності дебіторської заборгованості ТОВ «XXX», можна зробити висновок про негативну тенденцію до уповільнення оборотності дебіторської заборгованості на 403 дні, або у 2,1 рази, тобто її сума зростає, кошти не надходять на поточний рахунок, і підприємство не може використати виручку для підтримання кругообігу виробництва.

Уповільнення оборотності дебіторської заборгованості ТОВ «XXX» спричинене випереджаючим зростанням суми середньорічної дебіторської заборгованості – у 2,1 рази порівняно з зниженням доходу від реалізації сільгосппродукції – на 0,9 %.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.14 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX».

Модель факторного аналізу чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{М} \times \text{РВ}. \quad (3.7)$$

Таблиця 3.14

Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2020, 2022 рр.

Показник	Умовні позначення	Роки		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
		2020	2022	абсолютне	відносне
Середньорічна вартість майна, тис. грн	М	146290,25	205475,8	+59185,55	+40,5
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	ЧД	57808	57273	-535	-0,9
Ресурсовіддача, грн	PВ	0,40	0,28	-0,12	-29,5

За даними табл. 3.14 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = M_1 \times \text{PВ}_0 \quad (3.9)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 57273 \times 0,40 = 22909,2$$

Загальна зміна чистого доходу (виручки) від реалізації ТОВ «XXX» склала (-) 535 тис. грн:

за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

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

$$\Delta \text{ЧД}_M = 22909,2 - 57808 = -34\,898,8.$$

2. Ресурсовіддачі:

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

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} = 57273 - 22909,2 = 34\,363,8.$$

Перевірка розрахунку:

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

$$\Delta \text{ЧД} = +34\,363,8 - 34\,898,8 = -535.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав, що:

- за рахунок збільшення середньорічної вартості майна ТОВ «XXX» у 2022 році порівняно з 2020 роком на 59 млн 185,55 тис. грн, або на 40,5 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції зменшився на 34 млн 898,8 тис. грн;

- за рахунок зниження ресурсовіддачі ТОВ «XXX» на 0,12 грн, або на 29,5 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції збільшився на 34 млн 363,8 тис. грн;

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

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

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

Таблиця 3.15

Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2020, 2022 рр.

Показник	Роки		Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2022	абсолютне	відносне
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	57808	57273	-535	-0,9
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	94153,9	159929,4	+65775,5	+69,9
Коефіцієнт обертання оборотних коштів	0,614	0,358	-0,256	x
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	586	1005	+419	+71,4

За даними табл. 3.15 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн.

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

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 159929,4 \times 0,614 = 98196,65.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації $\Delta \text{ЧД} = - 535$ тис. грн.

у т.ч. за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості оборотних активів:

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

$$\Delta \text{ЧДоа} = 98196,55 - 57808 = +40388,65.$$

2. Коефіцієнта обертання оборотних активів:

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

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ко}} = 57273 - 98196,55 = -40923,55.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_{\text{м}} + \Delta \text{ЧД}_{\text{рв}}. \quad (3.17)$$

$$\Delta \text{ЧД} = +40388,65 - 40923,55 = -535.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав, що:

- за рахунок зростання середньорічної вартості оборотних активів підприємства у 2022 році порівняно з 2020 роком на 69,9 91,6 %, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зросла на 40 млн 388,65 тис. грн;
- за рахунок зменшення коефіцієнта обертання оборотних активів на 0,256 пункти, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зменшилася на 40 млн 923,55 тис. грн;
- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Оцінюючи рівень оборотності оборотних активів ТОВ «XXX», можна зробити висновок про негативну тенденцію до уповільнення оборотності на 419 дні, або на 71,4 %, тобто оборотні активи використовуються неефективно.

Уповільнення оборотності оборотних активів ТОВ «XXX» спричинене випереджаючим зростанням середньорічної вартості оборотних активів – на 69,6 % порівняно з зниженням доходу від реалізації сільгосппродукції – на 0,9 %.

За даними табл. 3.16 проведемо аналіз факторів формування фінансових результатів ТОВ «XXX» на підставі даних ф. м- 2 «Звіт про фінансові результати».

Отже, чистий фінансовий результат ТОВ «XXX» має позитивну тенденцію, оскільки із збитку -19 млн 153 тис. грн у 2020 році він зріс до позитивного значення у 2022 році 11 млн 670 тис. грн (на 30 млн 823,1 тис. грн).

Оцінюючи фактори впливу з кінцевих до початкових складових зазначимо, що чистий прибуток зріс за рахунок збільшення фінрезультату від операційної діяльності на 30 млн 919,6 тис. грн та інших доходів на 1 млн

305,1 тис. грн.

Таблиця 3.16

**Вихідна інформація для аналізу факторів формування показників
фінансових результатів ТОВ «ХХХ», тис. грн**

Показники	Умовні позначення	2020 р.	2022 р	Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	ЧД	57808	57273,0	-535,0
Собівартість реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	СБ	55830,4	29738,6	-26091,8
Валовий прибуток (збиток)	ВП	1977,60	27534,40	+25556,8
Інші операційні доходи	ІОД	546,2	2203,7	+1657,5
Інші операційні витрати	ІОВ	13708,2	10002,9	-3705,3
Інші доходи	ІД	1529,1	2834,2	+1305,1
Інші витрати	ІВ	9498	10899,6	+1401,6
Операційний дохід	ОД	58354,2	59476,7	+1122,5
Операційні витрати	ОВ	69538,600	39741,500	-29797,1
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток (збиток)	ФРОД	- 11184,400	19735,200	+30919,6
Фінансовий результат до оподаткування	ФРДО	-19153	11670	+30823,1
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	ЧФР	-19153	11670	+30823,1

Як бачимо, найвпливовішим фактором є фінрезультат операційної діяльності, який в свою чергу зріс за рахунок випереджаючого зростання операційних доходів – на 1 млн 122,5 тис. грн порівняно з зниженням операційних витрат – на 29 млн 797,1 тис. грн.

Оскільки фінрезультати від операційної діяльності є кінцями продуктом процесу виробництва та реалізації, доцільно за допомогою способу абсолютних різниць визначимо вплив факторів на зміну суми прибутку від реалізації технічних культур у 2022 р. порівняно з 2020 р (табл. 3.17).

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

Таблиця 3.17

Факторний аналіз фінансових результатів від реалізації технічних культур ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр.

Показники	Роки					
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
	Соя			Соняшник		
1. Обсяг реалізації, ц	3116	7160	15339	11113	15090	2580
2. Виручка від реалізації, тис. грн	4836,87	12259,71	35703,54	14121,94	32801,89	7513,68
3. Повна собівартість, тис. грн	-7805,13	3595,71	27470,84	8294	19435,9	2914,8
4. Прибуток, тис. грн	4057,12	1210,06	536,72	5827,94	13365,99	4598,88
У розрахунку на 1 ц реалізованої продукції:						
5. повна собівартість, грн	1552,27	1712,25	2327,63	746,33	1288,00	1129,77
6. середня ціна, грн	-2504,86	502,19	1790,91	1270,76	2173,75	2912,28
7. прибуток, грн	×	11400,84	23875,13	524,43	885,75	1782,51
8. Загальна зміна прибутку порівняно із 2020 р, тис. грн		-10129,64	+4107,45	×	+7538,05	-8767,11
в т.ч. за рахунок зміни:	×					
8.1. обсягу реалізації	×	+20385,01	+10328,35	×	+2085,64	-11080,75
8.2. собівартості 1 ц	×	+1145,46	+9439,34	×	-8173,73	+408,24
8.3. ціни реалізації 1 ц	×	+5573,19	-3388,44	×	+13626,14	+1905,40

Факторний аналіз фінансових результатів реалізації соняшнику показав, що протягом досліджуваних років, дане виробництво є прибутковим, при цьому загальна зміна прибутку у 2021 р. проти 2020 р. склала 7 млн 538,05 тис. грн в сторону збільшення, тоді як у 2022 р. порівняно з 2021 р. його сума зменшилася на 8 млн 767,11 тис. грн. Якщо аналізувати звітний – 2022 р., то зниження прибутку було спричинено зменшенням кількості реалізованої продукції (на 11 млн 80,75 тис. грн). Фактори ціни та собівартості вплинули в сторону зростання відповідно на 1 млн 905,4 тис. грн та 408,24 тис. грн. Прибуток від реалізації 1 ц сої ТОВ «XXX» склав у 2022 р. 23875,13 грн, у 2021 – 11400,84 тис. грн. Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2022 році порівняно з 2021 роком за рахунок зростання кількості реалізованої продукції, прибуток зріс на 10 млн 328,35 тис.

грн, за рахунок зниження ціни на боби сої, прибуток зменшився на 3 млн 388,44 тис. грн.

Для оцінки ефективності, результативності та прибутковості як малих підприємств, так і середніх і великих, використовують показники рентабельності, які вимірюються у відсотках. Підприємство вважається прибутковим, якщо його оборот покриває виробничі витрати і, крім того, забезпечує достатній прибуток для нормальної діяльності. Основними завданнями аналізу прибутковості є оцінка поточної діяльності підприємства, виявлення змін у прибутковості за певний період часу та визначення резервів підвищення прибутковості. Рентабельність оцінюється для різних цілей залежно від потреби. У багатьох випадках прибутковість компанії оцінюють потенційні інвестори для визначення доцільності вкладення коштів.

Рентабельність вимірюється за допомогою системи відносних показників, що характеризують прибутковість підприємства в цілому, його структурних підрозділів, прибутковість різних видів діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) та рентабельність виробництва окремих видів продукції. Для оцінки рентабельності ТОВ «XXX» використаємо показники на основі:

- витратного підходу - характеризує прибутковість витрат, понесених у процесі діяльності компанії (виробництво, збут, інвестиції тощо), для його розрахунку використовуються такі показники: прибуток (збиток) від реалізації окремих видів продукції, валовий прибуток (збиток), прибуток (збиток) від окремих видів діяльності, чистий прибуток (збиток);

- дохідного підходу - розраховуються як відношення прибутку (збитку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) до чистого доходу (виручки).

У табл. 3.18 наведено дві групи показників рентабельності ТОВ «XXX», розрахунок яких проводиться за інформацією форми № 1-м «Баланс» і форми № 2-м «Звіт про фінансові результати».

За даними табл. 3.18 ТОВ «XXX» має позитивну динаміку всіх

показників рентабельності витрат. 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 0,35 грн прибутку і -0,16 грн збитку відповідно, то в звітному році ці показники збільшилися до 0,93 і 0,50 коп. Такі зміни пояснюються випереджальним зростанням фінансових результатів порівняно зі зростанням витрат.

Таблиця 3.18

**Показники рентабельності та окупності ТОВ «XXX»
за 2020 та 2022 рр.**

Показник	2020 р.	2022 р.	Відхилення (+,-) 2022 р. до 2020 р.
Показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники)			
Рентабельність (збитковість) виробничих витрат, %	3,54	92,59	+89,05
Рентабельність (збитковість) операційних витрат, %	-16,08	49,66	+65,74
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	-24,23	23,04	+47,28
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	-24,23	23,04	+47,28
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,035	1,926	+0,89
Коефіцієнт окупності операційних витрат	0,839	1,497	+0,66
Показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники)			
Рентабельність (збитковість) продажу, %	-33,1	20,4	+53,5
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності, %	-32,82	19,62	+52,44

Позитивною є також динаміка більшості показників окупності витрат. Збільшення значень інших коефіцієнтів окупності витрат свідчить про зростання рівня окупності виробничих та операційних витрат.

Спостерігається також зростання показників рентабельності реалізованої продукції та рентабельності доходу від операційної діяльності ТОВ «XXX». Наприклад, рентабельність продажу ТОВ «XXX» підвищилася на 53,5 в. п. (із -33,1 до 20,4 %), рентабельність від операційної діяльності зросла на 52,44 в. п. (із -32,82 до 19,62 %)

Умовою позитивної динаміки значень показників рентабельності та

окупності є випереджальне зростання результативних показників доходів і фінансових результатів порівняно зі зростанням витрат ТОВ «XXX».

На останньому етапі оцінки показників фінансових результатів та рентабельності проведемо факторний аналіз показника загальної рентабельності власного капіталу за формулою:

$$PK = \frac{П}{ВК} = \frac{П \times ЧД}{ВК \times ЧД} = \frac{П}{ЧД} \times \frac{ЧД}{ВК} = РП \times КОК \quad (3.18)$$

де РК – загальна рентабельність (збитковість) капіталу, %; П – прибуток (збиток) від господарської діяльності ТОВ «XXX», тис. грн; ВК – середньорічна вартість капіталу ТОВ «XXX», тис. грн; ЧД – чиста виручка від реалізації сільгосппродукції ТОВ «XXX», тис. грн; РП – рентабельність (збитковість) продажу ТОВ «XXX», %; КОК – коефіцієнт окупності (обертання) капіталу.

Отже, на зміну загальної рентабельності (збитковості) капіталу впливають два фактори: рентабельність (збитковість) продажу та коефіцієнт окупності (обертання) капіталу. Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо за допомогою способів ланцюгових підстановок з використанням вихідних даних ТОВ «XXX» (табл. 3.18).

Таблиця 3.18

Вихідна інформація для факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) сукупного капіталу ТОВ «XXX» за 2020 р. та 2022 р.

Показники	Умовні позначення	2020 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)	
				абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток), тис. грн	ФР	-19153	11670	30823	-160,9
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	ЧД	57808	57273	-535	-0,9
Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	К	146290,3	205475,8	59185,5	40,5
Загальна рентабельність (збитковість) сукупного капіталу, %	РК	-13,1	5,7	+18,8	-143,4
Рентабельність (збитковість) реалізації, %	РП	-33,1	20,4	+53,5	-161,5
Коефіцієнт обертання капіталу	КОК	0,395	0,279	-0,1	-29,5

За даними таблиці 3.18 розраховують умовний показник загальної рентабельності (збитковості) сукупного капіталу ТОВ «XXX», %:

$$PK_{ум} = PP_1 \times KOK_0 \quad (3.19)$$

$$PK_{ум} = 5,7 \times 0,395 = 2,2515$$

Загальна зміна (+,-) загальної рентабельності сукупного капіталу ТОВ «XXX», пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0, \quad (3.20)$$

$$\Delta PK = 5,7 - (-13,1) = +18,8,$$

у тому числі за рахунок факторів:

- 1) рентабельності (збитковості) реалізації:

$$\Delta PK_{pp} = PK_{ум} - PK_0, \quad (3.21)$$

$$\Delta PK_{pp} = 2,2515 - (-13,1) = +15,3515$$

- 2) коефіцієнта обертання капіталу:

$$\Delta PK_{кок} = PK_1 - PK_{ум}, \quad (3.22)$$

$$\Delta PK_{кок} = 5,7 - 2,2515 = +3,4485$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{pp} + \Delta PK_{кок}, \quad (3.23)$$

$$\Delta PK = 15,3515 + 3,4485 = +18,8$$

Загальна рентабельність сукупного капіталу ТОВ «XXX» зросла з показника збитковості -13,1 % у 2020 році до прибутковості - 5,7 % у 2022 році, тобто на 18,8 пункти, а саме: за рахунок зменшення коефіцієнта обертання капіталу на 0,1 пункти, рентабельність сукупного капіталу зросла на 3,45 пункти, за рахунок зростання рентабельності реалізації на 53,5 %, загальна рентабельність сукупного капіталу зросла на 15,35 пункти. Перевірка підтвердила розрахунки.

На рис. 3.3 ілюстративно зображено показники рентабельності, які були розраховані у табл. 3.17 і 3.18. Як видно з даних рис. 3.3 спостерігається чітка позитивна тенденція, у 2020 році відмічено збитковість сукупного капіталу,

реалізації, операційної діяльності, витрат діяльності, тоді як у 2022 році ці показники є рентабельними.



Рис. 3.3. Основні показники рентабельності ТОВ «XXX»
за 2020 і 2022 рр., %

В умовах військового стану досліджуване підприємство «вижило» і нарощує обсяги реалізації, є прибутковим. В подальшому для підтримання такого ж рівня діяльності та підвищення аналізованих показників необхідно: нарощувати обсяги виробництва та реалізації товарів, робіт, послуг; зменшувати витрати на виробництво (реалізацію) продукції, тобто знижувати її собівартість; з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є в розпорядженні підприємства, в тому числі і фінансові ресурси; вміти найдоцільніше розміщувати (вкладати) одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту. Стратегічними завданнями при цьому залишаються - залучення нових платоспроможних клієнтів; пошук партнерів, постачальників, фінансування, зміна фокуса та стратегії

ВИСНОВКИ

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

1. Сучасні наукові підходи до визначення економічної сутності категорій «доходи» та «витрати» досить різняться. Дослідження проблематики показало, що сучасні науковці пов'язують ці категорії з якісним веденням обліку, аналізу та контролю та вбачають їх вплив на фінансові результати підприємства через удосконалення класифікації та формування якісної системи управління доходами та витратами.

2. Важливого значення в процесі обліку доходів та витрат має якісно організований документообіг та формування аналітичних даних по доходам і витратам підприємства.

3. Так як суб'єкти малого підприємництва в Україні займають найбільшу питому вагу серед інших підприємств, важливе значення має визначена система управління витратами та доходами, що спрямована на формування високих показників прибутковості.

4. Головною метою ТОВ «XXX», як і кожного суб'єкта малого підприємництва є одержання прибутку. Аналіз даних фінансової звітності досліджуваного підприємства свідчить про те, що найбільшу питому вагу у структурі фінансових результатів малих підприємств займають доходи і витрати операційної діяльності. Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) виступає основним джерелом прибутку, який забезпечує розвиток підприємства. Операційні витрати супроводжують процес виробництва та реалізації продукції, робіт та послуг.

5. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати підприємств наведені у НП(С)БО 1, 15 та 16, 25. Крім того, важливо також враховувати норми МСБО 18 «Дохід».

6. Бухгалтерський обік у ТОВ «XXX» ведеться згідно розробленого

головним бухгалтером та затвердженим керівником Наказу про облікову політику. Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві розроблений та затверджений графік документообігу.

7. Предметом діяльності ТОВ «XXX» є: основний – вирощування зернових (просо, кукурудза на зерно) та технічні, що представлені соняшником, соєю та льоном олійним. Основним напрямком діяльності підприємства є: сільськогосподарське виробництво та реалізація товарної продукції.

8. Облік у товаристві ведеться за допомогою програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3», а звітність до контролюючих органів подається через програмний носій «М.Е.Дос».

9. Первинні документи у товаристві ведуться згідно встановлених форм із дотриманням їх заповнення і по суті за за формою. На основі паперових первинних документів у програмному продукті формуються електронні документи аналогії, що мають юридичну силу паперових документів.

10. Для обліку витрат діяльності передбачено рахунки 2 та 9 класів, зокрема рахунок 23 «Виробництво» для прямих витрат виробництва, а 91 «Загальновиробничі витрати» для непрямих витрат виробництва. Рахунки 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та інші передбачені для витрат діяльності. Для обліку доходів товариства використовуються рахунки 7 класу Плану рахунків.

11. Товариство є малим підприємством тому подає спрощену фінансову звітність за формами: Баланс 1-м та Звіт про фінансові результати 2-м.

12. Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ТОВ «XXX» за 2020 - 2022 рр. У результаті проведеного дослідження встановлено: вартість майна ТОВ «XXX» порівняно з 2020 роком збільшилася на 45,3 % за рахунок вартості оборотних активів; у структурі майна у 2020 - 2022 рр. переважала частка оборотних активів, на кінець 2022 р. вона склала 85

%; у складі джерел формування капіталу переважає частка зобов'язань – 73,8 %, 73 %, 70,5 %; на 2022 рік фінансовий стан ТОВ «XXX» можна охарактеризувати як неліквідний та неплатоспроможний, показники фінансової стійкості показали залежність від кредиторів.

13. Проаналізовано динаміку та структуру доходів та визначено, що підприємство формує доходи переважно в процесі основної операційної діяльності, найбільша частка доходів припадає на дохід від реалізації продукції. Проаналізувавши склад і структуру витрат, визначено, що структурі витрат переважає собівартість реалізованої продукції. За винятком операційної діяльності, в цілому спостерігається позитивна динаміка фінансових результатів діяльності та показників рентабельності ТОВ «XXX». Господарство має високий рівень спеціалізації. Найбільшу питому вагу в галузі рослинництва в структурі товарної продукції займають технічні.

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

- посилити контроль за своєчасністю розрахунків за реалізовану продукцію, виконані роботи та надані послуги. Договори укладати із перевіреними контрагентами та проводити акти звірки розрахунків;
- своєчасно реєструвати податкові накладні в єдиному реєстрі податкових накладних.