

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Облік та аналіз фінансових результатів сільськогосподарського  
виробничого кооперативу «Росія»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0710-оа-з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньої програми «Облік і аудит»  
А. Я. Товчигречка

Керівник: д.е.н., професор, Проскуріна Н.М.

Рецензент: д.е.н., професор, Варламова І.С.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. Кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 року

**З А В Д А Н Н Я**  
**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Товчигречці Аллі Ярославівні

1. Тема роботи: Облік та аналіз фінансових результатів сільськогосподарського виробничого кооперативу «Росія»  
керівник роботи: Проскуріна Неля Миколаївна, д.е.н., професор  
затверджені наказом ЗНУ від 30 червня 2021р. № 967-с.
2. Строк подання студентом роботи 30 листопада 2021р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства, дані управлінського та бухгалтерського обліку
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-методичні засади обліку та аналізу фінансових результатів сільськогосподарських підприємств; розкрити організаційні та методичні підходи до бухгалтерського обліку на сільськогосподарському виробничому кооперативі; провести аналіз фінансових результатів та визначити напрями зростання прибутку на сільськогосподарському виробничому кооперативі.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):  
Кваліфікаційна робота містить 5 рис., 33 таблиці і 6 формул.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	д.е.н., професор Проскуріна Н.М.	05.07.2021	05.07.2021
2	д.е.н., професор Проскуріна Н.М.	12.09.2021	12.09.2021
3	д.е.н., професор Проскуріна Н.М.	03.10.2021	03.10.2021

7. Дата видачі завдання: 5 липня 2021 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	05.07.2021р.- 30.07.2021р.	виконано
2.	Написання вступу	01.08.2021р.- 08.08.2021р.	виконано
3.	Виконання першого розділу	09.08.2021р.- 12.09.2021р.	виконано
4.	Виконання другого розділу	13.09.2021р.- 01.10.2021р.	виконано
5.	Виконання третього розділу	02.10.2021р.- 16.10.2021р.	виконано
6.	Написання висновків	17.10.2021р.- 01.11.2021р.	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	01.11.2021р.- 29.11.2021р.	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	30.11.2021р.	виконано

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис )

А.Я. Товчигречка

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
( підпис )

Н.М. Проскуріна

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_

В.В. Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 114 с., 3 розділи, 33 табл., 5 рис., 6 додатків, 81 джерело.

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, ПРИБУТОК, ЗБИТОК, ОБЛІК, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, ЛІКВІДНІСТЬ, ПЛАТОСПРОМОЖНІСТЬ, АНАЛІЗ

Об'єкт дослідження – процес формування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах України.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та аналізу фінансових результатів, підвищення їх оперативності, аналітичності, орієнтації на прийняття управлінських рішень на СВК «Росія».

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано як загальнонаукові так і спеціальні методи пізнання: теоретичного узагальнення і порівняння абстрактно-логічний метод, аналізу і синтезу, методи економічного аналізу, методи абстрагування, методи індукції та дедукції, узагальнення і реалізації результатів.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна: уточнено поняття «фінансові результати»; доповнено перелік чинників впливу на формування прибутку аграрних підприємств; удосконалено методичний інструментарій обліку фінансових результатів через розробку аналітичного плану субрахунків другого порядку та третього порядку для деталізованого обліку виробничих запасів, виробництва, продукції сільськогосподарського виробництва, доходів від реалізації; удосконалено документальне забезпечення облікового процесу

фінансових результатів через розробку форми аналітичного реєстру відображення результатів виробництва та реалізації готової сільськогосподарської продукції; визначено резерви зростання прибутку на сільськогосподарському підприємстві та окреслені шляхів збільшення обсягу реалізації сільськогосподарської продукції.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить удосконалити облік та аналіз фінансових результатів діяльності підприємства в сучасних умовах господарювання.

## SUMMARY

Qualifying work contains 114 pp., 3 sections, 33 tab., 5 fig., 6 annex, 81 references.

### FINANCIAL RESULTS, PROFIT, LOSS, TURNOVER, PROFITABILITY, LIQUIDITY, SOLVENCY, ANALYSIS

The object of research is the process of formation of financial results at agricultural enterprises of Ukraine.

The purpose of the qualification work is theoretical substantiation and development of practical recommendations for improving the organizational and methodological principles of accounting and analysis of financial results, improving their efficiency, analytical, focus on management decisions at the APC «Russia».

Research methods: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. Both general and special methods of cognition were used during the research: theoretical generalization and comparison of abstract-logical method, analysis and synthesis, methods of economic analysis, methods of abstraction, methods of induction and deduction, generalization and realization of results.

In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty: the concept of «financial results» was clarified; the list of factors influencing the formation of profits of agricultural enterprises has been supplemented; improved methodological tools for accounting for financial results through the development of an analytical plan of sub-accounts of the second order and third order for detailed accounting of inventories, production, agricultural products, sales revenue; improved documentation of the accounting process financial results through the development of a form of

analytical register to reflect the results of production and sale of finished agricultural products; the reserves of profit growth at the agricultural enterprise are determined and the ways of increasing the volume of sales of agricultural products are outlined.

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability, efficiency and analytical nature of the accounting and analysis of income, expenses and financial results of the enterprises of the entrepreneurial enterprise. Applying the recommendations proposed by the author in practice will allow to improve the accounting and analysis of the financial results of the enterprise in the current conditions of management.

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЄДРПОУ – Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України;

КВЕД – класифікація видів економічної діяльності;

КЗпП – Кодекс законів про працю;

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності;

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

ПК – податковий кредит;

с. – село;

СВК – сільськогосподарський виробничий кооператив;

ст. – стаття;

табл. – таблиця;

ТТН – товарно-транспортна накладна;

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю;

ч. – частина;

ц – центнер;

тис. – тисяча

стр. – сторінка

п. – пункт



## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП ..... 11

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ  
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ  
ПІДПРИЄМСТВ

1.1 Економічна сутність фінансових результатів підприємства ..... 15

1.2 Методика облікового процесу фінансових результатів та основні  
етапи їх формування ..... 25

1.3 Організація та методика аналізу фінансових результатів діяльності на  
підприємстві ..... 34

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ  
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ  
ВИРОБНИЧОМУ КООПЕРАТИВІ «РОСІЯ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика кооперативу..... 50

2.2 Облік фінансових результатів та їх документальне забезпечення ..... 60

2.3 Удосконалення обліку фінансових результатів на підприємстві ..... 70

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА НАПРЯМИ  
ЗРОСТАННЯ ПРИБУТКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ  
ВИРОБНИЧОМУ КООПЕРАТИВІ «РОСІЯ»

3.1 Аналіз фінансового стану сільськогосподарського виробничого  
кооперативу ..... 79

3.2 Факторний аналіз фінансових результатів діяльності кооперативу  
підприємства ..... 100

3.3 Шляхи зростання прибутку кооперативу ..... 105

ВИСНОВКИ.....	111
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	115
ДОДАТОК А Баланс 2018р.....	122
ДОДАТОК Б Звіт про фінансові результати 2018 р.....	124
ДОДАТОК В Баланс 2019р.....	126
ДОДАТОК Д Звіт про фінансові результати 2019 р .....	128
ДОДАТОК Е Баланс 2020 р .....	130
ДОДАТОК Ж Звіт про фінансові результати 2020 р. ....	132

## ВСТУП

В умовах ринкової економіки діяльність сільськогосподарських підприємств спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди, що знаходить свій прояв у фінансових результатах. Останній відображає всі сторони діяльності підприємства – рівень його технологій та організації виробництва, ефективність системи управління, контроль за рівнем витрат тощо.

Фінансовий результат господарювання сільськогосподарських підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання. Фінансові результати, за позитивного їх значення, є джерелом платежів до бюджету, а також розширеного відтворення виробництва. В рамках управління фінансами сільськогосподарських підприємств забезпечення позитивного фінансового результату (прибутку) складає одну з ключових позицій. Визначення фінансових результатів діяльності будь-якого сільськогосподарського підприємства залежить від методології їх формування й обліку. Тому він завжди був і залишиться об'єктом постійних досліджень

Вагомий внесок у формування теоретичних та організаційно-методичних питань обліку фінансових результатів діяльності підприємств зробили як вітчизняні вчені та науковці: Ю. А. Верига, Б. І. Валуєв, С.Ф. Голов, А. М. Герасимович, З. В. Гуцайлюк, В. І. Єфименко, Г. Г. Кірейцев, М. В. Кужельний, Є. В. Мних, В. Б. Моссаковський, В. В. Сопко, М. Г. Чумаченко, так і провідні зарубіжні вчені-економісти: Є. Бриттон, К. Ватерсон, Г. А. Велш, Ф. Вуд, К. Друрі, О. І. Нечитайло, Н. Роберт, Є. Хелферт, Д. Г. Шорт.

Проблеми аналізу знайшли відображення у працях вітчизняних і

зарубіжних дослідників: В. П. Завгороднього, О. П. Ільїної, Р. Ентоні, С. О. Левицької, Г. В. Савицької, А. В. Череп та ін. Проте в контексті гармонізації бухгалтерського обліку в Україні з міжнародними стандартами та наявності значних змін у законодавчому забезпеченні виникає ряд питань з організації та методології обліку та аналізу фінансових результатів підприємств, які вимагають подальших досліджень, глибшого вивчення і формування нових підходів та напрямів їх удосконалення. Зокрема, це питання облікової політики та її впливу на фінансові результати діяльності сільськогосподарських підприємств; усунення існуючих протиріч у класифікації витрат діяльності підприємств; удосконалення організаційно-методичних підходів до обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств, методичних підходів до аналізу фінансових результатів. Таким чином, недостатність теоретичного забезпечення і відсутність науково-обґрунтованих рекомендацій з відображення в бухгалтерському обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах обумовили актуальність теми дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та аналізу фінансових результатів, підвищення їх оперативності, аналітичності, орієнтації на прийняття управлінських рішень на СВК «Росія».

Для досягнення визначеної мети поставлено такі завдання:

- визначити економічну сутність поняття «фінансові результати», «прибуток» як об'єкта обліку та аналізу;
- оцінити діючу методичку обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах;
- визначити особливості методики аналізу фінансових результатів підприємства;
- критично проаналізувати стан обліку фінансових результатів на

підприємстві, виявити недоліки в організації та методиці, встановити причини та розробити пропозиції, спрямовані на їх усунення;

- проаналізувати динаміку та структуру фінансових результатів підприємства;

- оцінити рентабельність діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процес формування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах України.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та практичних аспектів обліку та аналізу фінансових результатів сільськогосподарського виробничого кооперативу, стійкості підприємства в умовах ринкової економіки

Теоретичним та методичним базисом є системний підхід і діалектичний метод пізнання щодо дослідження явищ. У роботі використано сукупність загальнонаукових і спеціальних методів пізнання соціально-економічних процесів і явищ, а саме: теоретичного узагальнення і порівняння (розкриття природи понять «фінансовий результат» та «прибуток»), абстрактно-логічний метод (дослідження класифікації фінансових результатів діяльності), аналізу і синтезу (дослідження методики обліку фінансових результатів діяльності), методи економічного аналізу (вивчення динаміки та структури доходів, витрат й фінансових результатів діяльності, оцінки рентабельності), методи абстрагування (визначення основних підходів економічного аналізу фінансових результатів діяльності), методи індукції та дедукції (вивчення етапів процесу обліку та аналізу фінансових результатів діяльності), узагальнення і реалізації результатів (при формуванні висновків та пропозицій).

Основні результати дослідження полягають в уточненні поняття «фінансові результати», виходячи з представлених визначень вітчизняних науковців; доповнені переліку чинників впливу на формування прибутку аграрних підприємств; удосконалені методичного інструментарію обліку фінансових результатів через розробку аналітичного плану субрахунків

другого порядку та третього порядку для деталізованого обліку виробничих запасів, виробництва, продукції сільськогосподарського виробництва, доходів від реалізації; удосконалені документального забезпечення облікового процесу фінансових результатів через розробку форми аналітичного реєстру відображення результатів виробництва та реалізації готової сільськогосподарської продукції; визначені основних резервів зростання прибутку на сільськогосподарському підприємстві та окреслені шляхів збільшення обсягу реалізації сільськогосподарської продукції.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем методичних підходів до обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить удосконалити облік та аналіз фінансових результатів діяльності підприємства в сучасних умовах господарювання.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію: шляхом обговорення на XVI Міжнародній науково-практичній конференції «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях» (Запоріжжя, 2021); підготовки та публікації двох наукових статей у збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства». Випуск 6. Запоріжжя: ЗНУ, 2021.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 108 сторінках друкованого тексту.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО КООПЕРАТИВУ «РОСІЯ»

### 1.1 Економічна сутність фінансових результатів підприємства

В даний час принципи самофінансування та самоокупність щодо самостійності суб'єктів господарювання в економічному розвитку країни стають все більш міцними. Основним чинником їх реалізації є одночасне створення достатніх фінансових результатів, основним завданням яких є зміцнення бюджету України, інвестиційна привабливість, сприяння підприємницькій діяльності у виробничо-фінансовій сфері підприємств.

Економічний стан сільського господарства в Україні та питання його подальшого розвитку й досі залишається залежним від нестабільних тенденцій: складне становище економіки в країні, низький рівень банківського кредитування аграрного сектору, недостатнього рівня запровадження інновацій в сільськогосподарських підприємствах.

Безумовно, результат від господарської діяльності підприємств аграрного сектору, як і будь-яких інших, відображається у фінансово-економічних показниках, які в свою чергу описують фінансове становище підприємства. Кінцевим результатом будь-якої діяльності є прибуток, якщо підприємство спрацювало добре в звітному періоді, або ж збиток, якщо витрати на виробництво виявилися вище, ніж отриманий дохід.

Прибуток – це дохід, очищений від усіх витрат, пов'язаних з виробництвом продукції та її реалізації.

Згідно з НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ним витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою

доходів, для отримання яких здійснені ці витрати [1].

Згідно з ПКУ, прибуток це сума валових доходів скоригована відповідним чином для потреб оподаткування [2].

Сучасне трактування категорії «прибуток» відноситься до його визначення як частки доходу від продажу продукції, форми впровадження нового продукту, який з виробництва переходить в обіг, і там реалізується.

Так, в свою чергу, А.М. Поддєрьогін трактує прибуток як частину додаткової вартості товару, що продається суб'єктом господарювання, яка лишається після відшкодування виробничих витрат. Джерелом інформації про отриманий прибуток від результатів діяльності підприємства є «Звіт про фінансові результати» («Звіт про сукупний дохід») за певний звітний період.

О.С. Філімоненков в своїх працях описує прибуток як грошовий вираз вартості реалізованого чистого доходу, як передову форму матеріальних збережень суб'єктів господарювання [3].

Прибуток підприємства відіграє важливу роль в умовах ринкової економіки:

- прибуток як база економічного розвитку держави;
- прибуток як основний захисний механізм від загрози банкрутства підприємства;
- прибуток як критерій ефективності конкретної виробничої діяльності;
- прибуток як основне внутрішнє джерело формування фінансових ресурсів для забезпечення розвитку підприємства.

З точки зору Г.Г. Кірейцева, прибуток являє собою найвагомішу фінансову категорію, яка відображає позитивний фінансовий результат господарської діяльності підприємства.

Значимий внесок в вивчення сутності «прибуток» внесли О.Д. Данілов та Т.В. Паєнко, вивчивши та згрупувавши сучасні теорії прибутку які розглядають його як складову власного капіталу [4].

Слід зауважити, що існують досить різні концепції прибутку і не має



однозначного розуміння з приводу джерела його походження. Наприклад, марксистська політична економія трактує прибуток як перетворену форму додаткової вартості, неоплачену найману робочу силу, оскільки він приховує істинне джерело свого походження, і з'являється думка, що прибуток породжується не тільки найманими робочими, а й всіма засобами виробництва.

Представники неокласичної школи гадають, що економічний прибуток це власність підприємця, оскільки тільки він має право на суму грошей, що виникла в результаті різниці між отриманим доходом і понесеними витратами на виробництво.

Прибуток виконує низку функцій, через які розкриває свою економічну суть (наведено в табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Функції прибутку та їх економічна суть

№	Функція	Сутність
1	2	3
2	Облікова функція	Прибуток – економічний показник оцінки господарської діяльності підприємницьких структур, відображає кінцевий виробничо-фінансовий результат.
3	Розподільча функція	Прибуток здійснюється регулюванням розподілу ресурсів і доходів між суб'єктами господарювання та галузями економіки.
4	Стимулююча функція	Прибуток одночасно є кінцевим результатом господарської діяльності і основним елементом його фінансових ресурсів, які необхідні для забезпечення розширеного виробництва.

Проте, якщо підприємство спрацювало в звітному періоді не на свою користь, маємо фінансовий результат від господарської діяльності в вигляді збитку, що безумовне несе за собою негативний характер, оскільки збиток – це завжди матеріальна втрата.

Так, С.В. Мочерний зауважив в своїх працях, що збитки це втрачені гроші, до яких належать збитки від виробничого процесу, виконуваних робіт ч наданих послуг, проданого товару та інших цінностей, перевищення норм витрат тари та упаковки, витрат на доставку [5].

Прибуток як і збиток є найголовніші показники фінансового стану

суб'єктів господарювання. Безперечно, кінцевою метою господарської діяльності кожного підприємства є фінансовий результат.

Фінансові результати підприємства відображають ефективність господарської одиниці в усіх галузях господарювання, що є основою економічного розвитку та зміцнює економічні зв'язки зі своїми контрагентами. Зростання фінансових результатів дає фінансову основу для того, щоб бізнес перейшов на самофінансування та розширив репродуктивні послуги.

Дослідження нормативно-правової бази України дає можливість зрозуміти, що поняття «фінансових результатів» в чинному законодавстві не дає визначення його сутності.

Дослідження щодо визначення значення терміну «фінансові результати» дозволяє розділити існуючі методи на три категорії: фінансові результати (результати бізнесу), описові результати та рентабельність. Наприклад збільшення / зменшення капіталу (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Наукові підходи щодо визначення сутності поняття «фінансовий результат»

№	Автор (джерело)	Сутність поняття «фінансовий результат»
1	2	3
як підсумки (результат) діяльності підприємства		
1	С.В. Мочерний [20]	грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках.
2	О.О. Вороніна [11]	якісна характеристика фінансово - господарської діяльності, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства.
3	В.А. Пипко [21]	результат господарської діяльності, виражений в грошовій формі.
як прибуток (збиток) підприємства		
4	М.С. Пушкар [22]	прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності.
5	В.А. Луговий [19]	балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат).
6	Ф.Ф. Бутинець [9]	прибуток (збиток) від реалізації готової продукції (робіт, послуг).

## Продовження таблиці 1.2

як приріст (зменшення) капіталу підприємства		
7	Я.В. Соколов [23]	приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками) підприємства протягом звітнього періоду.
8	Н.П. Кондраков [18]	відображає зміну власного капіталу за визначений період в результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства.
9	А.Г. Загородній [17]	приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді.

Проведений аналіз наукових праць, дозволяє зробити висновок, що поняття «фінансовий результат», як видно з табл. 1.2 науковці трактують по-різному, проте вкладають однаковий зміст у своє трактування.

Зокрема, С.В. Мочерний та В.А. Пипко зазначають, що економічний підсумок виробничої діяльності суб'єктів господарювання, що виражається у вартісній (грошовій) формі і є фінансовими результатами. На думку О.О. Вороніної, поняття «фінансовий результат» можна розглядати також із сторони податкових розрахунків та управлінського обліку. В своїх працях Ф.Ф. Бутинець визначає фінансові результати, як прибуток від реалізації готової продукції, в той час, як В.А. Луговий до фінансових результатів включає ще й доходи від інших реалізацій та позареалізаційні доходи. Такі вчені, як Я.В. Соколов, Н.П. Кондраков та А.Г. Загородній «фінансовий результат суб'єкта господарювання» визначають, як приріст або зменшення капіталу організації в процесі фінансово-господарської діяльності за звітний період, який виражається у формі загального прибутку або збитку.

Отже, узагальнюючи всі розглянуті визначення, слід зазначити, що фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Велика кількість вчених розглядають зміст фінансових результатів через їх функцію:

– нагромадження – виникає при позитивному значенні фінансових результатів, які стають головним ресурсом для примноження власних активів;

– стимулювання – спостерігається у випадку заохочення працівників суб'єкта господарювання, шляхом підвищення ставки заробітної плати відповідно до отриманих фінансових результатів;

– розподілу – має характер привласнення та розподілу прибутку між суб'єктами господарювання, засновниками та державою.

Ряд економістів окрім вищенаведених функцій виділяють і таку функцію як стимулювання ринку та виправлення помилок. Існує ціла низка підходів щодо трактування економічного змісту фінансових результатів такими економічними школами:

– меркантилістична – трактує фінансові результати як джерело багатства, які виникли в сфері обігу та торгівля та проявляються у вигляді прибутку;

– фізіократична – описує прибуток як головний фінансовий результат, який утворюється в результаті природної родючості землі, а отже і основним джерелом цього багатства є сільське господарство;

– класична – фінансові результати виникають в сфері виробництва, а прибуток разом із заробітною платою та рентою є частиною вартості, яка утворюється працею;

– неокласична – трактують значення з двох сторін: з однієї - фінансові результати утворюються за рахунок капіталу, з іншої – за рахунок всіх долучених виробничих факторів;

– інституціоналістична – фінансові результати формуються від впливу різних суспільних неекономічних інститутів (держави, соціальні групи, профспілки);

– теорія трудового доходу – трактують прибуток як винагороду підприємця.

Підсумовуючи всі наведені наукові праці відомих вчених, можна навести визначення фінансових результатів. Отже, фінансові результати – це результат роботи підприємства, який розраховується як різниця між сумою доходу та понесених витрат і виражена в абсолютних показниках прибутку

(збитку).

Слід зауважити, що фінансові результати являють собою інтегрований показник, що утворюється від впливу низки різних чинників, а отже їх умовно можна поділити на дві категорії – макроекономічні та мікроекономічні (рис. 1.1).

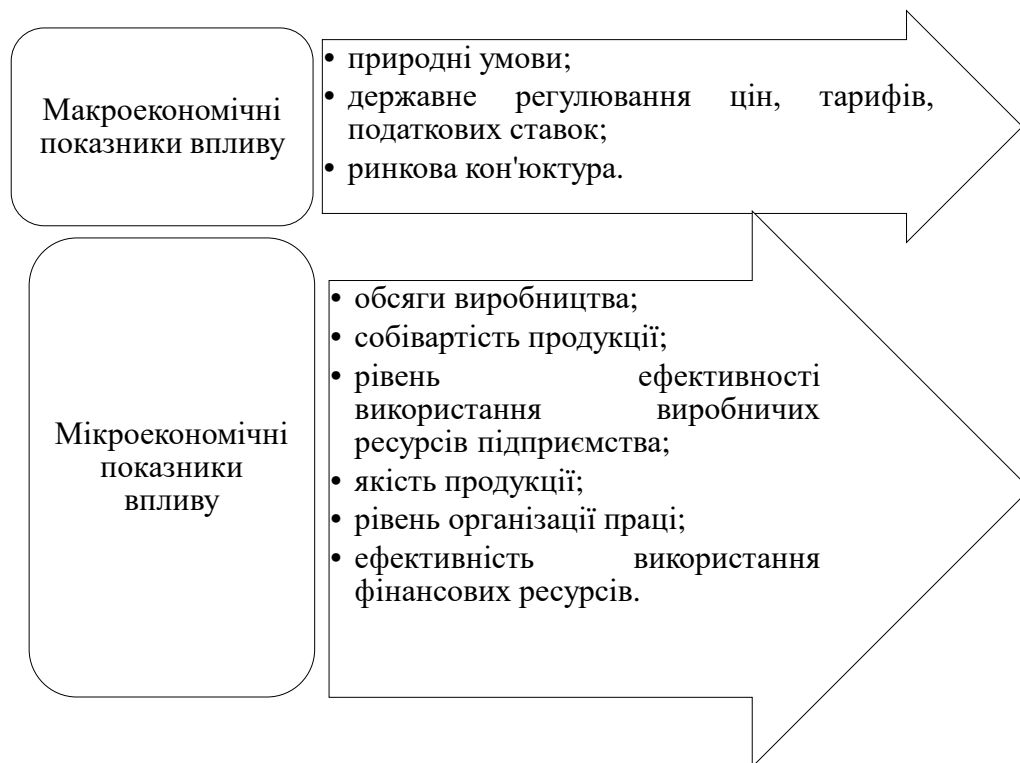


Рисунок 1.1 – Чинники від яких залежить формування фінансових результатів (розробка автора)

При здійсненні фінансово-господарської діяльності перелічені фактори перебувають у тісному взаємозв'язку та взаємозалежності. «Прямий» вплив на величину собівартості продукції, а, отже, й фінансового результату, пов'язаний з тим, наскільки раціонально економно витрачаються матеріальні ресурси – адже частина матеріальних витрат у складі собівартості становить від 60-90 %. Такий фактор впливу, як собівартість залежить від двох основних факторів: структури складових витрат та цін на ресурси. Ціни на

продукцію, послуги, роботи підприємства залежать від таких складових: собівартості виробництва, якості продукції, цін конкурентів і каналу просування на ринок. У свою чергу, використання матеріальних ресурсів залежить від ритмічності поставок, наявності необхідних оборотних коштів, матеріаловіддачі, економії ресурсів. Рівень використання такого виробничого ресурсу, як праця, залежить від рівня кадрового забезпечення підприємства, продуктивності праці. Використання основних засобів характеризується фондовіддачею, забезпеченістю основними фондами, технічним озброєнням праці.

Загалом, фінансові результати як комплексна система взаємозалежних показників, що формуються поетапно, у вигляді різниці між доходами та витратами, визначаються практично всім різноманіттям факторів, які впливають на всі аспекти діяльності суб'єкта господарювання. З'ясування значущості та пріоритетності певного фактора, можливості його використання, роблять обґрунтованішими управлінські рішення. Впливаючи на ті з них, які найбільше пов'язані з параметрами, якими керують, можна формувати фінансові результати, відповідно до цілей.

Ми поділяємо думку М.Д. Білика, що формування фінансових результатів може змінюватись залежно від цілей розвитку підприємства:

– якщо підприємство загалом націлено на високі темпи розвитку, збільшення обсягу продажів, завоювання частки ринку, максимізацію прибутку – то метою формування фінансових результатів є високі темпи їхнього зростання;

– якщо підприємство стабілізує свою діяльність, задовольняючись мінімальним рівнем рентабельності або навіть збитковою діяльністю – то управління фінансовими результатами повинне бути сконцентроване на отримання такої суми, що забезпечує поточну платоспроможність;

– якщо підприємство в основу своєї діяльності визначає інтереси власників – то цільовою настановою формування кінцевих фінансових

результатів є такі показники, як рентабельність інвестиційного або власного капіталу [7, с. 280].

Від результатів аналізу підприємства залежить його подальший розвиток. Керівники на основі отриманих даних можуть зробити висновок про можливість впровадження нового виду продукції чи зміни в структурі виробництва, інвестори ж оцінюють доцільність вкладення коштів в дане підприємство.

Основна роль фінансових результатів – зміцнення економіки країни, залучення та вироблення інвестицій та підвищення ділової активності компанії у фінансовому секторі.

Фінансові результати залежать від співвідношення доходів і витрат суб'єктів господарювання [9]. На формування фінансових результатів впливає багато внутрішніх і зовнішніх факторів.

Внутрішні фактори поділяються на:

- виробничі – характеризують наявність та використання засобів та предметів праці, трудових та фінансових ресурсів;
- поза виробничі – організація роботи з постачальником; робота маркетингового відділу, що займається збутом і просуванням продукції на ринку; організація соціальних умов праці персоналу.

В свою чергу виробничі фактори поділяються на:

- екстенсивні – впливають на процес одержання прибутку через «кількісні» зміни (засобів і предметів праці, фінансових ресурсів, чисельність персоналу, фонду робочого часу);
- інтенсивні – впливають на отримання прибутку через «якісні» зміни, такі як підвищення якості обладнання, підвищення кваліфікації і продуктивності праці персоналу та удосконалення їх праці.

Всі ці фактори знаходяться в тісному зв'язку і залежні один від одного, мають прямий вплив на величину собівартості продукції і на прибуток, пов'язаний з тим, настільки раціонально і економно витрачають матеріальні ресурси [12].

Існує безліч класифікаційних принципів щодо фінансових результатів. Основні з яких наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Класифікація фінансових результатів

№	Класифікаційна ознака	Види фінансових результатів
1	2	3
1	За однорідністю господарських операцій підприємства	1) Прибуток/збиток від операційної діяльності: 1.1 прибуток/збиток від основної діяльності; 1.2 прибуток/збиток від іншої операційної діяльності. 2) Прибуток/збиток від іншої діяльності: 2.1 прибуток/збиток від інвестиційної діяльності; 2.2 прибуток/збиток від фінансової діяльності. 3. Прибуток/збиток від надзвичайної діяльності; 4. Відстрочений податок на прибуток.
2	За показникам фінансової звітності	1. Валовий прибуток/збиток; 2. Фінансові результати від операційної діяльності; 3. Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування; 4. Фінансові результати від звичайної діяльності; 5. Поточний податок на прибуток; 6. Відстрочені податкові активи; 7. Відстрочені податкові зобов'язання; 8. Чистий прибуток/збиток.
3	За звітним періодом формування показників	1. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) попередніх звітних періодів; 2. Чистий прибуток/збиток звітного періоду; 3. Доходи і витрати майбутніх періодів.
4	За розподілом прибутку у звітному періоді	1. Капіталізований прибуток; 2. Прибуток, вилучений з обороту.

Внутрішні фактори включають специфічний облік і ціноутворення.

Вибір методів обліку, які мають істотний вплив на фінансові результати (метод оцінки запасів, амортизація, метод оцінки, сумнівний процес оплати тощо), контролює розмір прибутку до оподаткування.

Зокрема, ціни, тарифи, процентні ставки, податкові ставки та пільги, штрафи належать до зовнішніх факторів.

Податкова система відіграє ключову роль у формуванні фінансових результатів, оскільки якщо дохід оподатковувати за високою ставкою, це не стимулюватиме економічний розвиток підприємства.

Це означає, що скорочується виробництво і скорочуються робочі місця.



Зовнішні фактори часто не залежать від результатів діяльності компаній, але суттєво впливають на розмір і стиль їх фінансових результатів.

Таким чином, економічні результати відображають мету бізнесу, його прибутковість і є вирішальними для компанії. Крім керівників і співробітників, їх цікавлять інвестори, кредитори, державні установи, біржі тощо. Прибуток є найважливішим джерелом корпоративного розвитку, науково-технічного вдосконалення матеріальної бази та продукції, усіх видів інвестицій. Це служить джерелом контролю. Однак фінансовий результат є складною економічною категорією, яка вимагає глибокого дослідження змісту, сенсу, підоснови створення, розподілу, використання фінансових результатів та їх впливу на економічне дослідження господарств .

## 1.2 Методика облікового процесу фінансових результатів та основні етапи їх формування

Порядок формування фінансових результатів регламентують основні нормативно-правові документів, до яких в першу чергу ми відносимо:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14];
- Податковий кодекс України [2];
- Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- Міжнародні стандарти фінансової звітності (бухгалтерського обліку);
- Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів та інші.

Чітке розуміння поняття «фінансовий результат» та його елементів необхідне для забезпечення можливості своєчасного прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення якості бухгалтерського обліку та звітності, аналізу та ефективності діяльності компанії.

На сучасному етапі економічного розвитку сільської галузі країни існують два основних способи розрахунку фінансових показників підприємства (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Основні способи розрахунку фінансових результатів підприємства (розробка автора)

Вищенаведені підходи базуються на нормативно-правових актах, що встановлюють порядок формування фінансових результатів, такі як:

- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13];
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [15];
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [16];
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [24].

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у Звіті

про фінансові результати (Ф. № 2) відображено інформацію про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період. Інформація, надана в Звіті про фінансові результати має бути зрозумілою всі користувачам.

Фінансова звітність має бути достовірною, містити правдиву інформацію (тобто не містить помилок та перекозчень, які можуть вплинути на рішення користувачів звітності).

Також фінансова звітність має давати змогу користувачам порівнювати показники з попереднім звітним періодом, або з аналогічним періодом минулого року, або з показниками на початок на кінець звітного періоду [13].

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, для обліку фінансових результатів призначено рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності» та 9 класу «Витрати діяльності», а також рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [26].

Рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства. За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Відповідно до Плану рахунків [26] до рахунку 79 «Фінансові результати» можуть відкриватися наступні субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої діяльності».

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та

минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку.

Відповідно до Плану рахунків [26] до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» можуть відкриватися наступні субрахунки:

- 441 «Прибуток нерозподілений»;
- 442 «Непокриті збитки»;
- 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» [26].

Сучасний стан нормативно-правового регулювання порядку формування та обліку фінансових результатів спонукає науковців до подальший розвідок в даному напрямі.

У сучасних кризових умовах господарювання недостатньо зібрати та узагальнити дані бухгалтерського обліку, а потім на їх основі здійснювати відповідні управлінські заходи. Фінансова звітність не в повній мірі є достатнім підґрунтям для процесу управління. З метою прийняття ефективний управлінських рішень, підвищення конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства потрібно чітко визначити складові інформаційної інфраструктури та встановити між ними взаємозв'язок.

І.М. Назаренко [25] стверджує, що відносно даних бухгалтерського обліку (у тому числі, фінансової звітності), то вони повинні бути репрезентативними, характеризуватися значимістю, створювати фундаментальну платформу для визначення фінансових результатів та оцінки ризиків діяльності та управління.

Д.А. Янок [27] зазначає, що при формуванні фінансового результату доцільно змінити облік адміністративних витрат і витрат на збут шляхом перегляду методики формування такого показника фінансової звітності як «Собівартість реалізованої продукції».

Л.А. Поливана [28] критично підійшла до оцінки діючого порядку відображення доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у зарубіжних країнах та вітчизняній практиці. Відповідно, вчена наголошує на

доцільність введення в систему рахунків бухгалтерського обліку субрахунку 790 «Валовий прибуток» та відповідних до нього субрахунків третього порядку 7901 «Відстрочений валовий прибуток» та 7902 «Отриманий валовий прибуток» для реальності (адекватності) оцінки, відповідальності за її проведення та відображення тимчасової різниці в сумі доходу.

О.М. Єремян [29] запропонувала зміни методики формування і відображення в бухгалтерському обліку фінансових результатів за видами діяльності з урахуванням корегування рахунку 79 «Фінансові результати» і запровадження нових субрахунків:

- 791 «Результат основної діяльності»;
- 792 «Результат від іншої операційної діяльності»;
- 793 «Результат від фінансової діяльності»;
- 794 «Результат від інвестиційної діяльності»;
- 795 «Результат надзвичайних подій».

Для чіткого розмежування фінансових результатів за видами діяльності О.І. Олійничук [9] обґрунтувала зміни в організації та методиці їх обліку, та запропонувала введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності». Відповідно, впровадження запропонованих пропозицій трансформує структуру форми Звіту про фінансові результати.

Для вдосконалення бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та розподілу прибутку В.І. Кузь [30] пропонує змінити назву рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» на «Нерозподілений (невикористаний) прибуток (непокритий збиток)» та субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» на «Прибуток нерозподілений (невикористаний)», що сприятиме узгодженню назв рахунків з змістом об'єктів та процесів, які на них обліковуються.

Реальний прибуток створений на підприємстві за звітний період має синергетичну основу і може бути визначений в системі рахунків

бухгалтерського обліку із розрахунку справедливої вартості активів в процесі здійснення операцій по їх обміну між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. На підставі Звіту про фінансовий стан підприємства реальний прибуток визначається, як різниця між величиною власного капіталу (чистих активів) на початок і кінець звітної періоду до нарахування дивідендів (доходів власникам). Проблемною для реалізації на підприємствах України є методика визначення фінансового результату з трьох джерел: результатів реалізації об'єктів діяльності, первинного визнання та переоцінки [31].

Як зазначає Ю.Ю. Мороз [31], результати переоцінки і первісного визнання активів, якщо є у них потреба, доцільніше включати до додаткового капіталу. Збільшення вартості активів буде збільшувати суму додаткового капіталу, а зниження – призведе до його зменшення. Останнє не впливатиме на фінансовий результат діяльності підприємства, але буде збільшувати його вартість і економічний потенціал. Для вирішення цієї проблеми доцільно розмежувати господарські операції відповідно до участі їх у створенні результатів господарювання (рахунок 79 «Фінансові результати» і вартості підприємства (рахунок 42 «Додатковий капітал»). Тому при організації обліку фінансових результатів варто відокремити від формування прибутку (збитку) господарські операції щодо витрат і доходів, які виникають не в процесі створення об'єктів діяльності підприємства та їх реалізації в поточному періоді. Дотримання цієї процедури чітко розмежує складові економічного потенціалу, відповідно до їхньої економічної сутності, природи виникнення та джерел покриття.

Крім того, частково будуть узгоджені показники фінансових результатів за бухгалтерським обліком і податковими розрахунками. Процедуру визначення доходу кожна країна проводить відповідно до власних чинних нормативних документів, але обов'язково з дотриманням двох спільних критеріїв: сума доходу може бути достовірно визначена та очікується надходження майбутніх економічних вигід.

Відповідальне формування, раціональний вибір елементів облікової політики виступає важливим фактором при узагальненні та відображенні в обліку витратної складової фінансових результатів. Це пов'язано з можливістю вибору підприємством облікової системи узагальнення витрат для включення в собівартість продукції (товарів, робіт, послуг): директкостинг, стандарт-кост тощо.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [13; 14].

МСБО (IAS) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» визначає, що облікові політики це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [32].

У відповідності до НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», підприємство має висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису: принципів оцінки статей звітності, методів обліку щодо окремих статей звітності. Відповідно, окреслені самостійно суб'єктом господарювання та закріплені у розпорядчому документі про облікову політику принципи оцінки статей звітності, методи обліку щодо окремих статей звітності мають вплив на величину фінансового результату його діяльності.

Положення про облікову політику будь-якого господарюючого суб'єкта має передбачати питання методичного характеру щодо організації бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності.

Пріоритетними напрямками організації бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта є: правильне визначення, та достовірна оцінка, їх виокремлення за кожною класифікаційною групою, правильне, повне документальне оформлення, своєчасне відображення в облікових регістрах, надання повної і достовірної

інформації для контролюючих органів та потреб управління.

З метою доцільності збереження чи зміни відображення в обліку операцій, пов'язаних з фінансовими результатами діяльності, слід розглянути діючий порядок в Україні паралельно з міжнародною практикою. Поступовий перехід господарюючих суб'єктів в Україні на міжнародні стандарти фінансової звітності вимагає внесення змін до їх облікової політики, що передбачають застосування підприємствами для ведення обліку, складання та подання фінансової звітності, принципів та правил визначених міжнародними стандартами.

Характерною відмінністю відображення в обліку доходів за міжнародними та національними стандартами є відсутність жорсткої регламентації. Так, суб'єкти господарювання в країнах з ринковою економікою мають право на власний розсуд показувати або валовий дохід або тільки чистий дохід. У межах міжнародної практики, дохід формується за підсумками таких операцій як: реалізація продукції; надання послуг; використання активів підприємства іншими сторонами, що призводить до виникнення доходів у вигляді процентів, дивідендів, роялті.

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів;
- сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо; продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів;



– сума балансової вартості валюти [15].

Згідно з МСБО 18 «Дохід» [33] до доходів не відносяться ті з них, що формуються внаслідок таких операцій як: страхова діяльність; угоди про оренду; дивіденди, пов'язані з інвестиціями, що обліковуються згідно з методом участі в капіталі; зміни у справедливій вартості фінансових активів, фінансових зобов'язань, а також їх ліквідація; зміни у вартості інших поточних активів; первісного визнання та змін справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю; видобування корисних копалин.

У Примітках до фінансової звітності окремого підприємства має бути представлена така інформація:

– облікова політика щодо визнання доходу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності;

– розподіл доходу за кожною групою доходів;

– сума доходу за бартерними контрактами в розподілі за групами доходів;

– частка доходу за бартерними контрактами з пов'язаними сторонами.

Фінансовий результат діяльності кожного підприємства виступає актуальною, складною та багатовимірною категорією. Позитивний фінансовий результат є головною метою діяльності підприємства на ринку та одним з ключових показників, який визначає ефективність його функціонування, виступає джерелом платежів до бюджетів усіх рівнів, а також забезпечує процес розширеного відтворення виробництва.

Показники, що характеризують підсумки фінансово-економічної діяльності підприємства – це основа для формування фінансової звітності та практичної оцінки ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості, результати якої є важливим інформаційним базисом прийняття ефективних управлінських рішень зовнішніми і внутрішніми зацікавленими особами.

Таким чином, вивчення порядку обліку фінансових результатів

сільськогосподарських підприємств дозволяє визначити бухгалтерські рахунки та бухгалтерські проведення, а в аналітичному розрізі це дає змогу підприємству повно і точно відобразити прибуток або збиток від реалізації сільськогосподарської продукції. Одержана інформація являється підставою для прийняття управлінських рішень відносно подальшого виробництва та збуту готової продукції сільськогосподарського призначення.

### 1.3 Організація та методика аналізу фінансових результатів діяльності на підприємстві

Функціонування будь-якого підприємства, незалежно від видів його діяльності і форм власності, в умовах ринку визначається його здатністю створювати необхідну і достатню величину доходу або прибутку. Тому аналіз прибутку займає провідне місце в системі комплексного економічного аналізу, оскільки за ним оцінюється ступінь досягнення кінцевої мети діяльності підприємства. Законами України «Про підприємства» та «Про підприємницьку діяльність» отримання прибутку визначено головною метою діяльності господарюючих суб'єктів.

Прибуток є основним джерелом фінансування витрат на виробничий і соціальний розвиток підприємства, найвагомим джерелом формування державного бюджету. Саме тому, прибутку має бути достатньою не тільки для задоволення фінансових потреб самого підприємства, а й для фінансування суспільних фондів споживання, розвитку науки, освіти, охорони здоров'я тощо. У збільшенні прибутку зацікавлені підприємство і держава.

Показники прибутковості є визначальними в оцінках ефективності функціонування господарюючого суб'єкта за всіма видами діяльності: виробничою, комерційною, фінансовою.

В прибутку акумулюються результати виробництва, її реалізації продукції (робіт, послуг), їх якості й асортименту, ефективності використання виробничих і фінансових ресурсів, результат ділового партнерства та виробничо-фінансового менеджменту.

Загальний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств згідно з діючою в Україні системою визнання цього результату за НП(С)БО передбачає аналіз результатів звичайної діяльності і надзвичайних подій.

Звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують, або виникають внаслідок її проведення. Ця діяльність планується, передбачається, очікується і для отримання прибутку якої створюють необхідні передумови. Надзвичайні події - це події чи операції, які відрізняються від звичайної діяльності тим, що вони неочікувані, або не повторюються періодично чи у кожному наступному звітному періоді.

Операційна діяльність – охоплює всі види продуктивної діяльності, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг), різногалузевого характеру, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Її визначають за двома напрямками: основна операційна діяльність і інші види операційної діяльності.

Основна операційна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є профілюючою метою функціонування підприємства і забезпечує основну частку його доходу. Інші види операційної діяльності – передбачені статутом підприємства і зумовлені необхідністю раціонального використання виробничих ресурсів чи капіталу.

Фінансові результати можуть оцінювати в аналітичних дослідженнях та піддавати факторній діагностиці, якщо вони визнані за вимогами П(С)БО. Загальним критерієм їх визнання є ймовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигод господарських операцій та їх достовірної оцінки.

Реалізації заходів, передбачених аналізом фінансових результатів

здійснюється в певні послідовності. Кількість етапів, що передбачають здійснення окремих послідовних процедур – різна. Економісти А.Д. Бутко [71], М.А. Болюх [72], І.І. Каракоз [73], Г.І. Кіндрацька [74] виділяють три, п'ять, шість і, навіть, дев'ять етапів.

На підставі вище вказаних вчених, які розглядали етапність аналітичної роботи, ми розробили певний алгоритм (рис. 1.3), який значно спростовує розуміння процесу аналітичної роботи, оскільки запропонована нами схема алгоритму має чітке відображення послідовності всіх етапів, із чітко вказаними діями, які виконуються на тому чи іншому етапі.



Рисунок 1.3 – Етапність аналітичної роботи та алгоритм дій (розробка автора)

Слід зазначити, що при такому схематичному зображенні що етапи аналітичної роботи співпадають з етапами технології аналітичного процесу, та відображають причинно-наслідкові зв'язки між ними.

Визначені етапи аналітичної роботи є досить умовними. Перехід від попереднього етапу до наступного відбувається дуже еластично. Процедури I етапу можуть повторюватись або уточнюватись на II та III етапі.

Проте, виділення окремих етапів проведення аналізу допомагає не лише організувати та якісно провести аналіз, а й сприяє контролю над якістю та ефективністю виконання аналітичних процедур.

У фінансовому аналізі використовуються різноманітні моделі, які можуть встановлювати та ідентифікувати зв'язки між ключовими показниками. Є дескриптори, припущення та ідеологічні моделі

Описові моделі включають географічний і графічний аналіз, оскільки результати такого аналізу становлять основу для подальшого аналізу теоретичних і фінансових результатів.

Вертикальний аналіз поряд з горизонтальним дозволяє визначити позитивні або негативні зміни в структурі активів або ресурсів підприємства, а також структурі доходів і витрат за певний період.

Моделі прогнозування – це моделі, які використовуються для прогнозування доходів і майбутнього фінансового стану компанії.

Точний «репрезентативний» аналіз тенденцій цієї моделі. За допомогою цього аналізу можна визначити можливі значення ефективності та результативності компанії в майбутньому. Результати аналізу представлені в лінійній формі – тенденція, яка змінюється з часом. Однак, ця тенденція вимагає відповідного програмного забезпечення, яке іноді дуже дорого для компанії. Нормативні моделі дозволяють підприємствам порівнювати реальні результати з очікуваними значеннями. Нормативні моделі включають факторний аналіз, порівняльний аналіз і порівняльний аналіз.

Факторний аналіз є методом комплексного систематичного вивчення та вимірювання впливу факторів на значення ефективних показників. Основна

перевага факторного аналізу полягає в тому, що ви можете вибрати будь-який показник, який впливає на прибуток, як змінну. Недоліком однофакторної моделі є те, що інші фактори враховуються без змін і наразі не впливають на фінансові результати, що в реальних умовах неможливо.

Факторний аналіз формування валового прибутку підприємства проводиться на основі дослідження трьох впливу на даний показник трьох факторів: обсягу реалізації продукції, структури й асортименту реалізованої продукції та рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції.

Вплив зміни обсягу реалізації розраховується за формулою 1.1:

$$\Delta ВП_{ор} = ВП_0 \cdot \left( \frac{C_1}{C_0} - 1 \right) \quad (1.1)$$

де  $\Delta ВП_{ор}$  – вплив зміни обсягу реалізації;

$ВП_0$  – валовий прибуток у базовому періоді;

$C_1$  – собівартість реалізованої продукції у звітному періоді;

$C_0$  – собівартість реалізованої продукції у базовому періоді.

Вплив зміни структури й асортименту реалізованої продукції розраховується за формулою 1.2:

$$\Delta ВП_{стр} = ВП_0 \cdot \left( \frac{ЧД_1}{ЧД_0} - \frac{C_1}{C_0} \right) \quad (1.2)$$

де  $\Delta ВП_{стр}$  – вплив зміни структури й асортименту продукції;

$ЧД_1$  – чистий дохід у звітному періоді;

$ЧД_0$  – чистий дохід у базисному періоді.

Вплив зміни рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції

розраховується за формулою 1.3:

$$\Delta ВП_{PB} = ЧД_1 \cdot \left( \frac{C_0}{ЧД_0} - \frac{C_1}{ЧД_1} \right) \quad (1.3)$$

де  $\Delta ВП_{PB}$  – вплив зміни рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції.

Для врахування змін інших факторів розрізняють дво- та багатофакторні моделі. Якщо модель має два фактори, її називають двома факторами; Н. Значення заданого значення змінюється на два значення. Тому, якщо таких факторів більше двох, моделі називають багатофакторними.

Аналіз порівняльних показників (коефіцієнтів) – дослідження взаємозв'язку між окремими показниками. Він заснований на розрахунку фінансових показників. Отримані коефіцієнти можна порівняти між собою та з нормативними значеннями. Вони дозволяють визначити, наскільки ефективно конкретне підприємство порівняно з іншими підприємствами галузі та якими ресурсами підприємство має підвищити ефективність.

Порівняльний аналіз – це дослідження зміни абсолютних і відносних показників за певний період у порівнянні з аналогічними показниками в галузі. Таким чином, можна визначити фактичні результати, отримані за результатами діяльності підприємства. При цьому, слід зазначити, що вплив на величину фінансових результатів можуть здійснювати передбачені НП(С)БО 7 альтернативні методи амортизації та результати проведених інвентаризації, відповідно до Порядку № 879 [75].

Аналізуючи фінансові результати, можна оцінити стан підприємства, порівняти його з нормативними показниками та проаналізувати за часом, використовуючи різні моделі залежно від критеріїв аналізу. Оцінюючи підсумкові показники для всіх моделей, отримується детальний опис підприємства, а також його фінансові можливості на ринку.

Деякі аспекти інформаційної природи економічного аналізу досліджували сучасні вітчизняні та зарубіжні економісти: Ф.Ф. Бутинець [10], М.Д. Білик [7], О.А. Петрик [69], Т.В. Головка [56], В.М. Добровський [55], В.А. Онищенко [52], О.О. Непочатенко [3], Г.В. Савицька [59]. Проте, потрібні додаткові наукові дослідження для визначення впливу бізнес-аналізу, надійність управлінських рішень та внутрішні джерела фінансового зростання сільськогосподарського підприємства.

Важливу роль в аналітичних дослідженнях відіграє інформація про діяльність підприємства. Фінансова діяльність аналізується з використанням фінансової інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень. Обидва аналітичні підходи стосуються інформаційних потреб, а не джерел даних. Якщо існуючої бази даних недостатньо або якісний фінансовий аналіз на основі односторонніх даних не допомагає, то необхідну та адекватну інформацію слід отримувати різними способами [6, с. 196].

Аналітична інформація відрізняється від розрахунків. Дані для аналізу отримують з одного або кількох типів фінансових даних (планові, прогнозні, загальні, прогнозні). Дані плану та витрат використовуються, наприклад, для аналізу ефективності запланованих заходів.

Факторний аналіз обмежує джерело інформації будь-якою інформацією для аналізу економічної діяльності. Тому вихідна структура таких даних залежить від ряду факторів, найважливішими з яких є характер аналізу економічної діяльності, мета аналізу та його мета.

Аналітична інформація збирається, зберігається і використовується відповідно до плану і програми аналітичної роботи на певній формі підприємства. Аналітичні розрахунки описуються складним алгоритмом і математичною участю з великою кількістю логічних операцій. Можливість офіційного запиту інформації полегшує використання комп'ютерів для вирішення аналітичних задач. Дані, що використовуються для аналізу фінансово-господарської діяльності, базуються на таких вимогах: достовірність, своєчасність, повнота, детальність, універсальність.



Фінансова інформація є дискримінаційною, з найскладнішими аспектами взаємовідносин, типом фінансової інформації є розрахунок та аналіз фінансової інформації, яка має загальні характеристики та багато специфічних характеристик.

Тому обліково-аналітична інформація є основою для прийняття рішень щодо організації, планування та контролю фінансової діяльності підприємства. Характеристики облікових даних залежать від виду обліку – функціональний, обліковий, статистичний; типу оплати – фіксований – методу створення стабільних даних до алгоритмів їх обробки [43].

Дані бухгалтерського обліку відображають фактичний стан виробничо-господарської діяльності галузі та є інформаційною моделлю виробництва. Крім відображення фактичного стану майна, даним бухгалтерського обліку покладається ретроспективна функція (у вигляді річної фінансової звітності), що вимагає тривалого зберігання цієї інформації.

Математичні та логічні операції, результати розв'язування розрахункової задачі для знаходження кінцевого значення ідентифікованих характеристик системи консолідації даних, яка виконувала операції переривання даних.

Якість облікових даних залежить від способу їх введення, систематизації та узагальнення, а також від особливостей процесу обліку:

- розв'язання (завжди розрахунково або логічно);
- алгоритми;
- документування вхідних та вихідних даних;
- використовуйте ту саму інформацію для створення різних показників;
- надання бухгалтерської інформації; необхідність збору даних;
- управління часом, вирішення проблем.

Сучасні бухгалтерські дані базуються на аналітичній оцінці ділових можливостей та переваг. Потреба в контрольній інформації може бути визначена лише на основі оцінки якості, а якісні характеристики цієї

інформації можуть бути враховані шляхом вивчення варіантів її актуальності [6, с. 193]. Таким чином, баланс є інформативною формою для аналізу та оцінки фінансового стану підприємства. Креативний підхід до складання балансу дозволяє отримати важливу інформацію про підприємство, визначити рівень капітальної забезпеченості його діяльності та оцінити загальний фінансовий стан підприємства.

Джерелами інформації для аналізу слугують «Звіт про фінансові результати» (Ф. №2), «Звіт про рух грошових коштів» (Ф. №3), «Звіт про власний капітал» (Ф. №4), Примітки до річної фінансової звітності (Ф. №5), а також дані окремих форм статистичної звітності, бухгалтерського обліку.

Інформаційне забезпечення виникає як динамічна система закупівлі, оцінки, зберігання та адміністрування інформаційних технологій і виникає з ресурсів автоматизованих систем управління для прийняття на себе управління. Надання інформації можна розглядати як процес інформування та як результат вимірювання спроможності дослідника в операційному процесі, виявленого місця та форм змін керівництва, окремих ресурсів даних та форм змін лідерства [8, с. 144].

Оновлення загальних показників інформаційної безпеки включає: коротку форму, формулювання систематичної бездіяльності, раннє прийняття, тиск, точність, правильний підбір персоналу безпеки при запуску, оптимізацію та припинення призупинення та зняття роботи окремих керівників. Крім того, його значний ризик якості пов'язаний з його надійністю.

Якість інформаційного забезпечення – один з найважливіших параметрів для споживача інформації – визначається наступними характеристиками:

- репрезентативність – правильність відбору інформації з метою адекватного відображення джерела інформації;
- змістовність – семантична ємність інформації;
- достатність (повнота) – мінімальний, але достатній склад даних для

досягнення цілей, які переслідує споживач інформації. Ця характеристика схожа на репрезентативність, однак різниця полягає в тому, що в даному випадку враховується мінімальний склад інформації, який не заважає ухваленню рішення;

– доступність – простота (або можливість) виконання процедур отримання і перетворення інформації. Ця характеристика застосовується тільки для відкритої інформації. Для забезпечення доступності паперових носіїв інформації використовуються різні засоби оргтехніки щодо їх зберігання. З метою полегшення їх обробки використовуються засоби обчислювальної техніки;

– актуальність – залежить від динаміки зміни характеристик інформації і визначається збереженням цінності інформації для користувача в момент її використання;

– своєчасність – надходження не пізніше заздалегідь призначеного терміну;

– точність – ступінь близькості інформації до реального стану джерела інформації;

– достовірність – властивість інформації відображати джерело інформації з необхідною точністю. Ця характеристика вторинна щодо точності;

– стійкість – здатність інформації реагувати на зміни вихідних даних без порушення необхідної точності.

Для проведення аналізу фінансових ресурсів підприємства інформацію можна отримати як відкритих так і закритих джерел.

Кожне підприємство розробляє свій план і прогностичні показники, відповідні стандарти, затверджує тарифи та встановлює ліміти, проводить контрольні процедури з метою отримання позитивних фінансових результатів. Дана інформація створюється управлінським персоналом підприємства, який має право розпоряджатися усією інформацією та зберігати інформацію відповідно до чинного законодавства України.

Модернізація базується на аналізі фінансових показників підприємства на основі якості надання інформації, що відображається в аналізі реального управління.

Переважне значення для проведення якісного аналізу фінансових результатів відіграє процес раціональної організації. Під процесом організації аналізу ми розглядаємо комплекс заходів, спрямованих на координацію діяльності різних елементів системи управління.

В основному, процес організації оцінюється з двох точок зору. З одного боку – як аналітична служба та аналітична організація. З іншого – як організація аналітичної роботи, що здійснюється безпосередньо під час аналізу (рис. 1.4).



Рисунок 1.4 – Аспекти організації економічного аналізу на підприємстві [25]

Організація аналітичної служби полягає у виборі форми аналізу та типу організаційної структури відділу (служби, відділу), що включає

підпорядкування працівників, встановлення взаємовідносин між окремими працівниками та іншими підрозділами. Питання, пов'язані з організацією аналізу, належать до компетенції власника (засновника) або уповноваженого органу чи посадової особи відповідно до нормативних документів.

Підприємство самостійно обирає організаційні форми для аналізу господарської діяльності. В сучасній системі аналізу виділяють дві форми аналізу: централізована та децентралізована.

Централізована форма організації передбачає створення спеціального відділу (посади, відділу) економічного аналізу та допомагає забезпечити єдність методологічного забезпечення аналізу та чіткий розподіл праці між аналітиками. Але в той же час вона відокремлює аналітичний процес від усього процесу управління.

При децентралізованій формі аналітична робота розподіляється відповідно до загальної структури управління. Тому кожен відділ (співробітники) виконує конкретну аналітичну роботу залежно від мети підприємства (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Розподіл аналітичних робіт на сільськогосподарських підприємствах за суб'єктами

№	Суб'єкти аналізу	Зміст аналітичної роботи
1	2	3
1	Економічний (планово-економічний) відділ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- організація та методичне керівництво роботою відділів з питань аналізу;</li> <li>- розробка плану аналітичної роботи і контроль за його виконанням;</li> <li>- узагальнення результатів аналізу підприємства;</li> <li>- розробка заходів за результатами аналізу.</li> </ul>
2	Бухгалтерська служба	<ul style="list-style-type: none"> <li>- дослідження основних показників господарської діяльності;</li> <li>- аналіз витрат на виробництво продукції рослинництва, тваринництва та іншої продукції;</li> <li>- визначення собівартості продукції;</li> <li>- аналіз виробництва готової продукції тощо.</li> </ul>
3	Фінансовий відділ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз грошових надходжень;</li> <li>- аналіз виконання бізнес-плану;</li> <li>- аналіз фінансових результатів діяльності та рентабельності підприємства;</li> <li>- вивчення взаємовідносин з банком;</li> <li>- аналіз та оптимізації оподаткування підприємства.</li> </ul>

## Продовження таблиці 1.4

1	2	3
4	Відділ оплати праці	- аналіз рівня організації та нормування праці; - аналіз забезпеченості підприємства трудовими ресурсами; - визначення рівня продуктивності праці, використання робочого часу та фонду оплати праці; - аналіз трудомісткості виробництва та її зниження.
5	Агрономічна служба	- аналіз забезпеченості земельними угіддями та ефективність їх використання; - аналіз дотримання строків, обсягів і якості робіт у рослинництві; - аналіз виконання завдань щодо виробництва і якості продукції рослинництва.
6	Зоотехнічна служба	- аналіз наявності та руху поголів'я тварин; - аналіз рівня продуктивності тварин; - аналіз виробництва та якості продукції тваринництва; - стан кормової бази та кормо виробництва.
7	Ветеринарна служба	- аналіз проведення профілактичних робіт на фермах; - вивчення відтворення стада, одержання приплоду; - аналіз дотримання зооветеринарних вимог утримання тварин.
8	Виробничий відділ	- аналіз виконання плану випуску продукції за обсягом, асортиментом, якістю; - аналіз тривалості технологічного циклу; ритмічності роботи виробничих потужностей; - аналіз витрачання матеріальних ресурсів.
9	Відділ збуту	- аналіз виконання договірних зобов'язань щодо поставок продукції споживачам за обсягом, якістю, строками; - дослідження та оцінка альтернативних ринків збуту.
10	Відділ постачання	- аналіз своєчасності та якості матеріально-технічного забезпечення виробництва; - аналіз виконання планів поставок пального, насіння добрив, засобів захисту, кормів тощо; - аналіз стану складських запасів
11	Інженерно-технічна служба	- аналіз стану експлуатації автомобілів, тракторів, комбайнів, іншої сільськогосподарської техніки та виробничого обладнання; - аналіз виконання графіків ремонту техніки; - аналіз ефективності та раціональності використання техніки; - аналіз використання пального і мастил, запасних частин, електроенергії, газу, палива, води тощо

Організація економічного аналізу в цій формі виступає як окремий етап, пов'язуючи аналітичний процес з процесом управління.

При виборі організаційної форми аналізу необхідно враховувати ряд зовнішніх і внутрішніх факторів:

- розмір підприємства;
- структура управління підприємством;
- рівень конкурентоспроможності підприємства;

- характеру функціональних зав'язків та автоматизації управління;
- вид діяльності та обсяги виробництва;
- облікова система підприємства;
- регламентації економічного аналізу державними інститутами.

В умовах сучасних економічних реформ, зміни економічних механізмів, принципів і методів управління доцільно використовувати децентралізовану організаційну форму економічного аналізу при організації та здійсненні економічного аналізу в сільськогосподарських підприємствах, бо він враховує всі особливості, пов'язані з періодичністю та диверсифікацією сільськогосподарського виробництва та швидше реагує на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища холдингу.

Однак слід зазначити, що для дотримання єдиної та науково-орієнтованої методології керівництво та координацію аналітичної роботи слід покласти на фінансовий відділ.

Процес корпоративного управління складається з реалізації функцій, які повинен виконувати кожен співробітник. В даний час існують дві внутрішні форми поділу праці: горизонтальна і вертикальна.

Горизонтальний розподіл – це розподіл праці на складові, які є частиною загальної діяльності компанії. На основі горизонтального поділу праці створюється функціональна структура управління, що дозволяє розподілити функціональні обов'язки на відділи. Це означає, що функції управління компанією зосереджені в руках професіоналів, які лідирують у своїй компетенції. Прикладом такого розподілу в господарстві є робота спеціалістів за напрямками діяльності: головний економіст, головний бухгалтер, головний менеджер, перзоотехнік, головний інженер тощо.

Вертикальний розподіл відокремлює координацію запасів від самих запасів. Цей метод розподілу складається з призначення керуючих ключів: старшого менеджера, керівника середньої ланки та підпорядкованого. Кількість адміністративних рівнів може бути більшою, але зазвичай призначаються три рівні.

На основі вертикального розподілу праці створюється лінійна структура управління. У цьому випадку завдання розподіляються за темою, а не за функцією.

Побудова взаємовідносин і підпорядкованості працівників, які беруть участь в аналізі, схожа на побудову загальної системи управління і поділяється на такі види: лінійна, комбінована.

На малих і середніх господарствах зазвичай встановлюється лінійна структура підпорядкування, яка передбачає, що ті, хто виконує аналітичні операції, підзвітні безпосередньо керівнику господарства. При цьому, управління аналітикою малих підприємств часто є обов'язком головного бухгалтера. Середні підприємства можуть мати підрозділи або відділи фінансового аналізу, керівники яких відповідають за здійснення аналізу.

Розвинену штатну структуру доречно використовувати на великих підприємствах. Саме тому, що така структура передбачає, підпорядкування керівнику аналітичної служби підприємства керівників окремих структурних одиниць (відділів, секторів, груп). У свою чергу працівники цих структурних одиниць виконують прямі розпорядження та підпорядковуються керівникам підрозділів.

Комбінований тип організаційної побудови аналітичного апарату підприємства формується враховуючи функціональний розподіл управління з обов'язковим виокремленням спеціальних підрозділів. Такий тип передбачає передачу частину прав головного економіста керівникам підрозділів (секторів).

Лінійно-штабний та комбінований типи структури аналітичного апарату підприємства формується переважно на великих сільськогосподарських підприємствах.

Ще однією складовою організації аналітичної служби підприємства є координація, контроль та забезпечення аналізу. Тобто, створена на підприємстві аналітична служба повинна не лише координувати та контролювати роботу виконавців і забезпечувати своє функціонування, а й



організаційно, методично, інформативно, технічно забезпечувати якісне та оперативне виконання аналітичної роботи.

Розглядаючи організацію аналізу як організацію аналітичних робіт, перш за все, треба пам'ятати про комплексність та системний характер аналітичних досліджень. Ці основні принципи аналізу (комплексність та системність) сприяють вивченню та дослідженню всіх елементів системи (підприємства), так як зміна будь-якого з них може спричинити зміну всієї системи, а також дають змогу комплексно оцінювати всі параметри економічних явищ і процесів, їх зміну і розвиток у просторі і часі, за кількісними і якісними ознаками, враховуючи як основні так і побічні результати.

Комплексність та системність організації аналітичних робіт забезпечується через планування, що полягає в складанні комплексного плану організації всієї аналітичної роботи на підприємстві та складанні планів для окремого виду аналізу, передбаченого в комплексному плані.

Отже, проведення якісного аналізу, забезпечується аналітичною службою підприємства, обраною організаційною структурою аналізу, які відповідають ефективній системі управління на підприємстві. Пряма аналітика вимагає дотримання принципів (системності та комплексності) аналізу та регулярного виконання певних процесів. Відповідно, аналітичну роботу рекомендується виконувати, поділивши на три етапи: підготовчий, основний, заключний. На кожному етапі вживаються відповідні кроки для організації та проведення фінансового аналізу та забезпечення надійних результатів загального аналізу фінансово-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства та його фінансових результатів.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ВИРОБНИЧОМУ КООПЕРАТИВІ «РОСІЯ»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика кооперативу

Сільськогосподарський виробничий кооператив «Росія» створений на підставі Законів України «Про власність», «Про сільськогосподарську кооперацію», «Про підприємство», та інших Законів України шляхом добровільного об'єднання фізичних осіб в юридичну особу на засадах членства, об'єднання пайових внесків, коштів для спільної діяльності і задоволення переважно потреб членів кооперативу, з обов'язковою трудовою участю в його діяльності.

СВК «Росія» створено на базі колгоспу «Росія» без викупу державного майна та на підставі ст. 8 Закону України «Про особливості приватизації майна в агропромисловому комплексі», тобто частина майна радгоспу передається членом трудового колективу безоплатно.

Членами СВК «Росія» є фізичні особи – Бойко С.І., Баранов В.І., Баранов О.В., Трошин А.Ф., Корж А.П., Шеремет О.В., Кондратенко В.О.

Кожен член СВК «Росія» має внести вступний внесок в грошовій формі в розмірі 100 (сто) гривень, який спрямовується на організаційне забезпечення діяльності кооперативу. Вступний внесок зараховується в неподільний фонд і в разі виходу із членів кооперативу не повертається.

Пайовий внесок членів СВК «Росія» складається з двох частин:

- обов'язкового – в розмірі 960 (дев'ятсот шістдесят) гривень, який вноситься тільки в грошовій формі;
- майнового – може проводитися шляхом передачі кооперативу майна,

майнових прав.

У разі припинення членства в кооперативі особа, яка виходить з нього, має отримати свій пайовий внесок натурою або грошми чи цінними паперами, згідно з рішенням Загальних Зборів у термін обумовлений Установчим договором.

Члени СВК «Росія» мають право:

- брати участь в управлінні справами господарства;
- одного голосу на загальних зборах;
- користуватися послугами кооперативу;
- отримувати пай в разі виходу з членів кооперативу;
- отримувати кооперативні виплати пропорційно своєї участі у накопиченні прибутку господарства.

До основними обов'язками членів СВК «Росія» є:

- дотримання статуту, установчого договору, рішень загальних зборів;
- нести відповідальність за результати своєї праці, дотримання трудової дисципліни правил охорони праці, техніки безпеки та протипожежної безпеки;
- не розголошувати комерційних та конфіденційних таємниць;
- утримуватися від дій та заходів, що можуть завдати шкоду кооперативу.

Центральна садиба розташована в с. Велика Білозерка Великобілозерського району, забезпечена дорогами з твердим покриттям до більшості виробничих та соціальних об'єктів, електроенергією, телефонним зв'язком. Найближча залізнична станція знаходиться на відстані 48 км. Об'єктів історичного значення на території радгоспу немає.

СВК «Росія» зареєстровано в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань.

СВК «Росія» є юридичною особою, має самостійний баланс, печатку, штампи, де зазначається повна назва кооперативу, бланки з фірмовою назвою, поточний та інші рахунки в банках та інших кредитно-фінансових

установах, здійснює господарську діяльність від свого імені, за інтересами учасників, на підставі повного господарського розрахунку та самофінансування.

Кооператив має вузьку організаційну структуру, відповідно до якої набраний і розподілений персонал підприємства і складений штатний розпис. Особливістю організаційної структури СВК «Росія», яка впливає на вибір способів та методів бухгалтерського обліку, є відсутність відокремлених структурних одиниць, які виділені на окремий баланс.

Відповідно до статуту СВК «Росія» управління та контроль здійснюють:

– загальні збори членів кооперативу – вищий орган управління. Загальні збори кооперативу мають право приймати рішення з будь-яких питань діяльності кооперативу, у тому числі і з тих, що передані Загальними зборами до інших органів кооперативу.

– наглядова рада кооперативу – здійснює захист прав членів кооперативу;

– директор кооперативу – здійснює управління поточною діяльністю відповідно до законодавства України, Статуту, Положення про структурну одиницю; вживає заходи із забезпечення кооперативу кваліфікованими кадрами; удосконалює систему управління; дотримується адміністративно-господарського і податкового законодавства; здійснює контроль за виробничою діяльністю структурного підрозділу кооперативу; видає накази та розпорядження по структурному підрозділу.;

– ревізор – здійснює контроль за фінансово-господарською діяльністю кооперативу.

Перелік видів діяльності, які здійснюються структурними одиницями, наводиться в Положенні про відповідну структурну одиницю СВК «Росія».

До основних видів діяльності СВК «Росія» за КВЕД-2010 належать:

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;

01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;

01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід;

01.46 Розведення свиней;

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;

10.11 Виробництво м'яса;

10.41 Виробництво олії та тваринних жирів;

10.61 Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості;

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;

46.33 Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами;

47.81 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами.

Нижче наведено діаграму з найбільш використовуваними видами економічної діяльності в відсотковому співвідношенні (рис. 2.1).

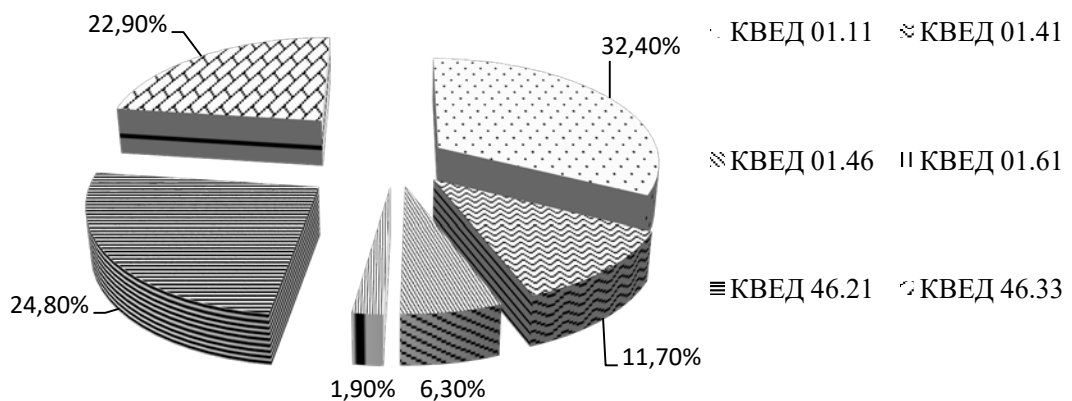


Рисунок 2.1. – Найбільш використовувані види господарської діяльності СВК «Росія»

Направлення господарської діяльності – зерно – м'ясо – молочне.

СВК «Росія» має право тимчасового користування земельними ділянками (оренда). Власних земельних ділянок СВК «Росія» не має.

СВК «Росія» укладає договори оренди земельних ділянок як короткострокові – строком не менше ніж 5 років та і довгострокові – не більше ніж на 50 років, відповідно до ч.3 ст. 93 Земельного Кодексу України. Договори оренди СВК «Росія» обов'язкового реєструє, так як відповідно до ст. 18 Закону України «Про оренду землі» від 01.01.2019 р. №2498-VIII та ч.2 ст. 125 Земельного кодексу України, так як договори оренди набувають чинності лише після їх державної реєстрації.

Загальна площа земельних ділянок СВК «Росія» дорівнює 6304,32 га., з них поля складають – 6045,79 га., пасовища – 254,87 га., багаторічні насадження – 3,66 га.

Середньорічний рівень опадів за останні 25 років – 312 мм., в зимовий період можливе вимерзання озимих культур, літом можлива засуха.

СВК «Росія» в своїй діяльності з питань земельних відносин керується виключно:

- Конституцією України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР (ст.14 Гарантоване право власності на землю);
- Земельним Кодексом України від 25.10.2001 р. № 2768-III;
- Законом України «Про оцінку землі» від 11.12.2003 р. № 1378-IV;
- Законом України «Про оренду землі» від 06.10.1998 р. № 161-XIV;
- Законом України «Про плату за землю» від 07.12.2017 р. № 2245-VIII;
- іншими нормативно-правовими актами.

СВК «Росія» є платником єдиного податку IV групи, здійснює первинний бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає та надає фінансову, податкову та статистичну звітність в порядку, визначеному чинним законодавством України.

СВК «Росія» є платником податку на додану вартість, що підтверджується довідкою про взяття на облік платника податків.

До контролюючих органів СВК «Росія» щомісячно подає тільки Податкову декларацію з податку на додану вартість.

Щоквартально СВК «Росія» подає Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску; Податкову декларацію з рентної плати; Податкова декларація екологічного податку.

До складу річної звітності СВК «Росія» входять:

- фінансова звітність малого підприємства;
- податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи;
- податкова декларація з податку на нерухому майно, відмінне від земельної ділянки;
- податковий розрахунок земельного податку;
- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва.

Також СВК «Росія» звітує до органів статистики, та подає такі звіти:

- звіт про посівні площі сільськогосподарських культур(4-сг (річна) ;
- звіт про реалізацію продукції сільського господарства (21-заг (рік));
- звіт про площі та валові збори врожаю сільськогосподарських культур (29-сг);
- внесення мінеральних, органічних добрив, гіпсування та вапнування ґрунтів під урожай (9-сг (річна));
- звіт про роботу автотранспорту (2-тр);
- структурне обстеження підприємства (1-підприємництво (річна));
- утворення та поведження з відходами (1-відходи);
- звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції (2-оз інв (річна));
- звіт про використання та запаси палива (4-мтп (рік));
- звіт про постачання та використання енергії (11-мтп);
- звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (50-сг.);

СВК «Росія» формує виключно річну фінансову звітність, яка використовується власниками для аналізу господарської діяльності та прийняття відповідних поточних й стратегічних управлінських рішень. Крім того, фінансова звітність надається до установ банків, органам статистики, іншим зацікавленим зовнішнім користувачам.

СВК «Росія» обліковий процес здійснює на підставі розроблених на впровадженій обліковій політиці, яка базується на положеннях Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» та Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на СВК «Росія» несе керівник та головний бухгалтер.

Ведення бухгалтерського обліку на СВК «Росія» здійснюється бухгалтерською службою, яку очолює головний бухгалтер.

Головний бухгалтер СВК «Росія» керується в своїй діяльності законодавством України, Положенням про облікову політику, внутрішніми регламентами кооперативу і несе відповідальність за дотримання наявних в них вимог та правил обліку.

Головний бухгалтер забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і представлення відповідним користувачам у встановлені строки фінансової звітності.

Кількісний та якісний склад бухгалтерії СВК «Росія» визначається Штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника підприємства.

В бухгалтерії затверджені посадові інструкції для працівників бухгалтерії, які визначають права й обов'язки відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Поділ праці між співробітниками здійснюється за операційним принципом, тобто за комплексами однорідних об'єктів обліку. Відповідно до цього принципу виділяють бухгалтера за окремими ділянками обліку:



– заступник головного бухгалтера – складає усю звітність кооперативу, веде облік доходів, витрат, фінансових результатів, ПДВ, земельного податку, єдиного сільськогосподарського податку;

– бухгалтер-матеріаліст – здійснює облік сировини, тари, напівфабрикатів, готової продукції, основних засобів, нематеріальних активів, капітальних інвестицій;

– бухгалтер із розрахунків – з обліку розрахунків з покупцями, з постачальниками, з іншими дебіторами і кредиторами, розрахунків на поточних рахунках в банках;

– бухгалтер з розрахунків з оплати праці, з бюджетом і Пенсійним фондом.

Бухгалтерський облік на СВК «Росія» проводиться ручним способом. Автоматизовано, із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми 1С: Бухгалтерія виключно здійснюються розрахунки по заробітній платі.

Відповідальність за рівень відповідності реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації й узагальнення інформації, дотримання вимог законодавства, покладається на головного бухгалтера підприємства.

З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності проводиться інвентаризація активів і зобов'язань, відповідно до ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та інших нормативних документів».

Проведення інвентаризації на СВК «Росія» є обов'язковою перед складанням річної фінансової звітності.

Суцільна інвентаризація охоплює всі види зобов'язань та всі активи підприємства незалежно від їх місцезнаходження, в тому числі предмети, які передані в прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану. Строки проведення річної інвентаризації визначені обліковою політикою кооперативу:

– з 15 листопада до 30 грудня – інвентаризація активів і зобов'язань,

під час якої перевіряється їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний рік;

- з 01 жовтня по 30 листопада – інвентаризація грошових коштів в касі кооперативу;

- з 01 грудня по 30 грудня – інвентаризація грошових коштів на поточних рахунках, відкритих в установах банків кооперативу; коштів цільового фінансування, розрахунків з бюджетом та з відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Загальна кількість штатних працівників СВК «Росія» дорівнює 177 особам. Серед них – 27 трактористів, 7 – доярок, 32 – керівника та спеціаліста, решта – підсобні робітники.

Фонд оплати праці в 2020 році складав 13123,4 млн. грн., в тому числі основна і додаткова заробітна плата складає 12175,6 млн. грн.

Середня заробітна плата 1 працівника (річна) складає 74143 грн., а середньомісячна заробітна плата на 1 працівника – 6178 грн.

Продуктивність праці станом на 2020 рік становила 207195 грн.

СВК «Росія» заробітну плату виплачує працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором – не пізніше 22 числа за першу половину поточного місяця, не пізніше 7 числа наступного місяця – за другу половину, що цілком відповідає ст. 115 КЗпП.

До основних постачальників СВК «Росія» належать:

- ТОВ «Хімагро Капітал» (код ЄДРПОУ 40874842) та ТОВ «Протеус – Агроплюс» (код ЄДРПОУ 43681864) – постачають засоби захисту рослин;

- ТОВ «Компанія нове десятиріччя» (код ЄДРПОУ 41834018) та ТОВ «Інтрій» (код ЄДРПОУ 41436491) – постачають органічні добрива;

- ТОВ «Торговий дім «Агроальянс» (код ЄДРПОУ 37303065) та ТОВ «Торговий дім «Гідравлік-Литво»(код ЄДРПОУ 42913810) – постачать

запасні частини;

– ФОП Малюга Олександра Володимирівна (ПН 3081506022) та ТОВ «ПЛАЦ» (код ЄДРПОУ 37452046) – постачають паливо та паливно-мастильні матеріали;

– ТОВ «ПлантАгро» (код ЄДРПОУ 41157998) та ТОВ «Стасі Насіння» (код ЄДРПОУ 33933736) – постачають посівний матеріал.

Основний збут продукції цеху тваринництва проводиться через постійних клієнтів – ТОВ «Відродження» та ТОВ «Баштанський сир завод», які купують молочну продукцію вищого ґатунку в зв'язку з тим, що на підприємстві знаходиться механізований молочний блок і здійснюється безконтактна дійка.

Реалізація продукції рослинництва здійснюється наступним контакентам: ТОВ «РИСОІЛ Україна» (код ЄДРПОУ 41041279), ТОВ «ІН ФУД» (код ЄДРПОУ 21852766), ТОВ «КЕРНЕЛ-ТРЕЙД» (код ЄДРПОУ 31454383), ТОВ «ОПТИМУСАГРОТРЕЙД» (код ЄДРПОУ 41161689), Командитне товариство «Желев С.С. і компанія» Мелітопольського елеватора (код ЄДРПОУ 00951652). Вивіз продукції проводиться тільки транспортом покупця.

Оплата за товар проходить здебільшого по безготівковим рахункам. Також на підприємстві можливі готівкові розрахунки через касу організації.

СВК «Росія» у своїй діяльності керується чинним законодавством України, Статутом, а також внутрішніми правилами, регламентами та іншими локальними актами підприємства.

Таким чином, СВК «Росія» є одним з найбільших підприємств товаровиробників сільськогосподарської продукції Запорізької області, що має велику чисельність штатних працівників, оснащений достатньою кількістю спеціалізованої техніки, земельними ділянками, які має в оренді. Все це забезпечую вдалий та швидкий збір урожаю, показники якого з кожним роком перевищують показники минулого року, що свідчить про те, що підприємство має успіхи.

## 2.2 Облік фінансових результатів на підприємстві та їх документальне забезпечення

Основні принципи організації та ведення бухгалтерського обліку на СВК «Росія» викладені в наказі про облікову політику.

Наказ про облікову політику містить два розділи:

1 розділ – присвячено загальним питанням організації діяльності кооперативу. В розділі зазначені дата і номер державної реєстрації, організаційно-правова форма підприємства, список видів господарської діяльності та представлені кооперативу пільги.

2 розділ наказу містить дані про ведення бухгалтерського обліку. Перелічимо основні пункти наказу:

– бухгалтерський облік і показники фінансової звітності СВК «Росія» відповідають встановленим нормативам бухгалтерського обліку та положенням бухгалтерського обліку в Україні та достовірно відображає його фінансовий стан;

– ведення бухгалтерського обліку відповідає вимогам чинного законодавства;

– нарахування амортизації на основні засоби здійснюється прямолінійним методом;

– термін використання нематеріальних активів визначається по кожному об'єкту окремо в момент його зарахування на баланс;

– оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображаються у звітному періоді підписання акту про надання послуг;

– закриття рахунків доходів і витрат здійснюється по закінченню звітного року;

– формування резервів сумнівних боргів відбувається виходячи з

платоспроможність окремих дебіторів.

Головний бухгалтер кооперативу – відповідає головним чином за вибір облікової політики й організацію облікової діяльності.

Бухгалтерія кооперативу – відповідає за достовірне й своєчасне відображення в обліку господарських операцій, надання даних обліку внутрішнім і зовнішнім користувачам, правильність ведення податкового обліку.

Основою подання фінансової звітності є чинні Національні Положення (стандарти) фінансової звітності.

Фінансова звітність складається за формами встановленими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Облік та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства СВК «Росія» від звичайної діяльності здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати».

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат і суми нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Залежно від видів діяльності підприємства згідно з Інструкцією №291 для обліку фінансових результатів підприємство СВК «Росія» користується такими субрахунками 79 «Фінансові результати»:

– 791 «Результати від операційної діяльності» – при закритті рахунків 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»; 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 98 «Податок на прибуток».

– 792 «Результати фінансових операцій» – при закритті рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи»; 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі».

– 793 «Результати іншої звичайної діяльності» – при закритті рахунків

74 «Інші доходи», 97 «Інші витрати».

Метою визначення фінансових результатів є надання користувачам повної неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від господарської діяльності підприємства за звітний період.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» доходи і витрати, що відповідають установленим критеріям, наводять у Звіті про фінансові результати з метою визначення чистого прибутку (або збитку) звітного періоду.

Звіт про фінансові результати складаються із трьох розділів :

1. Фінансові результати;
2. Елементи операційних витрат;
3. Розрахунок показників прибутковості акцій.

Визначення фінансового результату від сільськогосподарської діяльності формується з трьох складових:

- фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;
- фінансового результату від реалізації запасів;
- фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів.

Формування фінансових результатів, отриманих від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів на СВК «Росія» можна прослідкувати на прикладі.

Ситуація: 05.05.2021 р. СВК «Росія» придбало 14 голів великої рогатої худоби м'ясо-молочної породи на виставці.

Всього було витрачено 219504,00 грн. (в тому числі ПДВ 20% – 36584,00 грн.): вартість великої рогатої худоби ВРХ – 168000,00 грн., збір за участь у виставці – 2000,00 грн., комісійні брокерської організації – 700 грн., витрати на транспортування худоби – 48804,00 грн.

Бухгалтерські проведення, які знайшли своє відображення в бухгалтерському обліку наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Відображення в бухгалтерському обліку СВК «Росія» операцій з придбання великої рогатої худоби м'ясо-молочної породи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Оприбутковано поточні біологічні активи	213	631	168000,00
2	Відображено збір на участь у виставці	93	631	2000,00
3	Відображено комісійні брокеру	93	631	700,00
4	Відображено витрати на транспортування поточного біологічного активу	93	631	48804,00
5	Відображено суму ПДВ	641	631	36584,00

Під час первісного визнання біологічних активів у СВК «Росія» можуть виникати збитки, що пов'язано з собівартістю біологічного активу встановлюється з урахуванням витрат на участь у виставці.

Проте виникнення прибутку також можливо, за умови, що в майбутньому від придбаних корів з'являться телята (табл. 2.2), собівартість яких оцінюємо в 8000,00 грн.

Таблиця 2.2 – Відображення в бухгалтерському обліку СВК «Росія» операцій визнання фінансових результатів від операцій з біологічними активами

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Віднесено на фінансові результати витрати пов'язані з придбанням поточних біологічних активів	791	93	51504,00
2	Відображено збитки від первісного визнання біологічних активів	442	791	51504,00
3	Оприбутковано додаткові біологічні активи (приплід)	213	23	8000,00
4	Переведено поточні біологічні активи (нетелі) до складу довгострокові біологічні активи (основне стадо великої рогатої худоби)	10	213	168000,00
5	Відображення коригування суми доходів від первісного визнання додаткових біологічних активів	23	71	8000,00
6	Віднесено на фінансові результати суму доходів від первісного визнання додаткових біологічних активів	71	791	8000,00
7	Відображення прибутку при первинному визнанні додаткового біологічного активу (приплоду)	791	441	8000,00

Таке ж саме відображення буде мати кореспонденція прибутків чи збитків, які виникають в результаті первинного визнання сільськогосподарської продукції за винятком понесених витрат за участь у виставці. Також при первинному визнанні прибуток (збиток) може виникати в результаті збору врожаю.

Приведемо приклад формування фінансових результатів від продажу молодняка (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Відображення в бухгалтерському обліку СВК «Росія» операцій з продажем біологічних активів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Відображено дохід від зміни вартості біологічних активів (справедлива вартість на дату реалізації за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу)	213	71	20000,00
2	Списано справедлива вартість реалізованих додаткових біологічних активів (молодняк великої рогатої худоби)	901	213	120000,00
3	Відображено очікувані витрати на місці продажу додаткового біологічного активу (транспортні витрати)	93	213	30000,00
4	Відображено виручку від реалізації додаткового біологічного активу Відображено суму ПДВ	361	701	240000,00
		701	641	40000,00
5	Віднесено на фінансові результати витрати пов'язані з реалізацією додаткових біологічних активів	791	901	120000,00
		791	93	30000,00
6	Віднесено на фінансові результати суму доходів від реалізації додаткових біологічних активів	71	791	20000,00
		701	791	200000,00
7	Відображення прибутку від реалізації додаткового біологічного активу (приплоду)	791	441	70000,00

Формування фінансових результатів від реалізації запасів проводиться наступним чином: запаси, які були реалізовані, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому визнається дохід від їх реалізації (принцип відповідності доходів та витрат) відповідно на рахунках 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».



Фінансовий результат визначається за даними рахунку 79 «Фінансові результати». Прибуток в обліку відображають бухгалтерським записом:

– Дт 79 «Фінансові результати» – Кт 441 «Прибуток нерозподілені»

Отриману суму збитку списують бухгалтерським записом:

– Дт 442 «Непокриті збитки» – Кт 79 «Фінансові результати»

Виправлення помилок за минулий рік, виявлених у звітному році, відповідно до П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» відображається кореспонденцією рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» з відповідними рахунками бухгалтерського обліку класів 1 – 6 за проведеними операціями.

Розгляд обліково-аналітичного забезпечення є пріоритетним для СВК «Росія» тому що є важливим інструментом для підготовки даних та прийняття на їх основі ефективних управлінських рішень. Іншими словами, управлінському персоналу необхідна точна, неупереджена та достовірна інформація про господарську діяльність кооперативу. Рішення, що впливають на повсякденну діяльність СВК «Росія», в кінцевому підсумку визначаються станом доходу на кінець звітного періоду, визначаються бухгалтерською інформацією та відображаються в річній фінансовій звітності. Тому система обліку та аналізу в СВК «Росія» є важливим організаційним рівнем.

Кожна дія передбачає досягнення фінансового результату, на формування якого впливають зовнішні та внутрішні фактори. Ці ефекти можуть бути як негативними, так і позитивними, тому для системи управління СВК «Росія» важливо своєчасно реагувати на ці фактори. У цьому контексті система управління в кооперативі сприймається як сукупність систематизованих заходів, що дозволяють досягти позитивного фінансового результату господарської діяльності. Одним із внутрішніх факторів можна визначити систему управління фінансовою ефективністю, СВК «Росія» – тому важливим є розробка необхідних заходів для мінімізації негативного впливу зовнішніх та інших внутрішніх факторів та максимізації

позитивних результатів. Необхідна систематизація та консолідація даних для визначення оптимальних способів управління фінансовими результатами. Враховуючи постійні зміни зовнішнього середовища, СВК «Росія» враховує процес управління фінансовими результатами як ключову інформаційну систему для виявлення зовнішніх факторів та зменшення їх негативного впливу на діяльність сільськогосподарських підприємств.

Важливості облікових даних для побудови ефективної системи управління є безперечною, оскільки вона базується на комплексному аналізі, прогнозуванні та плануванні поточних результатів [1].

Управлінський персонал СВК «Росія» визнає що бухгалтерський облік призначений саме для обліку та збору синтетичної (узагальненої) та аналітичної (деталізованої) інформації про діяльність бізнес-одиниці за певний період часу [2].

Оперативний облік, розглядають як первинний облік господарських операцій для подальшого обліку доходів і витрат у бухгалтерських документах. Це підсистема управління, що визначає результати діяльності компанії (виробництво та збут) [8].

Звичайно, здатність управлінським персоналом СВК «Росія» використовувати облікову інформацію для задоволення потреб керівництва в обліковій інформації та приймати управлінські рішення для досягнення цілей забезпечується якісними характеристиками облікових даних [10].

У СВК «Росія» фінансовий результат формується шляхом порівняння витрат і доходів. Бухгалтерська інформація необхідна для всіх операцій для створення ефективної системи управління фінансовими результатами.

Первинні документи створюються в ході поточної господарської діяльності, а якщо це неможливо, відразу після ручного та (або) автоматизованого завершення. Окремі операції з автоматизованою системою обробки даних не обліковуються, а паперову версію оригінального документа можна створити вручну, а потім подати до бухгалтерії та внести дані в комп'ютерну програму.

При придбанні необоротних активів на СВК «Росія» складають акти прийому-передачі та акти введення в експлуатацію а також заводять інвентарні картки. Також складаються інвентаризаційні описи основних засобів, які групуються в оборотно-сальдову відомість. При придбанні ОЗ також формується видаткова накладну та платіжне доручення, що засвідчує факт продажу товару та його сплату. Амортизація основних засобів розраховується прямолінійним методом згідно зі строками корисної служби, установленими технічним персоналом СВК «Росія». На підставі цього складається відомість нарахування амортизації.

Кожна операція з оприбуткування, переміщення або списання виробничих запасів на СВК «Росія» підтверджується первинними документами.

Для отримання матеріалів зі складу постачальника або від транспортної організації довірених особі бухгалтерія СВК «Росія» виписує довіреність за формою №М-2, якій присвоюється порядковий номер. Така довіреність підписується керівником, головними бухгалтером, засвідчується печаткою підприємства і реєструється в формі № М-3 «Журнал реєстрації довіреностей». Бухгалтерія СВК «Росія» контролює використання довіреностей шляхом проставляння в журналі відмітки в спеціальній графі про надходження матеріалів на склад або про анулювання довіреності при її поверненні довіреною особою.

Оприбуткування запасів на склад СВК «Росія» здійснюється на підставі документів, виписаних постачальником при відвантаженні – рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів. Якщо товари придбані дрібними партіями, то їх оприбутковують за даними чека РРО.

Для оформлення відпуску матеріалів кормів, насіння, запасних частин у виробництво на СВК «Росія» використовують лімітно-забірну картку, яка виписується бухгалтерією після чого реєструються в Книзі складського обліку.

Відпуск товарно-матеріальних цінностей у виробництво на СВК «Росія» здійснюється завідувачем складу при пред'явленні представником структурного підрозділу свого екземпляру лімітно-забірної картки.

Завідувач складу вказує в обох екземплярах дату та кількість відпущених матеріалів і виводить залишок ліміту за номенклатурним номером. Після використання ліміту або після закінчення терміну дії картки видача матеріалів не проводиться.

Здача складом лімітно-забірних карток проводиться в кінці місяця разом із Матеріальним звітом. Спеціалізовану форму «Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин» використовують для обліку виданих зі складу та повернутих на склад запасних частин. Термін дії картки встановлено 15 днів. Підставою для виписування бухгалтерією лімітно-забірної картки є Відомість дефектів на ремонт машини за формою ВЗСГ – 6.

Порядок документального оформлення обліку розрахунків з працівниками СВК «Росія» регулюється «Типовими формами первинної облікової документації зі статистики праці», затвердженими наказом Державним комітетом статистики від 05.12.2008 р. № 489.

Облік особового складу веде відділ кадрів СВК «Росія». На кожного працівника заповнюють картку (особовий листок), в якому роблять відмітки про переміщення, звільнення, відпустки. У бухгалтерії в системі 1С: Бухгалтерія на кожного працівника формується запис в системі, де вказують особові данні працівника, посаду, дату прийняття на роботу.

На СВК «Росія» діють почасові та відрядні системи оплати праці. Так, всі керівники та спеціалісти підрозділів СВК «Росія» мають посадовий оклад станом на 01.01.2021 р.

Оперативний облік робочого часу ведуть в таблиці обліку робочого часу. Також враховується наряд на відрядну роботу. .

На СВК «Росія» розроблено тарифні ставки відносно виду виконання роботи. Так, денні тарифні ставки для робітників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві по СВК «Росія», такі ж самі тарифні

ставки розроблено і для працівників автопарку підприємства з поділом на водіїв вантажних машин та автобусів та трактористів. Для робітників, зайнятих на ремонтних роботах СВК «Росія» також розроблено годинні тарифні ставки, дійсні з 1 січня 2021 року .

Нарахування заробітної плати здійснюється бухгалтером по заробітній платі, яка керується звітами бригадирів та керівників автопарку, які у своїх записах передають бухгалтеру вид робіт, які виконувалися протягом місяця вже з нарахованою заробітною платою та нарахуваннями на неї.

Додаткові роботи оформлюються листком на доплату, простої не з провини робочого – листком про простої, наднормові роботи – нарядом на наднормову роботу.

Аналітичний облік затрат і виходу продукції рослинництва на СВК «Росія» здійснюється у Реєстрі відправки зерна. Дані виробничого звіту за кредитом аналітичних рахунків виробництва в межах структурних підрозділів переносяться у лист – розшифровку, підсумки якої переносяться у журнал – ордер №5.

Аналітичний облік надходжень, відвантажень, реалізації готової продукції на СВК «Росія» ведеться у Реєстрі №2 «Документи по реалізації товарів, робіт та послуг, виробничих запасів».

Отже, СВК «Росія» працює з різноманітною кількістю документів, які забезпечують контроль руху основних засобів, запасів та готової продукції на підприємстві, спеціальні звіти бригадирів та інших відповідальних осіб, на основі яких здійснюється нарахування заробітної плати працюючим. Вся наведена в первинних документах інформація є ґрунтовною, повною і достовірною.

Бухгалтерська інформація включає інформацію про суму фінансового результату СВК «Росія» та його складові. Ця інформація має бути своєчасною, достовірною та об'єктивною для прийняття оптимальних управлінських рішень. Коли облікові дані достатньо якісні, керівництво приймає ефективні управлінські рішення щодо збільшення обсягу

фінансових результатів для досягнення поточних і стратегічних цілей.

### 2.3 Удосконалення обліку фінансових результатів

Основною метою СВК «Росія» є отримання максимального прибутку чи поліпшення своїх фінансових результатів, тому управлінський персонал прагне досягти поставленої мети використовуючи новітні методи обліку та управління. Одним із таких методів є вдосконалення фінансових показників кооперативу.

Відповідно до облікової політики СВК «Росія» в бухгалтерському обліку виручка від виконання робіт, надання послуг, а також продаж продукції визнається після завершення виконання робіт, надання послуг, виготовлення продукції.

Відповідно до облікової політики для цілей податкового обліку СВК «Росія» доходи організації поділяються на два види:

1. Доходи від сільгосппродукції, робіт, услуг.
2. Позареалізаційні доходи.

Аналогічно регламентовано порядок обліку витрат у бухгалтерському обліку СВК «Росія». Тобто, згідно з класифікацією витрат у бухгалтерському обліку, вони діляться наступним чином:

1. Витрати за звичайними видами діяльності.
2. Інші витрати.

Відповідно до податкового обліку у СВК «Росія» всі витрати організації класифікуються на такі види:

1. Витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією.
2. Позареалізаційні витрати.

Як відомо, різниця у підходах бухгалтерського та податкового обліку в рамках фінансово-господарської діяльності неминуче призводить до

отримання відмінностей у сформованих сумах доходів та витрат.

Саме тому, ми пропонуємо з метою вдосконалення бухгалтерського та податкового обліку фінансових результатів у СВК «Росія» наступні заходи:

1. Розробити аналітичний план субрахунків другого, а іноді й третього порядку для детальнішого обліку витрат (доходів) СВК «Росія», оскільки саме це дозволить врахувати специфіку сільськогосподарського виробництва. Зробити це можна як окремо за напрямками сільськогосподарського виробництва (рослинництво, тваринництво), так і за окремими групами культур (зернові, олійні тощо), а також окремо взятими сільськогосподарськими культурами (озима пшениця, ріпак, соняшник, тощо).

Наприклад, облік витрат за виробництво соняшника в бухгалтерському обліку СВК «Росія» здійснюється на рахунку 23 «Виробництво», субрахунок 1 «Рослинництво», аналітичний рахунок «Соняшник».

У той же час у податковому обліку слід з тією ж метою розробити та застосовувати на практиці систему аналітичних субрахунків, як, наприклад:

- рахунок першого порядку – 231 «Основне виробництво»;
- рахунок другого порядку – 2311 «Витрати поточного року»;
- рахунки третього порядку – 23111 «Витрати поточного року від виробництва продукції рослинництва» та 23112 «Витрати поточного року від виробництва продукції тваринництва»;
- рахунки четвертого порядку – 231111 «Витрати поточного року від виробництва соняшнику»; 231112 «Витрати поточного року від виробництва озимої пшениці»; 231113 «Витрати поточного року від виробництва ріпаку»; 231114 «Витрати поточного року від виробництва сої», 231115 «Витрати поточного року від виробництва кукурудзи», 231121 «Витрати поточного року від виробництва молока», 231122 «Витрати поточного року від виробництва м'яса».

За дебетом рахунків відображають прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а за кредитом – вартість фактичної виробничої собівартості

завершеного виробництва готової продукції.

Облік доходу від продажу у бухгалтерському обліку на СВК «Росія» відомо, здійснюється на рахунку 70 «Дохід від реалізації», субрахунку 7011 «Дохід від реалізації готової продукції». Детально можна подати інформацію про виручку від продажу продукції соняшника, розробивши систему аналітичних субрахунків, як у бухгалтерському обліку, так і у податковому обліку.

Пропонуємо, у бухгалтерському обліку відкрити додатково аналітичні субрахунки:

– 7011 «Дохід від реалізації продукції рослинництва»; 7012 «Дохід від реалізації продукції тваринництва»;

– 70111 «Продукція соняшника»; 70112 «Продукція озимої пшениці»; 70113 «Продукція ріпаку»; 70114 «Продукція сої»; 70115 «Продукція кукурудзи»; 70121 «Продукція молоко», 70122 «Продукція м'ясо».

За кредитом вказаних рахунків відображаються одержання доходу, а за дебетом сума непрямих податків (податок на додану вартість, акцизний податок).

Пропонований план бухгалтерських рахунків наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Пропонований план бухгалтерських рахунків

Рахунок	Назва	Код	Назва
	2	3	4
20	Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали
		...	....
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення
		2081	Рослинництво
		20811	Соняшник
		20812	Озима пшениця
		20813	Ріпак
		20814	Соя
23	Виробництво	231	Основне виробництво
		2311	Витрати поточного року



## Продовження таблиці 2.4

	2	3	4
		23111	Витрати поточного року від виробництва продукції рослинництва
		231111	Витрати поточного року від виробництва соняшнику
		231112	Витрати поточного року від виробництва озимої пшениці
		231113	Витрати поточного року від виробництва ріпаку
		231114	Витрати поточного року від виробництва сої
		231115	Витрати поточного року від виробництва кукурудзи
		23112	Витрати поточного року від виробництва продукції тваринництва
		231121	Витрати поточного року від виробництва молока
		231122	Витрати поточного року від виробництва м'яса
27	Продукція сільськогосподарського виробництва	271	Продукція рослинництва
		2711	Соняшник
		2712	Озима пшениця
		2713	Ріпак
		2714	Соя
		2715	Кукурудза
		272	Продукція тваринництва
		2721	Молоко
		2722	М'ясо
Клас 7. Доходи і результати діяльності			
70	Дохід від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції
		7011	Дохід від реалізації продукції рослинництва
		70111	Продукція соняшнику
		70112	Продукція озимої пшениці
		70113	Продукція ріпаку
		70114	Продукція сої
		70115	Продукція кукурудзи
		7012	Дохід від реалізації продукції тваринництва
		70121	Продукція молоко
		70122	Продукція м'ясо

Нами запропоновано рахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» розширити аналітичними субрахунками другого та третього порядку. За Дебетом цих рахунків буде відображатися надходження

насіннєвого матеріалу, а за Кредитом – його переміщення та вибуття.

Пропонований приклад.

СВК «Росія» придбало насіннєвий матеріал ріпаку у ТОВ «Стасі Насіння» в кількості 20 мішків за ціною 28000,00 грн., який було оприбутковано на склад. Восени матеріал було передано на сівбу. Урожай зібрали влітку, та оприбуткували на тік. Кількість зібраного врожаю склала 138,75 т. за ціною 17500,00 грн/т. Кореспонденція рахунків, яка має бути застосовна, наведена нами в в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Пропоноване відображення в бухгалтерському обліку СВК «Росія» операцій з рухом посівного матеріалу

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерські проведення		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Придбано у постачальника посівний матеріал ріпаку	20813	631	28000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	5600,00
3	Використано придбані запаси для посіву	231113	20813	28000,00
4	Оприбутковано зібраний урожай на тік	2713	231113	2428125,00

СВК «Росія» доцільно розробити регістри аналітичного обліку доходів, витрат, а також фінансових результатів цілей як бухгалтерського, і податкового обліку з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва. Доречним тут буде розробити регістри аналітичного обліку (бухгалтерського та податкового) окремо за видами продукції, що виробляються в кожній галузі виробництва.

З метою детального обліку результатів від продажу продукції соняшника у бухгалтерському та податковому обліку СВК «Росія» пропонуємо форму аналітичного регістру наведеного в табл. 2.6.

Аналізуючи данні рисунку, можна підсумувати, що рівень витрат на виробництво продукції соняшника склав 74,71%, тобто на 100 грн. реалізованої продукції соняшника 74,71 грн. складають витрати.

Показник рентабельності витрат, що склав 33,86%, свідчить що на 100 грн. витрат на виробництво соняшника 33,86 грн. відносять на прибуток від продажу.

Рентабельність продажу продукції соняшника складає 25,29%, а це означає, що на 100 грн. виручки від продажу соняшника 25,29 грн. відносять на прибуток організації від виробництва та реалізації продукції даної культури.

Таблиця 2.6 – Пропонована форма аналітичного реєстру відображення результатів виробництва та реалізації готової сільськогосподарської продукції

СВК «РОСІЯ»

Відомість обліку  
результатів виробництва та реалізації соняшника за 2020р.

Показники	Одиниці виміру	Значення
Обсяг виробництва в натуральному вираженні	ц	16 875,00
Реалізовано продукції в натуральному вираженні	ц	23 946,00
Повна собівартість реалізованої продукції	тис.грн	61 012,00
Повна собівартість реалізованої одиниці продукції	тис.грн	2 547,90
Виручка від реалізації продукції	тис.грн	81 669,00
Середня ціна реалізації	грн	3 410,55
Прибуток від продажу	тис.грн	20 657,00
Рівень витрат	%	74,71
Рентабельність витрат	%	33,86
Рентабельність продажу	%	25,20

Бухгалтер \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ П.І.П.

Удосконалення бухгалтерського обліку фінансових результатів у СВК «Росія» тісно пов'язано з існуючою проблемою вдосконалення методики обліку та формування фінансових результатів.

Орієнтованість сільськогосподарських організацій на міжнародну практику ведення обліку та складання фінансової звітності спонукає до впровадження та застосування такої категорії, як «справедлива вартість» при

оцінки одержаної сільськогосподарської продукції. Це, своєю чергою, змушує СВК «Росія» докорінно змінювати методологію обліку витрат за виробництво.

Загальновідомо, що оцінка сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю дозволяє організації одержати об'єктивну величину фінансового результату.

Одним із напрямків удосконалення бухгалтерського обліку фінансових результатів у СВК «Росія» пропонуємо застосування справедливої вартості для оцінки кожного виду сільськогосподарської продукції: галузі рослинництва та тваринництва.

З цією метою у СВК «Росія» можуть бути відкриті спеціальні рахунки для обліку продукції за справедливою вартістю, щоб вести розмежований облік. Це можна здійснити шляхом відкриття нових рахунків, наприклад, зарезервованих у Плані рахунків бухгалтерського обліку.

Стратегічний напрямок входження України у світове господарство потребує об'єктивного пристосування національного обліку до міжнародних стандартів. Україна, як найбільша аграрна країна з вітчизняною бухгалтерською школою, логічно вдосконалила МСБО 41 «Сільське господарство» та розпочала розробку національних стандартів обліку та звітності про сільськогосподарську діяльність у П(С)БО 30 «Біологічні активи». Цей стандарт змінив діючу методологію обліку, оцінки та реєстрації сільськогосподарської діяльності. Завдяки обговоренню, поглибленим дослідженням, розробці практичних рекомендацій вона суттєво доповнила методологію та методологію визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності, що потребують оцінки.

Формування інформації про доходи і витрати здійснюється послідовно та безперервно за допомогою системи бухгалтерського обліку, оскільки завдання формування облікової інформації підпорядковані кінцевому результату господарської діяльності і вирішуються в єдиному обліковому процесі. Мета складання фінансової звітності полягає у наданні

користувачам для прийняття управлінських рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Основним напрямком удосконалення бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах є розробка та впровадження моделей взаємодії статистичного обліку та оподаткування. Це означає, що згідно із законодавством фінансова, податкова, статистична та інші форми звітності мають базуватися на даних бухгалтерського обліку.

Зрозуміло, що це питання потребує невідкладного вирішення нарівні держави, включаючи моніторинг фінансової звітності для координації діяльності всіх державних органів, критичної оцінки результатів та внесення відповідних змін до чинного законодавства. Нарешті, необхідно терміново вирішити три ключові складові: організацію документообігу, запровадження системи вимог і стандартів бухгалтерського обліку та ведення бухгалтерського обліку в паперовому та комп'ютерному форматах.

Господарська діяльність СВК «Росія» спрямована на досягнення позитивного фінансового результату – доходу, що вимагає точного обліку доходів і витрат, точного визначення фінансових результатів, достовірної та повної інформації в бухгалтерському обліку, внутрішнього контролю та прийняття ефективних управлінських рішень.

Документами, що фіксують облік фінансових результатів, є довідки або розрахунки бухгалтерії, які складають в довільній формі. Необхідним є розробка типової для сільськогосподарських підприємств форми бухгалтерської довідки - розрахунку, яка надасть аналітичності та наочності розрахунку та забезпечить відсутність помилок при віднесенні тих чи інших витрат і доходів діяльності. Таку форму розрахунку можна також використовувати для своєрідного контролю формування та обліку фінансових результатів діяльності і складання фінансової звітності форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Документ має заповнюватися за даними регістрів синтетичного обліку та оборотно-сальдових відомостей за

рахунками доходів і витрат, які мають місце в господарствах.

Також одним з можливих варіантів удосконалення обліку фінансових результатів СВК «Росія» є застосування різних наукових розробок. Зокрема:

- удосконалення реєстрів обліку фінансових результатів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), які прийнятні як при ручній обробці інформації, так і при використанні спеціальних програмних забезпечень для обліку фінансових результатів діяльності;

- впровадження системи показників, за допомогою яких здійснюється аналіз фінансового стану підприємства і фінансових результатів діяльності, яка може використовуватися на всіх підприємствах різних форм власності і навіть без використання спеціальних комп'ютерних програм;

- надання практичних рекомендацій з обліку фінансових результатів при використанні стандарту бухгалтерського обліку щодо біологічних активів, який безпосередньо впливає на діяльність кооперативу.

Слід зауважити, що враховуючи всі рекомендації, запропоновані до впровадження у СВК «Росія» з метою вдосконалення бухгалтерського та податкового обліку фінансових результатів, необхідно врахувати, що це спричинить собою зміни у формах бухгалтерської фінансової звітності, що складаються кооперативу. Головним чином це стосується даних щодо справедливої вартості сільськогосподарської продукції кооперативу, оскільки скориговані суми прямо вплинуть на суми виручки від продажу, а, отже, і суми прибутку від продажу і, зрештою, змінять суму чистого нерозподіленого прибутку, які обов'язково знаходять свій відбиток у вигляді бухгалтерської фінансової звітності «Звіт про фінансові результати».

Таким чином, запропоновані напрями удосконалення обліку фінансових результатів на СВК «Росія» підвищать ступінь надійності інформації, що використовується внутрішніми й зовнішніми користувачами і стане надійним підґрунтям для проведення всебічного аналізу, результати якого в свою чергу нададуть змогу прийняти ефективні управлінські рішення.

**РОЗДІЛ 3**

**АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА НАПРЯМИ ЗРОСТАННЯ**

**ПРИБУТКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ВИРОБНИЧОМУ**

**КООПЕРАТИВІ «РОСІЯ»**

3.1 Аналіз фінансового стану сільськогосподарського виробничого кооперативу

Визначення загального фінансового стану СВК «Росія» – це процес який проводиться щонайменше один раз на рік. При цьому бухгалтерія та ревізор визначають загальний фінансовий стан на основі розрахунків показників майнового стану, ліквідності, ділової активності, фінансової стійкості та рентабельності (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Динаміка основних показників майнового стану СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Зміна (+,-) за рік	
		2018	2019	2020	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,03	0,06	0,01	0,03	-0,02
2	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,05	0,03	0,04	-0,02	-0,01
3	Коефіцієнт приросту вартості основних засобів	-0,02	0,03	-0,03	0,05	-0,01
4	Коефіцієнт компенсації вибуття основних засобів	1,67	0,48	3,68	-1,19	2,02
5	Коефіцієнт зносу основних засобів	0,64	0,66	0,68	0,02	0,04
6	Коефіцієнт придатності основних засобів	0,36	0,34	0,32	-0,02	-0,04

Дані проведених розрахунків свідчать, що коефіцієнти оновлення та вибуття досить незначні протягом аналізованого періоду і становлять лише 2-6%, це говорить про стабільність основних фондів, що не є позитивною

тенденцією, оскільки вони зношуються і потребують постійного оновлення або принаймні модернізації, чого не роблять на СВК «Росія».

Загальна вартість основних засобів за період знизилася на 5%. Це незначна величина, однак вона говорить про неухвалене ставлення до фізичного та морального зносу основних засобів на підприємстві і в ідеалі має зростати принаймні невеликими темпами.

Аналогічні тенденції прослідковуються і за коефіцієнтом компенсації вибуття основних засобів, який показує перевищення їх вибуття над надходженням і відповідно швидкий знос, який збільшується протягом аналізованого періоду, хоча і на досить незначну величину – близько 2 %.

Коефіцієнт придатності основних засобів відносно стабільний протягом аналізованого періоду, однак його рівень близько 0,3 говорить про значний відсоток зносу, що підтверджує попередні висновки (див. табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Динаміка показників фінансової стійкості СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№п/п	Показники	Рік			Відхилення за період в цілому
		2018	2019	2020	
1	2	3	4	5	6
1	Коефіцієнт автономії	0,26	0,27	0,21	-0,05
2	Коефіцієнт фінансування	2,92	2,67	3,76	0,84
3	Коефіцієнт фінансового важеля	2,92	2,67	3,76	0,84
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,76	-0,63	-0,65	0,11

Аналіз фінансової стійкості СВК «Росія» показав, що фінансовий стан підприємства є досить нестійким.

У групі показників фінансової незалежності коефіцієнти автономії, фінансування, фінансового важеля та покриття інвестицій не задовольняють норми, а отже СВК «Росія» значно залежить від позикових джерел фінансування, при чому довгостроковими.

Щодо коефіцієнта маневреності власного капіталу, то він перевищує норматив, однак це спричинено від'ємною величиною власних оборотних



коштів, що негативно характеризує фінансову стійкість підприємства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Динаміка показників ліквідності СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення за рік		Відхилення за весь період
		2018	2019	2020	2019	2020	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Коефіцієнт загального покриття	0,97	0,89	0,87	-0,08	-0,02	-0,10
2	Коефіцієнт ліквідності термінової	0,88	0,83	0,80	-0,05	-0,03	-0,08
3	Коефіцієнт ліквідності абсолютної	0,01	0,02	0,01	0,01	-0,01	0,00
4	Коефіцієнт платоспроможності абсолютної	0,01	0,03	0,01	0,02	-0,02	0,00
5	Коефіцієнт ліквідності поточної	1,23	0,89	0,87	-0,34	-0,02	-0,36
6	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,88	0,00	0,62	-0,88	0,62	-0,26
7	Коефіцієнт відновлення (втрати) платоспроможності	0,70	0,36	0,43	-0,34	0,07	-0,27

Аналіз ліквідності СВК «Росія» показав, що практично всі проаналізовані показники не є задовільними, при чому коефіцієнт загального покриття нижчий за нормативний і до того зменшується кожного року.

Коефіцієнт термінової ліквідності перевищує нормативи, що говорить про надмірну ліквідність, тобто наявність коштів, які не залучаються в обіг підприємства, а отже і не використовуються ним.

Коефіцієнти абсолютної ліквідності і платоспроможності значно нижчі за нормативні значення, однак дещо підвищилися протягом аналізованого періоду.

Коефіцієнт поточної ліквідності не відповідає нормі протягом усього аналізованого періоду і до того ж знижується.

У той час як коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами

у 2018 і 2020 роках знаходиться в нормі (більше 0,1) і демонструє тенденцію зменшення.

Однак аналіз відновлення платоспроможності показує, що підприємство не здатне відновити платоспроможність протягом наступних 6 місяців, адже його значення вдвічі менше нормативу.

Отже, СВК «Росія» має значні проблеми з поточною платоспроможністю та ризиковістю діяльності (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Динаміка показників ділової активності СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення за рік	
		2018	2019	2020	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Коефіцієнт оборотності активів	2,1	3,5	3,6	1,4	0,0
2	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	9,4	13,4	14,9	4,0	1,5
3	Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	3,6	6,4	5,9	2,8	-0,5
4	Коефіцієнт оборотності запасів	55,3	78,9	74,8	23,6	-4,1
5	Коефіцієнт оборотності загальної дебіторської заборгованості	3,9	7,1	6,6	3,2	-0,6
6	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості по товарних операціях	4,0	7,3	6,7	3,3	-0,6
7	Коефіцієнт оборотності загальної кредиторської заборгованості	3,6	6,1	5,2	2,5	-0,8
8	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості по товарних операціях	4,3	7,7	6,3	3,3	-1,4

Аналіз ділової активності СВК «Росія» свідчить про ефективне використання активів, власного капіталу, запасів, оскільки коефіцієнти їх оборотності зростають протягом аналізованого періоду – на 1,5, 5,5 та 19,5 відповідно.

Загалом ефективність використання оборотних коштів, дебіторської та кредиторської заборгованості зростає у 2019 р. і спадає у 2020 р., що є традиційним для СВК «Росія». Однак темпи зростання все ж перевищують темпи спаду за кожним активом чи пасивом, що говорить про позитивні тенденції ділової активності на підприємстві.

Отже, комплексний аналіз ділової активності СВК «Росія» свідчить про позитивні зрушення у його роботі, з показниками якого можна ознайомитися в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Динаміка показників рентабельності СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення, +/-
		2018	2019	2020	
1	2	3	4	5	6
1	Рентабельність сукупних активів	-2,72	2,29	-3,80	-1,08
2	Рентабельність власного капіталу	-11,86	8,67	-15,84	-3,98
3	Валова рентабельність продажів	3,19	8,31	2,25	-0,94
4	Чиста рентабельність продажів	-1,27	0,65	-1,06	0,20
5	Рентабельність продукції	-1,05	0,54	-0,89	0,17

Проведений аналіз рентабельності СВК «Росія» дає змогу зробити висновки, що дана група показників досягає позитивних значень лише у 2019 році, а у 2020 році спостерігається спадання за всіма досліджуваними коефіцієнтами. Рентабельність сукупних активів зросла у 2019 році на 5 % з -2,72 % до 2,29 %, однак у 2020 році знизилася більш ніж на 6 % – до -3,8 %. Рентабельність власного капіталу піднялася з -11,86 % у 2018 році до 8,67 % у 2019 році, тобто більш ніж на 20 %, але у 2020 році опустилася майже на 25 %. Лише валова рентабельність продажів залишалася додатною протягом усього аналізованого періоду, однак згідно із загальними тенденціями підвищилася з 3,19 % у 2018 році до 8,31 % у 2019 році і знизилася трохи більше, ніж на 6 % у 2020 році. У той час як чиста рентабельність продажів зросла у 2019 році майже на 2 % – з -1,27 % до 0,65 %, а у 2020 році зменшилася до -1,06 %. Рентабельність продажів майже не змінилася за аналізований період, оскільки у 2019 році відбулося її підвищення майже на 1,6 % – з -1,05 % до 0,54 %, а у 2020 році – зниження на трохи більше, ніж 1,4 % або до -0,89 %.

Отже, можна зробити висновок, що СВК «Росія» має певні проблеми у своїй фінансово-господарській діяльності. Щодо платоспроможності та

ліквідності, оскільки майже усі показники не виконують встановлені нормативи, що призводить до підвищеної ризиковості діяльності підприємства. Також негативні тенденції відбувається із фінансовою стійкістю, оскільки СВК «Росія» значно залежить від позикових коштів.

Аналіз майнового стану показав, що стан основних засобів є критичним і потребує оновлення. Однак у той же час можна відмітити позитивні зрушення у роботі підприємства зі сторони ділової активності.

Проаналізувавши дані, наведені в таблиці 3.5, ми дійшли висновку, що валовий дохід від реалізації зріс у 2019 році на 5029,8 тис. грн. або 40,6 %, а у 2020 році – на 1332 тис. грн. або 7,6 %. Сума сплаченого податку на додану вартість збільшилася у 2019 та 2020 роках на 838,1 тис. грн. та 222 тис. грн. відповідно.

Чистий дохід від реалізації також зростає протягом аналізованого періоду: у 2019 році на 4191,7 тис. грн., а у 2020 році – на 1110 тис. грн. За рахунок значних темпів зростання собівартості реалізованої продукції (наданих послуг) валовий прибуток знизився у 2020 році більш ніж на 70 %.

Фінансовий результат від операційної діяльності також зменшився у 2020 р. майже на 90 % – до лише 34 тис. грн. Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування знизився більш ніж удвічі за весь аналізований період і був від'ємним у 2020 році – -42 тис. грн.

Оскільки надзвичайні події на СВК «Росія» протягом аналізованого періоду були відсутні, обсяги його фінансового результату від звичайної діяльності дорівнюють сумі чистого прибутку, який був додатним лише у 2019 році і становив 94 тис. грн. або 0,5% від виручки від реалізації.

У 2018 році чисті збитки становили 130,7 тис. грн., а у 2020 році – 166 тис. грн.

Для подальшого дослідження фінансових результатів підприємства СВК «Росія» проведемо аналіз чистого руху грошових коштів, який наведено в таблиці (3.6).

Таблиця 3.6 – Оцінка чистого руху грошових коштів підприємства СВК «Росія» за період з 2018 по 2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Зміна за рік			
		2018	2019	2020	2019		2020	
					тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Чистий рух грошових коштів від операційної діяльності:	-19,5	638,0	221,0	657,5	-3371,8	-417,0	-65,4
2	Чистий рух грошових коштів від інвестиційної діяльності	0,0	-314,0	20,0	-314,0	0,0	334,0	-106,4
3	Чистий рух грошових коштів від фінансової діяльності	-28,0	-275,0	-268,0	-247,0	882,1	7,0	-2,5
4	Чистий рух коштів за звітний період	-28,0	49,0	-27,0	77,0	-275,0	-76,0	-155,1

Аналіз даних таблиці свідчить про те, що чистий рух коштів був позитивним лише у 2019 р. за рахунок значних обсягів операційної діяльності – більше 600 тис. грн.

На початку аналізованого періоду жоден із видів діяльності не мав додатного значення, а тому і загальний чистий рух грошових коштів становив – 28 тис. грн.

У 2020 р. значне зниження вхідних потоків (а отже і чистого руху) від операційної діяльності зумовило від’ємне значення чистого руху коштів.

Отже, чистий рух коштів СВК «Росія» значним чином залежить від операційної діяльності, яка є нестійкою протягом аналізованого періоду.

Дані для проведення факторного аналізу валового прибутку СВК «Росія» наведені в таблиці 3.7.

Вплив зміни обсягу реалізації становить:

$$\Delta ВП_{OP}^{2017} = 329,4 \cdot \left( \frac{13310,0}{9994,9} - 1 \right) = 109,3 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta ВП_{OP}^{2018} = 1206,0 \cdot \left( \frac{15274,0}{13310,0} - 1 \right) = 178,0 \text{ тис. грн.}$$

Таблиця 3.7 – Вихідні дані для факторного аналізу валового прибутку СВК «Росія» за 2018-2020 рр., тис. грн.

№п/п	Показники	Рік			Відхилення за рік	
		2018	2019	2020	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий дохід від реалізації	10324,3	14516,0	15626,0	4191,7	1110,0
2	Собівартість реалізованої продукції	9994,9	13310,0	15274,0	3315,1	1964,0
3	Валовий прибуток	329,4	1206,0	352,0	876,6	-854,0

Вплив зміни структури й асортименту реалізованої продукції складає:

$$\Delta ВП_{сmp}^{2017} = 329,4 \cdot \left( \frac{14516,0}{10324,3} - \frac{13310,0}{9994,0} \right) = 24,5 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta ВП_{сmp}^{2018} = 1206,0 \cdot \left( \frac{15626,0}{14516,0} - \frac{15274,0}{13310,0} \right) = -85,7 \text{ тис. грн.}$$

Вплив зміни рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції дорівнює:

$$\Delta ВП_{PB}^{2017} = 14516,0 \cdot \left( \frac{9994,9}{10324,3} - \frac{13310,0}{14516,0} \right) = 742,9 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta ВП_{PB}^{2018} = 15626,0 \cdot \left( \frac{13310,0}{14516,0} - \frac{15274,0}{15626,0} \right) = -946,2 \text{ тис. грн.}$$

Отже, загальна зміна валового прибутку становить:

$$\Delta ВП^{2017} = 109,3 + 24,5 + 742,9 = 876,6 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta ВП^{2018} = 178,0 - 85,7 - 946,2 = -854,0 \text{ тис. грн.}$$

Результати факторного аналізу формування валового прибутку СВК «Росія» за 2018-2020 рр. наведені в таблиці 3.8.

Аналіз даних таблиці дає змогу зробити висновки, що у 20120 році зростання валового прибутку СВК «Росія» на 876,6 тис. грн. було зумовлено збільшенням обсягу реалізації на 109,3 тис. грн., зниженням собівартості продукції – на 24,5 тис. грн., і зменшенням витрат на 1 грн. реалізованої

продукції – на 742,9 тис. грн. У 2020 році валовий прибуток знизився на 854 тис. грн. за рахунок зростання витрат на 1 грн. реалізованої продукції – на 946,2 тис. грн., збільшення собівартості продукції – на 85,7 тис. грн., і зріс за рахунок збільшення обсягу реалізації на 178 тис. грн.

Таблиця 3.8 – Факторний аналіз формування валового прибутку СВК «Росія» за 2019-2020 рр.

№ з/п	Фактор	Рік	
		2019	2020
1	2	3	4
1	Вплив зміни обсягу реалізації	109,3	178,0
2	Вплив зміни структури й асортименту реалізованої продукції	24,5	-85,7
3	Вплив зміни рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції	742,9	-946,2
4	Загальна зміна валового прибутку	876,6	-854,0

Факторний аналіз показує, що величина валового прибутку СВК «Росія» найбільшою мірою залежить від рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції.

Важливою складовою аналізу фінансових результатів СВК «Росія» є здійснення факторного аналізу власного капіталу. Для цього ми обрали трьохфакторну модель Дюпона. Результати проведеного аналізу наведені в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Факторний аналіз чистої рентабельності власного капіталу СВК «Росія» за 2019-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік		Відхилення	Вплив на ROA
		2019	2020		
1	2	3	4	5	6
1	Чиста рентабельність продажів, %	0,65	-1,06	-1,71	-22,16
2	Ресурсовіддача (оборотність активів)	3,53	3,58	0,04	-0,16
3	Коефіцієнт фінансової залежності	3,67	4,76	1,09	-4,14
4	Рентабельність сукупного капіталу, %	8,39	-18,07	-26,47	-

Проведений факторний аналіз надає змогу зробити висновок, що у 2019

році рентабельність сукупного капіталу зросла на 8,39 %, із них за рахунок підвищення чистої рентабельності продажів – на 0,65 %, зростання ресурсовіддачі – на 3,53 %, і на 3,67 % за рахунок зниження коефіцієнту фінансової залежності.

Однак у 2020 році відбулося зниження рентабельності сукупного капіталу на 18,07 %, зумовлене на 4,76 % зниженням коефіцієнта фінансової залежності, на 3,58 % – зростанням ресурсовіддачі і на 1,06 % – зниженням чистої рентабельності продажів.

За весь аналізований період відбулося зниження показника рентабельності сукупного капіталу на 26,47 %, зумовлене на 22,16 % зниженням чистої рентабельності продажів, на 0,16 % – зменшенням ресурсовіддачі, і на 4,14 % – зростанням коефіцієнта фінансової залежності.

Основні напрями використання фінансових результатів СВК «Росія» протягом 2018-2020 років наведені в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Напрями використання чистого прибутку СВК «Росія» за 2018-2020 рр.

№ з/п	Показник	Рік					
		2018		2019		2020	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Виплати власникам (дивіденди)	0	0	0	0	0	0
2	Спрямування прибутку до статутного капіталу	0	0	0	0	0	0
3	Відрахування до резервного капіталу	0	0	0	0	0	0
4	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-130,1	100	94	100	-166	100
5	Усього	-130,1	100	94	100	-166	100

Згідно з даними, наведеними в таблиці, та фінансовою звітністю, СВК «Росія» не виплачувало дивідендів акціонерам протягом 2018-2020 років. Чистий прибуток підприємства мав додатне значення лише у 2019 році, тому в цьому періоді він був використаний в сумі 94 тис. грн. повністю на



покриття непокритих збитків.

Отже, СВК «Росія» проводить політику стовідсоткового реінвестування чистого прибутку. Напрями реінвестування наведені в таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Напрями реінвестування чистого прибутку СВК «Росія» за 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	На кінець року					
		2018		2019		2020	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Капітальне будівництво	-	-	-	-	-	-
2	Придбання (виготовлення) основних засобів	-	-	83,0	88,30	-	-
3	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	-	-	9,0	9,57	-	-
4	Придбання (створення) нематеріальних активів	-	-	-	-	-	-
5	Формування основного стада	-	-	-	-	-	-
6	Інші	-	-	2,0	2,13	-	-
7	Усього	-	-	94,0	100,00	-	-

Відповідно до даних таблиці, майже 90 % чистого прибутку, що СВК «Росія» отримало у 2019 році, використано на оновлення основних засобів. Однак уже у 2020 році підприємство отримало збитки, незважаючи на збільшення обсягів реалізації.

Ефективність реінвестування прибутку оцінюється шляхом порівняння рентабельності власного капіталу з середньою ставкою за депозитами. Оскільки рентабельність власного капіталу у 2018 та 2020 роках була від'ємною, а у 2019 році досягала лише 8 %, а середня ставка за депозитами протягом аналізованого періоду коливалася в межах 18-23 %, доцільно розглянути політику зменшення реінвестування прибутку.

Таким чином, аналіз фінансових результатів діяльності СВК «Росія» є важливою складовою аналізу фінансового стану, яка дозволяє здійснювати контроль за динамікою обсягів та зміною структури чистого прибутку, а

також виявляти резерви його зростання.

Фінансові результати та основні показники рентабельності досліджуваного СВК «Росія» у 2020 році є незадовільними. Однак позитивні показники попереднього періоду свідчать про можливість пошуку резервів зростання прибутку та інших фінансових результатів і відновлення достатнього рівня рентабельності підприємства і налагодження ефективної системи управління розподілом і використанням чистого прибутку.

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства та їх динаміка за період з 2018 по 2020 рр. наведені в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Основні фінансово-економічні показники діяльності СВК «Росія» за період з 2018 по 2020 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Відхилення: +,-	
		2018	2019	2020	2020 р. до:	
					2018	2019
1	2	3	4	5	6	7
1	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	12389,2	17419,0	18751,0	6361,8	1332,0
2	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	10324,3	14516,0	15626,0	5301,7	1110,0
3	Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	329,4	1206,0	352,0	22,6	-854,0
4	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	-130,7	94,0	-166,0	-35,3	-260,0
5	Власний капітал, тис. грн.	1036,6	1131,0	965,0	-71,6	-166,0
6	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	1926,9	1831,4	1716,0	-210,9	-115,4
7	Середньоспискова чисельність працівників, грн.	208	204	196	-12	-8
8	Фондовіддача	1,93	2,69	2,89	0,96	0,20
9	Фондоозброєність праці на 1 працівника, грн.	25,73	26,43	27,59	1,87	1,17
10	Рентабельність діяльності підприємства, %	-1,27	0,65	-1,06	0,20	-1,71

Аналіз наведених у таблиці даних дає змогу зробити висновок, що протягом 2018-2020 рр. спостерігалася зростання доходу від реалізації продукції на 6361,8 тис. грн., а порівняно з 2019 роком виручка зросла на

1332 тис. грн. у 2020 році. Чистий дохід також збільшився на 5301,7 тис. грн. за весь аналізований період. Однак у 2018 та 2020 роках СВК «Росія» отримало збитки у розмірі 130,7 тис. грн. та 166 тис. грн. відповідно. Прибутковою була його діяльність лише у 2019 році, коли чистий прибуток склав 94 тис. грн.

Аналіз власного капіталу дозволяє зробити висновок, що протягом аналізованого періоду спостерігається його зниження на 71,6 тис. грн. та 166 тис. грн. у 2019 та 2020 роках відповідно. Середньорічна вартість активів підприємства також спадала протягом 2018-2020 рр. незначними темпами: з 1926,9 тис. грн. до 1716 тис. грн..

Аналогічні тенденції спостерігаються і з середньосписковою чисельністю працюючих, яка зменшилася у 2018 році з 208 до 204 чоловік, а у 2020 році – до 196 чоловік.

Таким чином, фінансовий стан СВК «Росія» в цілому є незадовільним, оскільки, незважаючи на зростання обсягів від реалізації, інші показники (рентабельність, чисельність працюючих, власний капітал) мають тенденції до спаду.

Проаналізуємо загальний фінансовий стан СВК «Росія» на основі розрахунку показників майнового стану, ліквідності, ділової активності, фінансової стійкості та рентабельності (табл. 3.13).

Таблиця 3.13 – Динаміка основних показників майнового стану СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Зміна (+,-) за рік	
		2018	2019	2020	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Коефіцієнт оновлення ОЗ	0,03	0,06	0,01	0,03	-0,02
2	Коефіцієнт вибуття ОЗ	0,05	0,03	0,04	-0,02	-0,01
3	Коефіцієнт приросту вартості ОЗ	-0,02	0,03	-0,03	0,05	-0,01
4	Коефіцієнт компенсації вибуття ОЗ	1,67	0,48	3,68	-1,19	2,02
5	Коефіцієнт зносу ОЗ	0,64	0,66	0,68	0,02	0,04
6	Коефіцієнт придатності ОЗ	0,36	0,34	0,32	-0,02	-0,04

Дані проведених розрахунків свідчать, що коефіцієнти оновлення та вибуття досить незначні протягом аналізованого періоду і становлять лише 2-6%, це говорить про стабільність основних фондів, що не є позитивною тенденцією, оскільки вони зношуються і потребують постійного оновлення або принаймні модернізації, чого не роблять на СВК «Росія». Загальна вартість основних засобів за період знизилася на 5%. Це незначна величина, однак вона говорить про неухвалене ставлення до фізичного та морального зносу основних засобів на підприємстві і в ідеалі має зростати принаймні невеликими темпами.

Аналогічні тенденції виявляємо і за коефіцієнтом компенсації вибуття основних засобів, який показує перевищення їх вибуття над надходженням і відповідно швидкий знос, який збільшується протягом аналізованого періоду, хоча і на досить незначну величину – близько 2 %.

Коефіцієнт придатності основних засобів відносно стабільний протягом аналізованого періоду, однак його рівень близько 0,3 говорить про значний відсоток зносу, що підтверджує попередні висновки (табл. 3.14).

Таблиця 3.14 – Динаміка показників фінансової стійкості СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення за період в цілому
		2018	2019	2020	
1	2	3	4	5	6
1	Коефіцієнт автономії	0,26	0,27	0,21	-0,05
2	Коефіцієнт фінансування	2,92	2,67	3,76	0,84
3	Коефіцієнт фінансового важеля	2,92	2,67	3,76	0,84
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,76	-0,63	-0,65	0,11

Аналіз фінансової стійкості суб'єкта господарювання показав, що фінансовий стан підприємства є досить нестійким.

У групі показників фінансової незалежності коефіцієнти автономії, фінансування, фінансового важеля та покриття інвестицій не задовольняють норми, а отже підприємство значно залежить від позикових джерел

фінансування, при чому довгостроковими.

Щодо коефіцієнта маневреності власного капіталу, то він перевищує норматив, однак це спричинено від'ємною величиною власних оборотних коштів, що негативно характеризує фінансову стійкість підприємства (табл.3.15).

Таблиця 3.15 – Динаміка показників ліквідності СВК «Росія», 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення за рік		Відхилення за весь період
		2018	2019	2020	2019	2020	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Коефіцієнт загального покриття	0,97	0,89	0,87	-0,08	-0,02	-0,10
2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,88	0,83	0,80	-0,05	-0,03	-0,08
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,02	0,01	0,01	-0,01	0,00
4	Коефіцієнт абсолютної платоспроможності	0,01	0,03	0,01	0,02	-0,02	0,00
5	Коефіцієнт поточної ліквідності	1,23	0,89	0,87	-0,34	-0,02	-0,36
6	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,88	0,00	0,62	-0,88	0,62	-0,26
7	Коефіцієнт відновлення (втрати) платоспроможності	0,70	0,36	0,43	-0,34	0,07	-0,27

Аналіз ліквідності підприємства показав, що практично всі проаналізовані показники не є задовільними, при чому коефіцієнт загального покриття нижчий за нормативний і до того зменшується кожного року. Коефіцієнт термінової ліквідності перевищує нормативи, що говорить про надмірну ліквідність, тобто наявність коштів, які не залучаються в обіг підприємства, а отже і не використовуються ним. Коефіцієнти абсолютної ліквідності і платоспроможності значно нижчі за нормативні значення, однак дещо підвищилися протягом аналізованого періоду. Коефіцієнт поточної ліквідності не відповідає нормі протягом усього аналізованого періоду і до

того ж знижується. У той час як коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами у 2019 і 2020 роках знаходиться в нормі (більше 0,1) і демонструє тенденцію зменшення. Однак аналіз відновлення платоспроможності показує, що підприємство не здатне відновити платоспроможність протягом наступних 6 місяців, адже його значення вдвічі менше нормативу (1). Отже, підприємство має значні проблеми з поточною платоспроможністю та ризиковістю діяльності (табл.3.16).

Таблиця 3.16 – Динаміка показників ділової активності СВК «Росія», 2019-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення за рік	
		2018	2019	2020	2018	2019
1	2	3	4	5	6	7
1	Коефіцієнт оборотності активів	2,1	3,5	3,6	1,4	0,0
2	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	9,4	13,4	14,9	4,0	1,5
3	Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	3,6	6,4	5,9	2,8	-0,5
4	Коефіцієнт оборотності запасів	55,3	78,9	74,8	23,6	-4,1
5	Коефіцієнт оборотності загальної дебіторської заборгованості	3,9	7,1	6,6	3,2	-0,6
6	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості по товарних операціях	4,0	7,3	6,7	3,3	-0,6
7	Коефіцієнт оборотності загальної кредиторської заборгованості	3,6	6,1	5,2	2,5	-0,8
8	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості по товарних операціях	4,3	7,7	6,3	3,3	-1,4

Аналіз ділової активності підприємства свідчить про ефективне використання активів, власного капіталу, запасів, оскільки коефіцієнти їх оборотності зростають протягом аналізованого періоду – на 1,5, 5,5 та 19,5 відповідно. Загалом ефективність використання оборотних коштів, дебіторської та кредиторської заборгованості зростає у 2019 р. і спадає у 2020 р., що є традиційним для аналізованого підприємства. Однак темпи зростання все ж перевищують темпи спаданням за кожним активом чи пасивом, що говорить про позитивні тенденції ділової активності на підприємстві. Отже, комплексний аналіз ділової активності підприємства свідчить про позитивні

зрушення у його роботі (табл. 3.17).

Таблиця 3.17 – Динаміка показників рентабельності СВК «Росія»

№ з/п	Показники	Рік			Відхилення, +/-
		2018	2019	2020	
1	2	3	4	5	6
1	Рентабельність сукупних активів	-2,72	2,29	-3,80	-1,08
2	Рентабельність власного капіталу	-11,86	8,67	-15,84	-3,98
3	Валова рентабельність продажів	3,19	8,31	2,25	-0,94
4	Чиста рентабельність продажів	-1,27	0,65	-1,06	0,20
5	Рентабельність продукції	-1,05	0,54	-0,89	0,17

Проведений аналіз рентабельності дає змогу зробити висновки, що дана група показників досягає позитивних значень лише у 2019 році, а у 2020 році спостерігається спадання за всіма досліджуваними коефіцієнтами. Рентабельність сукупних активів зросла у 2019 році на 5 % з -2,72 % до 2,29 %, однак у 2020 році знизилася більш ніж на 6 % – до -3,8 %. Рентабельність власного капіталу піднялася з -11,86 % у 2018 році до 8,67 % у 2019 році, тобто більш ніж на 20 %, але у 2020 році опустилася майже на 25 %.

Лише валова рентабельність продажів залишалася додатною протягом усього аналізованого періоду, однак згідно із загальними тенденціями підвищилася з 3,19 % у 2018 році до 8,31 % у 2019 році і знизилася трохи більше, ніж на 6 % у 2020 році. У той час як чиста рентабельність продажів зросла у 2019 році майже на 2 % – з -1,27 % до 0,65 %, а у 2020 році зменшилася до -1,06 %. Рентабельність продажів майже не змінилася за аналізований період, оскільки у 2019 році відбулося її підвищення майже на 1,6 % – з -1,05 % до 0,54 %, а у 2020 році – зниження на трохи більше, ніж 1,4 % або до -0,89 %.

Отже, можна зробити висновок, що підприємство має певні проблеми у своїй фінансово-господарській діяльності. Щодо платоспроможності та ліквідності, оскільки майже усі показники не виконують встановлені нормативи, що призводить до підвищеної ризиковості діяльності

підприємства. Також негативні тенденції відбувається із фінансовою стійкістю, оскільки підприємство значно залежить від позикових коштів.

Аналіз майнового стану показав, що стан основних засобів є критичним і потребує оновлення. Однак у той же час можна відмітити позитивні зрушення у роботі суб'єкта господарювання зі сторони ділової активності.

Аналіз фінансових результатів передбачає, перш за все, дослідження їх динаміки та структури фінансових результатів.

Проаналізувавши дані, наведені в таблиці, ми дійшли висновку, що валовий дохід від реалізації зріс у 2019 році на 5029,8 тис. грн. або 40,6 %, а у 2020 році – на 1332 тис. грн. або 7,6 %.

Сума сплаченого податку на додану вартість збільшилася у 2019 та 2020 роках на 838,1 тис. грн. та 222 тис. грн. відповідно.

Чистий дохід від реалізації також зростає протягом аналізованого періоду: у 2019 році на 4191,7 тис. грн., а у 2020 році – на 1110 тис. грн.

За рахунок значних темпів зростання собівартості реалізованої продукції (наданих послуг) валовий прибуток знизився у 2020 році більш ніж на 70 %.

Фінансовий результат від операційної діяльності також зменшився у 2020 р. майже на 90 % – до лише 34 тис. грн. Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування знизився більш ніж удвічі за весь аналізований період і був від'ємним у 2020 році – (42) тис. грн.

Оскільки надзвичайні події на підприємстві протягом аналізованого періоду були відсутні, обсяги його фінансового результату від звичайної діяльності дорівнюють сумі чистого прибутку, який був додатним лише у 2019 році і становив 94 тис. грн. або 0,5% від виручки від реалізації. У 2018 році чисті збитки становили 130,7 тис. грн., а у 2020 році – 166 тис. грн.

Для подальшого дослідження фінансових результатів підприємства СВК «Росія» проведемо аналіз чистого руху грошових коштів, який наведено в таблиці 3.18.



Таблиця 3.18 – Оцінка чистого руху грошових коштів підприємства СВК «Росія» за період з 2018 по 2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік			Зміна за рік			
		2018	2019	2020	2019		2020	
					тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Чистий рух грошових коштів від операційної діяльності:	-19,5	638,0	221,0	657,5	-3371,8	-417,0	-65,4
2	Чистий рух грошових коштів від інвестиційної діяльності	0,0	-314,0	20,0	-314,0	0,0	334,0	-106,4
3	Чистий рух грошових коштів від фінансової діяльності	-28,0	-275,0	-268,0	-247,0	882,1	7,0	-2,5
4	Чистий рух коштів за звітний період	-28,0	49,0	-27,0	77,0	-275,0	-76,0	-155,1

Аналіз даних таблиці свідчить про те, що чистий рух коштів був позитивним лише у 2019 р. за рахунок значних обсягів операційної діяльності – більше 600 тис. грн. На початку аналізованого періоду жоден із видів діяльності не мав додатного значення, а тому і загальний чистий рух грошових коштів становив -28 тис. грн. У 2020 р. значне зниження вхідних потоків (а отже і чистого руху) від операційної діяльності зумовило від’ємне значення чистого руху коштів.

Отже, чистий рух коштів підприємства значним чином залежить від операційної діяльності, яка є нестійкою протягом аналізованого періоду.

Важливою складовою аналізу фінансових результатів підприємства є здійснення факторного аналізу власного капіталу. Для цього ми обрали трьох факторну модель Дюпона. Результати проведеного аналізу наведені в таблиці 3.19.

Проведений факторний аналіз надає змогу зробити висновок, що у 2019 році рентабельність сукупного капіталу зросла на 8,39 %, із них за рахунок підвищення чистої рентабельності продажів – на 0,65 %, зростання ресурсовіддачі – на 3,53 %, і на 3,67 % за рахунок зниження коефіцієнту

фінансової залежності.

Таблиця 3.19 – Факторний аналіз чистої рентабельності власного капіталу СВК «Росія» за 2019-2020 рр.

№ з/п	Показники	Рік		Відхилення	Вплив на ROA
		2019	2020		
1	2	3	4	5	6
1	Чиста рентабельність продажів, %	0,65	-1,06	-1,71	-22,16
2	Ресурсовіддача (оборотність активів)	3,53	3,58	0,04	-0,16
3	Коефіцієнт фінансової залежності	3,67	4,76	1,09	-4,14
4	Рентабельність сукупного капіталу, %	8,39	-18,07	-26,47	-

Однак у 2020 році відбулося зниження рентабельності сукупного капіталу на 18,07 %, зумовлене на 4,76 % зниженням коефіцієнта фінансової залежності, на 3,58 % – зростанням ресурсовіддачі і на 1,06 % – зниженням чистої рентабельності продажів.

За весь аналізований період відбулося зниження показника рентабельності сукупного капіталу на 26,47 %, зумовлене на 22,16 % зниженням чистої рентабельності продажів, на 0,16 % – зменшенням ресурсовіддачі, і на 4,14 % – зростанням коефіцієнта фінансової залежності.

Основні напрями використання фінансових результатів СВК «Росія» протягом 2018-2020 років наведені в таблиці 3.20.

Таблиця 3.20 – Напрями використання чистого прибутку СВК «Росія» за 2018-2020 рр.

№ з/п	Показник	Рік					
		2018		2019		2020	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Виплати власникам (дивіденди)	0	0	0	0	0	0
2	Спрямування прибутку до статутного капіталу	0	0	0	0	0	0

## Продовження таблиці 3.20

1	2	3	4	5	6	7	8
3	Відрахування до резервного капіталу	0	0	0	0	0	0
4	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-130,1	100	94	100	-166	100
5	Усього	-130,1	100	94	100	-166	100

Згідно з даними, наведеними в таблиці, та фінансовою звітністю, СВК «Росія» не виплачувало дивідендів акціонерам протягом 2018-2020 років. Чистий прибуток підприємства мав додатне значення лише у 2019 році, тому в цьому періоді він був використаний в сумі 94 тис. грн. повністю на покриття непокритих збитків.

Отже, СВК «Росія» проводить політику стовідсоткового реінвестування чистого прибутку. Напрями реінвестування наведені в таблиці 3.21

Таблиця 3.21 – Напрями реінвестування чистого прибутку СВК «Росія» за 2018-2020 рр.

№ з/п	Показники	На кінець року					
		2018		2019		2020	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Капітальне будівництво	-	-	-	-	-	-
2	Придбання (виготовлення) основних засобів	-	-	83,0	88,30	-	-
3	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	-	-	9,0	9,57	-	-
4	Придбання (створення) нематеріальних активів	-	-	-	-	-	-
5	Формування основного стада	-	-	-	-	-	-
6	Інші	-	-	2,0	2,13	-	-
7	Усього	-	-	94,0	100,00	-	-

Відповідно до даних таблиці, майже 90 % чистого прибутку, що підприємство отримало у 2019 році, використано на оновлення основних засобів. Однак уже у 2020 році підприємство отримало збитки, незважаючи на збільшення обсягів реалізації.

Ефективність реінвестування прибутку оцінюється шляхом порівняння рентабельності власного капіталу з середньою ставкою за депозитами. Оскільки рентабельність власного капіталу у 2018 та 2020 роках була від'ємною, а у 2019 році досягала лише 8 %, а середня ставка за депозитами протягом аналізованого періоду коливалася в межах 18-23 %, доцільно розглянути політику зменшення реінвестування прибутку.

Таким чином, аналіз фінансових результатів діяльності підприємства є важливою складовою аналізу фінансового стану, яка дозволяє здійснювати контроль за динамікою обсягів та зміною структури чистого прибутку, а також виявляти резерви його зростання. Фінансові результати та основні показники рентабельності досліджуваного СВК «Росія» у 2018 році є незадовільними. Однак позитивні показники попереднього періоду свідчать про можливість пошуку резервів зростання прибутку та інших фінансових результатів і відновлення достатнього рівня рентабельності підприємства і налагодження ефективної системи управління розподілом і використанням чистого прибутку.

### 3.2 Факторний аналіз фінансових результатів діяльності кооперативу

Прибуток відіграє важливу роль у ринковій економіці, основним його призначенням є бізнес, головне джерело внутрішніх фінансових ресурсів підприємства, забезпечення його розвитку та закладення основи економічного розвитку всієї країни. Прибуток є основним джерелом підвищення ринкової вартості підприємства, основним джерелом задоволення соціальних потреб суспільства, основним механізмом захисту, що захищає підприємство від ризику банкрутства.

Оскільки прибуток є найважливішим показником діяльності компанії, важливо визнати її залежність від різних факторів та оцінити їх вплив на

прибуток [14, с. 245].

Дохід підприємства – це фінансовий результат його діяльності, який найбільш точно відображає ефективність виробництва, ступінь організованості, стан продуктивності праці та рівень витрат. Крім того, це основа розвитку бізнесу і запорука добробуту співробітників і високих дивідендів для власників.

Основну частину прибутку складає різниця між виручкою від реалізації та витратами на виробництво. Якщо собівартість продукції перевищує грошові доходи, підприємства зазнають збитків [25, с. 405].

Аналіз факторів прибутку є мірою ефективності цих факторів. Комплексний метод систематичного дослідження та вимірювання, впливає на вартість прибутку підприємства.

Факторами, що впливають на розмір прибутку від продажу продуктів рослинництва, молока та великої рогатої худоби є:

1. Зміни збуту – збільшення обсягу реалізації прибуткової продукції веде до збільшення доходу, а збиткової продукції - навпаки, призводить до їх зменшення;

2. Зміна асортименту продукції – якщо частка рентабельної продукції в загальному обсязі продажів збільшиться, прибуток збільшиться;

3. Зміна собівартості продукції – її зростання призводить до зменшення прибутку і зниження витрат - навпаки, збільшує прибуток;

4. Кількість і склад працівників – велике значення має кількість працівників і кваліфікація працівників, які достатні для забезпечення повноцінного технологічного процесу, що забезпечують зростання доходів;

5. Економічне стимулювання працівників – вплив цього фактору можна оцінити через показники заробітної плати та продуктивності праці. Чим ефективніша мотивація працівників, тим якісніша їхня робота і тим вище ефективність і прибутковість;

6. Продуктивність – її зростання в інших умовах, які залишаються незмінними, призводить до збільшення прибутку;

7. Стан матеріально-технічної бази підприємства – сучасне робоче обладнання підвищує його продуктивність, а отже і дохід;

8. Рентабельність інвестицій – підвищення рентабельності інвестицій збільшує виробництво на 1 грн., а також веде до підвищення віддачі [16, с 195].

Аналіз впливу факторів прибутку СВК «Росія» у 2019-2020 рр. за Ф2 «Звіт про фінансові результати» данні наведено в табл. 3.22.

Таблиця 3.22 – Аналіз прибутку СВК «Росія» у 2019-2020 рр.

№ з/п	Показник	2019 р.	2020 р.	Відхилення	
				тис.грн	%
1	2	3	4	5	6
1	Дохід від реалізації продукції (ДР)	117994	108714	-9280	-7,86
2	Інші доходи (ДІ)	1295	905	-390	-30,12
3	Собівартість продукції (С)	62244	75298	+13054	+20,97
4	Витрати на управління (ВУ)	2128	2279	+151	+7,09
5	Витрати на збут (ВЗ)	96	180	+84	+87,5
6	Фінансові витрати (ВФ)	0	0	0	0
7	Податок на прибуток (ПП)	0	0	0	0
8	Чистий прибуток (ЧП)	53699	29973	-23726	-44,18

Так, як фінансові витрати на податок на прибуток не відображається в фінансовій звітності, то і розраховувати вплив показників за рахунок цих двох факторів не будемо. У цьому випадку вплив факторів на прибуток СВК «Росія» можна подати у вигляді формули (3.1) [3, с. 38]:

$$\text{ЧП} = \text{ДР} + \text{ДІ} - \text{С} - \text{ВУ} - \text{ВЗ} - \text{ВФ} - \text{ПП} \quad (3.1)$$

Величина виручки від реалізації залежить від таких факторів, як ціна реалізованої продукції, асортимент продукції та кількість її реалізації. Ця залежність має такий вигляд (3.2):

$$\text{ДР} = \text{О} \cdot \text{НП} \cdot \text{Ц} \quad (3.2)$$

де О – обсяг реалізації;

НП – номенклатура видів продукції;

Ц – ціна одиниці продукції.

Факторну модель собівартості реалізованої продукції можна подати в такому вигляді (3.3):

$$C = НП \cdot O \cdot ЗЗМН \quad (3.3)$$

де ЗЗМН – змінні витрати на одиницю виробленої продукції [3, с. 38].

Визначити вплив усіх цих факторів на економічні показники СВК «Росія» за допомогою економічних результатів неможливо, оскільки ми не знаємо таких ключових показників, як співвідношення реалізованої та виробленої продукції, продуктивність і товарообіг або ціна за одиницю продукції. витрати. Знаючи середній індекс цін, можна також визначити вплив зміни цін, реалізації та виробництва на рівень чистого прибутку.

За даними Держкомстату України, індекс цін у 2020 році порівняно з 2019 роком (грудень-грудень) склав 109,8% [4].

Визначимо вплив факторів на зміни обсягів продажів. З таблиці 6 видно, що товарообіг у 2020 році склав 9280 тис. грн. або на 7,86% менше, ніж у 2019 році. Це зниження пов'язане з двома факторами: ціною продажу та продажем. Розрахувати масштаб впливу кожного з них можна так:

$$\Delta ДРЦ = ДР2018 - ДР2018 : 1,098 = 108714 - 108714 : 1,098 = 108714 - 99010,93 = 9703,07 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta ДРО = ДР2018 : 1,098 - ДР2017 = 108714 : 1,098 - 117994 = 99010,93 - 117994 = - 18983,07 \text{ тис. грн}$$

Таким чином зростання цін сприяло збільшенню виручки від реалізації на 9703,07 тис. грн, та зменшенню обсягу випуску – на 18983,07 тис. грн.

Прослідкуємо вплив факторів на зміну собівартості реалізованої продукції. З табл. 3.22 видно, що собівартість у 2020 р. становила 75298 тис. грн, а у 2019 р. 62244 тис. грн, що на 13054 тис. грн або 20,97% більше.

$\Delta CЦ = C_{2018} - C_{2018} : 1,098 = 75298 - 75298 : 1,098 = 75298 - 68577,41 = 6720,59$  тис. грн.

$\Delta CO = C_{2018} - C_{2017} - \Delta CЦ = 75298 - 62244 - 6720,59 = 6333,41$  тис. грн.

Таким чином, за рахунок зміни ціни собівартість виросла на 6720,59 тис. грн, а за рахунок зміни обсягу випуску збільшилася на 6333,41 тис. грн.

Як показують розрахунки, ціна реалізації впливає на чистий прибуток у складі двох факторів – собівартості та доходу від реалізації. При цьому вплив у складі собівартості зменшує прибуток, а у складі доходу від реалізації – збільшує. З огляду на це загальний вплив ціни реалізації на чистий прибуток можна розрахувати у такий спосіб:

$\Delta ЧПЦ = \Delta ДРЦ - \Delta CЦ = 9703,07 - 6720,59 = 2982,48$  тис. грн.

За рахунок збільшення ціни чистий прибуток СВК «Росія» зріс на 2982,48 тис. грн.

Визначаючи вплив на прибуток витрат на управління, на збут та фінансових витрат, треба пам'ятати, що це фактори зворотного впливу, тобто у формули треба підставляти знак мінус:

$\Delta ЧПВ = (ВУ_{2018} + ВЗ_{2018} + ВФ_{2018}) - (ВУ_{2017} + ВЗ_{2017} + ВФ_{2017})$   
 $= (2279 + 180 + 0) - (2128 + 96 + 0) = 235$  тис.грн.

Отже, збільшення цих витрат у 2020 р., порівняно з 2019 р., призвело до зменшення прибутку на суму 235 тис. грн. Отримані дані узагальнено в табл. 3.23.

Таблиця 3.23 – Узагальнена таблиця впливу факторів на величину прибутку СВК «Росія» за 2020 р.

№ з/п	Показник	Сума, тис. грн
1	2	3
1	Зміна ціни	2982,48
2	Обсяг реалізації	- 18983,07
3	Обсяг випуску	6333,41
4	Витрати на управління, на збут, фінансові витрати	235
5	Усього	-9432,18



Останній рядок табл. 3.23 значенням -9432,18 підтверджує зміну чистого прибутку з табл. 3.23, тобто розрахунки факторного аналізу є правильними. Зменшення прибутку виникло за рахунок підвищення ціни, зменшення обсягу реалізації, інших доходів. А збільшення витрат на управління, на збут та фінансових витрат можна вважати резервами подальшого збільшення чистого прибутку.

Таким чином, за результатами факторного аналізу можна оцінити якість прибутку та можливі причини збільшення доходу.

Якість операційного результату вважається високою, якщо збільшення обумовлено збільшенням обсягів реалізації та зниженням собівартості продукції. Замала сума прибутку характеризується збільшенням фізичної реалізації та збільшенням реалізації за рахунок підвищення ціни на продукцію без зниження ціни гривневої продукції.

Доходи СВК «Росія» можна збільшити за рахунок:

- збільшення виробництва та реалізації готової продукції;
- здійснення заходів щодо підвищення продуктивності праці персоналу;
- встановлювати ділові відносини з постачальниками, посередниками;
- удосконалення системи збуту для реалізації продукції із середньою рентабельністю та низькою рентабельністю для відмови від виробництва;
- аналіз ринку, постійне дослідження поведінки споживачів та конкурентів.

### 3.3 Шляхи зростання прибутку кооперативу

В умовах ринкової економіки управління фінансовими результатами посідає центральне місце у діловому житті суб'єктів господарювання. Фінансовий стан характеризується забезпеченістю фінансовими ресурсами, необхідними для нормального функціонування, доцільним їх розміщенням та

ефективним використанням. Призначення управління фінансовими результатами – своєчасно виявляти та усувати недоліки у розвитку організації, знаходити резерви для покращення фінансового стану організації та забезпечення фінансової стійкості її діяльності.

Фінансовий результат є універсальною економічною категорією, яка враховує два чинники основної мети підприємницької діяльності – доходи та витрати.

Ефективна діяльність підприємств, стабільні темпи їхньої роботи та конкурентоспроможність у сучасних економічних умовах значною мірою визначаються якістю управління фінансами. Воно включає фінансове планування та прогнозування з такими обов'язковими елементами, як бюджетування та бізнес планування, розробка інвестиційних проєктів, організація управлінського обліку, регулярний комплексний фінансовий аналіз і на його основі вирішення проблем платоспроможності, фінансової стійкості, подолання можливого банкрутства підприємства.

Найважливішою формою управління фінансами підприємства мають стати рішення, суть яких зводиться до формування достатніх для розвитку підприємства фінансових ресурсів, пошуку нових джерел фінансування на грошовому та фінансових ринках, використання нових фінансових інструментів, що дозволяють вирішувати ключові проблеми фінансів: платоспроможність, ліквідність, прибутковість та оптимальне співвідношення власних та позикових джерел фінансування.

Існує певний набір найбільш ефективних стратегій покращення фінансових результатів підприємства, яке полягає, як уже сказано, у збільшенні його прибутковості у грошовому вираженні та підвищенні рентабельності. Ці стратегії розраховані на галузі, які орієнтовані кінцевого споживача, тобто ті, котрим вирішальне значення мають обсяги виробництва та реалізації продукції, зумовлені попитом, і навіть зниження рівня собівартості, можливе без шкоди якості споживчих товарів.

До цих стратегій належать такі:

– зменшення собівартості в частині матеріальних і фінансових витрат за допомогою зниження матеріаломісткості та трудомісткості продукції. Даний шлях збільшення прибутку є основним за стабільних економічних умов господарювання;

- впровадження нових технологій та обладнання;
- підвищення якості продукції та оптимізація асортименту;
- збільшення оборотності оборотних коштів;
- удосконалення структури підприємства з метою найбільш ефективної організації праці;
- скорочення нереалізованих залишків початку і поклада край звітнього періоду. Значна величина залишків призводить до неповного надходження виручки та недоотримання очікуваного прибутку;
- реалізації основних фондів та іншого майна кооперативу.

Однак, слід враховувати, що, збільшуючи балансовий прибуток підприємства, такі операції можуть одночасно призвести до зниження його виробничої потужності. Реалізувати чи здавати в оренду має сенс тільки те обладнання, вибуття якого не матиме негативного впливу на процес виробництва [2].

Для підвищення прибутковості підприємство повинно вживати заходів тільки в такій послідовності:

- організаційні (удосконалення структури виробництва, удосконалення організаційної структури управління, диверсифікація виробництва, реструктуризація виробництва тощо);
- технічні (оновлення техніко-технологічних баз, переобладнання виробництва, удосконалення продукції);
- економічні важелі та стимули (удосконалення системи колективних переговорів, форм і систем оплати праці, прискорення оборотних коштів тощо).

Якщо ж, наприклад, внести зміни в неправильному порядку, позитивні зміни не будуть помітні або зникнуть.

Говорячи про фактори, що визначають економіку бізнесу, їх класифікують з кількох причин:

- джерела вдосконалення (підвищення продуктивності праці, зниження капітальних і матеріальних витрат виробництва, покращення використання матеріальних ресурсів);
- напрями вдосконалення виробництва (науково-технічний прогрес, впровадження прогресивних технологій, модернізація застарілого обладнання, механізація та автоматизація виробництва, впровадження прогресивних методів і форм виробництва та організації праці);
- місце впровадження (внутрішнє – впровадження нових технологій, модернізація обладнання та зовнішнє).

Основною метою аналізу прибутку та рентабельності є виявлення та оцінка потенціалу зростання економічних результатів та впровадження їх у виробництво.

Таким чином, у 2020 році СВК «Росія» показав зменшення за всіма розрахованими показниками рентабельності. Зменшення рівня рентабельності активів може свідчити про падаючий попит на продукцію підприємства й про перенагромадження активів. Зменшення рівня рентабельності власного капіталу може свідчити про низький рівень прибутковості власного капіталу, вкладеного в дане підприємство. Проте рівень рентабельності реалізованої продукції за прибутком від реалізації та за прибутком від операційної діяльності збільшився, це свідчить про ефективність реалізації продукції підприємства.

Основними резервами зростання прибутку на СВК «Росія» є:

- збільшення обсягу реалізації продукції;
- зниження собівартості реалізованої продукції;
- поліпшення якості продукції;
- покращення маркетингової діяльності підприємства.

Збільшення обсягу реалізації продукції досягається за рахунок:

- зростання обсягу виробництва продукції;

- зменшення залишків продукції на складах на кінець звітнього періоду;
- підвищення рівня цін.

Зниження собівартості продукції досягається за рахунок:

- усунення перевитрат по посівних матеріалах та матеріалах на обробку зерна;
- усунення понадпланових відходів;
- скорочення непродуктивних виплат з фонду оплати праці;
- усунення невиправданих і непродуктивних витрат у складі загальновиробничих витрат, а також у складі витрат на утримання і експлуатацію устаткування;
- усунення витрат від браку;
- усунення збитків від іншої реалізації і позареалізаційних збитків.

Зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції – основний резерв збільшення прибутку на підприємстві. Наприклад основними резервами зниження витрат коштів на оплату праці є:

- підтримка широкого асортименту готової продукції;
- дослідження ринку, рекламу та просування послуг;
- ретельний відбір запасів та компонентів з певними технічними характеристиками;
- підвищення кваліфікації працівників;
- механізацію виробничого процесу;
- збереження існуючої політики щодо обслуговування техніки та обладнання.
- впровадження організаційно-технічних заходів, які дають зростання продуктивності праці і зниження трудомісткості;
- зменшення кількості робітників;
- усунення і попередження непродуктивних виплат: за позаурочні години, оплата цілодобових, внутрішньозмінних простоїв.

При контролі за формуванням фінансових результатів необхідно основну увагу з боку головного бухгалтера приділити дотриманню

встановлених завдань з виробництва та продажу продукції та усунення різноманітних непланованих витрат і втрат. Для цього використовувати оперативне усунення допущених непродуктивних витрат та втрат або їх попередження (пені, штрафи, неустойки, недостачі, закриття рахунків наприкінці року).

Отримання підприємством прибутку залежить як від зовнішніх чинників (ситуації над ринком, його кон'юнктури і рівня конкурентності), і від здібностей самого кооперативу організувати своєї діяльності те щоб вона приносила максимально можливий у умовах дохід.

Аналіз фінансових результатів сільськогосподарських підприємств відіграє важливу роль у діяльності та розвитку підприємства. Завдяки даному аналізу можна оцінити склад, структуру фінансових результатів, дію факторів, що впливають на величину фінансових результатів, провести аналіз рентабельності. Саме завдяки цьому можна приймати обґрунтовані та ефективні рішення в системі управління фінансовими результатами. Основними пропозиціями щодо вдосконалення механізму формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств можуть бути: збільшення обсягів реалізації продукції; скорочення витрат на виробництво і реалізацію продукції; зниження позареалізаційних витрат та збитків; удосконалення структури продукції

## ВИСНОВОК

Одним із основних показників ефективної діяльності суб'єктів господарювання виступають фінансові результати їх діяльності, джерела їх формування та способи розподілу. Загальноприйнятим є те, що кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства – це його чистий прибуток або збиток. Основними факторами впливу на їх розмір є виручка від реалізації, сукупні витрати на виробництво та збут продукції, діяльність підприємства, не пов'язана з реалізацією продукції.

В результаті виконання завдання, щодо визначення економічної сутності поняття «фінансові результати» та «прибуток» було удосконалено дані поняття, шляхом вивчення запропонованих тверджень відомих науковців, та нормативно-правової бази:

– фінансові результати – це результат роботи підприємства, який розраховується як різниця між сумою доходу та понесених витрат і виражена в абсолютних показниках прибутку (збитку);

– прибуток - це дохід, очищений від усіх витрат, пов'язаних з виробництвом продукції та її реалізації.

Оцінюючи діючу методику обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах нами було визначено основні методи їх розрахунку, такі як:

– метод порівняння доходів і витрат, що передбачає визначення прибутку як різниця між доходами і витратами понесеними для їх отримання в певному звітному періоді;

– метод зміни чистих активів, що проводиться з визначенням приросту власного капіталу у звітному періоді як різниця між власного капіталу на кінець на та початок звітного періоду.

Встановлено, що пріоритетними напрямками організації бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності

господарюючого суб'єкта є: правильне визначення, та достовірна оцінка, їх виокремлення за кожною класифікаційною групою, правильне, повне документальне оформлення, своєчасне відображення в облікових регістрах, надання повної і достовірної інформації для контролюючих органів та потреб управління.

Також було визначено особливості методики аналізу фінансових результатів підприємства, такі як: описові моделі фінансового аналізу (графічний аналіз); вертикальний та горизонтальний аналіз, модель прогнозування, факторний аналіз, аналіз порівняльних коефіцієнтів.

Аналізуючи фінансові результати, можна оцінити стан підприємства, порівняти його з нормативними показниками та проаналізувати за часом, використовуючи різні моделі залежно від критеріїв аналізу. Оцінюючи підсумкові показники для всіх моделей, отримується детальний опис підприємства, а також його фінансові можливості на ринку.

Відповідно до проведеного аналізу фінансового стану СВК «Росія» можна зробити висновок, що підприємство має певні проблеми у своїй фінансово-господарській діяльності. Щодо платоспроможності та ліквідності, оскільки майже усі показники не виконують встановлені нормативи, що призводить до підвищеної ризиковості діяльності підприємства. Також негативні тенденції відбувається із фінансовою стійкістю, оскільки підприємство значно залежить від позикових коштів. Аналіз майнового стану показав, що стан основних засобів є критичним і потребує оновлення. Однак у той же час можна відмітити позитивні зрушення у роботі суб'єкта господарювання зі сторони ділової активності.

Дослідження фінансових результатів діяльності підприємства – одна із найважливіших сторін аналізу фінансового стану, оскільки це дозволяє не тільки ефективно контролювати динаміку обсягів та зміну структури чистого прибутку, а і своєчасно виявляти найбільш раціональні резерви його зростання. Згідно з проведеним аналізом, фінансові результати та основні показники рентабельності СВК «Росія» у 2018 році є незадовільними. Однак



слід зазначити, що позитивні показники попереднього періоду свідчать про доцільність пошуку резервів максимізації чистого прибутку та інших фінансових результатів і, як результат, відновлення достатнього рівня рентабельності підприємства, а також налагодження ефективної системи управління формуванням, розподілом і використанням чистого прибутку.

Одним із найбільш поширених у фінансовому менеджменті способів максимізації і темпів зростання прибутку є метод фінансового левериджу. Ефект фінансового важеля показує, на скільки процентів збільшується рентабельність власного капіталу в результаті залучення позичених коштів в оборот підприємства. На СВК «Росія» його рівень знаходився протягом усього досліджуваного періоду змінювався – мав позитивне значення, близько 0,02 у 2018 та 2020 роках та 0,1 у 2019, що пов'язано із отриманим прибутком. Позитивне значення ефекту фінансового важеля протягом усього аналізованого періоду свідчить про доцільність залучення додаткових позикових коштів у вигляді банківського кредиту для підвищення рівня рентабельності власного капіталу і обсягів прибутку підприємства.

Проаналізувавши динаміку фінансових результатів СВК «Росія» можна зробити висновки: валовий прибуток підприємства у 2020 році по відношенню до 2019 року зменшився на 22334 тис. грн. Фінансовий результат від операційної діяльності зменшився на 22985 тис. грн., фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування зменшився на 23726 тис. грн., фінансовий результат від звичайної діяльності дорівнює чистому прибутку. Прибуток, на підприємстві за 2020 рік склав 29973 тис. грн. і зменшився на 23726 тис. грн. по відношенню до 2019 року.

При обчисленні показників рентабельності ми бачимо, що у 2020 році СВК «Росія» показало зменшення за всіма розрахованими показниками рентабельності.

Проаналізувавши вплив факторів на зміну фінансового результату ми бачимо, що зростання цін сприяло збільшенню виручки від реалізації на 9703,07 тис. грн, та зменшенню обсягу випуску – на 18983,07 тис. грн., за

рахунок зміни ціни собівартість виросла на 6720,59 тис. грн, а за рахунок зміни обсягу випуску збільшилася на 6333,41 тис. грн. За рахунок збільшення ціни чистий прибуток підприємства виріс на 2982,48 тис. грн. Збільшення витрат у 2020 р., порівняно з 2019-м, призвело до зменшення прибутку на суму 235 тис. грн.

Збільшення прибутку виникло за рахунок підвищення ціни, зменшення обсягу реалізації, інших доходів. А збільшення витрат на управління, на збут та фінансових витрат можна вважати резервами подальшого збільшення чистого прибутку.

За результатами дослідження для покращення фінансового стану СВК «Росія» нами запропоновано: нарощувати обсяги виробництва; підвищувати продуктивність праці працівників; розширювати асортимент продукції і підвищувати її якість; зменшувати витрати на виробництво продукції; з максимальною віддачею використовувати усі види ресурсів; ефективно будувати договірні відносини з постачальниками та покупцями.

Оскільки СВК «Росія» має стійкі від'ємні результати своєї діяльності, здійснювати управління розподілом та використанням чистого прибутку є неможливим. Отже, доцільно розпочати вдосконалення системи управління чистим прибутком СВК «Росія» на етапі його формування, тобто визначити резерви зростання прибутку. Згідно з результатами проведеного аналізу, ефективними шляхами збільшення прибутку підприємства є зменшення витрат на оплату праці, зниження собівартості наданих послуг, а також продаж частини основних фондів, що не використовуються у виробничій діяльності. У результаті СВК «Росія» сформує достатній обсяг прибутку для покриття збитків минулих періодів та використання для формування резервного та дивідендного фондів, а також часткового реінвестування в діяльність підприємства.

**ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ**

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 11.09.2021).
2. Податковий кодекс України редакцією від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями. Дата оновлення: 01.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.08.2021).
3. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2013. 504 с.
4. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. для вищої школи. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
5. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Ксенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник. Тернопіль : 2005. 563 с.
6. Базилевич В. Д. Страхова справа : підручник. Київ, 2011. 351 с.
7. Білик М.Д. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування : монографія. Київ : КНУТД, 2012. 280 с.
8. Балабанов И. Т. Риск – менеджмент : підручник. Миколаїв, 2009. 192 с.
9. П(С)БОЗ «Звіт про фінансові результати»: Наказ Міністерства фінансів України №87 від 31.03.1999. Дата оновлення: 19.03.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99#Text> (дата звернення: 09.07.2021).
10. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Житомир, 2001. 286 с.
11. Васюренко О. В. Банківські операції : підручник. Київ: Знання, 2008. 318 с.

12. Кірейцев Г.Г. Фінансовий менеджмент : підручник. Житомир : ЖІТІ, 2001. 440 с
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 19.10.2021).
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-14. Дата оновлення: 01.07.2021. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/996-14?lang=uk> (дата звернення: 14.07.2021).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 04.06.2021).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 16.06.2021).
17. Добровський В. М. Звітність підприємств : підручник. Київ : КНЕУ, 2009. 195 с.
18. Загородній А. Г. Облік і аудит : підручник. Львів : видавництво Львівської політехніки, 2012. 321 с.
19. Озеран А.В., Куцик П.О., Волошин А.М. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації : навч. посіб. Львів : ЛКА, 2008. 660 с.
20. Кондраков Н. П. Бухгалтерський облік : підручник. Миколаїв, 2002. 640 с.
21. Луговий, В. А. Облік капіталу, позичок і фінансових результатів : підручник. Миколаїв, 1995. 128 с.
22. Мочерний С. В. Політична економія : підручник. Київ : Знання-Прес, 2002. 687 с.

23. Пипко В. А. Настільна книга бухгалтера та аудитора : підручник. Миколаїв : Фінанси і статистика, 2011. 592 с.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 17.07.2021).

25. Назаренко І.М. Бухгалтерський облік і звітність – інформаційна платформа управлінського процесу. Луцьк : Бізнес Інформ, 2015. С. 250 – 257

26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 16.08.2021).

27. Свідерський Є.І., Свідерський Д.Є. Облік діяльності суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 472 с.

28. Операційне числення : навч. посіб. / С. М. Гребенюк та ін. Запоріжжя : ЗНУ, 2015. 88 с.

29. Аванесова Н. Е., Марченко О. В. Стратегічне управління підприємством та сучасним містом: теоретико-методичні засади : монографія. Харків : Щедра садиба плюс, 2015. 196 с.

30. Кузь В.І. Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах : навч. посіб. Житомир, 2011. 21 с.

31. Мороз Ю.Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства : навч. посіб. Житомир, 2013. С. 135 – 141

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки». Дата оновлення: 01.01.2012. URL: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020) (дата звернення: 16.08.2021).

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18)

- «Дохід». Дата оновлення: 01.01.2012.  
URL: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025) (дата звернення: 16.08.2021).
34. Білик М. Д. Економічна сутність прибутку в умовах трансформації економіки : навч. посіб. Київ, 2018. С. 130-133
35. Білик Т. О. Оцінка та вибір фінансово-економічних моделей прогнозування прибутку підприємства : підручник . Харків, 2012. 117 с.
36. Грідчина М. В. Управління фінансами акціонерних товариств : навч. посіб. Київ, 2010. 384 с.
37. Єлейко Я.І, Кандибка О.М, Лапішко М.О. Основи фінансового аналізу : навч. посіб. Львів : ЛБІ НБУ, 2010. 141 с.
38. Зінченко О. А. Управління якістю фінансового результату підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 1. С. 109-115
39. Ізмайлова К. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Хмельницький, 2011. 152 с.
40. Комаринський Я.І. Фінансово-інвестиційний аналіз : навч. посіб . Київ, 2010. 300 с.
41. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посіб. Київ: Знання, 2012. 294 с.
42. Кравченко О. В. Проблеми застосування стратегічного планування в сучасних умовах : навч. посіб. Тернопіль, 2010. 88 с.
43. Кривицька О. Р. Планування прибутку підприємства при визначенні стратегії його розвитку : підручник. Суми, 2010. С. 138-147
44. Коростелев В. А. Роль консалтинга в управленні бізнесом : монографія. Киев : МАУП, 2004. 252 с.
45. Шара Є. Ю. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2012. 408 с.
46. Хміль Ф. І. Основи управлінського консультування : навч. посіб. Київ : Академвидав, 2008. 240 с.
47. Шевченко Л. С. Стратегічний бізнес-консалтинг : навч. посіб. Харків : Право, 2019. 302 с.

48. Kaplan R. S., Norton D. P. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action. Harvard Business Review Press, 1996. 336 p.
49. Мельник А. Ф. Європейський союз : інституційні та економічні основи інтеграції : навч. посіб. Тернопіль : Матвей, 2014. 410 с.
50. Конвергенція економік України та Європейського Союзу: проблеми і перспективи : зб. наук. праць / Нац. ун-т «Києво-Могилянська академія», каф. екон. теорії, Центр ім. Жана Моне з європейських студій при НаУКМА ; [редкол.: Ю. М. Бажал та ін.]. Київ : Пульсари, 2012. 164 с.
51. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку. Київ : Центр нав. літ., 2008. 522с.
52. Онищенко В. А. Податковий аудит : навч. посіб. Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. 398 с.
53. Ісаншина Г.Ю. Податковий менеджмент : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2003. 357с.
54. Добровський В.М., Свідерський Є.І., Бондар М.І. Бухгалтерський фінансовий облік в Україні : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2009. 976 с.
55. Добровський В.М. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2001. 195 с.
56. Головка Т.В. Фінансовий облік-1 : підручник. Київ : КНЕУ, 2008. 416 с.
57. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права : навч. посіб. Київ : Знання, 2001.
58. Kachaner N. What you can learn from family business / Nicolas Kachaner, George Stalk, Alain Bloch. Harvard Business Review. 2012. № 11. P. 103–106.
59. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности : учебник. Минск : РИГТО, 2012. 367 с.
60. Ермолович Л.Л. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия : Учебное пособие. Минск : БГЭУ, 2013. 285 с.
61. Економічна теорія : підручник / за ред. В. М. Тарасевича. Київ :

Центр навчальної літератури, 2006. 779 с.

62. Цал-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю., Мельник Т. Ю. Облік, статистика, аналіз та аудит в системі контролювання фінансових результатів підприємства : монографія. Житомир : Рута, 2016. 291 с

63. Сторічний поступ. 1906-2006 / Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана ; [голов. ред. А. Ф. Павленко. Київ : КНЕУ, 2006. 273 с.

64. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник : [близько 8000 понять і термінів] / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. Київ : Знання, 2007. 1072 с.

65. Словник банківських термінів. Банківська справа : термінологічний словник / Анатолій Загородній, Оксана Сліпушко, Геннадій Вознюк, Тамара Смовженко. Київ : Аконіт, 2000. 606 с.

66. Kraus K. Dictionary of economic terms / Kateryna Kraus, Natalia Kraus. Poltava : Skytek, 2013. 83 p.

67. Бурковська А. В. Маркетинговий аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 208 с

68. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравелла, 2012. 544 с.

69. Петрик О.А., Савченко В.Я., Свидерський Д.Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 472 с.

70. Маркс К. Капитал / К.Маркс, Ф. Энгельс. Минск : Политиздат, 1965. Т.1. 188с.

71. Бутко А.Д. Теорія економічного аналізу : підручник. Київ : КНТЕУ, 2005. 411 с.

72. Болюх М.А., Горбатюк М.І. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с.

73. Каракоз И.И. Теория экономического анализа : учебник. Киев : Высшая школа, 1989. 255 с.

74. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник.



Львів : Магнолія Плюс, 2006. 428 с.

75. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 №879. Дата оновлення: 03.11.2020.  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 16.08.2021).

76. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи на порядок їх заповнення : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 600 с.

77. Синиця Т.В., Осьмірко І.В. Бухгалтерський облік: теоретичні основи, організація та оптимізація облікових процесів : навч. посіб. Харків, 2016. 274 с.

78. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.

79. Лень В.С. Звітність підприємства : підручник. Київ : Каравела, 2019. 676 с.

80. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2016. 928 с.

81. Русак Н.А. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник. Минск, 2006. 134 с.