

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та фінансів

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи

на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

на тему: «Методика обліку і аналіз реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг)»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 1

Носенко Я.Ю.

Керівник: Мисник Т. Г.

Рецензент: Черниш М.Р.

Полтава - 2022 року

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ.....	9
1.1. Економічний зміст обліку операцій з реалізації продукції, робіт, послуг.....	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	18
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ.....	22
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	22
2.2. Облік операцій з реалізації продукції, робіт, послуг та відображення інформації у звітності.....	25
2.3. Податкові аспекти обліку операцій з реалізації продукції, робіт, послуг.....	38
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ	41
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.....	41
3.2. Аналіз факторів формування обсягу виручки від реалізації продукції, робіт, послуг.....	50
3.3. Аналіз фінансових результатів та рентабельності від реалізації продукції, робіт, послуг та резерви їх покращення	58
ВИСНОВКИ.....	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	66
ДОДАТКИ.....	75

ВСТУП

Актуальність теми. Завершальним операційним циклом у діяльності суб'єктів господарювання є процес реалізації продукції (робіт, послуг), плануванню якого передують процеси заготівлі та виробництва. Насамперед, підприємство має виробляти саме ту продукцію (надавати саме ті роботи або виконувати саме ті послуги), які користується попитом у споживачів на ринку збуту. Ключову роль у забезпеченні конкурентоспроможності суб'єкта господарювання відіграє система контролю за реалізацією продукції (робіт, послуг), оскільки дана економічна категорія впливає на формування фінансового результату, який є узагальнюючим показником роботи кожного прибуткового підприємства. За таких умов завданням обліку є забезпечення керівників відповідних структурних підрозділів інформацією для оперативного регулювання величиною процесу реалізації продукції (робіт, послуг), планування майбутньої діяльності, запобігання суб'єктивності у процесі прийняття рішень.

Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) суб'єкта господарювання є джерелом власних ресурсів, необхідних для забезпечення його фінансово-господарської діяльності. Проте їх нестача спричиняє виникнення зобов'язання (боргів), що насамкінець може призвести до фінансової кризи та банкрутства в цілому. Збільшення доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) – це зростання фінансових ресурсів, що значною мірою визначає темпи економічного розвитку суб'єктів господарювання та підвищує життєвий рівень населення. До чинників, що впливають на фінансові результати у різних організаційно-правових формах господарювання (зокрема, у сільськогосподарських підприємствах), належить зміни обсягів виробництва та ефективність фінансового менеджменту підприємств тощо.

Реалізація продукції – це відвантаження продукції (виконання робіт, надання послуг) та одержання за них грошової винагороди. Реалізація

продукції відбувається між підприємствами-виробниками і підприємствами-споживачами згідно з господарськими угодами. Усі розрахунки при цьому проводять через банки у формі безготівкових платежів або бартерних розрахунків.

Питання, пов'язані з обліком реалізації готової продукції та визначенням фінансових результатів, висвітлювали вітчизняні та зарубіжні науковці. Фундаментальні питання обліку й аудиту операцій із реалізації продукції (робіт, послуг) досліджували як вітчизняні науковці: П. Атамас, М. Бенько, Ф. Бутинець, Н. Малюга, Л. Нападовська, Л. Підвисоцька, О. Редько, В. Сопко, так і зарубіжні: Б. Вейтці, М. Леві, Д. Джоббер, Дж. Ланкастер, Л. Нікандрова, Я. Соколов та ін. Проте, поряд із здобутками науковців існує ціла низка невирішених проблем, що потребують подальшого дослідження, що і зумовило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Мета та завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних засад, що визначають процес реалізації продукції, робіт, послуг, аналіз стану і обґрунтування заходів щодо підвищення ефективності реалізації продукції товаровиробників. Відповідно до мети дослідження можна виділити наступні завдання кваліфікаційної роботи:

- дослідити зміст процесу реалізації сільськогосподарської продукції;
- визначити коло актуальних питань, пов'язаних з процесом реалізації сільськогосподарської продукції;
- вивчити організаційно-правові основи функціонування підприємства, здійснити оцінку його діяльності, дослідити облікову політику підприємства;
- розглянути порядок відображення в обліку, первинних документах та звітності, операцій з реалізації сільськогосподарської продукції;
- провести аналіз доходів та витрат від реалізації продукції з метою визначення резервів прибутковості.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження у кваліфікаційній роботі є процес реалізації продукції, робіт, послуг в аграрних

підприємствах.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних і практичних проблем фінансового механізму та облікового забезпечення процесу реалізації продукції, робіт, послуг у товаристві з обмеженою відповідальністю «ХХХ».

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Для розкриття сутності та змісту категорії «реалізація», «дохід», «збут», застосовувалися методи теоретичного узагальнення – аналіз і синтез, індукція і дедукція, системний підхід, порівняння, аналогія, абстрагування. Методику обліку операцій з реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) обґрунтовано за допомогою абстрактно-логічного аналізу, групування. Графічний метод використано для наочного відображення динаміки кредиторської заборгованості.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, наукові статті, доповіді вітчизняних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості за товарними операціями, матеріали науково–практичних конференцій та семінарів), офіційні документи (нормативні документи України з питань організації і ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади); фінансова, статистична звітність та дані бухгалтерського обліку товариства з обмеженою відповідальністю «ХХХ» за 2019–2021 рр.; довідкові та інформаційні видання професійних організацій.

Наукова новизна одержаних результатів. Із метою одержання нових наукових результатів у межах даного дослідження здійснено наступне:

1) на теоретичному рівні систематизовано основні проблеми аналізу товарної дебіторської заборгованості для цілей управління підприємством. Проаналізовані напрямки, етапи, методи можуть стати підставою для теоретичних та практичних пропозицій щодо удосконалення організаційних

процедур аналізу процесу реалізації продукції;

2) досліджено ретроспективні та сучасні підходи до становлення єдиного податку 4 групи. Виокремлено основні історичні етапи щодо змін у змісті та порядку нарахування. Встановлено, що єдиний податок 4 групи пройшов низку етапів у своєму розвитку, на які вплинули зміни в законодавчо-нормативній базі регулювання у сфері податків та зборів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у наявності можливості впровадження рекомендацій і пропозицій з поліпшення обліково-аналітичного забезпечення операцій з реалізації продукції. Означене впровадження запропонованих рекомендацій дасть змогу підвищити рівень об'єктивності, достовірності, аналітичності облікової інформації щодо операцій з реалізації продукції.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження доповідалися на засіданнях V Всеукраїнської науково-практичної конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, 14 – 15 квітня 2022 р.) та на конференції здобувачів з проходження виробничої практики (м. Полтава, ПДАУ, 2022 р.) і отримали схвальну оцінку.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано тези «Аналіз товарної дебіторської заборгованості для цілей управління підприємством», «Організація обліку доходів фермерських господарств» та «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): зміст та структура» у збірниках конференцій.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ

1.1. Економічний зміст обліку реалізації продукції, робіт, послуг

Процес реалізації продукції (робіт, послуг) як важливий економічний показник характеризує господарсько-фінансову діяльність суб'єктів господарювання, оскільки він є завершальним процесом, що визначає результати господарювання та ефективність виробництва. Наразі економісти й науковці сучасності мають власні погляди щодо потрактування поняття «процесу реалізації».

Термін «реалізація» походить від латинського «realiz» і трактується як «речовий», «дійсний». В термінології бухгалтерського обліку А. Черпова характеризує дане поняття як процес перетворення товарної форми продукції на грошову [65]. Проте зазначена позиція не враховує вимоги ринкової економіки та не в повній мірі розкриває змістове навантаження поняття як господарського процесу.

В економічних словниках, здебільшого, дефініція «реалізація продукції» трактується як доставка продукції покупцям за певну оплату згідно з укладеними договорами. У вузькому потрактуванні вона зводиться до юридичного акту купівлі-продажу, а збут визначається як складова реалізації [23].

У наукових працях Л. Г. Ловінської [25] процес реалізації – це завершальна стадія кругообороту господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності. Процес реалізації, на думку В. Я. Плаксієнка [39], здебільшого, передбачає відчуження активів господарюючого суб'єкта, шляхом їх реалізації

з метою відтворення використаних засобів та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників.

Відтак, характеризуючи терміни «реалізація» та «збут» більшість дослідників є прихильниками «історичного» значення поняття й розглядають реалізацію як завершальну ланку діяльності сільськогосподарських підприємств, практичне втілення якої здійснюється через сферу торгівельної діяльності. Узагальнене визначення терміну «реалізація» представлено на рис. 1.1.

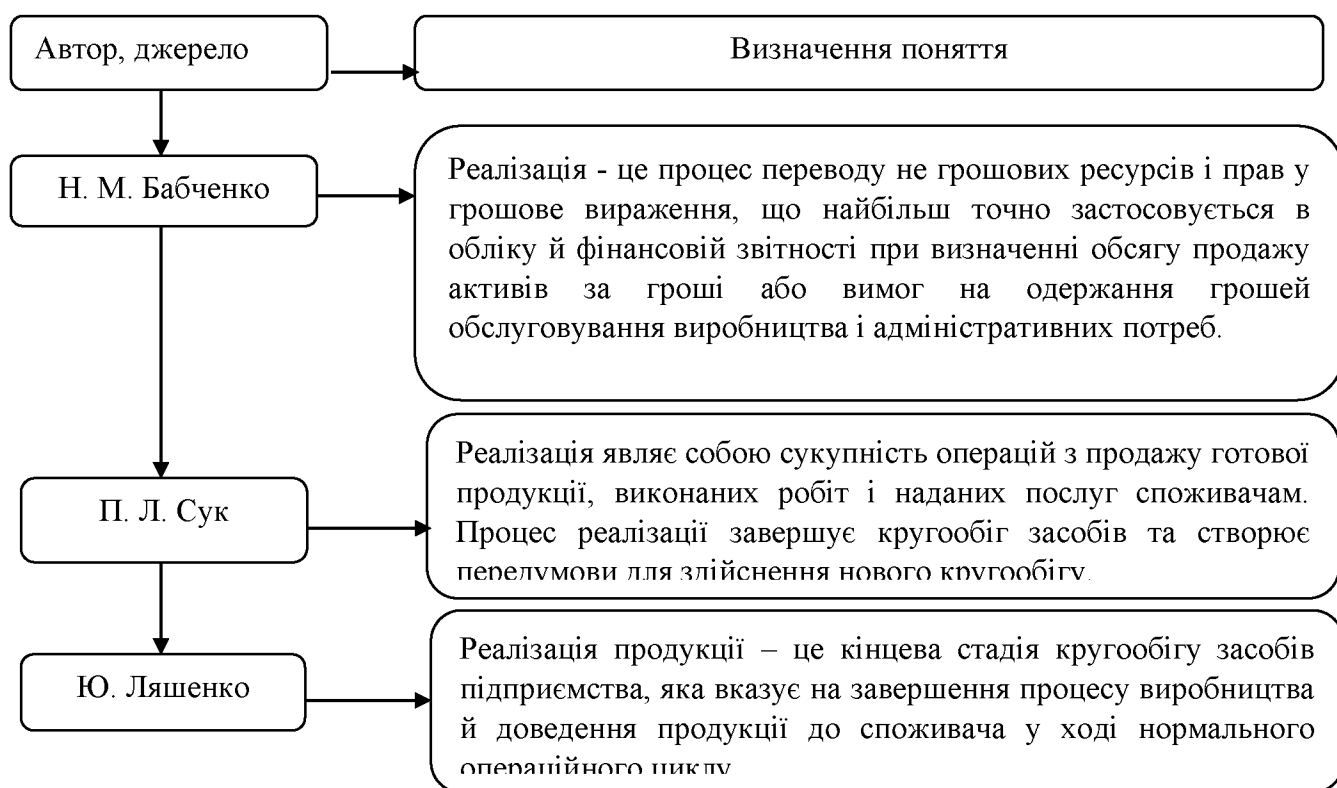


Рис. 1.1. Підходи науковців щодо змістового наповнення поняття «реалізація»

Відтак, на нашу думку, реалізація продукції окремого суб'єкта господарювання – це, насамперед, відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства від отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб

підприємства та його власників. Тобто продукція, яку виготовило підприємство переходить у власність покупця, за яку підприємство отримує грошові кошти.

За економічним та обліково-аналітичним характером процес реалізації продукції складається з таких операцій (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Процес реалізації продукції

Для цілей оподаткування датою реалізації продукції вважається дата передачі права власності на неї покупцю, згідно з умовами договору поставки, незалежно від строків здійснення оплати. Реалізацію продукції відображають, в момент відвантаження її покупцеві, незалежно від оплати. Процес реалізації завершує кругообіг засобів на підприємстві і створює передумови для здійснення нового кругообігу.

Реалізація продукції як кінцева стадія кругообігу коштів суб'єкта господарювання і є важливим показником [20]. Рух товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів створює підґрунтя економічних відносин між виробниками, посередниками та покупцями.

Для суб'єкта господарювання-виробника реалізація продукції є підтвердженням того, що продукція за якістю, асортиментом та споживчими властивостями відповідає суспільному попиту та потребам покупців.

Процес реалізації характеризує, з одного боку, передачу відповідної продукції покупцеві, а з іншого боку – здійснення розрахунків згідно з

договірною ціною даної продукції. Отже, кожен вид продукції, що реалізується покупцеві, має дві оцінки: одну власне для виробника – виробничу собівартість, іншу – власне для покупця (ціну реалізації продукції) [31]. Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», доходи в бухгалтерському обліку розглядаються за такими класифікаційними ознаками (рис. 1.3).

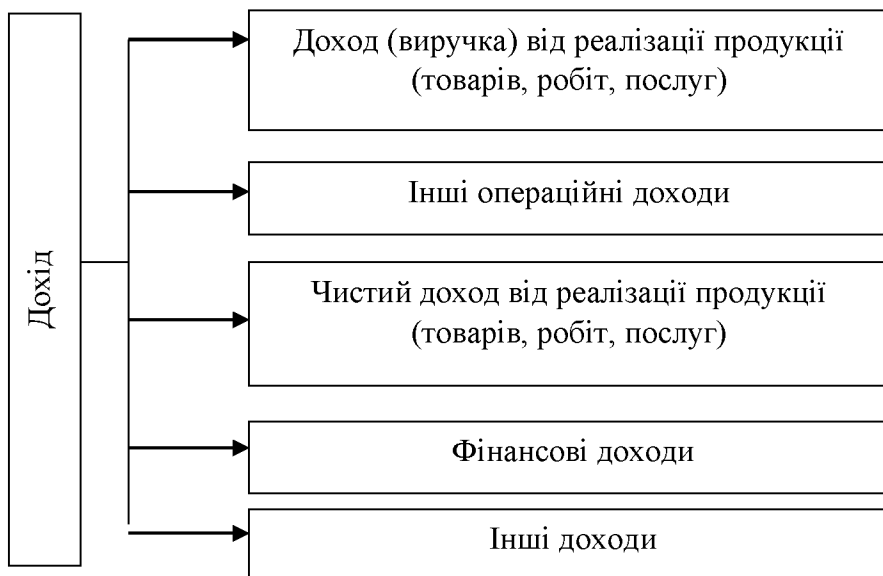


Рис. 1.3. Класифікація доходів згідно з НП(С)БО 15 «Дохід» [33]

Дохід визначається у тому звітному періоді, до якого він відноситься. НП(С)БО 15 визнає загальні підходи до визнання доходів (рис. 1.4).

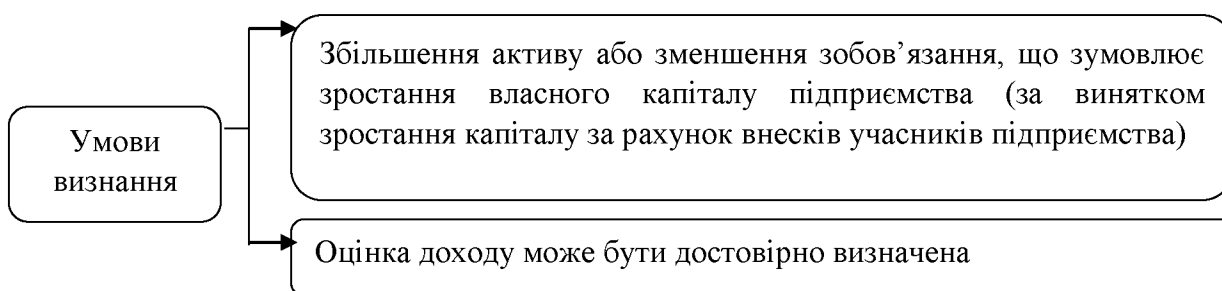


Рис. 1.4. Умови визнання доходу

Відповідно до п. 8 НП(С)БО 15 «Дохід», дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається за наявності всіх нижчеподаних умов [33]:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами) здійснюється покупцем, а не підприємством-виробником;
- сума доходу від реалізації може бути достовірно визначеною;
- у результаті продажу продукції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з продажем є достовірно визначені.

Норми цього положення стосуються доходів, які виникають у результаті таких операцій: реалізації продукції (товарів); надання послуг; цільового фінансування; використання активів іншими сторонами, що зумовлюють виникнення доходу у вигляді відсотків, роялті, дивідендів підприємства.

Характеристика доходів як економічної категорії наведено на рис. 1.5.

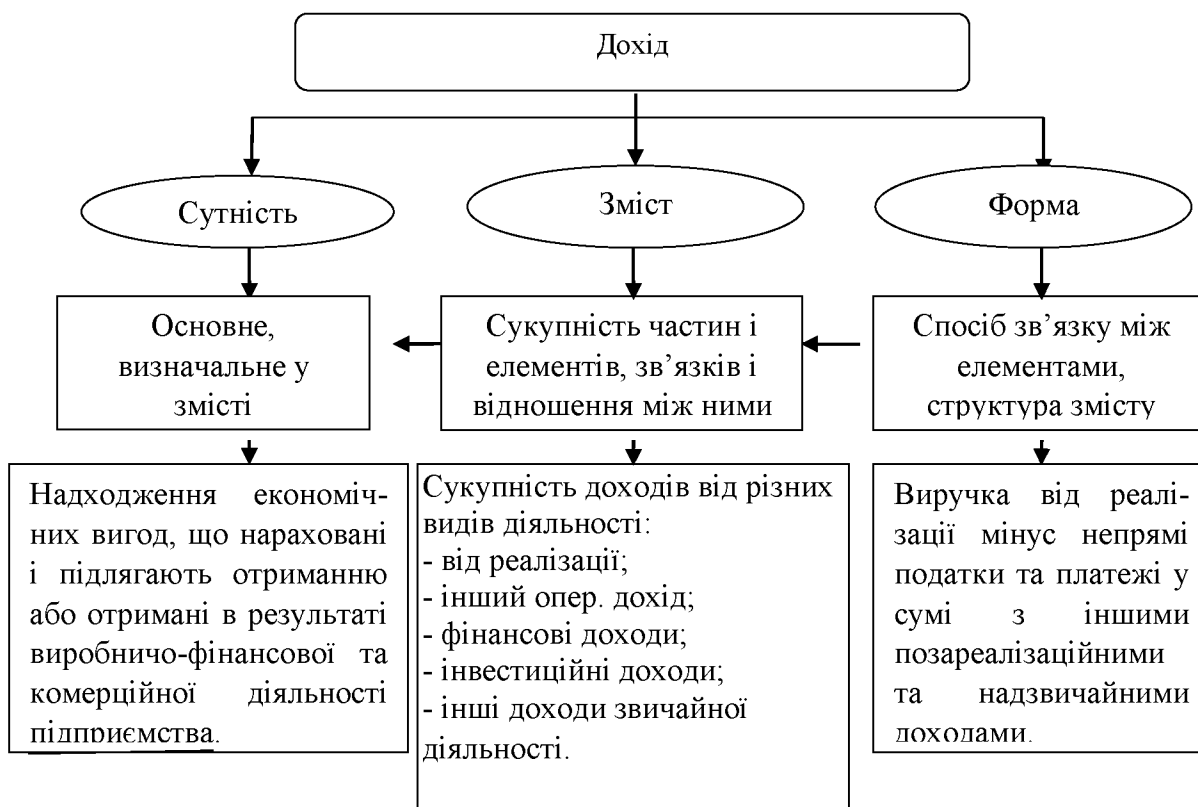


Рис. 1.5. Узагальнення категорії «дохід» через взаємозв'язок його форми прояву, змісту та сутності

Існують певні невизначеності стосовно визнання доходів від реалізації

продукції, зокрема, у Стандарті наведені неоднозначні умови визнання доходу:

- передання покупцю ризиків і винагород від володіння продукцією;
- імовірність надходження до підприємства економічних вигод, пов'язаних з операцією продажу.

Згідно з п. 16 М(С)БО 18 «Дохід», якщо підприємство передає покупцеві суттєві ризики й винагороди, то дохід може бути визнаним. Тобто залишається незначний ризик володіння, і таку операцію можна вважати реалізацією, а дохід визнавати [27]. У п. 8 НП(С)БО 15 «Дохід» відсутня інформація щодо незначного ризику, а лише вказано, що дохід визнається, коли покупцеві передані «всі» ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію. Відтак у разі виявлення незначних ризиків за продавцем – дохід може й не визнаватися.

Умови визнання доходу від реалізації продукції, товарів та інших активів (рис. 1.6).

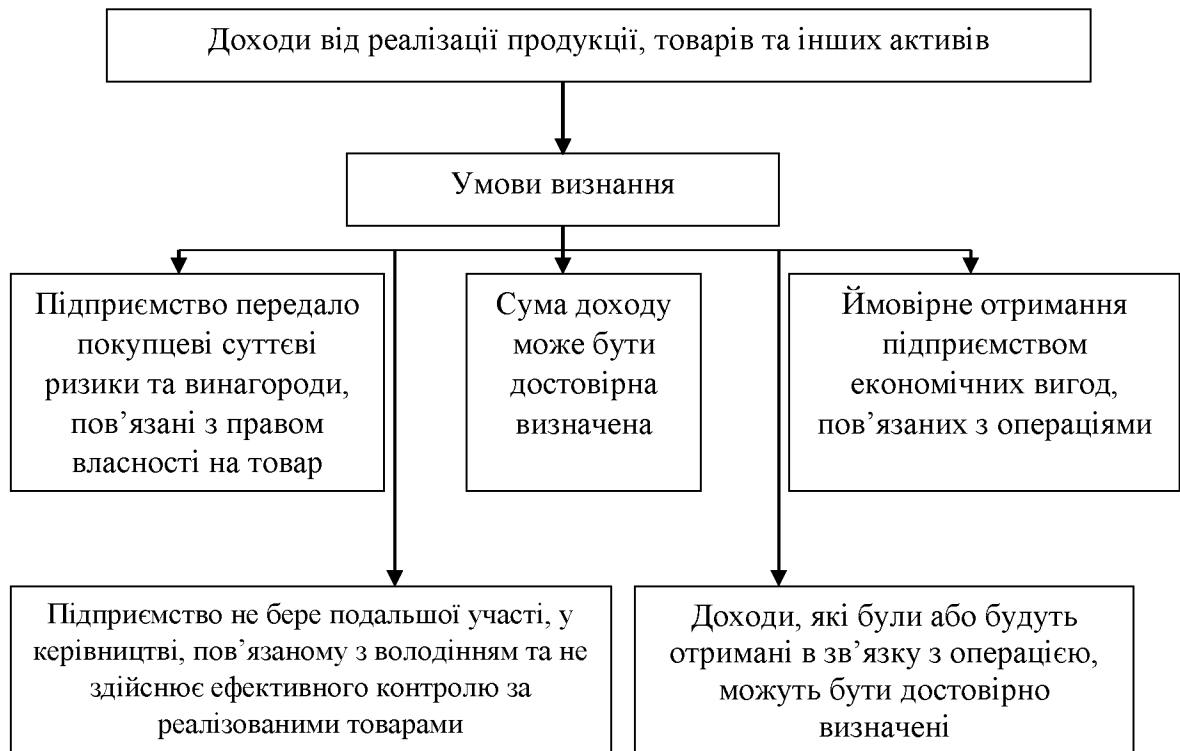


Рис. 1.6. Умови визнання доходу від реалізації продукції, товарів

Дохід не визнається, якщо здійснюється бартер, тобто обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість [64].

Ступінь завершеності операції з надання послуг та їх оцінку здійснюють шляхом: визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які надаватимуться; визначення питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт господарювання у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату. У теорії та практиці бухгалтерського обліку виокремлюють різні моменти визнання доходу від реалізації (рис. 1.7).

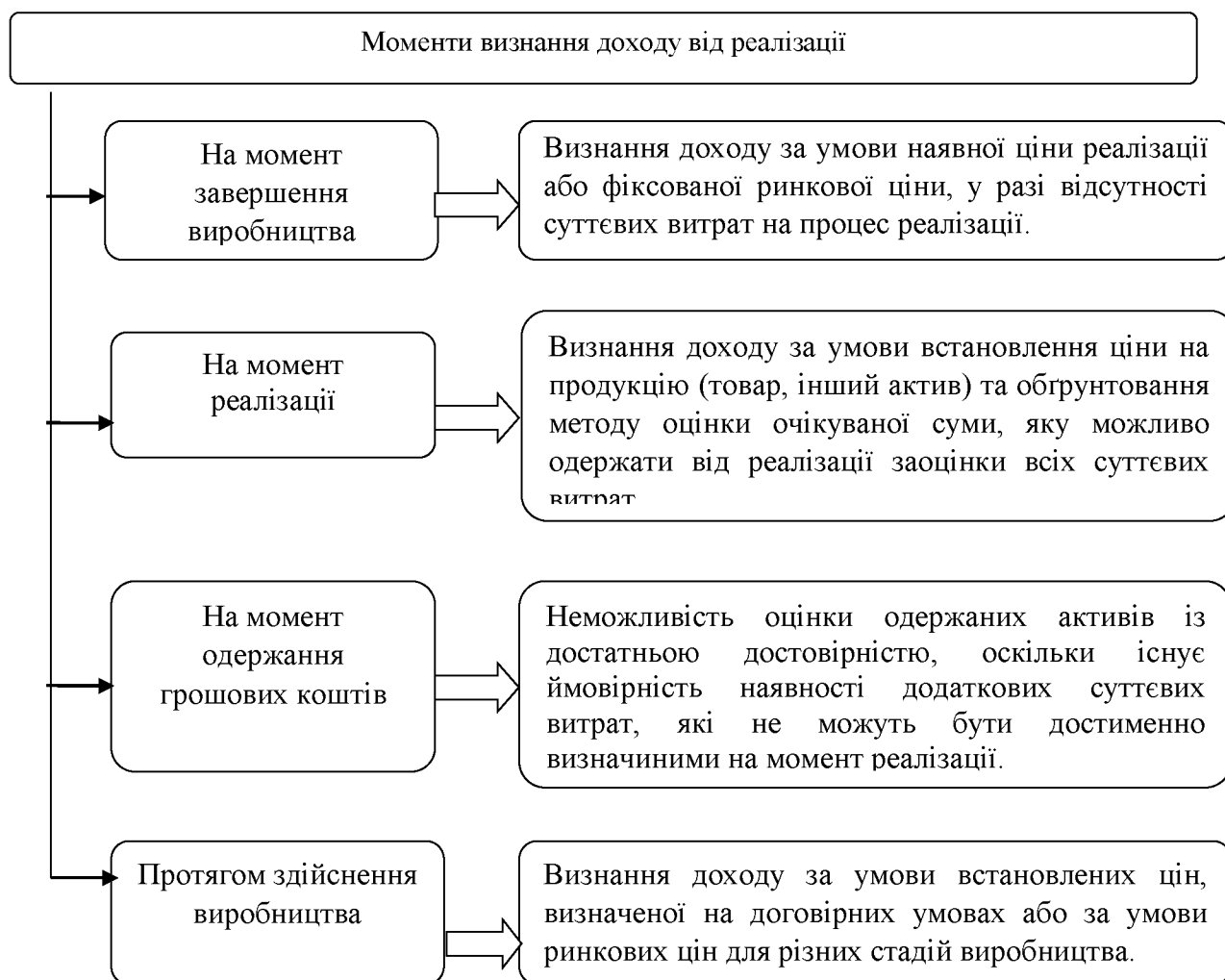


Рис. 1.7. Моменти визнання доходу від реалізації

На думку вчених В. Я. Плаксієнка та Л. М. Пісьмаченко, доход (виручка) від надання послуг, який не можна достовірно оцінити та не існує ймовірності відшкодування понесених витрат, то доход не визнається, а понесені витрати є витратами звітного періоду [38].

Процес реалізації, забезпечує можливість відновлення й розширення виробництва, здійснення розрахунків суб'єкта господарювання за своїми зобов'язаннями (перед бюджетом, працівниками та адміністрацією з оплати праці за виконану роботу, постачальникам і іншим господарюючими суб'єктами), та є фінансовим результатом від реалізації продукції (робіт, послуг). Якщо виручка (дохід) від реалізації продукції перевищує її собівартість, то різниця це прибуток, а якщо навпаки – збиток. На практиці можуть використовуватись два методи визначення моменту реалізації продукції: продукцію відвантажено або відпущено споживачу (відбулася передача права власності), – метод нарахування; одержано грошові кошти на рахунок покупця за реалізовану продукцію – касовий метод.

Нестабільність ринкових умов економіки вимагає від суб'єктів господарювання своєчасної адаптації процесу реалізації продукції (робіт, послуг) до змін зовнішнього середовища. Проте цей процес зіштовхується з низкою проблем, зокрема з проблемою інформаційного забезпечення, що викликане низькою оперативністю отримання даних, а іноді навіть неможливістю ознайомлення з інформацією про стан зовнішнього середовища.

Важливою ознакою є неможливість коригування величини доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на суму не пов'язаних з ним сумнівної і безнадійної дебіторської заборгованості. Проблема у загальному вигляді полягає в тому, що наявні недоліки інформаційного забезпечення негативно впливають на систему управління процесом реалізації продукції сільськогосподарського підприємства.

На рис. 1.8. розглянуто систему управління процесом реалізації готової

продукції, робіт та послуг із урахуванням різних чинників, які суттєво впливають на політику господарюючого суб'єкта та від яких залежить загальний успіх його господарської діяльності.

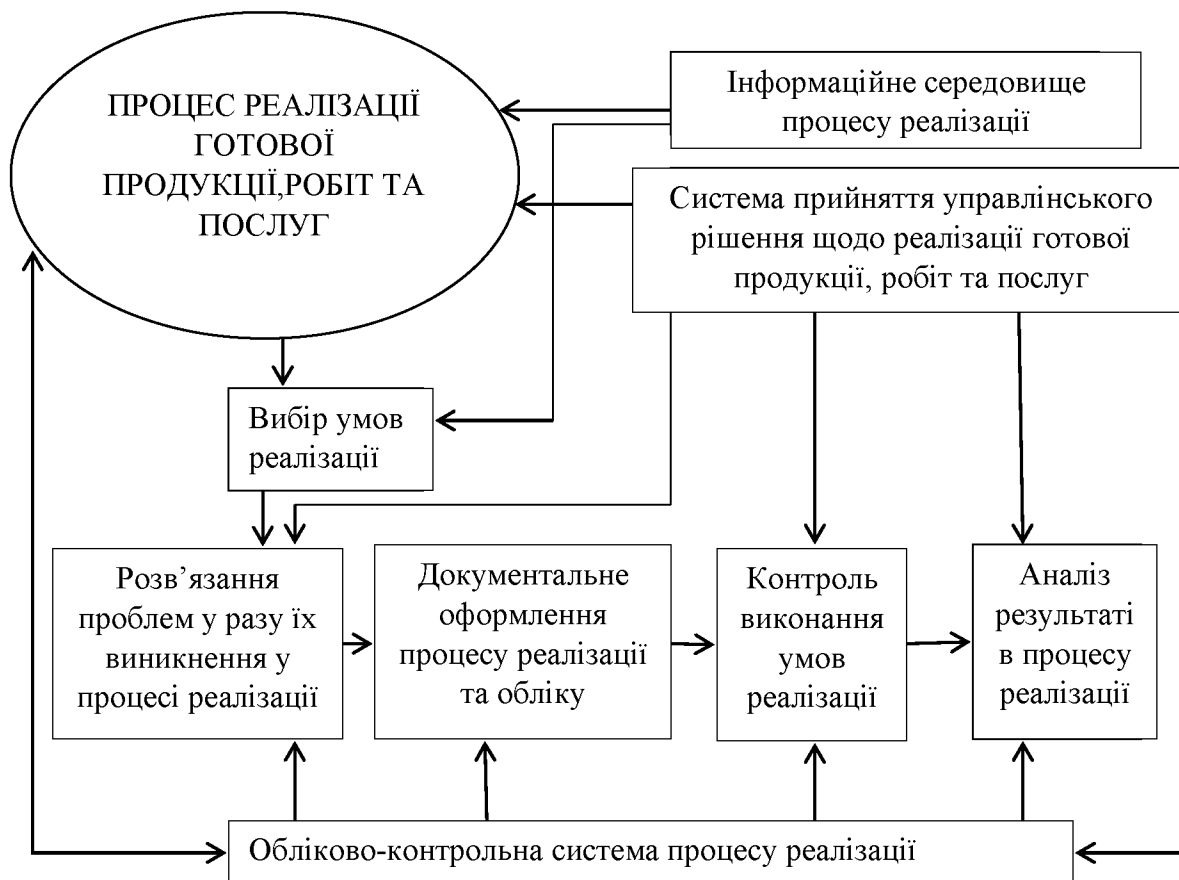


Рис. 1.8. Система управління процесом реалізації готової продукції, робіт та послуг на підприємстві

У виробничо-господарській діяльності сільськогосподарських підприємств різниця між отриманими доходами і витратами визнає фінансові результати. При цьому розрізняють прибуток або збиток від реалізації сільськогосподарської продукції та продукції її переробки, виконання робіт і послуг, допоміжної діяльності, реалізації матеріальних цінностей, основних засобів і нематеріальних активів, а також від інших операцій.

Зокрема, Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова вважають, що ефективність діяльності кожного підприємства виражається власне у його фінансових результатах. Сам же фінансовий результат є економічним підсумком

господарювання підприємств у грошовій формі. Для його визначення у бухгалтерському обліку зіставляють доходи та витрати в розрізі видів діяльності [58].

Відтак отримання прибутку уможливорює вважати, що ефективність організації та здійснення господарської діяльності. Однак обсяг прибутку ще не дозволяє в достатній мірі оцінити, наскільки ефективно здійснюється діяльність підприємства. Для такої оцінки є відносні показники рентабельності як відношення отриманого прибутку до авансованих і витрачених на виробництво продукції засобів.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Ринок сільськогосподарської продукції формується під впливом попиту та пропозиції. Виробники виготовляють продукцію з урахуванням потреб споживачів, які у свою чергу оцінюють вироблену продукцію та приймають рішення, купувати її, чи ні. Наразі ринок сільськогосподарської продукції займає особливе місце в структурі економіки України, є одним із показників ефективності функціонування аграрного сектора в цілому. Інфраструктура сучасного ринку сільськогосподарської продукції представлена, здебільшого, реалізацією продукції посередникам, а не заготівлею та її переробкою.

Американський інститут бухгалтерів зазначає, що термін «реалізований» характеризує трансформацію матеріальних активів у грошові кошти або у грошові вимоги. Реалізованою є продукція (товари, роботи та послуги), продана на ринку споживачів. Обсяг реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – один із показників діяльності господарюючих суб'єктів. За економічним змістом значення реалізації продукції характеризує кінцевий результат роботи суб'єкта господарювання, виконання обов'язків перед споживачами, досягаючи ступінь участі в задоволенні потреб аграрного ринку

тощо.

Успішне просування продукції на ринку, на нашу думку, можливе за мінімізації собівартості на її виробництво, оскільки остання є особливою економічною категорією, що охоплює грошові витрати конкретного підприємства, необхідні для здійснення його відтворення. Економічна категорія «прибуток» це не що інше, як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (робіт, послуг) і собівартістю. За обсягом собівартості можна встановити якісні та кількісні зміни в технології виробництва продукції конкретного сільськогосподарського підприємства, характеризуючи його діяльність як виробника продукції на аграрному ринку. Споживачів продукції доцільно аналізувати за обсягом її реалізації. Відтак, важливим моментом є встановлення взаємозв'язку між собівартістю й обсягом реалізації сільськогосподарської продукції.

Однак багато господарюючих суб'єктів свідомо завищують собівартість продукції з метою збільшення цінової політики на неї. Відтак на ринку продукцію доцільно оцінювати за ринковою вартістю, інакше це неодмінно призведе до значної диференціації, однак дане питання є дискусійним. Зокрема, Л. Р. Алексюк стверджує, що раціонально використовувати те, що вже застосовується на практиці, а саме – чого вимагає державна статистична звітність – загальноприйняте для всіх підприємств визначення собівартості [2].

Однак, на думку М. В. Єрмолаєвої, найоб'єктивнішим показником, який слід використовувати для визначення фінансових результатів від реалізації, є повна собівартість, тобто фактична собівартість, збільшена на частину витрат на збут. Оскільки витрати на збут слід зараховувати до собівартості реалізації, оскільки вони безпосередньо стосуються продукції, виробленої підприємством, і такої, що реалізується покупцям. Проте автор зауважує, що до собівартості необхідно додавати не всю суму адміністративних витрат і витрат на збут за звітний період, а лише ту їх частку, котра припадає на реалізовану продукцію.

Не завжди підприємство може виконати всі умови, зазначені у НП(С)БО 15, для визнання в обліку доходів від реалізації у зв'язку з особливостями діяльності та невизначеними обставинами. Підприємства, залежно від особливостей здійснюваних операцій, повинні самостійно обирати метод відображення доходу й окреслювати, коли й у якому обсязі визначати дохід від реалізації продукції у звітному періоді. Ці умови необхідно визначати в обліковій політиці підприємства .

Актуальним питанням на сьогодні є методологія обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Стосовно цього Г. Ямборко зауважує, що за НП(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачено визначати фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів з подальшим уточненням на кожен дату балансу та на дату реалізації. Тобто у сільському господарстві фінансовий результат передбачено визначати не після реалізації продукції, а під час її отримання з виробництва [63].

Автор стверджує, що таке визначення фінансового результату суперечить принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме принципу обачності, який передбачає застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, що повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. Остаточне вирішення проблеми збільшення доходів сільськогосподарських підприємств неможливе без зростання ефективності їх господарювання. Так чи інакше, цей складний комплекс протиріч відображається й у бухгалтерському обліку, який за призначенням повинен максимально об'єктивно відображати фактичний стан справ суб'єктів господарювання. Як основна інформаційна система, бухгалтерський облік і фінансова звітність призначені відтворити реальний стан збільшення капіталу, джерел формування доходів, напрямів розподілу виторгу і прибутку.

У системі обліку на сільськогосподарських підприємствах надзвичайно цінною є інформація про доходи від реалізації сільськогосподарської продукції. За значенням для її користувачів вона займає місце поряд з інформацією про активи, зобов'язання та капітал підприємства. Конкурентна боротьба постійно загострюється як на внутрішніх, так і на зовнішніх ринках, значної уваги заслуговують усі аспекти управління процесом реалізації на підприємстві, оскільки від цього залежить його фінансова стійкість. Діагностика ефективності процесу реалізації передбачає аналіз чинників, що впливають на фінансовий результат від реалізації (рис. 1.9).

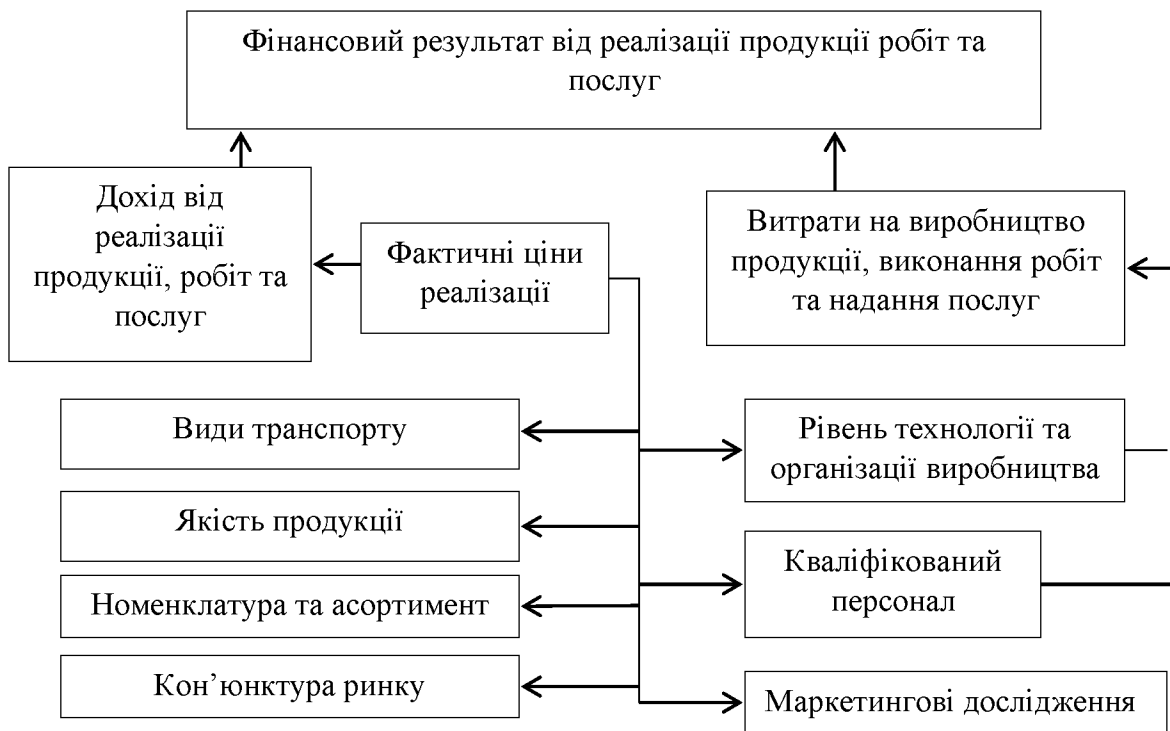


Рис. 1.9. Взаємозв'язок чинників, що впливають на фінансовий результат від реалізації продукції, робіт та послуг

Вирішення проблем формування фінансових результатів суб'єкта господарювання, за більшості науковців, зазначають: фінансові результати не від продажу реалізаційних об'єктів пов'язані із завищенням (заниженням) результатів; розмежування операцій в розрізі їх впливу та участі в результатах

і вартості підприємства; організація бухгалтерського обліку фінансових результатів в розрізі джерел їх отримання: а) не в процесі створення об'єктів; б) реалізація таких об'єктів; розширення субрахунків до рахунку 79, а саме 791 – Результат основної діяльності, 792 – Результат іншої операційної діяльності.

Отже, для вдосконалення обліку реалізації готової продукції вважаємо за необхідне розмежувати витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача (тара, упаковка, вантажні роботи, транспортування, складування, витрати на утримання складів, магазинів, торгового персоналу тощо) та маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ» (далі – ТОВ «ХХХ») місцезнаходження товариства: Україна, 07441, Київська область, Броварський район, с. Тарасівка, вул. 9 Січня, будинок 1-Г.

ТОВ «ХХХ» – юридична особа, що має цивільну правоздатність та дієздатність. У своїй діяльності керується Конституцією України та чинним законодавством. Товариство самостійно планує свою фінансову та виробничо-господарську діяльність. Має право придбавати майно та відповідає за своїми зобов'язаннями всім своїм майном.

Метою створення ТОВ «ХХХ» є максимізація прибутку та використання його в інтересах учасників товариства задля ефективного управління майном та коштами як власними, так і залученими, забезпечення суспільних потреб у продукції, роботах, послугах.

Основні види діяльності ТОВ «ХХХ» є:

- вирощування зернових, бобових культур і насіння олійних культур;
- заготівля, переробка та реалізація сільськогосподарської продукції;
- закупівля у населення, фермерських господарств та підприємствах сільськогосподарської продукції основних галузей аграрного сектору, напівфабрикатів;
- організація гуртової та роздрібної торгівлі товарами, включаючи реалізацію запасних частин, будівельних матеріалів та інше.

У ТОВ «ХХХ» використовується лінійно-функціональна структура управління товариством, що передбачає ієрархічну організацію процесу управління за господарськими процесами (постачання, виробництво,

реалізація) та структурними підрозділами. За кожною з них формується лінійна система, що здійснює управління товариством зверху до низу, зокрема від керівника товариства через керівників підрозділів.

Облік як функція управління забезпечує суттєвою інформацією зовнішніх і внутрішніх користувачів, тому вдала організація бухгалтерського обліку є запорукою постановки й виконання завдань. Ефективна організація бухгалтерського обліку у ТОВ «XXX» розпочинається з формування облікової політики, положення якої фіксуються у Наказі про облікову політику, витяг діючого Наказу ТОВ «XXX» наведено у додатку А.

У «1С: Бухгалтерії 8.3» відомості про облікову політику з бухгалтерського та податкового обліку формуються у реєстрі відомостей «Облікова політика організацій» (головне меню – «Налаштування»). Кожен запис якого характеризує облікову політику ТОВ «XXX» за певний звітний період. Для налаштування констант у програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3» потрібно зайти позицію «Налаштування параметрів обліку» («Головне» – «Налаштування» – «Параметри обліку»). У даному діалоговому вікні задаються параметри на рівні програми: Основними розділами даного діалогового вікна є: «Банк і каса», «Розрахунки», «Запаси», «Торгівля», «Виробництво», «План рахунків», «Співробітники і зарплата».

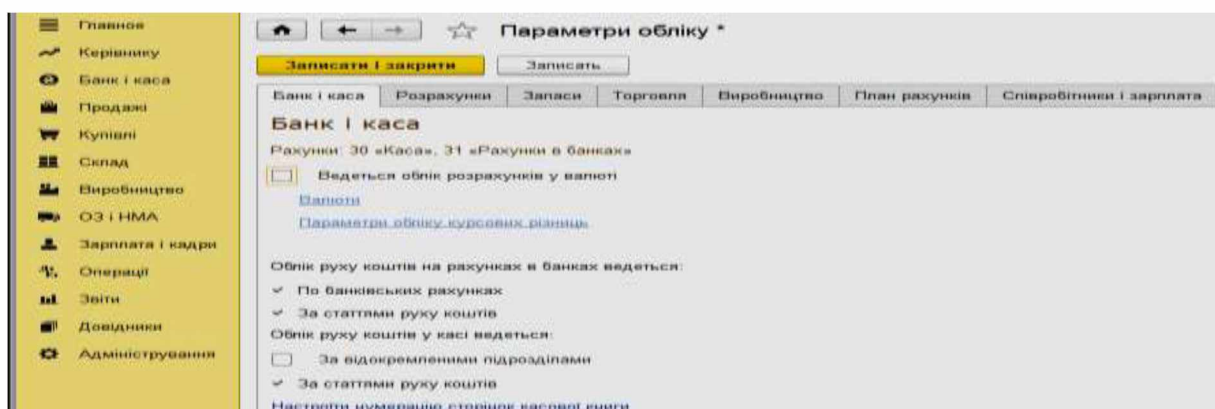


Рис. 2.1. Налаштування параметрів обліку група «Банк і каса»

У вкладенці «Розрахунки» – проставити щиглик у чарунці «За

документами розрахунків», а у вкладенці «Запаси» необхідно поставити щиглик у позиціях, рис. 2.2.

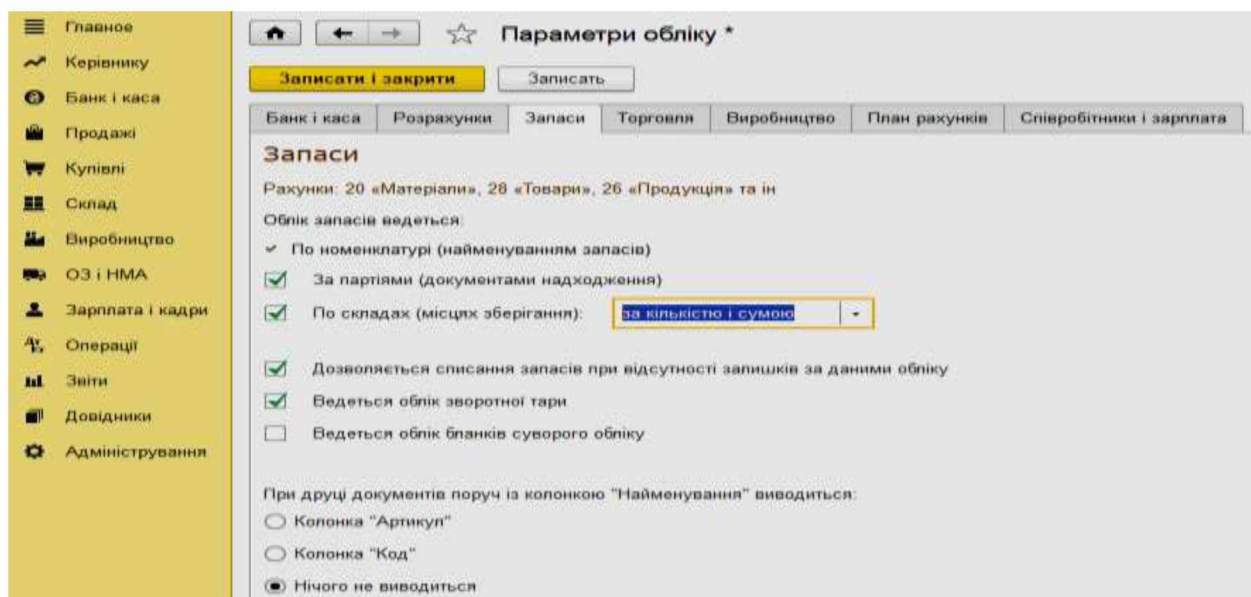


Рис. 2.2. Вкладка «Запаси» Облікової політики

Перед початком роботи у програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8.3» необхідно налаштувати облікову політику підприємства («Головне» – «Облікова політика»). Зазначимо основні позиції облікової політики.

Додатком до Наказу про облікову політику у ТОВ «XXX», розроблений графік документообігу (додаток Б), який розроблений головним бухгалтером, затверджений і введений в дію наказом керівника.

У ньому визначено: перелік первинних документів; час їх просування та обробки; посадових осіб, відповідальних за їх складання; строк обробки й проходження документів у межах АРМ-ів бухгалтера.

Контроль за дотриманням виконавцями Графіка документообігу у ТОВ «XXX» здійснюється головним бухгалтером.

Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії відповідних документів, звітів та відомостей є обов'язковими для виконання всіх підрозділів і служб товариства.

2.2. Облік операцій з реалізації продукції, робіт, послуг та відображення інформації у звітності

Відповідно до Наказу про облікову політику на ТОВ «XXX» бухгалтерський облік ведеться за автоматизованою формою обліку з використанням програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3».

Документування обліку реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) у ТОВ «XXX» базується на господарських договорах, які фіксують встановлення господарських відносин суб'єкта підприємницької діяльності з іншими юридичними та фізичними особами.

Продаючи свою продукцію (виконуючи роботи, надаючи послуги), ТОВ «XXX» вступає у взаємовідносини з юридичними та фізичними особами – покупцями і замовниками, шляхом оформлення договору купівлі-продажу. За договором поставки ТОВ «XXX» зобов'язується передати продукцію у власність покупцеві, а покупець – прийняти й оплатити її. Згідно з умовами договору оплата продукції може здійснюватися попередньо у вигляді авансу до відвантаження або після її передачі покупцю. При попередній оплаті в договорі вказується розмір попередньої оплати, що перераховує авансу.

Система «1С: Бухгалтерія 8.3» дає можливість вести практично необмежену кількість довідників. Довідник «Контрагенти» містить інформацію щодо контрагентів ТОВ «XXX», зокрема, покупцях з якими товариство вступає в договірні відносини. Довідник використовується як при формуванні первинних документів, так і для ведення аналітичного обліку за рахунком 36 та інших рахунках. Інформація про контрагентів, зберігається в меню Довідники – «Купівлі та продажі» – «Контрагенти». Для зручності роботи зі списком контрагентів вони об'єднані в групи і підгрупи, зокрема, «Постачальники», «Комітенти», «Покупці» і т. д. Даний довідник наведено на рис. 2.3.

Найменування	Код	Повне найменування	Вид	Код за Є...
Засновник	00-000002			
Покупці	00-000001			
Постачальники	00-000003			
Фінансові установи	00-000004			

Рис. 2.3. Довідник «Контрагенти»

Для зберігання договорів взаєморозрахунків, укладених з контрагентами, призначений довідник «Договори контрагентів». Всі господарські операції з контрагентами оформляються з обов'язковим зазначенням договору. Переглянути список вже оформлених договорів та оформити новий договір з контрагентом можна з елемента довідника «Контрагенти» за посиланням «Всі договори». Для кожного договору вказується вид договору («З покупцем», «З постачальником» та ін.). Вид договору впливає на те, які господарські операції можна проводити за цим договором, зокрема, операцію реалізації продукції можна проводити тільки за договорами з видом «З покупцем» або «Бартерний».

У межах одного договору з контрагентом можна вести взаєморозрахунки або за договором у цілому, або за документами розрахунку. Ведення взаєморозрахунків за договором дає можливість самостійно визначати, в межах якої угоди здійснюється кожен платіж, продаж або купівля або інша зміна стану взаєморозрахунків. Інформація про документи розрахунку уможливує контролювати своєчасність оплат і відвантажень, а також визначати суму 1-ї події відповідно до угоди.

Для аналітичного обліку товарно-матеріальних цінностей за їх видами

призначений довідник «Номенклатура», елементи якого можна називати номенклатурними позиціями.

Податкові призначення активів і взаєморозрахунків ПДВ використовуються:

- при придбанні активів – для визначення права на податковий кредит, коректного відображення операції придбання у Декларації. З цією метою податкове призначення зазначається в документах придбання, платіжних документах і вхідних податкових документах;

- при подальшому русі активів – для контролю за їхнім цільовим використанням. Із цією метою податкове призначення зазначається в документах руху продукції (товарів, робіт, послуг).

Даний довідник використовується для формування первинних документів та ведення аналітичного обліку ТМЦ (Шлях: «Підприємство» – «Товари (матеріали, продукція, послуги)» – «Номенклатура»).

Довідник «Склади «Місця зберігання» містить інформацію про список місць зберігання основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей тощо.

Даний довідник використовується для формування первинних документів та ведення аналітичного обліку за рахунками 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 20 «Виробничі запаси», 26 «Готова продукція», 28 «Товари» («Організація» – «Склади» – «Місця зберігання»).

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій щодо реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

Основними первинними документами з реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) у ТОВ «XXX» є: накладна, рахунок-фактура, товарно-

транспортна накладна, податкова накладна, накладна (внутрішньогосподарського призначення).

Накладна є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей та дозволом на вивіз із території ТОВ «XXX», а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку. Накладна виписується у ТОВ «XXX» у трьох примірниках і підписується особою, яка видала дозвіл на відпуск цінностей і головним бухгалтером.

Рахунок-фактура – розрахунковий документ, що виписується на ім'я покупця на кожну партію відвантаженої продукції. (додаток В.1). У ньому зазначається найменування, адреса і розрахункові рахунки продавця і платника, а також розрахунок вартості, пред'явленої платнику для оплати: найменування, кількість, ціна і сума ТМЦ, інші платежі. Документ підписується директором та головним бухгалтером.

Податкова накладна містить такі ж основні реквізити, що й рахунок-фактура. ТОВ «XXX» зареєстрована як платник ПДВ, виписує податкову накладну за вимогою покупця. Податкова накладна є підставою для нарахування суми податкового кредиту і суми податкового зобов'язання (додаток В.2). Податкова накладна складається в момент виникнення податкових зобов'язань у двох примірниках. Оригінал надається покупцю, друга копія залишається у ТОВ «XXX».

Товарно-транспортна накладна – комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи. Товарно-транспортна накладна є супровідним документом перевезеного вантажу шляхом проходження документом, що підтверджує обсяг виконаних робіт водієм автотранспорту під час перевезення вантажу, підставою для розрахунків між постачальником і покупцем, замовником автотранспорту та автотранспортного підприємства, а також документом для нарахування заробітної плати водію автомобіля. Реквізити товарно-транспортної накладної (дати, рядки, графи, підписи) заповнюються

відповідно вантажовідправником, перевізником і вантажоодержувачем. Оформляється на кожен рейс автомобіля і для кожного вантажоодержувача окремо. Випишується вантажовідправником у чотирьох примірниках під копіювальний папір з указівкою дати виписки.

У ТОВ «XXX» використовують такі спеціалізовані форми Товарно-транспортних накладних (ТТН): ТТН на відправку-приймання сільськогосподарської продукції (зерно, насіння олійних культур та трав) (ф. № 1 с.-г. зерно); ТТН на відправку-приймання буряка (ф. № 1-ТН-буряк) та ін. Розрахунковими документами у цьому разі є: рахунки-фактури, приймальні квитанції, платіжні вимоги тощо.

У разі продажу продукції за готівку на ринку та у магазинах, вона відпускається зі складу підзвітній особі за накладною. За цих умов складається Звіт про продаж сільськогосподарської продукції і здати його в бухгалтерію у терміни, встановлені Графіком документообігу.

Видачу продукції працівникам ТОВ «XXX» у рахунок оплати праці відображають у відомості, яку складають у двох примірниках. Перший передають комірникові, а другий здають до бухгалтерії. У відомості повинна бути розписка працівників про одержання продукції.

При реалізації продукції окремим працівникам господарства та іншим фізичним особам зі складу за готівку використовують накладну (внутрішньогосподарського призначення – ф. № 87) та прибуткові касові ордери (ф. № КО-1).

Прибутковий касовий ордер застосовується для оформлення операцій по надходженню в касу підприємства грошових коштів. Випишується в одному примірнику і реєструється в Журналі-реєстрації прибуткових і видаткових касових документів працівником бухгалтерії, підписується головним бухгалтером і передається в касу підприємства.

Для виконання робіт чи надання послуг між організаціями складається Акт здачі-приймання робіт (надання послуг).

У ТОВ «XXX» при реалізації продукції на ринку за кожен день торгівлі сплачується ринковий збір, розміри і порядок сплати якого встановлюються місцевою владою. Крім ринкового збору, ринок за окрему плату надає послуги, частина яких є обов'язкова. Так до обов'язкових послуг відносять прокат торгового інвентарю і обладнання, санітарного одягу, зважування на товарних вагах, розрубка м'яса тощо.

Всі первинні документи надходять до бухгалтерії, де їх перевіряють та на підставі них формують електронні документи. Облік реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) ведеться в типовій конфігурації програмного продукту «1С: Бухгалтерія 8.3» у розрізі так званих документів – замовлень. Документом – замовленням є перший документ в пов'язаній за змістом послідовності документів, які впливли на стан розрахунків із контрагентом (регламентували відносини із ним).

Варіант обліку взаєморозрахунків з клієнтом – за рахунками / накладних або за договорами визначається для кожного клієнта в реквізиті «Вид взаєморозрахунків» форми елементів довідника «Контрагенти».

ТОВ «XXX» може вести облік взаєморозрахунків із постійними покупцями у розрізі договорів, а з випадковими покупцями – у розрізі рахунків / накладних. За одним замовленням може бути декілька відвантажень, однак не можна виконати відвантаження одразу за декількома замовленнями. Водночас, типова конфігурація дозволяє вести облік господарських операцій підприємства за кількома видами розрахунків – готівка, передоплата, і бартер.

Передоплата реалізує стандартну схему оплати за реалізовану продукцію (виконання робіт, надання послуг). При проведенні документа «Платіжне доручення вихідне» формує типову кореспонденцію рахунків (додаток В.3). Бартер використовується при оформленні товарообмінних операцій. Бартер відрізняється від інших розрахунків набором сформованої кореспонденції рахунків. Зазначимо також, що реєстрація факту взаємозаліку

по бартерній угоді оформлюється в типовій конфігурації з допомогою документу «Взаємозалік-бартер», який слід вводити по відношенню до документу, який закриває бартерну поставку попереднім числом із метою коректного визначення сум попереднього відвантаження.

Документ «Рахунок на оплату» призначений для документального оформлення попередньої домовленості про реалізацію продукції (виконання робіт, надання послуг). Якщо продукцію реалізовано на підставі попередньо виписаного «Рахунка на оплату», то «Реалізацію товарів і послуг» треба виписувати на підставі «Рахунка на оплату», використавши режим уведення документа на підставі. У такому випадку більшість реквізитів документа «Реалізація товарів і послуг» (у т. ч. її таблична частина) будуть заповнені автоматично.

Програма «1С: Бухгалтерія 8.3» забезпечує автоматичне формування податкових накладних під час оформлення операцій, унаслідок яких виникають податкові зобов'язання.

Податкова накладна, що надається ТОВ «ХХХ» покупцю і складається в момент виникнення податкових зобов'язань продавця, – це єдиний документ, що надає право на включення сум ПДВ до податкового кредиту, сплачених у зв'язку з придбанням готової продукції (товарів, робіт, послуг) покупцем. Документ «Податкова накладна» призначений для реєстрації і формування друкованих форм податкових накладних, виписаних покупцям підприємства. Типова конфігурація дозволяє формувати як звичайні, так і підсумкові (зведені) податкові накладні.

Бухгалтерський облік реалізації продукції, виконаних робіт і наданих послуг, визначення та відображення в обліку доходів і витрат, податку на додану вартість, а також фінансових результатів від реалізації цінностей є однією з основних, найбільш відповідальних ділянок бухгалтерської роботи. Правильне визначення і відображення в бухгалтерському обліку зазначених показників має велике значення для забезпечення ефективної господарсько-

фінансової діяльності підприємства.

У ТОВ «ХХХ» методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати від реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) та її розкриття в фінансовій звітності регламентуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати»).

Реалізація продукції є завершальною стадією циклу кругообороту господарських засобів. У процесі реалізації ТОВ «ХХХ» окупує всі витрати на виробництво продукції та її збут, а продукція перетворюється в грошові кошти. Прибуток у ТОВ «ХХХ», здебільшого, утворюється за рахунок реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг), крім того товариство має інші доходи, які впливають на його розмір.

Аналітичний облік реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) у ТОВ «ХХХ» організовується за видами продукції (робіт, послуг) – на кожний вид продукції – окремий аналітичний рахунок. В аналітичному обліку за дебетом і кредитом відображається реалізована продукція у натуральному й грошовому вимірниках. Натуральні вимірники дають можливість накопичувати інформацію про кількість проданої продукції, що використовується для прийняття управлінських рішень, а також забезпечує перевірку правильності записів.

Для обліку доходів, витрат і фінансових результатів Планом рахунків передбачений окремий клас рахунків – 7 клас «Доходи і результати діяльності» і 9 «Витрати діяльності».

Для узагальнення інформації щодо собівартості реалізованої готової продукції призначено рахунок 90 «Собівартість реалізації». Це рахунок активний, номінальний, операційний, розподільний. За дебетом рахунка – відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг); фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом – списання в порядку закриття

дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Згідно робочого плану рахунків у ТОВ «ХХХ» рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

- 901 «Собівартість готової продукції»;
- 903 «Собівартість послуг».

На рахунках 7 класу впродовж звітнього періоду за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів, обов'язкових платежів, що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів, обов'язкових платежів, щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

ТОВ «ХХХ» реалізує продукцію власного виробництва фізичним та юридичним особам (приватним підприємцям, переробним підприємствам). Для обліку реалізації готової продукції, товарів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачені рахунки 70 «Доходи від реалізації», 90 «Собівартість реалізації», 93 «Витрати на збут».

Доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також знижки, надані покупцям, інші, що вираховуються з доходу і обліковуються на рахунку 70 «Доходи від реалізації». У ТОВ «ХХХ» він має такі субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту або іншими напрямками, визначеними підприємством. При реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» використовує метод нарахування, який полягає в тому, що реалізацію відображають у момент відпуску товарів покупцю незалежно від термінів оплати.

Особливостями обліку реалізації продукції є:

- щомісячне відображення в обліку податку на додану вартість від суми

доходу (обороту) з реалізації продукції у встановленому розмірі;

- списання кінцевого сальдо чистого доходу від реалізації готової продукції та іншого операційного доходу на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» заключними записами за звітний рік;

- списання по підсумку за рік на зменшення одержаного чистого доходу підприємства виробничої собівартості реалізованої сільськогосподарської продукції;

- списання в установленому порядку на зменшення чистого доходу кінцевого сальдо витрат підприємства на збут продукції за звітний рік.

Кореспонденцію рахунків процесу реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Господарські господарські операції за напрямками реалізації у ТОВ

«XXX»

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Списується реалізоване зерно за собівартістю	901	27	3800,0
Нараховується виручка за продане зерно	361	701	7200,0
Нараховується податок на додану вартість	701	641	1200,0
Отримана виручка на поточний рахунок в банку	311	361	7200,0
Реалізовано олію за готівку	901	27	3600,0
Отримана в касу виручка за реалізовану олію	301	701	6000,0
Нараховується сума ПДВ	701	641	1000,0
Списуються реалізоване зерно на ринку за собівартістю	901	27	800,0
Оприбутковується виручка за реалізоване зерно	372	701	1200,0
Нараховується сума ПДВ	701	641	200,0
З виручки сплачено ринковий збір	93	372	16,0
Сума виручки поступила в касу господарства	301	372	1184,0
Списано на фінансові результати собівартість реалізованої продукції	79	901	8200,0
Списано на фінансові результати доходи від реалізації продукції	70	79	14400,0
Списано на фінансові результати суму ПДВ	79	70	2400,0
Списано на фінансові результати витрати на збут	79	93	16,0
Визначено фінансовий результат	79	441	3784,0

Основною діяльністю ТОВ «XXX» є діяльність виробництво і реалізація сільськогосподарської продукції, тому актуальним є питання адаптації обліку

до НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Згідно із НП(С)БО 30 «Біологічні активи», біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та (або) додаткові біологічні активи, а також в інший спосіб приносити економічні вигоди [52].

Фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів визначаються на рахунку 79 «Фінансові результати», шляхом порівняння доходів та витрат від первісного визнання різних видів біологічних активів або їх груп.

Синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції, робіт, послуг у ТОВ «XXX» ведуть на основі автоматизованої форми обліку за використання програми «1С: Бухгалтерія 8.3». Схематичне зображення автоматизованої форми обліку у ТОВ «XXX» наведено на рис. 2.5.

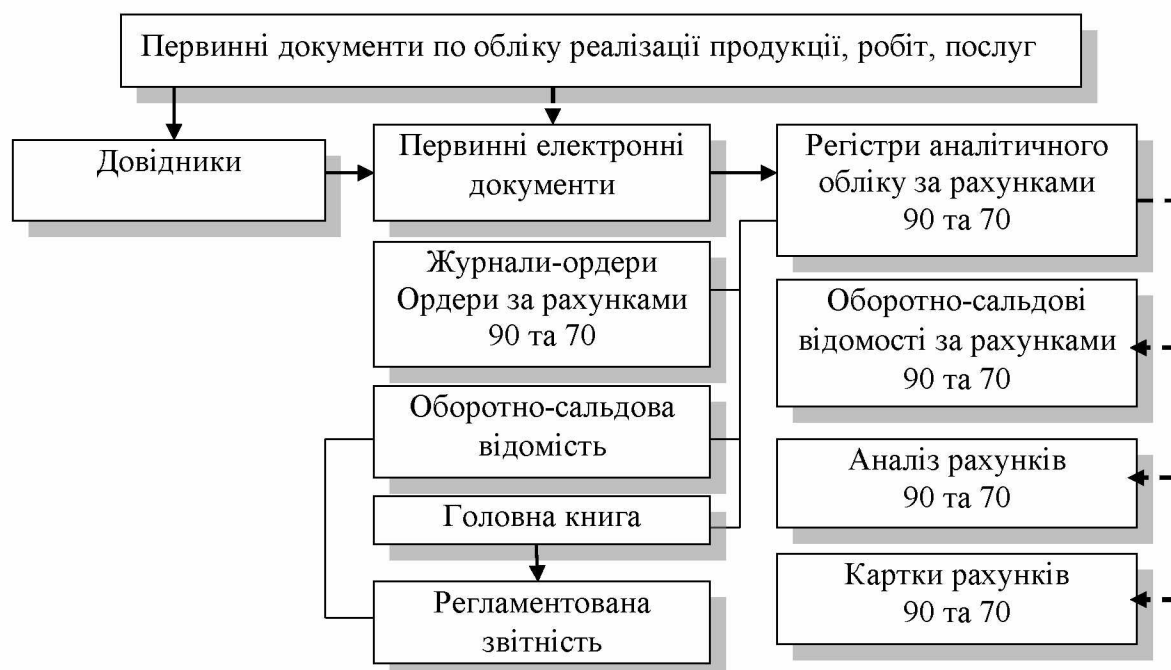


Рис. 2.5. Схематичне зображення автоматизованої форми обліку у ТОВ «XXX»

Дана форма обліку характеризується веденням синтетичного обліку і аналітичного обліку в програмі «1С: Бухгалтерія 8.3». У даному програмному

продукті на підставі оформлених перевірених документів формуються електронні документи-аналоги, які засвідчують здійснення господарської операції та формують кореспонденцію рахунків.

Із електронних первинних документів програми «1С: Бухгалтерія 8.3», інформація переноситься до внутрішніх звітів програми (картка рахунка, аналіз рахунка, відомість за кореспонденцією рахунків і т. д.), а звідти до спеціальних звітів (журналів-ордерів, шахівки, головної книги), а зрештою до регламентованої звітності (Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Приміток до річної фінансової звітності та іншої зовнішньої звітності).

Основною формою звітності для відображення доходів, витрат та фінансових результатів є «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» – складова квартальної і річної фінансової звітності підприємств. Зміст, структура і формат звіту регламентується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Згідно зазначеного положення даний звіт – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід [40].

Діяльність ТОВ «XXX» поділяється на звичайну, яка включає операційну (основну та іншу), фінансову та інвестиційну. До категорій цього звіту відносяться витрати, доходи, збитки, прибуток. Структура Звіту про фінансові результати у порівнянні представлено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Структура Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Форма II «Звіт про фінансові результати Звіт про сукупний дохід»			
Розділи			
I. Фінансові результати	II. Сукупний дохід	III. Елементи операційних витрат	IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

У ТОВ «XXX» при складанні Звіту про фінансові результати необхідно дотримуватися принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих

доходів. Звіт про фінансові результати складається з чотирьох розділів: Розділ 1. «Фінансові результати» (р. 2000 – 2355); Розділ 2. «Сукупний дохід» (р. 2400 – 2465); Розділ 3. «Елементи операційних витрат» (р. 2500 – 2550); Розділ 4. «Розрахунок показників прибутковості акцій» (р. 2600 – 2650).

У першому розділі Звіту про фінансові результати надається інформація про доходи і витрати з точки зору власника підприємства, усі витрати, пов'язані з доходом звітного періоду, включаючи й податок на прибуток, вважаються витратами звітного періоду; прибуток розглядається як джерело виплат власникам для нарахування і сплати дивідендів, створення резервного капіталу або збільшення статутного капіталу. У другому розділі наводиться інформація про суми проведених уцінок необоротних активів та фінансових інструментів за звітний період, суми накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та інший сукупний дохід. У третьому розділі наводиться склад операційних витрат за елементами, що дозволяє провести аналіз їх структури. У четвертому розділі Звіту про фінансові результати, який стосується лише акціонерних товариств, прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, а також тих товариств, які знаходяться у процесі випуску зазначених акцій, розраховуються показники прибутковості акцій.

У Примітках до річної фінансової звітності інформація про фінансові результати наводиться у розділі XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів». Тут відображається інформація про вартість оприбуткованої сільськогосподарської продукції, про доходи і витрати, пов'язані з її визнанням, та фінансові результати.

Інформація про операційні витрати відображається у формі № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» у першому розділі «Показники пріоритетних звітних сегментів». Зміст, структура та вимоги до цього звіту регламентуються НП(С)БО 29

«Фінансова звітність за сегментами», дану форму складають підприємства, які є монополістами на ринку або з державним регулюванням цін на їх продукцію.

2.3. Податкові аспекти обліку операцій з реалізації продукції, робіт, послуг

Проблематика податкових аспектів обліку реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) розглядається із позицій оподаткування доходів від реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) податком на додану вартість (далі – ПДВ). Відтак, у ТОВ «ХХХ» ведення податкового обліку передбачено для формування повної та достовірної інформації щодо господарських операцій, які були здійснені підприємством протягом звітного періоду з метою оподаткування.

Підсистема обліку розрахунків із ПДВ призначена для накопичення та підготовки даних, необхідних для формування податкових документів, побудови облікових форм і регламентованої звітності з податку на додану вартість. Документування розрахунків за податком на додану вартість наведено на рис. 2.6.

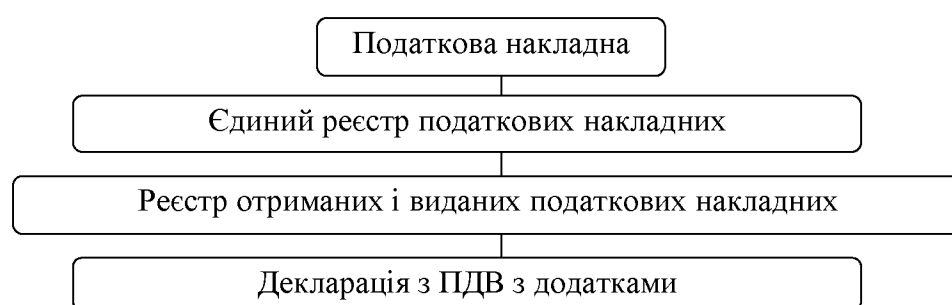


Рис. 2.6. Документування розрахунків за податком на додану вартість

Підсистема обліку розрахунків з ПДВ включає в себе:

- налаштування облікової політики та плану рахунків бухгалтерського обліку;

- ведення спеціальних реєстрів господарських операцій для накопичення бази оподаткування ПДВ;

- формування документів, призначених для відображення розрахунків з ПДВ в обліку;

- формування звітів та Декларації з ПДВ;

- передача звітності до контролюючих органів.

Всі господарські операції з обліку ПДВ характеризуються такими параметрами:

- ставка ПДВ:

- а) 20% – для операцій, що оподатковуються за основною ставкою (ст. 194 ПКУ);

- в) 14% – для операцій, що оподатковуються операцій з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції;

- б) 7% – для операцій, оподатковуваних за ставкою 7 % (п. 193.1в ПКУ);

- в) 0% – для операцій, що оподатковуються за нульовою ставкою (ст.195 ПКУ);

- г) Без ПДВ – для операцій, звільнених від оподаткування (ст. 197 ПКУ);

- д) Не ПДВ – для операцій, які не є об'єктом оподаткування (ст.196 ПКУ).

- стаття декларації з ПДВ.

Статті податкового обліку їхній склад і структура максимально наближені до структури чинної «Декларації з ПДВ». У підсистемі обліку розрахунків з ПДВ статті декларації вказуються при формуванні вихідних та реєстрації вхідних податкових документів. Оскільки список статей декларації досить великий, для спрощення задачі у конфігурації можливо обрати статтю для конкретної господарської операції з коротшого списку розділу «Податкові зобов'язання».

- вид діяльності ПДВ

Облік розрахунків з ПДВ у ТОВ «XXX» ведеться у розрізі видів діяльності, що обумовлені існуючими правилами надання податкового кредиту. Відповідно до ПКУ, податковий кредит надається тільки в тому випадку, якщо придбаний актив буде повністю або частково використаний в операціях, що оподатковуються ПДВ.

Вид діяльності з ПДВ може приймати значення:

-«Оподатковувана» – придбання для використання в операціях, що оподатковуються ПДВ за ставкою 20 %, 14 %; 7 % і 0 %;

-«Неоподатковувана» – придбання для використання в операціях, звільнених від оподаткування, або що не є об'єктом оподаткування [47].

Узагальнюючи вищевикладене зауважимо, що у ТОВ «XXX» розрахунки за податком на додану вартість здійснюються у відповідності до чинного законодавства, і зокрема Податкового кодексу України. Головним обліковим механізмом у підсистемі розрахунків з ПДВ є документи (як первинні, так і спеціалізовані, що призначено для обліку ПДВ) під час проведення яких формується кореспонденція рахунків та податкова звітність. Щомісяця складається Декларація з ПДВ, яка подається до 20 числа, наступного за звітним періодом.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

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

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

Таблиця 3.1

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

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

Продовж. табл. 3.1

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

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

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

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

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

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

капіталу та нерозподіленого прибутку.

Таблиця 3.2

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

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

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

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

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

Аналіз табл. 3.3 показав, що сума дебіторської заборгованості

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

Таблиця 3.3

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

Види дебіторської заборгованості	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	у %
Дебіторська заборгованість за продукцію	3957,2	33,1	23626,8	57,3	1757,2	8,0	-2200	-55,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
З бюджетом	6610,7	55,2	1686,1	4,1	5083,8	23,1	-1526,9	-23,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	1397,2	11,7	15920,3	38,6	15187,3	68,9	+13790,1	У 10,9 р.
Всього	11965,1	100,0	41233,2	100,0	22028,3	100,0	+10063,2	+84,1

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

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

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

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

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

послуги на 751,6 тис. грн або на 37,2 %.

Таблиця 3.4

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

Види зобов'язань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Довгострокові зобов'язання	95,6	4,5	5514,2	54,9	7443,1	83,8	+7347,5	У 77,9 р.
2. Поточні зобов'язання, в т.ч. за:	2022,1	95,5	4528,6	45,1	1439,9	16,2	-582,2	-28,8
товари, роботи, послуги	2020,8	99,9	4437,1	98,0	1269,2	88,1	-751,6	-37,2
розрахунками з бюджетом	0,3	0,0	50,7	1,1	132,5	9,2	+132,2	У 441,7 р.
розрахунками зі страхування	-	-	9,5	0,2	27,5	1,9	+27,5	Х
розрахунками з оплати праці	1	0,0	31,3	0,7	10,7	0,7	+9,7	У 10,7 р.
Всього:	2117,7	100,0	10042,8	100,0	8883	100,0	+6765,3	У 4,2 р.

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

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

Таблиця 3.5

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

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

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

2020 р. – в 2 рази.

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

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

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

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

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

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

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів ТОВ «XXX» збільшився з

0,218 до 0,229, що показує позитивну динаміку зростання частки основних засобів у валюті балансу. Коефіцієнт нагромадження амортизації зріс з 0,630 до 0,633, отже, рівень зношеності основних засобів і нематеріальних активів є високим і спостерігається погіршення функціонального стану необоротних активів досліджуваного підприємства.

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

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

Таблиця 3.6

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

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

Результати розрахунку й аналізу динаміки показників ділової активності ТОВ «XXX» (табл. 3.6) свідчать про наявність негативних тенденцій щодо оцінювання оборотності активів і пасивів. Так, тривалість одного обороту активів збільшилась на 303 дні, що становить 57 %, оборотних активів – 219 дні (52,6 %), запасів – 164 дні (58 %), власного капіталу – 232 днів (у 2,3 рази), зменшення поточної кредиторської заборгованості – на 16 дні (33,3 %). Зміни пояснюються випереджальним зниженням показників чистого доходу і собівартості реалізованої продукції ТОВ «XXX» порівняно зі зменшенням середньорічної вартості відповідних активів і пасивів досліджуваного підприємства. У результаті переважаючого зменшення тривалості одного обороту запасів ТОВ «XXX» на 164 дні над збільшенням тривалості одного обороту поточної дебіторської заборгованості на 179 днів тривалість операційного циклу зростає на 343 днів (92,7 %). В умовах зменшення тривалості одного обороту поточної кредиторської заборгованості ТОВ «XXX» на 16 днів тривалість фінансового циклу збільшилась на 359 днів (у 2,1 рази), що також негативно характеризує динаміку ділової активності підприємства.

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

Таблиця 3.7

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

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

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище

нормативного на 0,080 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,086 грн грошових коштів).

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

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

3.2. Аналіз факторів формування обсягу виручки від реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг)

Завдання розділу 3.2 передбачає оцінку факторів, які впливають на обсяг доходів від реалізації продукції ТОВ «XXX». На нашу думку, першочергово необхідно проаналізувати основні показники виробництва сільськогосподарської продукції: посівна площа (кількість засіяної площі під відповідні культури, одиниця виміру - га), урожайність (відношення валового збору до засіяної площі, одиниця виміру – ц/га), валовий збір (загальна кількість зібраного урожаю, одиниця виміру - ц).

До кількісних показників віднесемо виробничу собівартість загальну – сума витрат на виробництво конкретної культури, тис. грн., собівартість 1 ц – відношення виробничої собівартості загальної до кількості зібраного урожаю, собівартість реалізації – витрати, пов'язані з реалізацією продукції та витрати саме реалізованої продукції, ціна – вартість за яку реалізована продукція, прибуток – різниця між ціною та собівартістю реалізації, рівень рентабельності – відношення прибутку до собівартості реалізації у відсотках.

Аналіз зазначених показників проведемо на підставі форм статистичної звітності ТОВ «ХХХ»:

- ф. № 29 сг. містить інформацію про посівну площу уточнену та зібрану в га та обсяг виробництва в ц;

- ф. № 21-заг для аналізу динаміки кількості реалізованої продукції, її вартість без сум дотацій та ПДВ;

- ф. № 50 сг є актуальною для аналізу витрат. Зокрема, в розрізі сільськогосподарських культур зазначається інформація про статті витрат, виробничу собівартість, собівартість реалізованої продукції та витрат на збут.

Отже, на першому етапі для аналізу основних показників виробництва використано дані ф. № 29-сг (площа та валовий збір) та № 50 сг (виробнича собівартість) (табл. 3.8). ТОВ «ХХХ» протягом досліджуваного періоду вирощувало зернові та технічні культури. Зазначимо, що для аналізу використаємо показники по вирощуванню кукурудзи на зерно і сої, оскільки по них можна прослідкувати динаміку та зробити відповідні висновки.

Таблиця 3.8

**Динаміка вирощування сільськогосподарських культур
ТОВ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.**

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

Аналіз динаміки показників вирощування сільськогосподарських культур у 2021 році порівняно з 2019 роком показав як позитивну, так і негативну тенденцію. Зокрема:

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

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

- виробнича собівартість кукурудзи на зерно зменшилася на 61,9 %, собівартість 1 ц на 54,81 грн, або на 18,3 %, що пов'язано з зниженням валового збору, тоді як виробнича собівартість сої зросла у 2,1 рази, 1 ц сої зросла на 179,11 грн, або на 27,8 %, що пов'язано із здорожчанням матеріальних ресурсів.

У складі витрат собівартість займає найбільшу частку. Собівартість виробленої продукції – це всі витрати, затрачені на виробництво певного виду продукції. До її складу входять: витрати на оплату праці (рахунок 66); відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок – рахунок 651); матеріальні витрати (матеріали сільськогосподарського призначення – рахунок 208, паливо-мастильні матеріали – рахунок 203, запасні частини – рахунок 207, малоцінні та швидкозношувані предмети – рахунок 22 та інші); амортизація необоротних активів (рахунок 13); інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Форма 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгосп підприємств» за 2019 – 2021 рр. ТОВ «XXX» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат. Проаналізуємо

динаміку та структуру витрат на виробництво продукції рослинництва ТОВ «ХХХ» (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

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

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

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

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

Виручка від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «ХХХ» є складовою операційних доходів. Тому доцільно проаналізуємо склад, динаміку та структуру доходів ТОВ «ХХХ» (табл. 3.10). Інформаційною основою аналізу доходів ТОВ «ХХХ» є інформація фінансової звітності: «Звіт

про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Таблиця 3.10

**Структура і динаміка доходів
ТОВ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

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

Отже, у 2021 році 92,3 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 7,1 % – доходи від іншої операційної діяльності та 0,6 % - дохід від інвестиційної діяльності. За період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності зменшилась на 25 млн. 316,3 тис. грн або на 37,1 %. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються зниженням на 970,2 тис. грн, або на 22,9 %. Дохід від інвестиційної діяльності зменшився на 507,6 тис. грн, або на 62,7 %.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ТОВ «XXX» зменшились у 2021 році порівняно з 2019 роком на 26 млн. 794,1 тис. грн. або на 36,6%. Оскільки у складі доходів, доходи від основної операційної (а отже, від реалізації продукції) займають найбільшу питому вагу, проаналізуємо їх склад, динаміку та структуру – табл. 3.11.

Загальна сума чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX» зменшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 19 млн 18,2 тис. грн, або на 31,6 % у зв'язку з зниженням суми виручки від реалізації кукурудзи на зерно на 29 млн 195 тис. грн, або на 66,5 % та бобів сої на 10 млн 985,6 тис. грн, або

на 67,7 %. У складі доходів від реалізації продукції рослинництва зростання відмічено по сумі продажу соняшнику.

Таблиця 3.11

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

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

У структурі доходів від реалізації продукції рослинництва протягом досліджуваних 2019 - 2020 рр. переважає частка доходу від реалізації кукурудзи на зерно, відповідно 73 %, 77,9 %, у 2021 р. – соняшнику – 51,4 % (рис. 3.1).

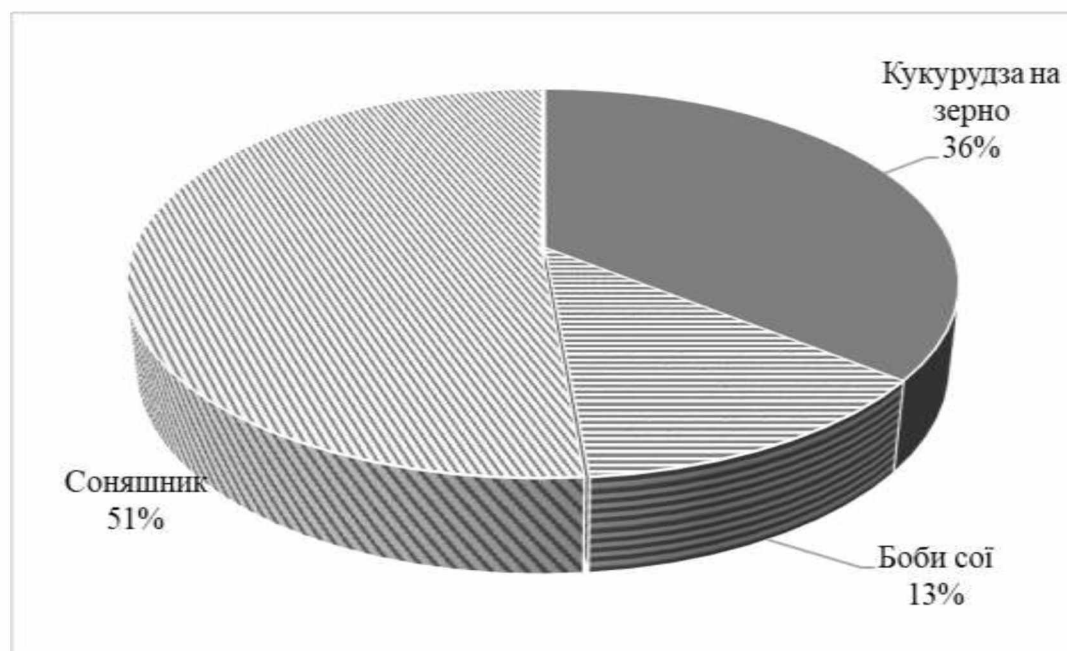


Рис. 3.1. Структура доходів від реалізації продукції рослинництва ТОВ «XXX» за 2021 р., %

Проведемо аналіз основних економічних показників ефективності вирощування сільськогосподарських культур ТОВ «XXX» за допомогою даних табл. 3.12.

Таблиця 3.12

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

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

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

Динаміка показників економічної ефективності виробництва та реалізації сої показав, що кількість реалізованої продукції зменшилася на 18387 ц, або на 82 %, собівартість 1 ц реалізації зросла на 945,86 грн, або у 2,4 рази, ціни реалізації на 573,85 грн, або на 79,3 %. В результаті, збиток від реалізації 1 ц бобів сої зріс на 372,01 грн, або на 45,1 %, рівень збитковості зріс порівняно з 2019 роком на 24,5 пункти.

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

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

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

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

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

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

$$\Delta BP_i = BP_{1i} - BP_{0i}, \quad (3.3)$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) обсягу реалізації продукції:

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

2) середньої ціни реалізації:

$$\Delta BP_{ip} = BP_{1i} - BP_{ymi}. \quad (3.5)$$

Перевірка розрахунку:

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

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

Таблиця 3.13

Факторний аналіз чистого доходу (виручки) від реалізації продукції

ТОВ «XXX» за 2019, 2021 рр.

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

Продовж. табл. 3.13

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

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

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

3.3. Аналіз фінансових результатів та рентабельності від реалізації продукції та резерви їх покращення

Оскільки фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «XXX» формується в основу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг (зернові – кукурудза на зерно та технічні культури – соя та соняшник (2021 р.)), доцільно за допомогою способу абсолютних різниць визначити вплив факторів на зміну суми прибутку від реалізації основних видів продукції у 2021 р. порівняно з 2019 р. На зміну фінансового результату від реалізації будь-якого виду продукції впливають три фактори:

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

Таблиця 3.14

**Факторний аналіз фінансових результатів від реалізації продукції
рослинництва ТОВ «ХХХ» за 2019-2021 рр.**

Показники	Роки					
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
	Кукурудза на зерно			Соя		
1. Реалізація продукції у фізичній масі, ц	129854	151796	28253	22435	16717	4048
2. Чистий дохід (виручка) від реалізації, тис. грн	42930,60	70098,60	14735,60	16238,50	19933,20	5252,90
3. Повна собівартість, тис. грн	38001,9	51587,1	12820,3	15712	17135,5	6663,8
4. Прибуток (збиток), тис. грн (п. 2 – п. 3)	4928,7	18511,5	1915,3	526,5	2797,7	-1410,9
У розрахунку на 1 ц реалізованої продукції:						
5. повна собівартість, грн (п. 3 × 1000 / п. 1)	292,65	339,84	453,77	700,33	1025,03	1646,20
6. середня реалізаційна ціна (п.2 × 1000 / п. 1)	330,61	461,79	521,56	723,80	1192,39	1297,65
7. прибуток (збиток), грн (п. 6 – п. 5)	37,96	121,95	67,79	23,47	167,36	-348,54
8. Загальна зміна прибутку (збитку) порівняно із попереднім роком, тис. грн (п. 4п – п. 4п-1)	×	+13582,80	-16596,20	×	+2271,20	-4208,60
в т.ч. за рахунок зміни:						
8.1. кількості реалізованої продукції (п. 1п – п. 1п-1) × п. 7п-1 / 1000	×	+832,82	-15066,05	×	-134,19	-2120,24
8.3. собівартості 1 ц продукції (п. 5п-1 – п. 5п) × п. 1п / 1000	×	-7163,85	-3218,66	×	-5428,01	-2514,46
8.3. ціни реалізації 1 ц продукції (п. 6п – п. 6п-1) × п. 1п / 1000	×	+19913,83	+1688,51	×	+7833,40	+426,10

Отже: а) прибуток від реалізації 1 ц кукурудзи на зерно склав у 2021 році 1 млн 915,3 тис. грн, тоді як у 2019 він складав 4 млн. 928,7 тис. грн, у 2020 році – 18 млн 511,5 тис. грн. Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2021 році порівняно з 2020 роком за рахунок зниження кількості реалізованої продукції, прибуток зменшився на 15 млн 66,05 тис. грн, за рахунок зростання ціни на зерно кукурудзи, прибуток зріс на

1 млн 688,51 тис. грн. Зниження собівартості реалізації призвів до зменшення прибутку на 3 млн. 218,66 тис. грн. Це пов'язано з значним зниженням кількості реалізованої продукції, тобто фактор обсягу реалізації по кукурудзі на зерно є ключовим;

б) прибуток від реалізації 1 ц сої склав у 2020 р. 2 млн 797,7 тис. грн, у 2019 - 526,5 тис. грн. Натомість у 2021 році підприємством отримано збиток 1 млн 410,9 тис. грн.

Аналізуючи фактори впливу на загальну суму прибутку встановлено, що у 2021 році порівняно з 2020 роком за рахунок зниження кількості реалізованої продукції, збиток зріс на 2 млн 120,24 тис. грн, за рахунок зростання ціни на боби сої, збиток зменшився на 426,10 тис. грн. Зростання собівартості реалізації призвів до зростання збитку на 2 млн 514,46 тис. грн.

Отже, протягом досліджуваних років, виробництво та реалізація продукції рослинництва у ТОВ «XXX» є збитковим, про що свідчать дані рис. 3.2.

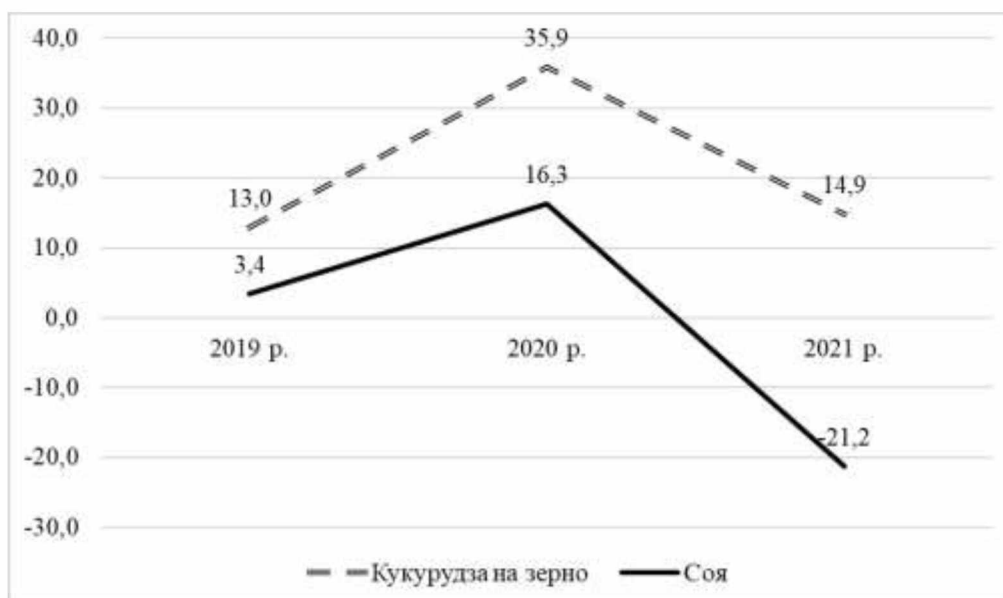


Рис. 3.2. Динаміка рівня рентабельності реалізації продукції сільськогосподарського призначення ТОВ «XXX» за 2019 – 2021 рр., %

Отже, протягом досліджуваних років реалізація продукції рослинництва

є рентабельною, тоді як у 2021 році її можна охарактеризувати як збиткову.

Проведене дослідження свідчить, що на ефективність зернового виробництва впливає сукупність факторів, часто пов'язаних між собою. Зокрема, на її рівень впливають показники урожайності, собівартості, прибутковості, кожен з яких, в свою чергу, залежить від цілої групи чинників: погодних умов, строків збирання, природної родючості ґрунтів, підвищення ціни на матеріальні ресурси, стану технічної бази і технології, компетентності самих виробників з питань виробництва, зберігання, реалізації, фінансування, страхування ризиків та інше.

Тому підвищити ефективність виробництва зернових одночасно неможливо. Слід проводити моніторинг виробництва, здійснювати контроль за витратами. Крім того, ефективність виробництва значною мірою залежить від управлінських заходів. Доцільно використовувати такі методи і прийоми управлінського впливу, які сприяли б росту ефективності: раціональні сівоzmіни, сортове насіння, сучасні матеріало- і енергоекономічні технології, доцільні способи організації виробництва і праці, дієву мотивацію праці тощо.

Наприми підвищення ефективності вирощування технічних культур вбачаємо у зменшенні трудомісткості – скорочення ручної праці, економічній технології, високопродуктивна і раціонально використовувана техніка, вдосконалення організації та мотивації праці.

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

ВИСНОВКИ

Дослідження питань обліку і аналізу реалізації продукції дозволяє зробити такі висновки:

У ході результатів дослідження вирішено наукове завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень, розробці практичних рекомендацій щодо обліку реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) діяльності підприємства. Результати дослідження уможливають сформулювати наступні висновки.

Встановлено, що в умовах ринкових перетворень та ущільнення конкуренції на внутрішніх і зовнішніх ринках особливого значення для оцінки визначення економічної ефективності господарської діяльності набуває оцінка фінансових результатів. Наразі своєчасна діагностика виявлення негативних ситуацій і оперативне реагування на них неможливе без всебічного аналізу діяльності сільськогосподарських підприємств.

Дослідження сутності поняття «реалізація продукції (виконання робіт, наданих послуг)», з урахуванням історичного аспекту розвитку проблематики, дають підстави стверджувати, що це відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства від отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників.

Встановлено, що в економічній літературі виокремлюють цілу низку класифікаційних ознак доходів, основні з них базуються на групуванні за видами діяльності, що визначені вітчизняною нормативною базою, зокрема: операційна, інвестиційна та фінансова.

Встановлено, що бухгалтерський облік у ТОВ «XXX» ведеться у відповідності до чинного законодавства та Наказу «Про облікову політику». На формування облікової політики впливають багато факторів, такі як: економічні потреби внутрішніх користувачів облікової інформації; форма власності, галузь та вид діяльності; організаційно-правова форма

господарювання; система оподаткування; обсяг діяльності; наявність технічного оснащення функцій управління.

Ведення бухгалтерського обліку у ТОВ «ХХХ» здійснюється з використанням програмного продукту «1С: Підприємство 8.3». Автоматизація бухгалтерського обліку знаходиться на достатньому рівні, що уможливило істотно полегшити трудомісткі розрахунки, підвищити оперативність та точність облікової інформації та здійснити фінансовий аналіз діяльності підприємства для пошуку резервів підвищення його ефективності.

Для відображення собівартості реалізованої продукції використовується активний рахунок 90 «Собівартість реалізації», який наприкінці звітного періоду списується в дебет рахунка 79 «Фінансові результати». Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відображаються на кредиті рахунка 70 «Доходи від реалізації», субрахунок 701 «Доходи від реалізації готової продукції». Для отримання фінансових результатів від реалізації продукції (робіт, послуг) наприкінці звітного періоду одержане сальдо рахунка 70 «Доходи від реалізації» списуємо на активно-пасивний рахунок 79 «Фінансові результати».

Досліджено, що аналітичний облік реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) досить складний та громіздкий, адже відображає процес реалізації: списання продукції (робіт, послуг) по собівартості; нарахування виручки за реалізацію продукції (робіт, послуг), нарахування податкового зобов'язання з ПДВ. Аналітичний облік реалізованої продукції (робіт, послуг) ведеться, виходячи з потреб підприємства і затвердженої статистичної звітності. Аналітичні рахунки відкривають за напрямками реалізації, видами реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту тощо.

Встановлено, що усі господарські операції на основі складених первинних документів переносяться до електронних документів програмного продукту «1С: Підприємство 8.3», звідки автоматично переносяться до

відповідних Журналів-ордерів та відомостей програми, а з них до Головної книги та регламентованої звітності.

Обліковий процес реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) закінчується складанням фінансової звітності. Інформація щодо реалізації продукції (робіт, послуг) знайшла своє відображення у формах фінансової звітності, зокрема: у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

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

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

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

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

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

соняшнику та отриманням збитку від реалізації сої.

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

4. Своєчасно здійснювати планування та надходження доходів. Чітка організація оперативної роботи й контролю за отриманням і використанням виручки і прибутку сприяє виявленню резервів збільшення виробництва сільськогосподарської продукції, зниженню її собівартості, підвищенню якості передбачає невиробничі витрати і в кінцевому результаті сприяє підвищенню ефективності сільськогосподарського виробництва.

