

**Міністерство освіти і науки України  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
Факультет обліку і фінансів  
Кафедра обліку, оподаткування та управління  
фінансово-економічною безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:**

**Завідувач кафедри,  
д. держ. упр., професор**

\_\_\_\_\_ **І. П. Приходько**

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ **2022 р.**

## **ДИПЛОМНА РОБОТА**

**Удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів діяльності  
сільськогосподарського підприємства**

**Виконала: здобувачка другого рівня  
вищої освіти  
освітньо-професійної програми  
«Облік і оподаткування»  
зі спеціальності  
071 «Облік і оподаткування»  
Сідельник А.М.**

**Керівник: доц. Атамас О.П.**

**Дніпро – 2022**

**ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет** обліку і фінансів

**Кафедра** обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

**Освітній ступінь** магістр

**Освітньо-професійна програма** «Облік і оподаткування»

**Спеціальність** 071 «Облік і оподаткування»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

**ЗАВДАННЯ**

**на дипломну роботу здобувачці другого рівня вищої освіти**

**Сідельник Аліни Миколаївни**

- Тема дипломної роботи** «Удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства»
- Керівник роботи** Атамас Олександр Петрович, к.е.н., доцент  
затверджені наказом ДДАЕУ від «29» листопада 2021 р. № 3641
- Строк подання здобувачем роботи** – \_\_\_\_\_ 2022 року.
- Вихідні дані до роботи** річні звіти АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К» 2016-2021 роки, законодавча, нормативно-правова база.
- Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).**
  - Теоретичні основи обліку фінансових результатів діяльності підприємства.
  - Стан та процес формування фінансового результату сільськогосподарського підприємства АВ ТОВ «Агроцентр К».
  - Аналіз фінансових результатів діяльності АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К».Висновки і пропозиції.
- Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень).**
  - Теоретичні підходи до визначення сутності поняття «фінансові результати» вітчизняними науковцями.
  - Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів різними економічними школами.
  - Класифікація доходів в бухгалтерському обліку.
  - Призначення та вживання субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати».
  - Порядок формування фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку.
  - Доходи і витрати від різних видів діяльності.
  - Рух чисельності працівників АВ ТОВ «Агроцентр К».
  - Загальна зміна вартості майна АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.).
  - Зміна вартості основних засобів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.).
  - Структура необоротних активів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2020 рр., (%).

ЗМІСТ	4
РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Економічна сутність фінансового результату діяльності підприємства	8
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів діяльності підприємства	13
1.3. Порядок відображення фінансових результатів в обліку та звітності	18
Висновки до розділу I	25
РОЗДІЛ 2. СТАН ТА ПРОЦЕС ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»	29
2.1. Фінансово – економічна характеристика АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	29
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства	40
2.3. Удосконалення обліку фінансових результатів на АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»	45
Висновки до розділу 2	49
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»	54
3.1. Методика аналізу фінансових результатів підприємства	54
3.2. Удосконалення практичних підходів до аналізу формування фінансових результатів діяльності АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»	57
Висновки до розділу 3	62
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	74
ДОДАТКИ	82

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства»

Дипломна робота: 83 с., 15 рис., 4 табл., 5 додатка, 82 літературних джерел.

**Об'єкт дослідження** процес обліку і аналізу фінансових результатів аграрного підприємства.

**Мета роботи** є розробка теоретичних засад, впровадження практичних настанов щодо вдосконалення організації обліку та аналізу фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

**Методи дослідження.** У процесі дослідження використовувались такі методи як системний аналіз; конкретизація; дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом; групування; порівняння; середніх і відносних величин; горизонтальний і вертикальний аналізи.

Розглянуто теоретичні основи формування фінансового результату на підприємстві. Здійснено аналіз фінансового стану досліджуваного підприємства, надана характеристика роботи бухгалтерської служби та формування фінансового результату на підприємстві.

Запропоновані шляхи удосконалення обліку фінансових результатів та практичні підходи до організації аналітичної роботи.

### **Ключові слова**

ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ПРИБУТОК, ВИТРАТИ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ

### **Ключевые слова**

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ПРИБЫЛЬ, РАСХОДЫ, ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ

### **Key words**

FINANCIAL RESULT, ACCOUNTING POLICY, PROFIT, EXPENSES, FINANCIAL ANALYSIS

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Аграрне виробництво України відійшло від радянського командно-адміністративного строю. Мешканці сільської місцевості, які мали у користуванні земельні паї, стали власниками своєї землі. Близько 7 млн українців отримали у власність землю і розпоряджаються нею вільно на свій розсуд. Кожен власник сам вирішує, що йому вирощувати, в якій кількості, куди і за якою ціною продавати урожай. Кожен власник вправі сам вільно розпоряджатися своєю землею: розпочати на ній фермерство, здати її в оренду або продати.

В Україні на даний час створено господарства різного ринкового типу – селянські, фермерські, приватні товариства, господарські товариства, аграрні кооперативи тощо. Вони оснащуються сучасними агротехнічними засобами та оволодівають новітніми технологіями ведення аграрного господарства. Це дає можливість одержувати рекордні врожаї.

В той же час в сучасних нестабільних умовах господарювання аграрний сектор України потребує допомоги задля покращення результативних показників діяльності.

Оскільки метою кожного суб'єкта господарювання є отримання максимального прибутку з мінімальними витратами та при підвищенні якості обслуговування споживачів, необхідно більш ретельно і обґрунтовано підходити до формування його складових – доходів і витрат, дослідження та аналізу факторів, вивчення динаміки, тенденцій, резервів, що впливають на ефективність діяльності підприємства.

Вага цих процесів полягає в необхідності покращання організації та методики обліку, а ще і аналізу фінансових результатів, з метою обґрунтування факторів, що впливають на їх ступінь кількісної та якісної оцінки на прогнозовані тенденції розвитку в майбутньому.

**Мета і завдання дослідження.** Метою магістерської дипломної роботи є розробка теоретичних засад, впровадження практичних настанов щодо вдосконалення організації обліку та аналізу фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Мета магістерської роботи передбачає вирішення подальших завдань:

- дослідити теоретичні основи організації обліку і аналізу фінансових результатів сільськогосподарського підприємства;
- розглянути нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів діяльності підприємства;
- надати характеристику формування моделі обліку фінансових результатів діяльності підприємства;
- провести фінансово-економічний аналіз досліджуваного підприємства, та надати рекомендації по удосконаленню практичних підходів до проведенню аналізу фінансових результатів діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К».

**Об'єктом дослідження** є процес обліку і аналізу фінансових результатів аграрного підприємства.

**Предметом дослідження** є система обліку та аналізу фінансових результатів АВ ТОВ «Агроцентр К».

**Методи дослідження.** В магістерському дипломному дослідженні використовувалися загальні та спеціальні методи наукового дослідження. З загальних використовували – емпіричні, до якого входить –порівняння, спостереження, експеримент, вимірювання (на етапі збору інформації); комплексні – абстрагування, аналіз, синтез, індукція, дедукція, моделювання ( в процесі обробки інформації).

**Інформаційною базою** дипломного дослідження стали праці вчених економістів; Закони України та підзаконні акти, Постанови Кабінету Міністрів України, офіційні дані Державного комітету статистики України, Міністерства

аграрної політики України, фінансова звітність АВ ТОВ «Агроцентр К», довідкові та інструктивні матеріали, результати наукових розробок.

**Наукова новизна** отриманих результатів є у наступному:

- досліджено методику організації обліку доходів, витрат та формування фінансових результатів підприємства; проведено аналіз фінансових результатів діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К», та розроблено заходи удосконалення фінансово-економічної діяльності підприємства.

Одержані результати у магістерській роботі полягають у можливості застосування наданих практичних рекомендацій та пропозицій щодо вдосконалення існуючої методики обліку та аналізу фінансових результатів та заходів покращення фінансово-економічного стану підприємства АВ ТОВ «Агроцентр К».

**Апробація результатів дослідження.** Основні теоретичні та практичні розробки, одержані у ході дослідження і відображені в дипломній роботі, обговорювалися на XII Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, ДДАЕУ, 28-29 жовтня 2021 року).

**Публікації.** Основні положення дипломної роботи представлені у тезах доповідей – у збірниках матеріалів науково-практичних конференцій.

**Структура і обсяг дипломної роботи.** Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 82 найменувань, 5 додатків. Загальний обсяг роботи складає 83 сторінок комп'ютерного тексту, робота містить 4 таблиці та 15 рисунка.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Економічна сутність фінансового результату діяльності підприємства

Основною метою створення підприємства та запорукою його успішної діяльності є отримання позитивного кінцевого фінансового результату – прибутку. Саме фінансовий результат визначає економічну категорію та основний показник ефективності підприємства. Об'єктивне та правильне визначення фінансових показників, особливо в галузі сільського господарства, завжди було предметом наукових дискусій як серед економістів-науковців, так і практиків.

Категорія «фінансові результати» виходить з поняття прибутку та збитку. Варто зазначити, що науковці проводять дослідження сутності фінансових результатів звертаючи увагу здебільше на прибуток. Збиток виступає як протиположність прибутку і перш за все залишається непоміченим. На нашу думку, аналіз збитку не менш важливий момент для виявлення можливих помилок і неточностей в методології обліку фінансових результатів які принесли негативні чи позитивні фінансові наслідки.

За виняткове значення фінансового результату в економічних відносинах, економісти-теоретики та практики вивчають економічну основу прибутку та збитку підприємства безперервно, адже велика частка існуючих теоретичних положень не дає єдиного підходу відносно формулювання сутності, форм і внутрішньої структури фінансового результату.

У обсягу фінансових результатів відображається вся діяльність господарюючого суб'єкта: технологія і організація виробництва, порядок внутрішнього та зовнішнього керування, риси діяльності, які визначають

характер та обсяг виготовленого продукту, ступінь собівартості та ціноутворення, стан продуктивності праці тощо. Крім того провідне значення фінансових результатів полягає в тому, що вони забезпечують ефективність та наповнюваність державного бюджету країни, сприяють інвестиційно-інноваційної привабливості, діловій активності підприємств у будь-якій сфері економічної діяльності. Комплексна цілісність цих факторів перетворюють фінансовий результат на головну рушійну силу ринкового механізму господарювання, та як база економічного і соціального добробуту підприємств та держави в цілому.

Фінансові результати є наслідком порівняння доходів з понесеними на їх отримання витратами, і виражають ефективність господарської діяльності сільськогосподарського підприємства, дають характеристику результативності його економічного та соціального розвитку. Перевищення доходів над витратами характеризує - прибуток, перевищення витрат над доходами - збиток.

Різні погляди, щодо визначення прибутку, у різні часи розвитку людства економістами постійно змінювалися, в залежності від того, що вони вкладали в поняття прибутку. Дослідження економічної сутності поняття прибутку бере свій початок з XVII століття, та не закінчується і досі.

Великий вклад у інтерпретацію економічної сутності прибутку, знаходження витоків його виникнення зробили такі економісти-науковці, як А. Бабо, К. Маркс, Ф. Найт, Д. Рікардо, П. Самуельсон, А. Сміт, Й. Шумпетер, Е. Чемберлен, Дж. Хікс, та інші. В сучасних умовах цьому питанню приділяє першочергову увагу велика кількість зарубіжних та вітчизняних економістів. Зокрема серед них можна виділити І.А. Бланка, Н.М. Бондара, О.О. Гетьмана, С.Ф. Покропивного, А.М. Поддєрьогіна, В.М. Шаповала, Л.І. Шваба і т.д. Однак необхідно зазначити, що як класичні теоретики економісти так і сучасні науковці не мають однієї думки щодо визначення змісту категорії «прибуток», через те теорія прибутку залишається не дослідженою до кінця та містить в собі

деякі протиріччя. Для розуміння сутності прибутку замало тільки но підтверджених фактів, необхідним є здійснення та впровадження певних наукових досліджень, які потребують новітньої концептуальної бази.

Враховуючи різноманітні критерій з формулювання прибутку, можливо виділити такі його основні характеристики:

- прибуток становить тільки частину сукупного доходу підприємця, котрий він отримує з певного виду діяльності (фінансової, операційної чи інвестиційної);

- прибуток є частиною очікуваного доходу підприємця, котрий вклав свій капітал в організацію діяльності з метою отримання певного комерційного успіху, але він не є "стовідсотковим" доходом підприємця;

- прибуток характеризує не весь дохід одержаний у процесі комерційної діяльності, а лише ту його частину, яка залишається опісля відрахування усіх витрат з ведення цієї діяльності;

- прибуток - це вартісне вираження в грошовій формі.

Отже, якщо проаналізувати, синтезувати та узагальнити погляди різних економістів-теоретиків щодо визначення прибутку, то можна наголосити, що прибуток є основною метою та головним стимулом ефективності підприємницької діяльності, адже якраз він є показником, що надає та характеризує винагороду підприємця за здійснений ризик та впровадженні нововведення й математично є позитивною різницею поміж загальними доходами, отриманими від різних видів комерційної діяльності, та витратами виробництва та обігу, які було здійснено в процесі діяльності. Коли після порівняння загальних доходів з витратами підприємства, витрати мають більше значення ніж дохід, то результатом діяльності такого суб'єкта господарювання є збиток.

На відміну від прибутку економічна сутність збитку в економічній науковій літературі досліджується достатньо поверхнево. Головною причиною

діяльності, інакше кажучи збиток розраховується як різниця доходів і витрат господарювання, однак наслідок має від'ємне значення.

Коли не тільки розглядати систему розрахунку, а і зрівняти збиток та прибуток з позиції теорії економічної думки, то буде зрозумілим, що їхній економічний зміст може бути достатньо суперечливим. У такий спосіб якщо, візьмімо виробництво на протязі якогось звітного періоду здійснювало діяльність збиткову, та в цей період не відбулося збільшення власного капіталу, витрати перевищили доходи і наслідок має від'ємне значення, то:

- всі працівники і надалі будуть отримувати свої доходи у вигляді заробітної плати;
- держава та комерційні підприємства як власники природних ресурсів, отримують доходи за надані природні ресурси;
- банківські та кредитні установи будуть нараховувати відсотки за користування кредитами;
- власники реального капіталу можуть вилучити свій прибуток, коли приймуть рішення про виплату дивідендів з чистого прибутку, який був зароблений та був не розподілений на протязі минулих років.

Таким чином, за наведених умов, категорія збиток так само може потрапляти під наведені вище формулювання прибутку, відповідно з якими прибуток розглядається як показчик того, що в результаті здійснення фінансово-економічної діяльності зароблено доходи власниками які володіють факторами виробництва (відсоток - як доход власників капіталу вираженого в грошовому вираженні та прибуток як дохід власників реального капіталу, рентні платежі - як дохід від використання природних ресурсів, заробітна плата як дохід від використання трудових ресурсів).

Досліджуючи економічну сутність поняття «фінансовий результат», край необхідно помітити що, попри те, що на широту його вивчення як зарубіжними, так і вітчизняними науковцями, все ще існує маса протиріч у

його трактуванні, аніж спільних думок, через те повноцінне вивчення сутності фінансових результатів неможливе без аналізу даного розуміння в різних економічних школах (табл.1.1)

Таблиця 1.1.

Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів  
різними економічними школами

№з/п	Економічна школа	Сутність фінансового результату
1	Меркантилістична	Фінансові результати – це прибуток, що формується у сфері обігу та торгівлі, які є джерелом багатства.
2	Фізіократична	Прибуток – це основна форма фінансових результатів, що виникає за рахунок природної родючості землі.
3	Класична	Розглядали прибуток як особливу категорію фінансових результатів. Формування фінансових результатів відбувається у сфері виробництва, а прибуток як заробітна плата і рента є частиною вартості, що створюється працею.
4	Неокласична	Фінансові результати формуються за рахунок капіталу та є ціною даного виробничого чинника; крім того, вони формуються за рахунок комплексу всіх задіяних виробничих чинників.
5	Інституціоналістична	Фінансові результати формуються під впливом різних суспільних неекономічних інститутів: держава, соціальні групи, профспілки тощо.
6	Теорія трудового доходу	Фінансовий результат трактується як прибуток, що є результатом діяльності і винагородою підприємця.
7	Марксистська	Основним джерелом формування фінансових результатів є додаткова вартість, створена працею найманих працівників у процесі виробництва, що реалізується через сферу обігу.

Потрібно відзначити, що багатогранність визначень фінансового результату пояснюється тим, що в нормативно-правовій базі України (яку розглянемо у пункту 2) не надають чіткого визначення поняття «фінансовий результат», тому перейдемо до більш детального розгляду цього терміну і почнемо з поглядів різних науковців (табл.1.2).

Таблиця 1.2

Теоретичні підходи до визначення сутності поняття «фінансові результати» вітчизняними науковцями

Автор	Трактування
Ф.Ф. Бутинець [3]	Співставлення доходів та витрат підприємства, відображених у звіті. Прибуток або збиток організації.
А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк [4]	Різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді.
С.В. Мочерний [5]	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках.
В.М. Опарін [7]	Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат. Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток.
М.С. Пушкар [8]	Прибуток або збиток, отриманий у результаті господарської діяльності.
Н.М. Ткаченко [9]	Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності.
М.С. Чебанова, С.С. Василенко [11]	Прибуток або збиток, одержаний від діяльності підприємства.

З дослідження трактування можна зробити висновки, що «фінансовий результат» є доволі складною та багатогранною категорією. Своєю чергою, фінансовий результат у формі прибутку є основною ціллю господарської діяльності підприємства та є одним із головних показників, що визначає ефективність його діяльності.

### 1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів діяльності підприємства

В Україні до нормативних документів в яких розглядається значення терміну прибуток відноситься: Податковий кодекс, Господарський кодекс, Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Законодавство України здебільшого трактує прибуток як різницю поміж доходами та витратами звітного періоду, причому в Податковому кодексі більше розгорнуто представлено система формулювання та склад як доходів, так і витрат підприємства.

Згідно НП(С)БО 1 - витрати - «це зменшення економічних вигоди у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власникам)[18]. І в той же час трактування доходів - «збільшення економічних вигоди у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)[ 18 ]. Тобто згідно стандарту надано визначення поняттю «доходи» та «витрати», а також «прибуток» - «сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати», та збиток - «перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати» [ 15 ].

Необхідно зауважити, що для визначення доходів та витрат в національному законодавстві з бухгалтерського обліку передбачені окремі стандарти. Так ПСБО 15 «Доходи» трактує визнання доходу «під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена»[19].

Також в цьому стандарті надано класифікацію та критерії визнання доходів. Визнані доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами, які зображені на рисунку 1.1.

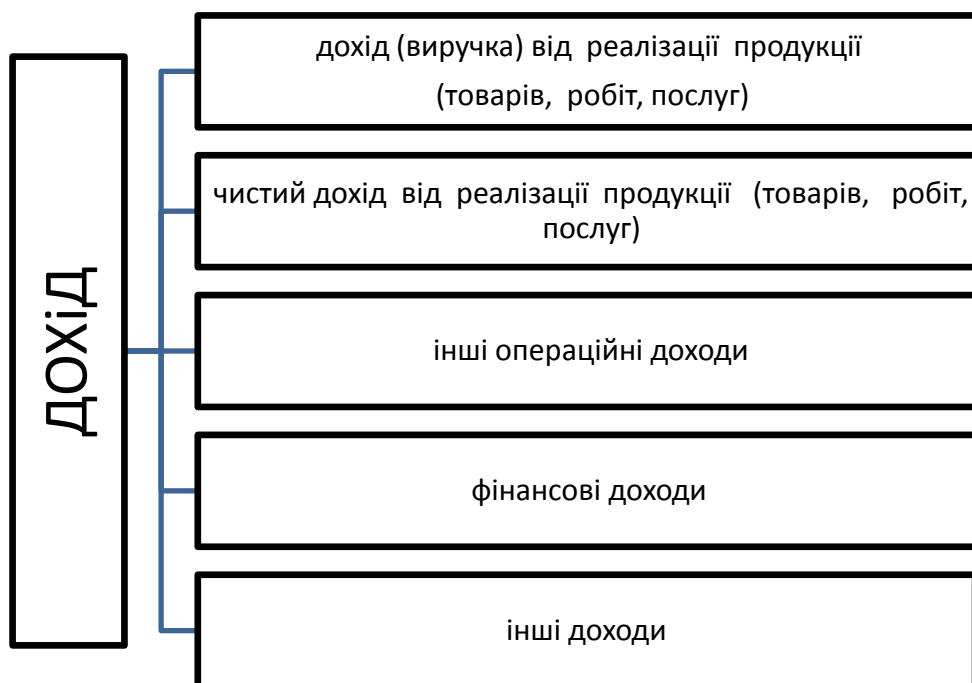


Рис. 1.1. Класифікація доходів в бухгалтерському обліку

Критерії визнання доходів, які наведені в ПСБО 15 «Доходи», необхідно застосовувати до кожної господарської операції окремо, а також ці критерії потрібно застосовувати і до кожного елементу операції або до декількох операцій, якщо це виходить з сутті цієї операції.

Основним критерієм оцінки доходу є те, що у бухгалтерському обліку він відображається у сумі справедливої вартості активів, які були отримані або будуть отримані підприємством.

Вся інформація, яка стосується розкриттю у фінансовій звітності стосовно доходів, розкривається у Примітках до фінансовій звітності. Ця інформація стосується:

- облікової політики щодо визнання доходу;
- розподіл доходів згідно класифікації (наведено на рисунку 1.1);

- розподіл доходів згідно класифікації за бартерними операціями;
- частка доходу за операціями з бартеру по пов'язаним сторонам.

Для розрахунку фінансового результату необхідні дві складові: зменшуване (дохід) та від'ємник (витрати). В ПСБО 16 «Витрати» розкрито методологічні засади формування та відображення в обліку та фінансовій звітності витрат.

Так, згідно стандарту витрати - «визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [ ]. Визнання витрат відбувається одночасно з визнанням доходів для отримання яких вони були здійсненні.

В Податковому кодексі більш детально представлено порядок визначення та склад як доходів, так і витрат підприємства для цілей оподаткування.

В Господарському кодексі дефініція «Дохід» використовується тільки для класифікації суб'єктів господарювання за розмірами підприємницької діяльності.

В Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку дохід визнається як «збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних із внесками учасників власного капіталу» [76].

Головне питання яке стоїть в обліку доходу є формулювання того, коли має визнаватися дохід. Дохід визнається, якщо існує надходження до суб'єкта господарювання економічних вигід і ці вигоди можливо достовірно оцінити. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» окреслює стан за яких зазначені критерії будуть дотримані, а отже, дохід буде визнаний. Він

надає у свою чергу практичне управління відносно застосовування цих критеріїв.

В п.7 МСБО 18 в термінах використання також є визначення поняття «Дохід»: «це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу»[76].

Дохід має оцінюватися за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню. Справедлива вартість - «це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами» [76 ].

Таким чином, дослідивши дефініції поняття прибуток (збиток), які надаються як в економічній літературі, так і в нормативно-правових актах України, ми побачили різні підходи до розуміння даної категорії, що є зрозумілим через її складність. Ряд вчених, розкриваючи зміст розуміння прибуток (збиток), притримуються формулювання яке наводиться в українському законодавстві, окремо у НП(С)БО №1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Науковці у своїх дисертаційних роботах інтерпретують природу прибутку (збитку), виходячи з різних цілей дослідження. У такий спосіб для одних вчених прибуток це зароблений дохід, компенсація за підприємницьку діяльність, для інших – додаткова ціна новоствореного продукту. Річ може стосуватися про доходи, які одержало підприємство, а також про користь, яку одержить споживач, чи то про зиск (вигоду), принесений підприємству, споживачеві, суспільству від здійснення того або іншого заходу. Інші науковці намагаються об'єднати кілька визначень прибутку, розглядаючи його в економічному та бухгалтерському аспектах.

Підсумовуючи наявні трактування, ми вважаємо, що прибуток – це позитивний фінансовий підсумок котрий визначається на мікроекономічному рівні

за звітний період та характеризується збільшенням власного капіталу за рахунок перевищення доходів над понесеними на їх досягнення витратами, а збиток (негативний фінансовий результат) – навпаки.

### 1.3. Порядок відображення фінансових результатів в обліку та звітності

Достовірність творення фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база, окремо концептуальні основи подання та складання фінансових звітів, міжнародні стандарти фін. звітності, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», План рахунків, Інструкція про застосування плану рахунків, національні Положення (стандарты) бухгалтерського обліку, накази Міністерства статистики тощо.

Порядок бухгалтерського обліку фінансового результату визначаються окремими стандартами: П(С)БО 15 “Дохід”, П(С)БО 16 “Витрати”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Окремого стандарту стосовно до обліку фінансового результату не існує.

В системі МСФЗ ще набагато заплутано - персональних стандартів з приводу обліку доходів і витрат немає, і в зв'язку з чим основні умови треба шукати в Концептуальній основі фінансової звітності та МСБО 1 “Подання фінансової звітності”. Подібно до національних, так і в міжнародних стандартах окремі коливання визнання доходів і витрат регулюються спеціалізованими стандартами. Для прикладу порядки нарахування зносу (амортизації) основних засобів визначаються П(С)БО 7 “Основні засоби ” (МСБО 16 “Основні засоби ” в системі МСФЗ).

Для обліку творення фінансового результату підприємств задіяний цілий порядок бухгалтерських рахунків: рахунки обліку доходів (7 клас); рахунки

обліку витрат (9 клас); рахунок обліку витрат на виробництво (23) та загальновиробничих витрат (91), які треба виділити окремо. Рахунки обліку фінансового результату (рахунок 79 та його субрахунки). Крім того підприємства можуть у цій системі застосовувати ще й рахунки класу 8 для обліку витрат за елементами, однак переважна більшість підприємств цього не робить, так як цей клас рахунків, передусім не обов'язковий, та без нього повністю можна обійтися.

Рахунок обліку фінансових результатів має три субрахунки, значення яких наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Призначення та вживання субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати»

Субрахунки рахунку 79	Призначення	Як вживається рахунок
791	Облік результатів операційної діяльності	На цьому рахунку накопичуються доходи та витрати лише від основної діяльності підприємства та діяльністю, яка пов'язана з її забезпеченням. Доходи від реалізації продукції, послуг, їх собівартість, витрати на управління підприємством, збутові витрати, доходи й витрати по оренді, зміни валютних курсів тощо.
792	Облік результатів від фінансових операцій	У більшості підприємств він від'ємний. Приклади фінансових витрат – відсотки по кредитах, відсотки по фінансовому лізингу. Для того, щоб мати доходи підприємство має здавати об'єкти у фінансовий лізинг або надавати позики й отримувати відсотки по таким операціям.
793	Облік іншої діяльності	На цей рахунок списуються доходи й витрати від будь-якої іншої діяльності, яка не потрапила на рахунки 791 і 792: витрати від списання необоротних активів, доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, доходи від відшкодування збитків від страхової компанії і т.д.

Рахунок 79 «Фінансові результати» з субрахунками (791,792,793) – це кінцевий рахунок, на який списуються (закриваються) усі рахунки доходів і витрат (7 і 9 клас). Виняток тільки рахунки 23 і 91 – вони закриваються попередньо на інші рахунки (23, 26, 90).

В сільськогосподарських підприємствах, окрім розглянутих вище норм і правил ведення бухгалтерського обліку є і суттєві риси творення фінансових результатів, які зумовлені прийнятим П(С)БО 30 «Біологічні активи» [20]. Відповідно до п. 19 П(С)БО 30 «Біологічні активи» до складу фінансових результатів аграрних формувань входять:

- фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;

- фінансовий результат від реалізації запасів – сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням витрат на місці продажу;

- фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу [20].

П(С)БО 30 «Біологічні активи» хай і містить основні концепції дефініції фінансового результату сільськогосподарської діяльності, однак загальна методика визначення фінансових результатів не сформована та не зовсім відповідає реальній моделі ринкової економіки в країні. Адже фінансовий результат передбачено розкривати не опісля реалізації сільськогосподарської продукції, а відразу після її приймання з виробництва. У всіх же інших галузях економіки фінансовий результат визначається в процесі реалізації, а не виробництва продукції.

Окрім того, існують вагомні суперечності між П(С)БО 30 та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення бухгалтерського обліку аграрними формуваннями, окремо з методикою калькулювання собівартості продукції агроформувань згідно з Методичними рекомендаціями з обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції № 1315 [53].

У загальному вигляді порядок формування фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку можна зобразити схематично (рис.1.2)

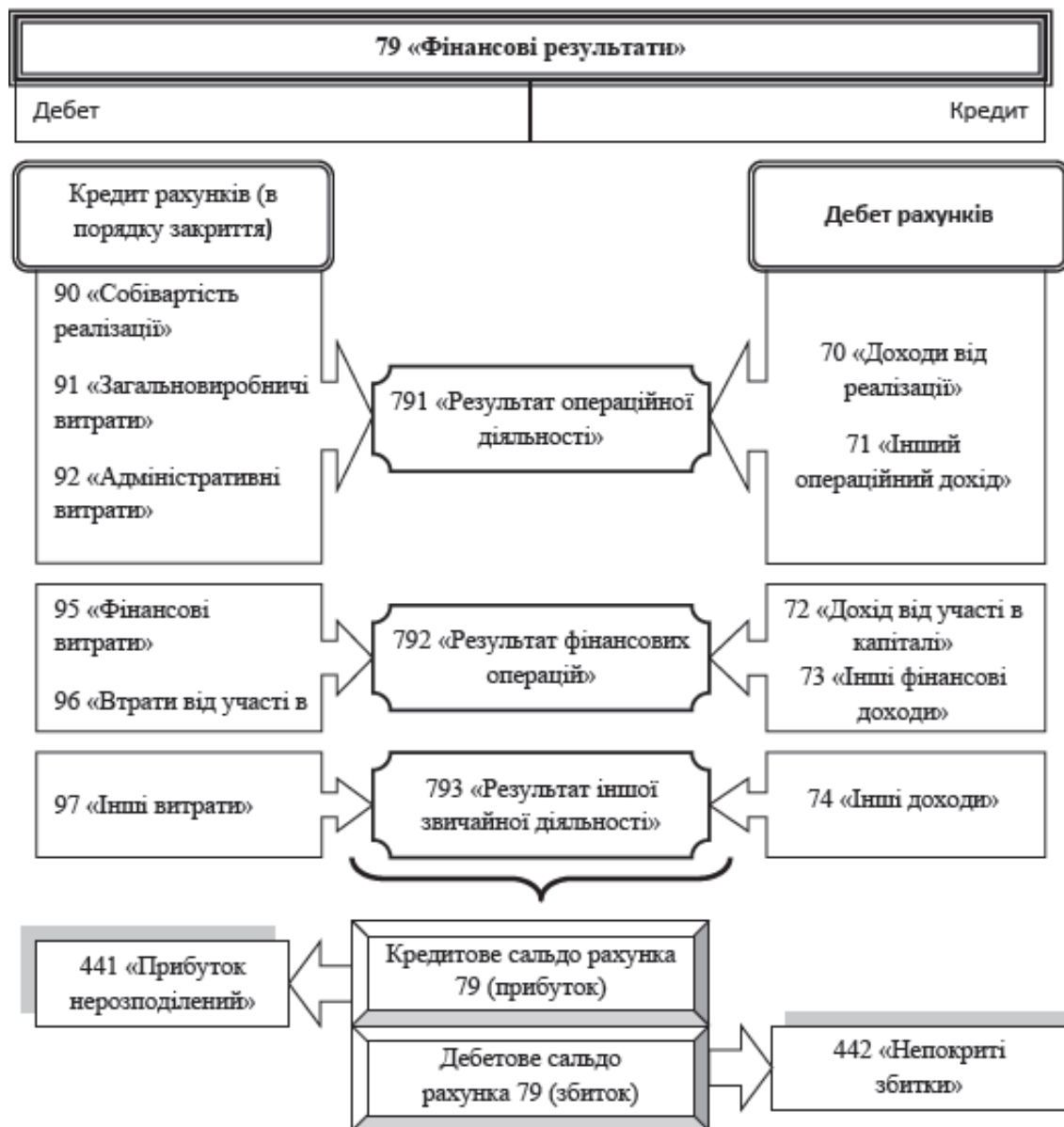


Рис.1.2. Порядок формування фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку

Прийнято, що бухгалтерськими документами з обліку фінансових результатів, є розрахунки бухгалтерії які відображені у довідці, яку і більшості

складають в довільній формі. У довідці-розрахунку в бухгалтерії визначається фінансовий результат за показниками 79 рахунка «Фінансові результати», отриманий прибуток в обліку (як кредитове сальдо за рахунком 79) відображають бухгалтерським записом - Дебет рахунка 79 «Фінансові результати» - Кредит субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений». Замість того дебетове сальдо рахунку 79 списується як непокрита збитки з кореспонденцією - Дебет субрахунку 442 «Непокрита збитки» - Кредит рахунка 79 «Фінансові результати». Вживання довідки-розрахунку у вільній формі аграрними підприємствами є основним методичним недоліком, в першу чергу, зважаючи на особливості формування їх фінансового результату.

Основний документ для відображення фінансових результатів є «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід), мета якого надати користувачам бухгалтерської інформації неупереджену та правдиву інформацію про прибутки та збитки, витрати і доходи, і в свою чергу про сукупний дохід підприємства. Вимоги до складання цього Звіту затверджені в НП(С)БО 1, та Методичних рекомендаціях 433. Звіт складають та подають усі юридичні особи, окрім бюджетних установ, для них затверджена персональна звітність, та малі підприємства на свій розгляд, які подають звітність згідно П(С)БО 25, і банківські установи.

Звіт про фінансові результати складається з чотирьох розділів (Фінансові результати, Сукупний дохід, Елементи операційних витрат, Розрахунок показників прибутковості акцій), методику заповнення яких розкрито в Методичних рекомендаціях 433 затверджених Наказом Міністерства фінансів від 28.03.2013 року.

Є одна особливість по складанню звіту, це пов'язано зі сплатою податку на прибуток. Повністю складати звіт підприємці зможуть тільки після того, як розрахують податок на прибуток, який буде відображено в окремому рядку Звіту.

Також необхідно зауважити, що число статей Звіту може змінюватися платниками податку. Таке право написано в п. 4 р. II НП(С)БО 1. Згідно з яким підприємці можуть не вказувати статі, за якими не має інформації до розкриття (крім випадків, коли така інформація була відображена в попередньому звітному періоді). А також можуть додавати окремі додаткові статті зі зберіганням їх коду, назви рядка з наданого переліку додаткових статей фінансової звітності, які наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1. Водночас така додаткова стаття повинна відповідати двом критеріям:

- 1) інформація в ній є обов'язково суттєвою. Це інформація, відсутність якої може негативно вплинути на прийняття рішення користувачів фінансової звітності;
- 2) оцінка статті може бути достовірно визначена.

Таким чином, необхідність складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» полягає у тому, що:

1. Звіт показує інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за якийсь інтервал часу.
2. Звіт є базою, на основі якої будується прогнозування майбутньої ефективної діяльності підприємства.
3. Звіт показує величину та джерела виникнення фінансового результату підприємництва, складу та структури витрат, які безпосередньо пов'язаних з головною діяльністю підприємства.

При складанні Звіту про фінансові результати необхідно дотримуватися принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, яким передбачено, що для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

У Звіті про фінансові результати наводяться тільки ті доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах)

бухгалтерського обліку. Інструментом для складання Звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО 1 є діючий План рахунків, тобто дані відповідних рахунків обліку доходів і витрат, а також дані синтетичного та аналітичного обліку (рис.1.3)

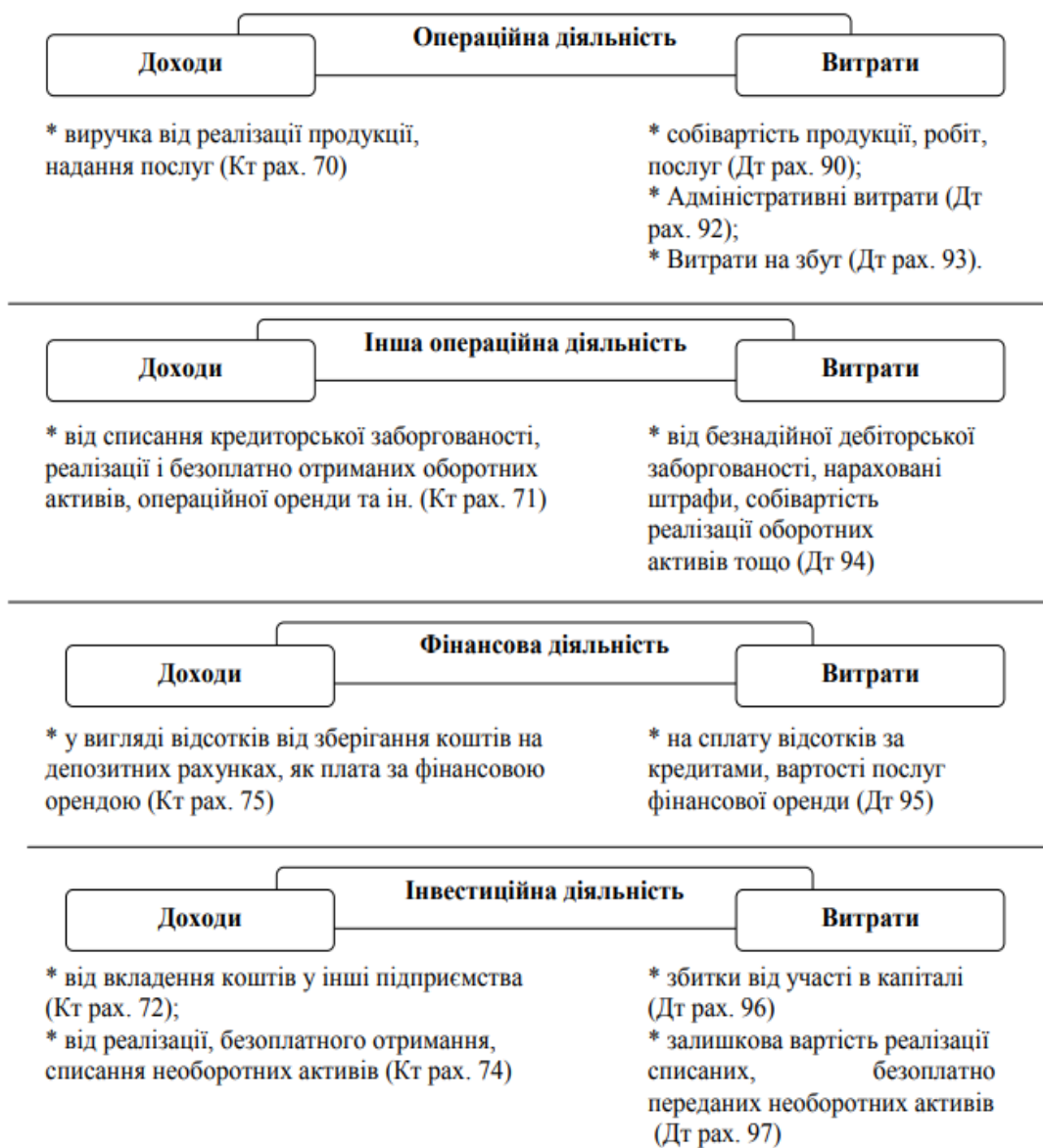


Рис.1.3. Доходи і витрати від різних видів діяльності

Дані Звіту про фінансові результати надають змогу оцінити, якою мірою успішно функціонує підприємство, які воно має джерела фінансування: від основного виду діяльності чи від фінансових чи то інвестиційних операцій.

Висновки до першого розділу.

1. Фінансові результати за своєю економічною сутністю є результатом порівняння доходів з понесеними витратами на їх отримання, та показують ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства, характеризують ефективність його розвитку. Перевищення доходів над витратами характеризують фінансовий результат — прибуток, перевищення витрат над доходами — збиток.

Категорія «фінансові результати» виходить з поняття прибутку та збитку. Варто зазначити, що науковці проводять дослідження сутності фінансових результатів звертаючи увагу здебільше на прибуток. Збиток виступає як протипага прибутку і перш за все залишається непоміченим. На нашу думку, аналіз збитку не менш важливий момент для виявлення можливих помилок і неточності в методології обліку фінансових результатів які принесли негативні чи позитивні фінансові наслідки.

У обсягу фінансових результатів відображається вся діяльність господарюючого суб'єкта: технологія і організація виробництва, порядок внутрішнього та зовнішнього керування, риси діяльності, які визначають характер та обсяг виготовленого продукту, ступінь собівартості та ціноутворення, стан продуктивності праці тощо. Крім того провідне значення фінансових результатів полягає в тому, що вони забезпечують ефективність та наповнюваність державного бюджету країни, сприяють інвестиційно-інноваційної привабливості, діловій активності підприємств у будь-якій сфері

економічної діяльності. Комплексна цілісність цих факторів перетворюють фінансовий результат на головну рушійну силу ринкового механізму господарювання, та як база економічного і соціального добробуту підприємств та держави в цілому.

Різні погляди, щодо визначення прибутку, у різні часи розвитку людства економістами постійно змінювалися, в залежності від того, що вони вкладали в поняття прибутку. Дослідження економічної сутності поняття прибутку бере свій початок з XVII століття, та не закінчується і досі.

З дослідження трактування можна зробити висновки, що «фінансовий результат» є доволі складною та багатогранною категорією. Своєю чергою, фінансовий результат у формі прибутку є основною ціллю господарської діяльності підприємства та є одним із головних показників, що визначає ефективність його діяльності.

2. В Україні до нормативних документів в яких розглядається значення терміну прибуток відноситься: Податковий кодекс, Господарський кодекс, Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Законодавство України здебільшого трактує прибуток як різницю поміж доходами та витратами звітного періоду, причому в Податковому кодексі більше розгорнуто представлено система формулювання та склад як доходів, так і витрат підприємства.

Для визначення доходів та витрат в національному законодавстві з бухгалтерського обліку передбачені окремі стандарти. Так ПСБО 15 «Доходи» трактує визнання доходу та надає класифікацію та критерії визнання доходів.

Для розрахунку фінансового результату необхідні дві складові: зменшуване (дохід) та від'ємник (витрати). В ПСБО 16 «Витрати» розкрито методологічні засади формування та відображення в обліку та фінансовій звітності витрат.

В Податковому кодексі більш детально представлено порядок визначення та склад як доходів, так і витрат підприємства для цілей оподаткування.

В Господарському кодексі дефініція «Дохід» використовується тільки для класифікації суб'єктів господарювання за розмірами підприємницької діяльності.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» окреслює стан за яких зазначені критерії будуть дотримані, а отже, дохід буде визнаний. Він надає у свою чергу практичне управління відносно застосовування цих критеріїв.

На нашу думку в Україні розроблено дієве нормативно-правове забезпечення для здійснення ефективного відображення в бухгалтерському та податковому обліку фінансових результатів діяльності суб'єктів підприємництва.

3. Достовірність творення фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база, окремо Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», План рахунків, Інструкція про застосування плану рахунків, Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, накази Міністерства статистики тощо.

Порядок бухгалтерського обліку фінансового результату визначаються окремими стандартами: П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Окремого стандарту стосовно до обліку фінансового результату не існує.

Основний звітний документ для відображення фінансових результатів є «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід), мета якого надати користувачам бухгалтерської інформації неупереджену та правдиву інформацію про прибутки та збитки, витрати і доходи, і в свою чергу про сукупний дохід

підприємства. Вимоги до складання цього Звіту затвердженні в НП(С)БО 1, та Методичних рекомендаціях 433. Звіт складають та подають усі юридичні особи, окрім бюджетних установ, для них затверджена персональна звітність, та малі підприємства на свій розгляд, які подають звітність згідно П(С)БО 25, і банківські установи.

## РОЗДІЛ 2. СТАН ТА ПРОЦЕС ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

### 2.1. Фінансово – економічна характеристика АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

Аграрно-виробниче товариство з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» було зареєстровано в м. Дніпро, вулиця Мільмана, будинок 110а. Діяльність здійснюється за адресою – П'ятихатський район, Дніпропетровська область, село Осикувате.

Головний вид діяльності – виробництво високоякісної сільськогосподарської продукції тваринництва та рослинництва.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» земельний банк складав в 2020 році 8390 га землі. На якій згідно «Звіту про основні економічні показники діяльності» (ф.50-с.г) за 2020 рік вирощувалися: пшениця озима, кукурудза на зерно, ячмінь, насіння ріпаку і кользу, насіння соняшнику.

Також до продукції тваринництва відноситься – вирощування свиней і овець. На початок 2020 року було прийнято рішення про завершення вирощування птиці на яйце.

Аграрне виробництво не можливо без використання трудових ресурсів.

Рух працівників за п'ять років наведено на рисунку 2.1. Середньо спискова чисельність працівників за досліджуваний період становила 443 особи.

Потрібно зазначити, що в зв'язку з тим, що на підприємстві використовуються новітні технології аграрного виробництва, вимоги до професійної кваліфікації працівників дуже високі.

## Чисельність працівників

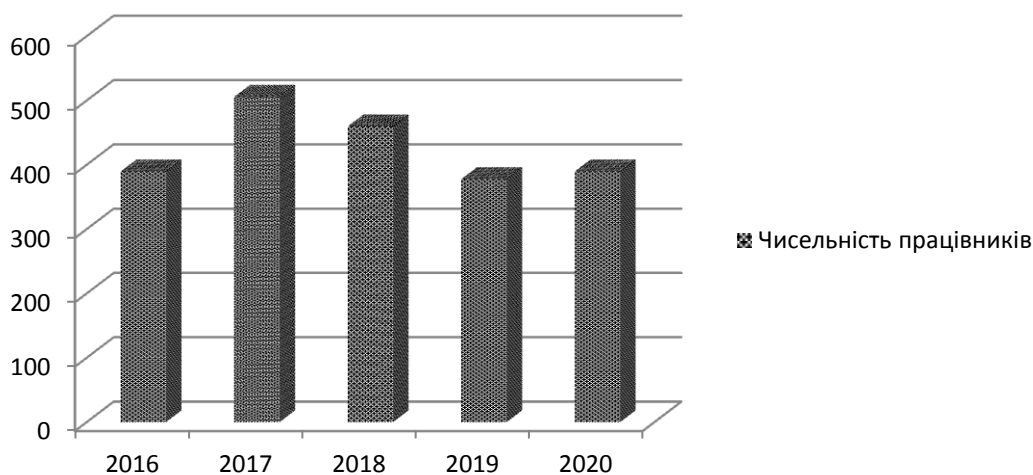


Рис.2.1. Рух чисельності працівників АВ ТОВ «Агроцентр К»

В першу чергу для надання фінансово-економічної характеристики АВ ТОВ «Агроцентр К» необхідно проаналізувати його майно та капітал. Які відображенні в фінансовій звітності, а саме ф.1 «Баланс» за 2016-2020 роки. (Додаток А).

Збільшення вартості майна на протязі п'яти років обумовлена в першу чергу збільшенням вартості його складових. Загальна зміна вартості майна відображена на рисунку 2.2. Так показник в 2020 році в порівнянні з 2016 роком збільшився на 71,2%. Але для порівняння з 2019 роком зміни були не суттєвими – збільшення вартості на 0,4%.

Основна зміна в збільшенні вартості майна відбулася в 2018 році, на це вплинуло збільшення вартості основних засобів (39,2%). Підприємство придбало сучасну сільськогосподарську техніку (рис.2.3).

### Майно - усього

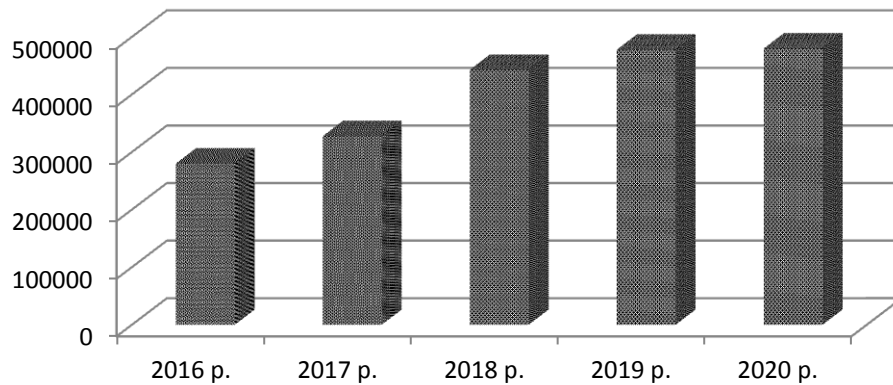


Рис.2.2. Загальна зміна вартості майна АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.)

Для наявності зміни складу необоротних активів зобразимо їх показники за досліджуваний період.

### Основні засоби

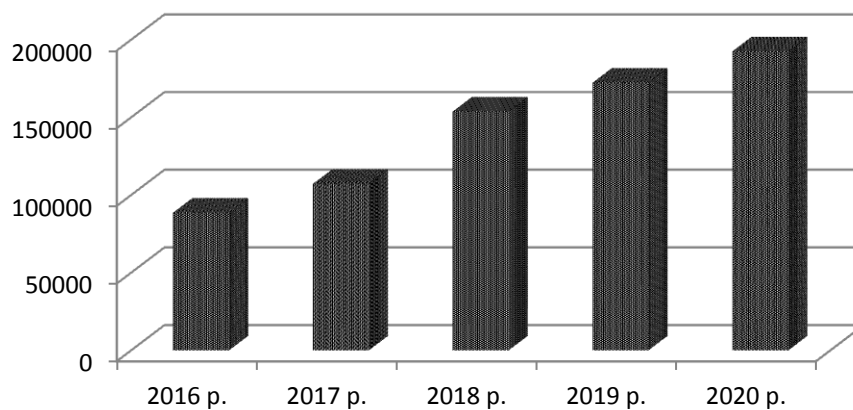


Рис. 2.3. Зміна вартості основних засобів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.)

Як вже було визначено вище, підприємство спеціалізується окрім вирощування продукції рослинництва і вирощуванням тваринництва, вартість

яких відображена в складі необоротних активів – біологічні активи, зміна вартості яких зображена на рисунку 2.4.

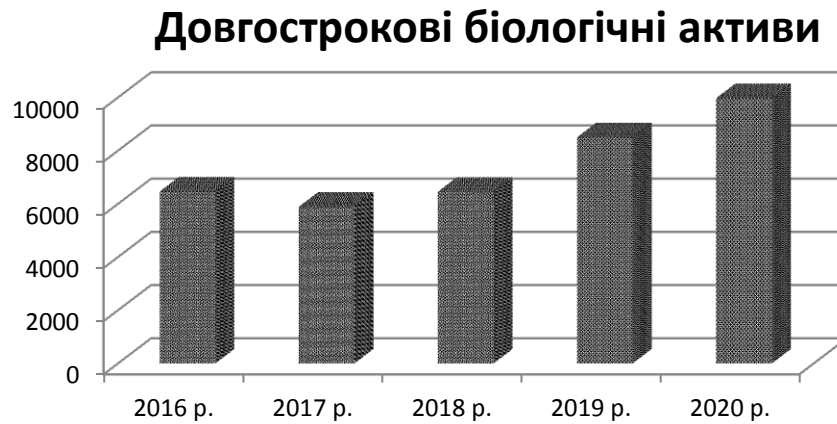


Рис. 2.4. Зміна вартості біологічних активів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.,(тис.грн.)

В загальній структурі необоротних активів в 2020 році, основні засоби займають 94%, і тільки 6% припадає на довгострокові біологічні активи. Структура необоротних активів 2020 року наведена на рисунку 2.5.

### Склад необоротних активів(2020р.)

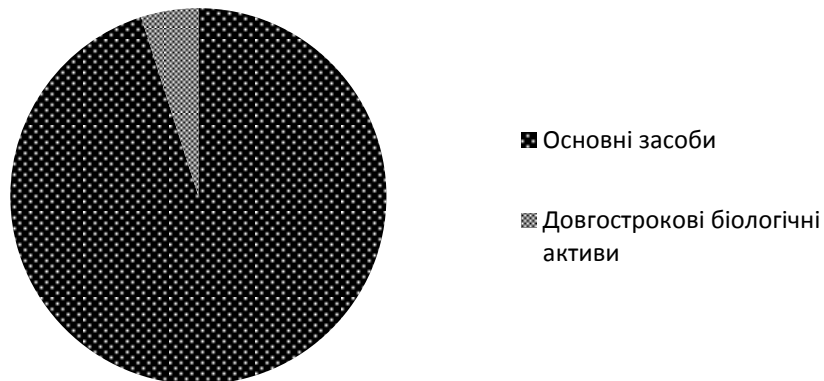


Рис.2.5. Структура необоротних активів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2020 рр., (%)

Оборотні активи підприємства складаються з: запасів, поточною дебіторською заборгованістю, гроші та фінансові інвестиції, а також інших оборотних активів. Основні зміни представимо на рисунку 2.6.

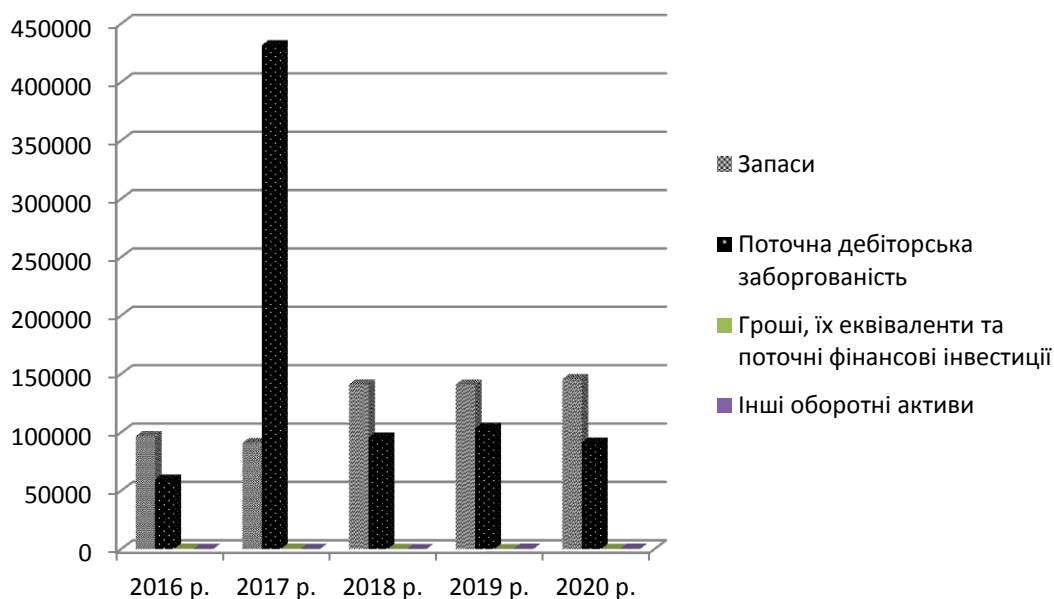


Рис.2.6. Зміна вартості оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.)

Загальна вартість оборотних активів за досліджуваний період збільшилась на 53,8 %. Це в першу чергу зумовлено зміною вартості національної грошової одиниці та інфляційними процесами. Так, аналізуючи зміну вартості запасів за цей період, необхідно зауважити, що вона збільшилась теж на 50,4%. Тобто, відбулась зміна вартості палива, посадкового матеріалу, засобів захисту рослин.

На протязі 2017 року в АВ ТОВ «Агроцентр К» відбулося негативне збільшення показника дебіторської заборгованості, що вплинуло на загальну фінансову незалежність товариства та унеможливило своєчасно розрахуватися з постачальниками та підрядниками за поставлені матеріали та виконані роботи.

Надаючи оцінку капіталу товариства потрібно звернути увагу на його склад. Так капітал АВ ТОВ «Агроцентр К» складається з власного капіталу та зобов'язань. Основні зміни в вартості власного капіталу зображені на рисунку 2.7.



Рис.2.7. Зміна вартості власного капіталу АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.)

Загальна вартість власного капіталу в 2020 році збільшилась на 43,6% (Додаток А), зареєстрований (пайовий) капітал на протязі досліджуваного періоду залишився без змін.

Основні зміни в джерелах забезпечення діяльності товариства відбулись в зобов'язаннях. Так, загальна вартість зобов'язань АВ ТОВ «Агроцентр К» на 2020 рік в порівнянні з базовим роком збільшились в 2,87 раз. Загальна тенденція зміни зобов'язань наведена на рисунку 2.8.

В структурі зобов'язань підприємства необхідно звернути увагу на збільшення в 9,4 раз вартості довгострокових зобов'язань в порівнянні з 2016 роком (Додаток А). Це свідчить про те, що підприємство почало активно користуватися довгостроковими кредитами під закупівлю високотехнологічної

сільськогосподарської техніки, що позитивно впливає на збільшення ефективності аграрного виробництва.

### Зобов'язання і забезпечення

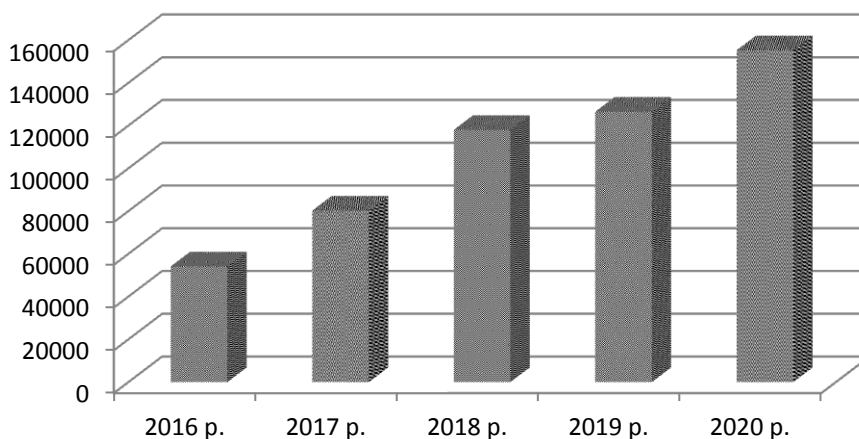


Рис. 2.8. Зміна вартості зобов'язань та забезпечень АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.)

Надавши оцінку майна та капіталу АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., необхідно зробити висновки, що всі показники ф.1 «Звіт про фінансовий стан» мали тенденцію до зростання. Це зумовлено в першу чергу макроекономічними змінами в світовій економіці, які безпосередньо впливають на вітчизняних сільськогосподарських виробників. Наприклад, зміна закупівельної вартості зерна пшениці на світових біржах, збільшення вартості енергоносіїв, яке безпосередньо впливає на вартість виробництва мінеральних добрив та ін. В той же час проведений аналіз майна і капіталу товариства надає тільки поверхневі дані для прийняття управлінських рішень.

Наступний етап проведення аналізу надає характеристику наявності та функціонального стану основним засобам, без яких не можливе аграрне виробництво (Додаток Б).

Загальна вартість основних засобів на початок 2020 року збільшилась в порівнянні з 2016 роком на 135,1%, що зумовлено поповненням кожного року

новим високотехнологічним обладнанням і технікою для ефективного виробництва сільськогосподарської продукції.

Загальну тенденцію зміни вартості основних засобів в АВ ТОВ «Агроцентр К» можна представити на рисунку 2.9.

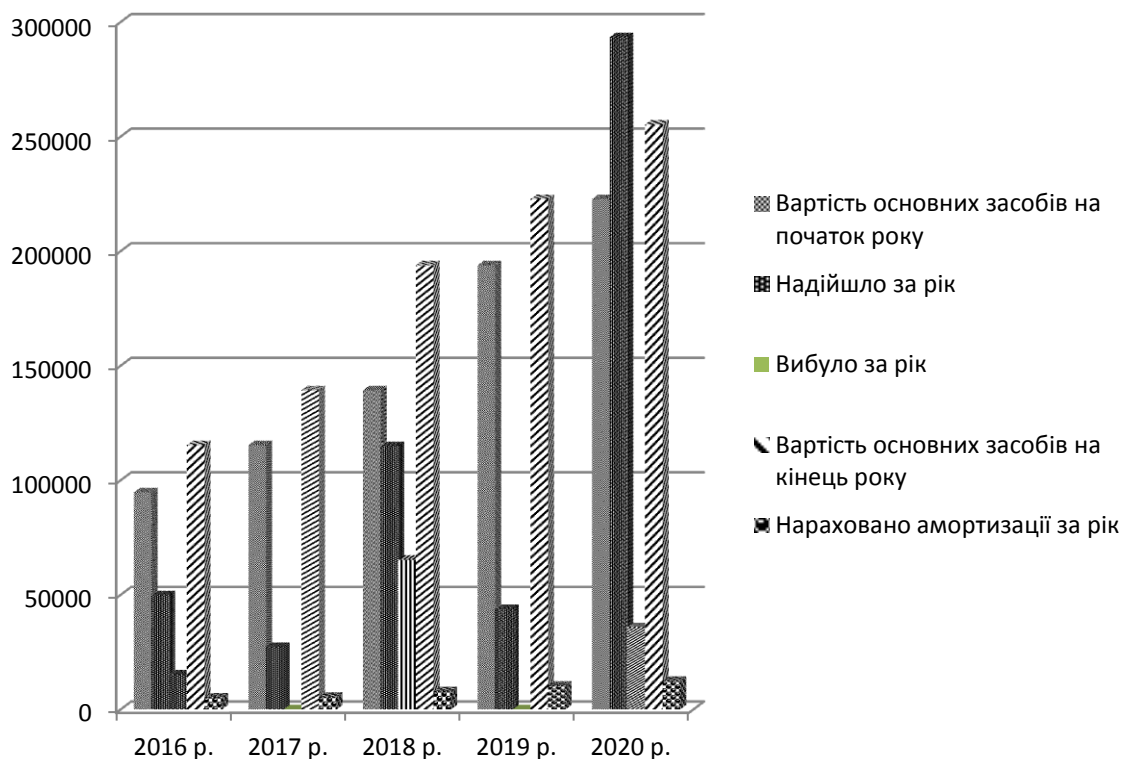


Рис.2.9. Загальна зміна руху основних показників вартості основних засобів на АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., (тис.грн.)

Суттєві зміни відбулися в 2020 році з надходження основних засобів, так загальна вартість придбаних основних засобів становить 293399 тис. грн. В порівнянні з надходженням в 2019 році збільшення відбулось в 6,7 разів (43820 тис. грн). Тобто була придбана новітня сільськогосподарська техніка, що безпосередньо вплинуло на показник коефіцієнта оновлення, який в 2020 році в порівнянні з 2016 роком збільшився на 166,05%. Так само на підприємстві відбувалося і списання застарілої та повністю амортизованої і не придатної до

подальшого використання техніки та обладнання. Загальну тенденцію показників коефіцієнтів оновлення та вибуття представлено на рисунку 2.10.

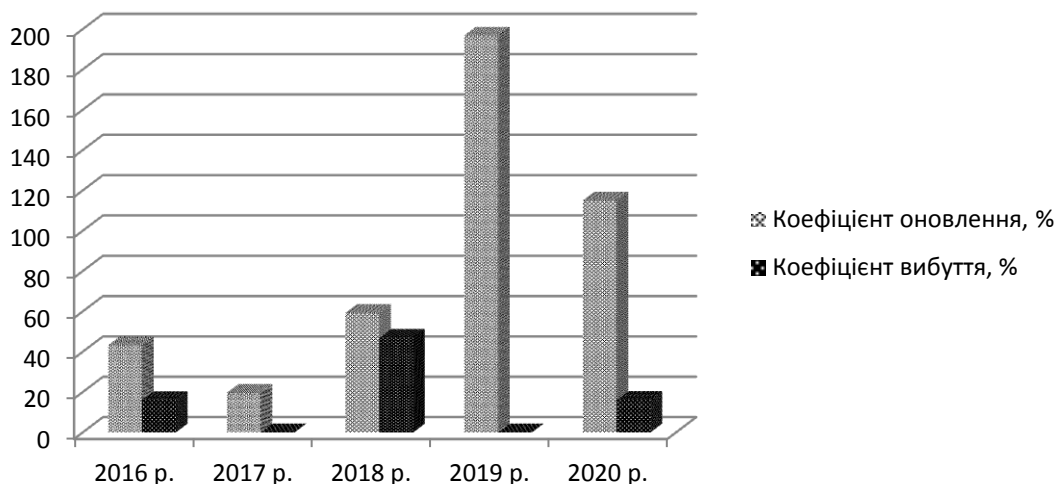


Рис. 2.10. Зміна коефіцієнтів оновлення та вибуття основних АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.

Сталість фінансового стану АВ ТОВ «Агроцентр К» в умовах ринкової економіки, перш за все, зумовлена суттєвою мірою його ділової активності, що залежить від широти ринків реалізації продукції, його ділової репутації, ступеня виконання поставлених завдань за основними показниками господарсько-фінансової діяльності, рівня ефективності використання фінансових, трудових та природних ресурсів і стабільності економічного зростання.

Загальна характеристика ділової активності товариства представлена в Додатку В, але основні розрахункові коефіцієнти згрупували для наглядності в окремий графік (рис.2.11).

Необхідно звернути увагу на зміну коефіцієнта обертання кредиторської заборгованості. Найвищий показник припав на 2018 рік, а найнижчий на 2020 рік. Така зміна пояснюється тим, що зростання коефіцієнта означає збільшення

швидкості оплати заборгованості підприємства, зниження – ріст покупок у кредит. В 2018 році АВ ТОВ «Агроцентр К» своєчасно та в повному обсязі погашало кредиторську заборгованість, і навпаки в 2020 році використовувало для придбання необхідних оборотних та необоротних активів запозичення.

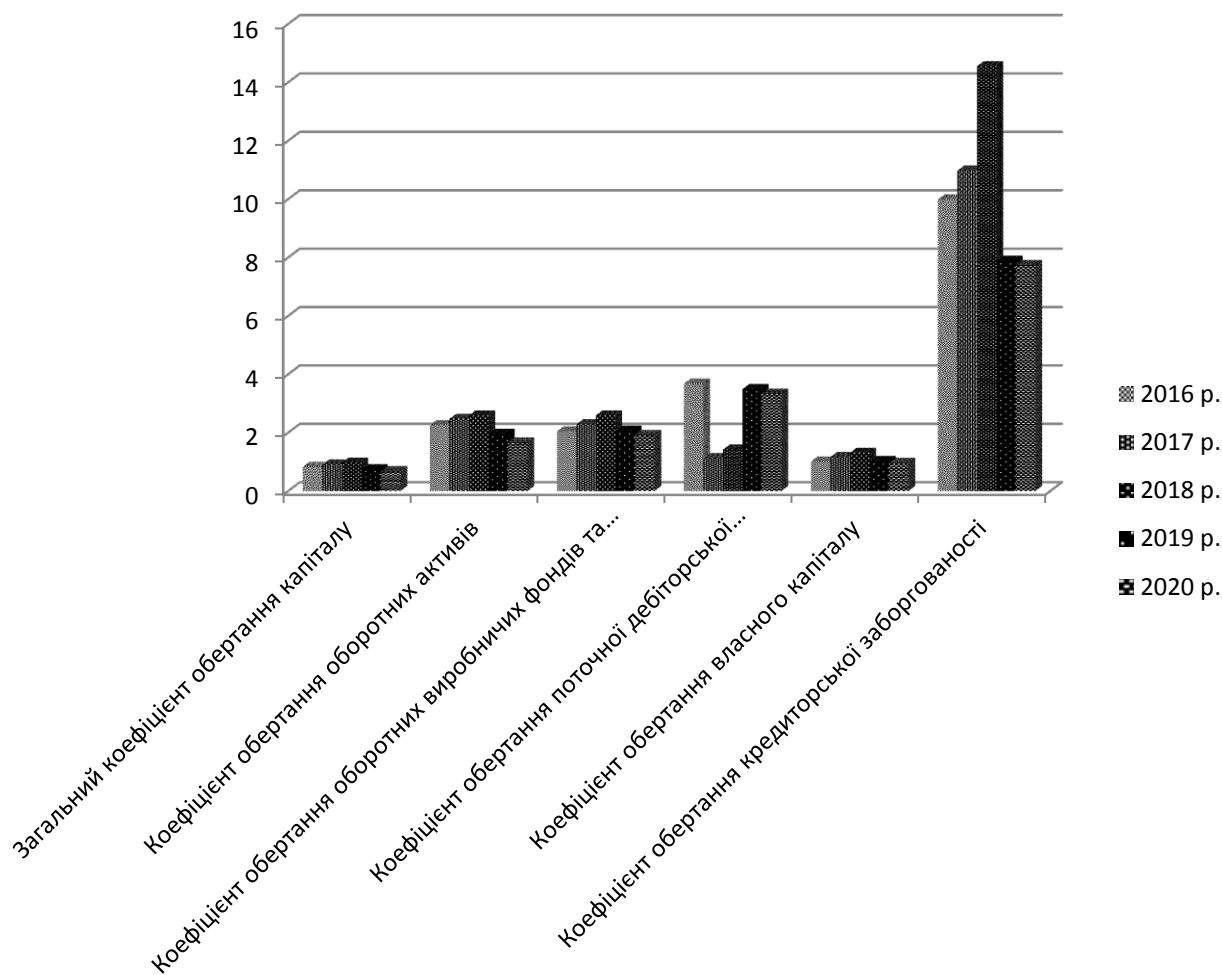


Рис. 2.11. Зміна коефіцієнтів ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.

Основні зміни в показниках фінансових результатів зображені в Додатку Д. Так, потрібно звернути увагу на негативні тенденції які відбулися в 2020 році в фінансовій стабільності товариства.

Чистий дохід від реалізації продукції в 2020 році в порівнянні з 2016 роком збільшився на 52,3%. Але це зумовлено підвищенням цін на сільськогосподарську продукцію. Але загальну динаміку зміни можна представити на рисунку 2.12.



Рис.2.12. Зміна вартості чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.

Разом зі збільшенням чистого доходу від реалізації продукції, збільшилися і операційні витрати, але динаміка прискорення вартості витрат майже на 37% більше ніж зміна вартості чистого доходу від реалізації в 2020 році в порівнянні з 2016 роком. При чому адміністративні витрати в складі операційних витрат в 2020 році збільшилися в 3,9 разів. Структуру та динаміку зміни в операційних витратах наведено на рисунку 2.13.

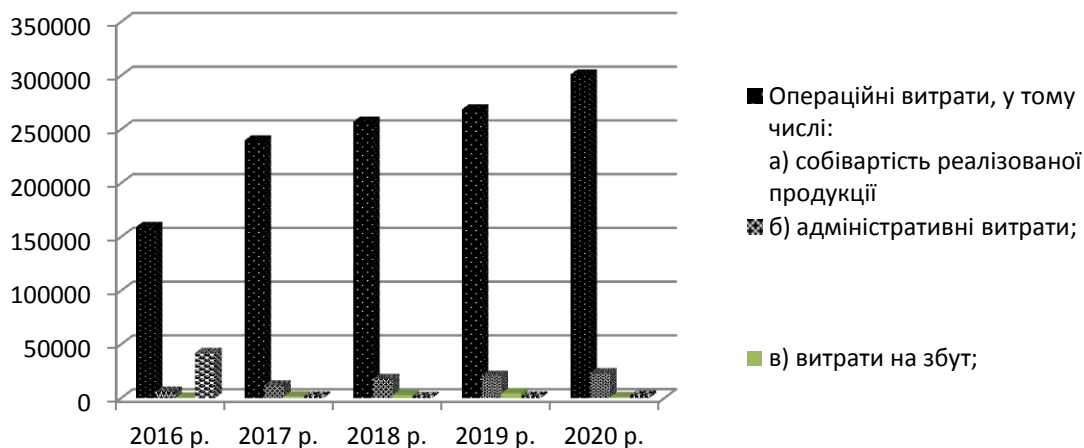


Рис.2.13. Динаміка та структура змін операційних витрат АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр

В 2020 році згідно фінансової звітності АВ ТОВ «Агроцентр К» було отримано сукупний збиток у розмірі 12978 тис. грн. Найбільшу питому вагу в витратах займає собівартість реалізованої продукції – 92%, адміністративні витрати – 7%, витрати на збут – 0,3%, та інші операційні витрати – 0,7%.

Аналізуючи комплексну рейтингову оцінку АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., потрібно зробити наголос на тому, що інтегрований показник фінансового стану відповідає найвищому значенню А, незважаючи на те, що в 2020 році відбулася тенденція зниження в порівнянні з попередніми досліджуваними роками.(Додаток Ж ).

## 2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства

Відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» статті 2 пункту 3: «Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством»[68]. Тобто всі підприємства повинні здійснювати

бухгалтерський облік з дати реєстрації підприємства. Також бухгалтерський облік є інформаційною базою для складання фінансової, податкової та статистичної звітності. Окрім цього бухгалтерська інформація є аналітичним матеріалом для користувачів виходячи з їхніх потреб.

Система фінансового обліку функціонує з метою надання користувачам необхідної інформації для прийняття управлінських рішень. Дана думка при дослідженні значення бухгалтерського обліку в діяльності підприємства вимагає розуміння процесу одержання управлінських рішень та ідентифікації користувачів облікової інформації, за їх інформаційних запитів.

Організацію бухгалтерського обліку та ведення обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснює служба бухгалтерії, яка є підпорядкована головному бухгалтеру. В АВ ТОВ «Агроцентр К» організація бухгалтерської служби - лінійна яка наведена на рисунку 2.14.

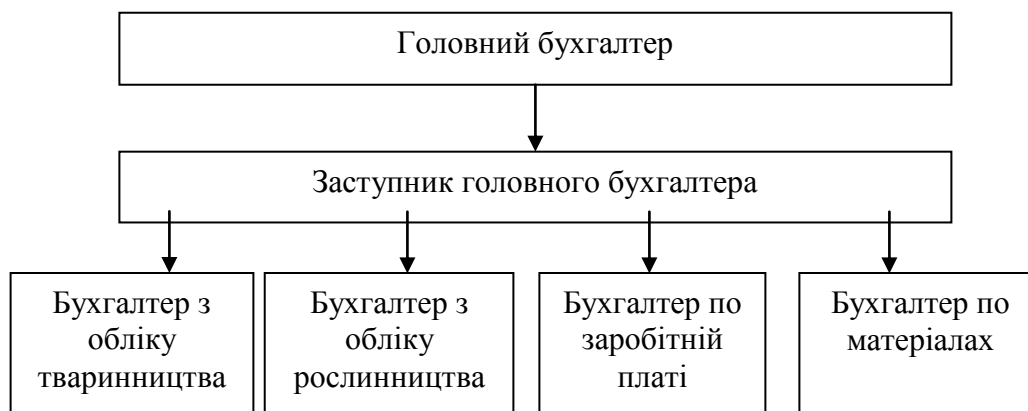


Рис. 2.14. Структура бухгалтерської служби АВ ТОВ «Агроцентр К»

Головний бухгалтер АВ ТОВ «Агроцентр К» відноситься до професійної групи –«Керівники», має такі основні обов`язки та завдання:

- забезпечує ведення обліку дотримуючись єдиних методологічних норм запроваджених в нормативно-правових актах України з врахуванням галузевої особливості діяльності;

- організовує роботу бухгалтерської служби, нагляд за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарсько-фінансових операцій;

- вимагає від підлеглих, служб та відділів гарантування неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів згідно з графіком;

- на підставі даних бухгалтерського обліку забезпечує складання фінансової та іншої періодичної звітності згідно нормативним актів та інструкцій;

- перевіряє ведення бухгалтерського обліку у відокремлених підрозділах товариства;

- бере безпосередньо участь у проведенні річної та поточної інвентаризації;

- організує роботу з підготовки пропозицій для керівника товариства.

Замісник головного бухгалтера формує достовірну інформацію про основні документи, веде облік необоротних активів та розрахунки з кредиторами, веде інвентаризацію в товаристві, надає бухгалтерові вихідну звітність для складання фінансової звітності.

Бухгалтер з обліку тваринництва веде облік згідно вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» та «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів» затверджених наказом Мінфіном від 29.12.2006 року №1315.

Основні обов'язки бухгалтера з обліку тваринництва – своєчасне відображення на рахунках обліку всіх явищ і процесів пов'язаних з біологічними активами тваринництва:

- облік надходження (придбання, безкоштовне одержання, переведення з поточних у довгострокові активи, обмін на подібний та на не подібний актив, облік приплоду);

- облік вибуття (при реалізації, падіж, вибраковка, переведення з групи в іншу вікову групу);

- нарахування амортизації на довгострокові біологічні активи тваринництва які оцінюються за первісною вартістю.

Також бухгалтер з обліку тваринництва АВ ТОВ «Агроцентр К» обліковує окрім основного стада свиней (свиноматок, хряків-плідників і поросят до відлучення) ще побічну та додаткову сільськогосподарську продукцію тваринництва – гній, сперму, приріст живої маси та поросят відлучених.

До обов'язків бухгалтера з обліку тваринництва є вимоги з знання супутніх Положень (стандартів) з обліку: П(С)БО 7 «Основні засоби» в частині амортизації та класифікації; П(С)БО 16 «Витрати» - визначення витрат та собівартості; П(С)БО 31 «Фінансові витрати» - в частині визначення первісної вартості біологічних активів, які належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені; П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» - визначення вартості біологічних активів в разі відсутності інформації про ринкові ціни; П(С)БО 9 «Запаси» - при оцінці поточних біологічних активів справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо.

Обов'язки бухгалтера з обліку в рослинництві є своєчасне та неупереджений облік біологічних активів рослинництва згідно стандартів та методичних рекомендацій. До основних обов'язків відноситься:

- облік багаторічних насаджень (полезахисні смуги, декоративні насадження);
- облік результатів одержання основної та допоміжної продукції рослинництва;
- облік переробки продукції рослинництва;
- розрахунок витрат;
- приймання, перевірка та таксування первинних документів згідно графіку документообороту;
- складання проміжних звітів;



компенсацію за не використану відпустку, наказ на звільнення) і розрахунків середнього заробітку працівника.

Аналітичний облік витрат на оплату праці і пов'язаних з ним розрахунків бухгалтер по заробітній платі здійснює за кожним працівником товариства на основі розрахунково-платіжних відомостей та персональних особових рахунків з заробітної плати. Далі інформація про стан розрахунків з оплати праці відображається у Зведеній відомості за розрахунками з робітниками та службовцями ф.5.3.с.-г., а звіди переноситься до Журналу-ордеру 5 Б с.-г.

Основним недоліком організації ведення бухгалтерського обліку на АВ ТОВ «Агроцентр К» є відсутність розробленої та затвердженої через наказ керівника облікової політики.

### 2.3. Удосконалення обліку фінансових результатів на АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

Облік в сільськогосподарських підприємствах є специфічним і має притаманні тільки йому особливості. Перш за все, це пов'язано зі специфікою ведення сільськогосподарської діяльності.

В системі обліку на сільськогосподарських підприємствах дуже цінною є дані про доходи від реалізації сільськогосподарської продукції та витрати понесені на її виготовлення. За значенням для користувачів така інформація займає найвище місце в системі обліково-аналітичної інформації.

Головним завданням бухгалтерії є своєчасне і методично грамотне ведення бухгалтерського обліку, яке дасть змогу забезпечити правління товариства оперативною інформацією, розробити кроки по підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності.

Наявність достовірної інформації про отримані доходи та правильний розрахунок понесених витрат є необхідною умовою для визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства. Тому є необхідність розгляду питання удосконалення обліку фінансових результатів, які складаються з співставлення доходів і витрат, на сільськогосподарському підприємстві.

Відмінною рисою аграрного виробництва від інших видів діяльності є те, що сама природа виступає предметом праці. Основна компонента виробничого процесу пов'язана з обробкою землі, розведенням і вирощуванням живих організмів, і так само надбанням ними корисних для людини якостей і властивостей. Внаслідок викликаних природними і кліматичними умовами існують очевидні відмінності від інших галузей у виробничому циклі, котрий у певних випадках може бути відчутно коротший, а може бути і довше. Для прикладу виготовлення м'яса займає декілька років, виготовлення продуктів рослинництва менше року, а вирощування плодкових насаджень розтягується до 15 років і більше. Якраз специфікою галузі і визначаються особливості в бухгалтерському обліку розрахунку та відображення фінансових результатів підприємств аграрної галузі.

Основним показником який характеризує фінансові результати є прибуток, який є залежним від обсягів виробленої продукції і наданих послуг та собівартості, тобто понесених витрат. На зміну собівартості впливають структурні та техніко-економічні фактори.

Структурні фактори відображають складові частки собівартості: ціну сировини, матеріалів, напівфабрикатів; палива та енергоносіїв; заробітна плата та нарахування; вартість утримання й використання устаткування накладні та інші витрати. Техніко - економічні фактори, які характеризують формування витрат з кожного елемента, включають місткість витрат (матеріаломісткість, енергомісткість, трудомісткість тощо) та їх вартість (ціни на матеріали,

сировину, енергоносії, заробітна плата). Місткість характеризується обсягом використання сировини, енергії, заробітної плати та інших елементів на виготовлення одиниці відповідних товарів, робіт, послуг. Зниження матеріалоємності виробництва є одним із чинників зменшення собівартості.

Відповідно до «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», фінансові результати на АВ ТОВ «Аграцентр К» формуються в розрізі видів діяльності. Кожний вид діяльності характеризується доходами і витратами, що необхідні для отримання цих доходів, згідно з принципом їх нарахування та відповідності. Також необхідно зазначити, що вищезазначений положення спільно із високим ступенем деталізації доходів і витрат створює систему, яка є достатньо зручною для складання звітності та максимально наочною для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Облік фінансових результатів здійснюється на фінансово-результативному рахунку 79 «Фінансові результати», на якому збираються всі затрати, доходи (прибутки і збитки) підприємства, які групуються в аналітичному обліку за характером прибутків і збитків. Рахунок 79 «Фінансові результати» є номінальним і на кінець звітного періоду закривається, тобто сальдо по ньому немає, тоді як рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в Балансі. Синтетичний рахунок 79 у своєму складі містить три субрахунки, такі як: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності». У кредиті рахунку 79 списуються доходи, в дебеті – суми витрат від усіх видів діяльності, а також сума нарахованого податку на прибуток.

При складанні фінансових звітів порівнюються обороти по дебету та кредиту рахунку 79 «Фінансові результати». Якщо буде більше дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має нерозподілений

прибуток поточного року Д-т 79, К-т 441. Якщо дебетовий оборот більше кредитового, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж мало доходу, то воно на суму різниці має збиток Д-т 442, К-т 79.

Аналітичний облік фінансових результатів організований на АВ ТОВ «Агроцентр К» з врахуванням специфіки його діяльності, тобто видів операційної діяльності, іншої діяльності і змісту «Звіту про фінансові результати».

Розрахунок фінансових результатів діяльності не може дати достатньої характеристики всьому різноманіттю ситуацій, пов'язаних з визначенням фінансових результатів сільськогосподарського підприємства в процесі його виробничої діяльності. Маємо певну дисгармонію між ознаками видів діяльності, доходів, витрат та творення фінансових результатів, інакше кажучи на сьогодні проблемним залишається питання з приводу неузгодженості класифікації видів діяльності та субрахунків бухгалтерського обліку, на яких формуються і визначаються фінансові результати.

Так в «Плану рахунків бухгалтерського обліку» для обліку відображення фінансових результатів передбачено три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої діяльності». На нашу думку в 791 та 792 субрахунках об'єднано по декілька видів діяльності товариства. Так, на 791 – основна та інша операційна діяльність товариства, на 792 – фінансова та інвестиційна діяльність. В зв'язку з тим, що бухгалтерський облік повинен надавати користувачам повну, неупереджену та правдиву інформацію, пропонуємо ввести на 793 субрахунку всі доходи які пов'язані тільки з інвестиційною діяльністю. І запровадити окремо 794 рахунок «Дохід від іншої діяльності» на якому будуть відображатися всі події які пов'язані з непередбачуваними або форс-мажорними обставинами, наприклад списання в Д-794 –витрати від стихійного лиха.

Також проблемою при формуванні фінансових результатів на АВ ТОВ «Агроцентр К» є те, що не створюють резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку Балансу за первісною вартістю. Це призводить до завищення валюти Балансу. Тобто, визначення суми резерву сумнівних боргів – необхідна умова діяльності будь-якого підприємства, яке має дебіторську заборгованість. Цей резерв буде створений як джерело погашення частини дебіторської заборгованості, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності. Механізм розрахунку суми резерву викладено в п. 8 і 9 П (С)БО 10, а приклад наведено в додатку до цього Положення. Отже, сума резерву сумнівних боргів визначається за одним із двох методів:

- за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- за методом застосування коефіцієнта сумнівності.

Нарахування резерву сумнівних боргів відображається у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, АВ ТОВ «Агроцентр К» зможе свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду і на загальну фінансову картину своєї роботи за звітний період.

Також пропонуємо розробити та затвердити «Положення про облікову політику», в якому розкрити питання обліку та розрахунку фінансового результату.

#### Висновки до другого розділу.

1. Аграрно-виробниче товариство з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» було зареєстровано в м. Дніпро, вулиця Мільмана, будинок 110а. Діяльність здійснюється за адресою – П'ятихатський район, Дніпропетровська область, село Осикувате.

Головний вид діяльності – виробництво високоякісної сільськогосподарської продукції тваринництва та рослинництва.

Середньо спискова чисельність працівників за досліджуваний період становила 443 особи.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» земельний банк складав в 2020 році 8390 га землі. На якій згідно «Звіту про основні економічні показники діяльності» (ф.50-с.г) за 2020 рік вирощувалися: пшениця озима, кукурудза на зерно, ячмінь, насіння ріпаку і кользу, насіння соняшнику.

Загальна вартість майн товариства 2020 році в порівнянні з 2016 роком збільшилась на 71,2%. Але для порівняння з 2019 роком зміни були не суттєвими – збільшення вартості на 0,4%.

В загальній структурі необоротних активів в 2020 році, основні засоби займають 94%, і тільки 6% припадає на довгострокові біологічні активи.

Оборотні активи підприємства складаються з: запасів, поточною дебіторською заборгованістю, гроші та фінансові інвестиції, а також інших оборотних активів.

Загальна вартість оборотних активів за досліджуваний період збільшилась на 53,8 %. Це в першу чергу зумовлено зміною вартості національної грошової одиниці та інфляційними процесами. Так, аналізуючи зміну вартості запасів за цей період, необхідно зауважити, що вона збільшилась теж на 50,4%. Тобто, відбулась зміна вартості палива, посадкового матеріалу, засобів захисту рослин.

На протязі 2017 року в АВ ТОВ «Агроцентр К» відбулося негативне збільшення показника дебіторської заборгованості, що вплинуло на загальну фінансову незалежність товариства та унеможливило своєчасно розрахуватися з постачальниками та підрядниками за поставлені матеріали та виконані роботи.

В 2020 році згідно фінансової звітності АВ ТОВ «Агроцентр К» було отримано сукупний збиток у розмірі 12978 тис. грн. Найбільшу питому вагу в

витратах займає собівартість реалізованої продукції – 92%, адміністративні витрати – 7%, витрати на збут – 0,3%, та інші операційні витрати – 0,7%.

Аналізуючи комплексну рейтингову оцінку АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., потрібно зробити наголос на тому, що інтегрований показник фінансового стану відповідає найвищому значенню А, незважаючи на те, що в 2020 році відбулася тенденція зниження в порівнянні з попередніми досліджуваними роками.

2. Система бухгалтерського обліку функціонує з метою надання користувачам необхідної інформації для прийняття управлінських рішень. Дана думка при дослідженні значення бухгалтерського обліку в діяльності підприємства вимагає розуміння процесу одержання управлінських рішень та ідентифікації користувачів облікової інформації, за їх інформаційних запитів.

Організацію бухгалтерського обліку та ведення обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснює служба бухгалтерії, яка є підпорядкована головному бухгалтеру. В АВ ТОВ «Агроцентр К» організація бухгалтерської служби – лінійна. В структуру бухгалтерії входить – головний бухгалтер, зам. головного бухгалтера, бухгалтер з обліку рослинництва, бухгалтер з обліку тваринництва, бухгалтер матеріаліст та бухгалтер по обліку заробітної плати.

Бухгалтерський облік в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснюється відповідно до законодавчих та нормативних документів. Головним недоліком в організації обліку є те, що відсутнє положення про облікову політику, яке має бути затверджено наказом керівника товариства.

3. Розрахунок фінансових результатів діяльності не може дати достатньої характеристики всьому різноманіттю ситуацій, пов'язаних з визначенням фінансових результатів сільськогосподарського підприємства в процесі його виробничої діяльності. Маємо певну дисгармонію між ознаками видів діяльності, доходів, витрат та творення фінансових результатів, інакше кажучи на сьогодні проблемним залишається питання з приводу неузгодженості

класифікації видів діяльності та субрахунків бухгалтерського обліку, на яких формуються і визначаються фінансові результати.

Так в «Плану рахунків бухгалтерського обліку» для обліку відображення фінансових результатів передбачено три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої діяльності». На нашу думку в 791 та 792 субрахунках об'єднано по декілька видів діяльності товариства. Так, на 791 – основна та інша операційна діяльність товариства, на 792 – фінансова та інвестиційна діяльність. В зв'язку з тим, що бухгалтерський облік повинен надавати користувачам повну, неупереджену та правдиву інформацію, пропонуємо ввести на 793 субрахунок всі доходи які пов'язані тільки з інвестиційною діяльністю. І запровадити окремо 794 рахунок «Дохід від іншої діяльності» на якому будуть відображатися всі події які пов'язані з непередбачуваними або форс-мажорними обставинами, наприклад списання в Д-794 – витрати від стихійного лиха.

Також проблемою при формуванні фінансових результатів на АВ ТОВ «Агроцентр К» є те, що не створюють резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку Балансу за первісною вартістю. Це призводить до завищення валюти Балансу. Тобто, визначення суми резерву сумнівних боргів – необхідна умова діяльності будь-якого підприємства, яке має дебіторську заборгованість. Цей резерв буде створений як джерело погашення частини дебіторської заборгованості, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Механізм розрахунку суми резерву викладено в п. 8 і 9 ІІ (С)БО 10, а приклад наведено в додатку до цього Положення. Отже, сума резерву сумнівних боргів визначається за одним із двох методів:

- за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- за методом застосування коефіцієнта сумнівності.

Нарахування резерву сумнівних боргів відображається у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, АВ ТОВ «Агроцентр К» зможе свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду і на загальну фінансову картину своєї роботи за звітний період.

Також пропонуємо розробити та затвердити «Положення про облікову політику», в якому розкрити питання обліку та розрахунку фінансового результату.

## РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

### 3.1. Методика аналізу фінансових результатів підприємства

Прибуток є найважливішим узагальнюючим показником характеристики ефективності функціонування кожного суб'єкта господарської діяльності, тому що конкретно в прибутку відображаються результати всіх сторін діяльності: виробництво і реалізація, якість і асортимент, ефективність використання виробничих ресурсів і собівартість.

Прибуток надає характеристику ефективності діяльності підприємства за всіма напрямками: виробничої, збутової, постачальницької, фінансової і інвестиційної. Він становить основу соціально-економічного розвитку підприємства, відображає перспективну ціль його діяльності.

Стабільний і стійкий рівень прибутку – це:

- основа удосконалення матеріально-технічної бази підприємства, забезпечення всіх форм інвестування;
- головне джерело зростання ринкової вартості підприємства;
- гарант виконання підприємством своїх зобов'язань;
- індикатор конкурентоспроможності та кредитоспроможності.

Окрім цього, прибуток є головною базою централізованих ресурсів держави: у дохідну частину бюджету держави здійснюються відрахування від одержаного доходу кожного підприємства, значною частиною якого є - прибуток. Тобто, доходи підприємства повинні задовольнити не лише його персональні фінансові потреби, а й потреби держави на соціально-економічний розвиток.

Існуючи методики аналізу прибутку в цілому ґрунтуються на загальній послідовності, що зберігається незалежно від виду діяльності об'єкта вивчення. Насамперед, він оцінюється за складом і динамікою в цілому, і по складових, потім виділяються найістотніші складові, які розгорнуто аналізують і визначають перевага факторів різного рівня; далі системно оцінюють вплив змін складових на досліджуваний об'єкт, й узагальнюються можливості вдосконалення його стану, або інакше аналіз здійснюється від простого до складного, від загального до часткового й далі, виходячи із принципів системності, - до визначення впливу частки на зміну загального.

Основними завданнями аналізу прибутку та рентабельності є:

- обґрунтування плану прибутку та рентабельності і вибір найкращого варіанта;
- оцінка виконання бізнес-плану, вивчення динаміки прибутку та рентабельності;
- визначення та вимір впливу факторів на відхилення з прибутку;
- виявлення резервів збільшення прибутку та розроблення конкретних заходів щодо їх використання.

Залежно від мети аналізу прибутку підприємства повинні підбирати і відповідні методи та прийоми аналізу. Метою аналізу прибутку агропромислових підприємств є пошук шляхів досягнення максимально можливого розміру прибутку. Говорячи про соціальний аспект, маємо на увазі, що сільськогосподарське фірма не має права максимізувати власний прибуток в збиток інтересам держави.

Питанням фінансового аналізу аграрних підприємств займалися окремі науковці, якими був зроблений чималий вклад у перебіг розробку методики економічного аналізу.

Кожна методика має використовувати ряд організаційних логічно-послідовних етапів, що дасть змогу якомога ширше розкрити всі питання

проведення аналізу. На нашу думку можливо виділити наступні елементи методики аналізу:

- користувачі аналітичної інформації;
- постановка мети та завдання аналізу;
- визначення об'єктів аналізу;
- творення системи показників, з використанням яких буде досліджуватися кожен об'єкт аналізу;
- визначення термінів проведення та частоту аналітичних досліджень;
- перелік способів дослідження досліджуваних об'єктів;
- окреслення бази даних, на підставі котрих необхідно буде проводити аналіз творення системи аналітичного забезпечення;
- безпосередньо організація процесу проведення аналізу;
- вибірка технічних засобів і програмних продуктів, які доречно використати для обробки інформації;
- вибір та узгодження форми подання результатів аналізу для користувачів;
- уточнення запитів конкретних користувачів результатів аналізу.

Можна виділити три базові моменти в організації економічного аналізу: « організація аналітичного процесу – визначення складу і послідовності виконання аналітичної роботи та її регламентація на підприємстві; – організація праці фахівців, що виконують аналітичну роботу – система заходів, які забезпечують раціональне використання управлінського персоналу, котрий виконує аналітичні функції; – організація управління аналітичною роботою – комплекс заходів, спрямованих на створення, впровадження та удосконалення системи управління аналітичної роботи на підприємстві» [65].

При проведенні аналізу фінансових результатів аграрних підприємств послідовність робіт ми запропонуємо в наступному розділі.

### 3.2. Удосконалення практичних підходів до аналізу формування фінансових результатів діяльності АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

Для кожного етапу доцільним є певні підходи дослідження об'єкта, тому формулювання прийомів аналізу щільно пов'язані з переліком процедур, які передбачається провести. При аналізі процесів та явищ, передусім в сучасних умовах господарювання, аналітики щораз частіше постають перед проблемою відсутності об'єктивної, реальної інформації для вивчення. З огляду на те необхідною є характеристика об'єктивності інформації, що використовується при аналізі.

Аналітична робота - це процес обробки даних, у результаті якого окремі розрізнені дані перетворюються в закінчену інформаційну продукцію – аналітичний документ. Процес обробки даних може бути представлений у вигляді певної послідовності відносно самостійних етапів, спільній характеристики яких дає розуміння про нього в цілому. На рисунку 3.1. наведений один з варіантів організації аналітичного процесу, представлений у вигляді послідовності процедур:

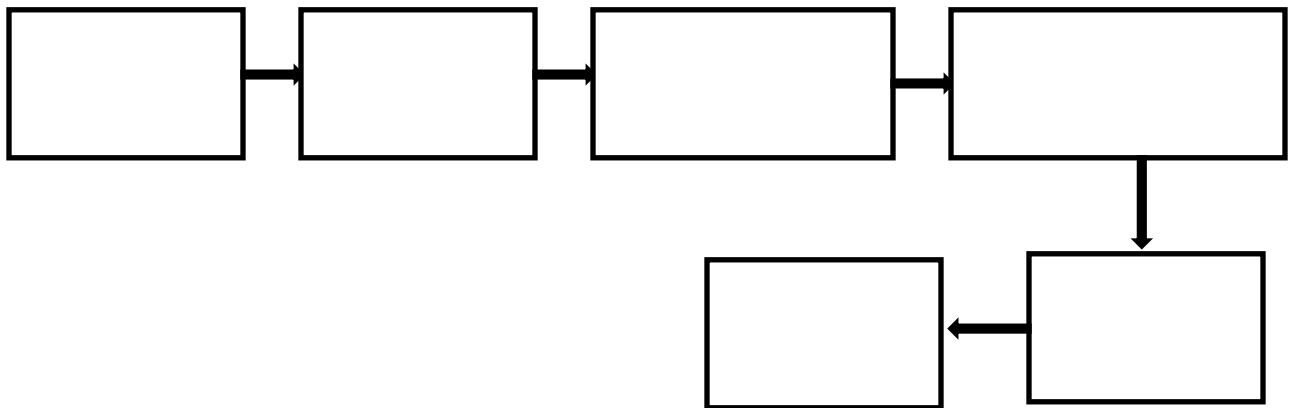


Рис. 3.1. Послідовний варіант організації аналітичного процесу

Надаймо більш розширену характеристику послідовності процедур організації аналітичного процесу.

Етап 1. Підбір даних. Треба чітко визначити необхідні види інформації та джерела її знаходження. Чим більша частка джерел залучена на етапі збору даних, тим більше шансів на отримання в підсумку реальних аналітичних висновків. Тут варто виділити складові етапу: загальне ознайомлення з областю аналізу; формулювання використовуваних понять; характеристика джерел інформації. Остання, у першу чергу, має на увазі формулювання ступеня довіри до них, що можливо виконати тільки на основі наявної інформації або після завершення досліджень.

Етап 2. Оцінка даних. Найперше завдання аналітика на цьому етапі полягає у тому, щоб оцінити отримані показники та виділити з загального масиву описуваних фактів ті, вивчення яких потрібно продовжити.

Етап 3. Розкриття значення фактів у зміні явища, процесу, результату.

Факт, як такий, несе в собі незначне смислове навантаження, якщо його не розглядати в сукупності з іншими фактами або додатково не вказати його значення. Потрібно добиватися найповнішого розкриття смислу кожного факту.

Етап 4. Складання загального подання про досліджуване явище, процес, результат в цілому й перевірка їх об'єктивності реальній ситуації. Необхідно побудувати гіпотезу про взаємозв'язок окремих фактів. Осмислення висунутої гіпотези носить дослідницький характер. Аналітик «пропускає» гіпотезу крізь призму своїх уявлень.

Етап 5. Підбір методики аналізу явища, процесу, результату. Критерієм вибору методики аналізу є можливість отримати повнішу та якіснішу інформацію для оцінки ситуації й прийняття управлінського рішення.

Етап 6. Достовірний та якісний виклад результатів аналізу. Оцінка достовірності вихідної інформації та якісного її викладення в підсумкових аналітичних документах.

Методика підсумкового аналізу фінансових результатів залежить від облікової політики підприємства. Аналіз фінансових результатів починають з оцінки рівня і динаміки показників фінансових результатів. Велика кількість показників, які характеризують фінансові результати діяльності підприємства, створює методичні труднощі їх системного розгляду. Слід зазначити, що системний підхід дозволяє глибше вивчати об'єкти, отримати повнішу уяву про них, вивчити причинно-наслідкові зв'язки між окремими частинами цих об'єктів.

Аналіз рівня і динаміки показників умов формування фінансових результатів дає змогу визначити в загальному вигляді умови й тенденції діяльності підприємства та формування фінансового результату, одержати первісну уяву про фінансові результати діяльності підприємства, зробити загальний факторний аналіз умов формування прибутку з урахуванням характеру впливу змін показників на зміни фінансового результату діяльності аграрного підприємства.

Однак цей аналіз не конкретизує причини зміни різних видів прибутків.

Крім того, для аналізу фінансових результатів, як і інших його об'єктів важливо забезпечити порівнянність аналітичних показників. В умовах високої інфляції результати аналізу втрачають своє значення. Порівнянність показників втрачається також при зміні методологічної основи фінансового обліку та зміни облікової політики підприємства. Отже, при проведенні аналізу необхідно здійснювати перерахунок показників звітності, яка складена в різні періоди.

При проведенні аналітичного дослідження прибутку сільськогосподарських підприємств послідовність робіт, на наш погляд, має бути такою:

Етап 1. Оцінка якості й вірогідності вихідної інформації:

1.1. Візуальна і проста розрахункова перевірка інформації окремих джерел;

1.2. Зіставлення інформації різних джерел, здійснення необхідних коректувань;

1.3. Визначення істотності (неістотності) виявлених невідповідностей з погляду впливу на результати аналізу.

Етап 2. Виявлення й при потребі елімінування впливу інфляції на фінансові результати сільськогосподарських підприємств.

Етап 3. Оцінка фактичного виконання плану щодо прибутку в рамках перспективних (стратегічних) програм.

Етап 4. Аналіз величини й динаміки показників прибутку.

Етап 5. Аналіз структури прибутку до оподаткування.

Етап 6. Вивчення складових прибутку до оподаткування:

6.1. Оцінка прибутку від галузі рослинництва:

6.1.1. Оцінка динаміки й структури прибутку рослинництва за центрами розташування і видах культур;

6.1.2. Оцінка динаміки й структури доходів рослинництва за центрами розташування і видах культур;

6.1.3. Оцінка динаміки й структури витрат рослинництва за центрами розташування і видах культур;

6.1.4. Факторний аналіз прибутку від рослинництва;

6.2. Оцінка прибутку тваринництва:

6.2.1. Оцінка динаміки й структури прибутку тваринництва по підрозділам і видам тварин;

6.2.2. Оцінка динаміки й структури доходів тваринництва по підрозділам і видам тварин;

6.2.3. Оцінка динаміки й структури витрат тваринництва по підрозділам і видам тварин;

6.2.4. Факторний аналіз прибутку від тваринництва;

6.3. Оцінка прибутку від підрозділів, що здійснюють переробку сільськогосподарської продукції:

6.3.1. оцінка динаміки й структури прибутку від переробки сільськогосподарської продукції в цілому та за окремими видами продукції;

6.3.2. Оцінка динаміки й структури доходів від переробки сільськогосподарської продукції в цілому та за окремими видами продукції;

6.3.3. Оцінка динаміки й структури витрат від переробки сільськогосподарської продукції в цілому та за окремими видами продукції;

6.3.4. Факторний аналіз прибутку від переробки сільськогосподарської продукції;

6.4. Оцінка прибутку від інших видів допоміжних і обслуговуючих виробництв:

6.4.1. Оцінка динаміки й структури прибутку від інших видів допоміжних і обслуговуючих виробництв в цілому та за окремими видами виробництва;

6.4.2. Оцінка динаміки й структури доходів від інших видів допоміжних і обслуговуючих виробництв в цілому та за окремими видами виробництва;

6.4.3. Оцінка динаміки й структури витрат від інших видів допоміжних і обслуговуючих виробництв в цілому та за окремими видами виробництва;

6.4.4. Факторний аналіз прибутку від інших видів допоміжних і обслуговуючих виробництв;

6.5. Аналіз інших операційних результатів діяльності;

6.6. Аналіз результатів від інвестиційної діяльності;

6.7. Аналіз результатів фінансової діяльності.

Етап 7. Оцінка надзвичайних доходів, витрат та фінансових результатів.

Етап 8. Аналіз системи оподаткування, та її ефективності.

Етап 9. Аналіз розподілу й використання чистого прибутку.

Етап 10. Оцінка відносних показників результативності діяльності сільськогосподарського виробництва:

10.1. Аналіз (у тому числі факторний) збитковості діяльності сільськогосподарського підприємства;

10.2. Аналіз рентабельності.

Етап 11. Аналіз «якості» прибутку.

Етап 12. Виявлення резервів зростання прибутку й рентабельності, зниження збитковості; розробка системи контролю та заходів щодо їхнього освоєння.

Для кожного етапу доцільним є конкретний підхід вивчення об'єкта, тому визначення прийомів дослідження тісно пов'язане з переліком процедур, які передбачається провести.

### Висновки до третього розділу

1. Прибуток є найважливішим узагальнюючим показником характеристики ефективності функціонування кожного суб'єкта господарської діяльності, тому що конкретно в прибутку відображаються результати всіх сторін діяльності: виробництво і реалізація, якість і асортимент, ефективність використання виробничих ресурсів і собівартість.

Існуючі методики аналізу прибутку в цілому ґрунтуються на загальній послідовності, що зберігається незалежно від виду діяльності об'єкта вивчення. Насамперед, він оцінюється за складом і динамікою в цілому, і по складових, потім виділяються найістотніші складові, які розгорнуто аналізують і визначають перевага факторів різного рівня; далі системно оцінюють вплив змін складових на досліджуваний об'єкт, й узагальнюються можливості вдосконалення його стану, або інакше аналіз здійснюється від простого до складного, від загального до часткового й далі, виходячи із принципів системності, - до визначення впливу частки на зміну загального.

Кожна методика має використовувати ряд організаційних логічно-послідовних етапів, що дасть змогу якомога ширше розкрити всі питання проведення аналізу. На нашу думку можливо виділити наступні елементи методики аналізу:

- користувачі аналітичної інформації;
- постановка мети та завдання аналізу;
- визначення об'єктів аналізу;
- творення системи показників, з використанням яких буде досліджуватися кожен об'єкт аналізу;
- визначення термінів проведення та частоту аналітичних досліджень;
- перелік способів дослідження досліджуваних об'єктів;
- окреслення бази даних, на підставі котрих необхідно буде проводити аналіз творення системи аналітичного забезпечення;
- безпосередньо організація процесу проведення аналізу;
- вибірка технічних засобів і програмних продуктів, які доречно використати для обробки інформації;
- вибір та узгодження форми подання результатів аналізу для користувачів;
- уточнення запитів конкретних користувачів результатів аналізу.

2. Аналітична робота - це процес обробки даних, у результаті якого окремі розрізнені дані перетворюються в закінчену інформаційну продукцію – аналітичний документ. Процес обробки даних може бути представлений у вигляді певної послідовності відносно самостійних етапів, спільній характеристики яка і дає розуміння про нього в цілому.

Нами запропоновано використовувати при організації аналітичної діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К» наступні етапи: підбір даних, оцінка даних, розкриття значення фактів у змінах явища, результату, складання загального

подання про досліджуване явище, підбір методики аналізу та достовірний і якісний виклад результату.

Також запропонована безпосередньо послідовність аналітичної роботи дослідження фінансових результатів сільськогосподарського підприємства в залежності від цілей та користувачів аналітичною інформацією.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Фінансові результати за своєю економічною сутністю є результатом порівняння доходів з понесеними витратами на їх отримання, та показують ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства, характеризують ефективність його розвитку. Перевищення доходів над витратами характеризують фінансовий результат — прибуток, перевищення витрат над доходами — збиток.

Категорія «фінансові результати» виходить з поняття прибутку та збитку. Варто зазначити, що науковці проводять дослідження сутності фінансових результатів звертаючи увагу здебільше на прибуток. Збиток виступає як протипага прибутку і перш за все залишається непоміченим. На нашу думку, аналіз збитку не менш важливий момент для виявлення можливих помилок і неточності в методології обліку фінансових результатів які принесли негативні чи позитивні фінансові наслідки.

У обсягу фінансових результатів відображається вся діяльність господарюючого суб'єкта: технологія і організація виробництва, порядок внутрішнього та зовнішнього керування, риси діяльності, які визначають характер та обсяг виготовленого продукту, ступінь собівартості та ціноутворення, стан продуктивності праці тощо. Крім того провідне значення фінансових результатів полягає в тому, що вони забезпечують ефективність та наповнюваність державного бюджету країни, сприяють інвестиційно-інноваційної привабливості, діловій активності підприємств у будь-якій сфері економічної діяльності. Комплексна цілісність цих факторів перетворюють фінансовий результат на головну рушійну силу ринкового механізму господарювання, та як база економічного і соціального добробуту підприємств та держави в цілому.

Різні погляди, щодо визначення прибутку, у різні часи розвитку людства економістами постійно змінювалися, в залежності від того, що вони вкладали в поняття прибутку. Дослідження економічної сутності поняття прибутку бере свій початок з XVII століття, та не закінчується і досі.

З дослідження трактування можна зробити висновки, що «фінансовий результат» є доволі складною та багатогранною категорією. Своєю чергою, фінансовий результат у формі прибутку є основною ціллю господарської діяльності підприємства та є одним із головних показників, що визначає ефективність його діяльності.

2. В Україні до нормативних документів в яких розглядається значення терміну прибуток відноситься: Податковий кодекс, Господарський кодекс, Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Законодавство України здебільшого трактує прибуток як різницю між доходами та витратами звітного періоду, причому в Податковому кодексі більше розгорнуто представлено система формулювання та склад як доходів, так і витрат підприємства.

Для визначення доходів та витрат в національному законодавстві з бухгалтерського обліку передбачені окремі стандарти. Так ПСБО 15 «Доходи» трактує визнання доходу та надає класифікацію та критерії визнання доходів.

Для розрахунку фінансового результату необхідні дві складові: зменшуване (дохід) та від'ємник (витрати). В ПСБО 16 «Витрати» розкрито методологічні засади формування та відображення в обліку та фінансовій звітності витрат.

В Податковому кодексі більш детально представлено порядок визначення та склад як доходів, так і витрат підприємства для цілей оподаткування.

В Господарському кодексі дефініція «Дохід» використовується тільки для класифікації суб'єктів господарювання за розмірами підприємницької діяльності.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» окреслює стан за яких зазначені критерії будуть дотримані, а отже, дохід буде визнаний. Він надає у свою чергу практичне управління відносно застосування цих критеріїв.

На нашу думку в Україні розроблено дієве нормативно-правове забезпечення для здійснення ефективного відображення в бухгалтерському та податковому обліку фінансових результатів діяльності суб'єктів підприємництва.

3. Достовірність творення фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база, окремо Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», План рахунків, Інструкція про застосування плану рахунків, Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, накази Міністерства статистики тощо.

Порядок бухгалтерського обліку фінансового результату визначаються окремими стандартами: П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Окремого стандарту стосовно до обліку фінансового результату не існує.

Основний звітний документ для відображення фінансових результатів є «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід), мета якого надати користувачам бухгалтерської інформації неупереджену та правдиву інформацію про прибутки та збитки, витрати і доходи, і в свою чергу про сукупний дохід підприємства. Вимоги до складання цього Звіту затвердженні в НП(С)БО 1, та Методичних рекомендаціях 433. Звіт складають та подають усі юридичні особи,

окрім бюджетних установ, для них затверджена персональна звітність, та малі підприємства на свій розгляд, які подають звітність згідно П(С)БО 25, і банківські установи.

4. Аграрно-виробниче товариство з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» було зареєстровано в м. Дніпро, вулиця Мільмана, будинок 110а. Діяльність здійснюється за адресою – П'ятихатський район, Дніпропетровська область, село Осикувате.

Головний вид діяльності – виробництво високоякісної сільськогосподарської продукції тваринництва та рослинництва.

Середньо спискова чисельність працівників за досліджуваний період становила 443 особи.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» земельний банк складав в 2020 році 8390 га землі. На якій згідно «Звіту про основні економічні показники діяльності» (ф.50-с.г) за 2020 рік вирощувалися: пшениця озима, кукурудза на зерно, ячмінь, насіння ріпаку і кользу, насіння соняшнику.

Загальна вартість майн товариства 2020 році в порівнянні з 2016 роком збільшилась на 71,2%. Але для порівняння з 2019 роком зміни були не суттєвими – збільшення вартості на 0,4%.

В загальній структурі необоротних активів в 2020 році, основні засоби займають 94%, і тільки 6% припадає на довгострокові біологічні активи.

Оборотні активи підприємства складаються з: запасів, поточною дебіторською заборгованістю, гроші та фінансові інвестиції, а також інших оборотних активів.

Загальна вартість оборотних активів за досліджуваний період збільшилась на 53,8 %. Це в першу чергу зумовлено зміною вартості національної грошової одиниці та інфляційними процесами. Так, аналізуючи зміну вартості запасів за цей період, необхідно зауважити, що вона збільшилась теж на 50,4%. Тобто, відбулась зміна вартості палива, посадкового матеріалу, засобів захисту рослин.

На протязі 2017 року в АВ ТОВ «Агроцентр К» відбулося негативне збільшення показника дебіторської заборгованості, що вплинуло на загальну фінансову незалежність товариства та унеможливило своєчасно розрахуватися з постачальниками та підрядниками за поставлені матеріали та виконані роботи.

В 2020 році згідно фінансової звітності АВ ТОВ «Агроцентр К» було отримано сукупний збиток у розмірі 12978 тис. грн. Найбільшу питому вагу в витратах займає собівартість реалізованої продукції – 92%, адміністративні витрати – 7%, витрати на збут – 0,3%, та інші операційні витрати – 0,7%.

Аналізуючи комплексну рейтингову оцінку АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр., потрібно зробити наголос на тому, що інтегрований показник фінансового стану відповідає найвищому значенню А, незважаючи на те, що в 2020 році відбулася тенденція зниження в порівнянні з попередніми досліджуваними роками.

5. Система фінансового обліку існує з метою надання користувачам потрібної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. Дана думка при дослідженні значення фінансового обліку в діяльності підприємства вимагає поняття процесу одержання управлінських рішень та ідентифікації користувачів облікової інформації, за їх інформаційних запитів.

Організацію бухгалтерського обліку та ведення обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснює служба бухгалтерії, яка є підпорядкована головному бухгалтеру. В АВ ТОВ «Агроцентр К» організація бухгалтерської служби – лінійна. В структуру бухгалтерії входить –головний бухгалтер, зам. головного бухгалтера, бухгалтер з обліку рослинництва, бухгалтер з обліку тваринництва, бухгалтер матеріаліст та бухгалтер по обліку заробітної плати.

Бухгалтерський облік в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснюється відповідно до законодавчих та нормативних документів. Головним недоліком в організації обліку є те, що відсутнє положення про облікову політику, яке має бути затверджено наказом керівника товариства.

6. Розрахунок фінансових результатів діяльності не може дати достатньої характеристики всьому різноманіттю ситуацій, пов'язаних з визначенням фінансових результатів сільськогосподарського підприємства в процесі його виробничої діяльності. Маємо певну дисгармонію між ознаками видів діяльності, доходів, витрат та творення фінансових результатів, інакше кажучи на сьогодні проблемним залишається питання з приводу неузгодженості класифікації видів діяльності та субрахунків бухгалтерського обліку, на яких формуються і визначаються фінансові результати.

Так в «Плану рахунків бухгалтерського обліку» для обліку відображення фінансових результатів передбачено три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої діяльності». На нашу думку в 791 та 792 субрахунках об'єднано по декілька видів діяльності товариства. Так, на 791 – основна та інша операційна діяльність товариства, на 792 – фінансова та інвестиційна діяльність. В зв'язку з тим, що бухгалтерський облік повинен надавати користувачам повну, неупереджену та правдиву інформацію, пропонуємо ввести на 793 субрахунку всі доходи які пов'язані тільки з інвестиційною діяльністю. І запровадити окремо 794 рахунок «Дохід від іншої діяльності» на якому будуть відображатися всі події які пов'язані з непередбачуваними або форс-мажорними обставинами, наприклад списання в Д-794 –витрати від стихійного лиха.

Також проблемою при формуванні фінансових результатів на АВ ТОВ «Агроцентр К» є те, що не створюють резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку Балансу за первісною вартістю. Це призводить до завищення валюти Балансу. Тобто, визначення суми резерву сумнівних боргів – необхідна умова діяльності будь-якого підприємства, яке має дебіторську заборгованість. Цей резерв буде створений як джерело погашення частини дебіторської заборгованості, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк

позовної давності. Механізм розрахунку суми резерву викладено в п. 8 і 9 П (С)БО 10, а приклад наведено в додатку до цього Положення. Отже, сума резерву сумнівних боргів визначається за одним із двох методів:

- за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- за методом застосування коефіцієнта сумнівності.

Нарахування резерву сумнівних боргів відображається у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, АВ ТОВ «Агроцентр К» зможе свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду і на загальну фінансову картину своєї роботи за звітний період.

Також пропонуємо розробити та затвердити «Положення про облікову політику», в якому розкрити питання обліку та розрахунку фінансового результату.

7. Прибуток є найважливішим узагальнюючим показником характеристики ефективності функціонування кожного суб`єкта господарської діяльності, тому що конкретно в прибутку відображаються результати всіх сторін діяльності: виробництво і реалізація, якість і асортимент, ефективність використання виробничих ресурсів і собівартість.

Існуючи методики аналізу прибутку в цілому ґрунтуються на загальній послідовності, що зберігається незалежно від виду діяльності об`єкта вивчення. Насамперед, він оцінюється за складом і динамікою в цілому, і по складових, потім виділяються найістотніші складові, які розгорнуто аналізують і визначають перевага факторів різного рівня; далі системно оцінюють вплив змін складових на досліджуваний об`єкт, й узагальнюються можливості вдосконалення його стану, або інакше аналіз здійснюється від простого до складного, від загального до часткового й далі, виходячи із принципів системності, - до визначення впливу частки на зміну загального.

Кожна методика має використовувати ряд організаційних логічно-

послідовних етапів, що дасть змогу якомога ширше розкрити всі питання проведення аналізу. На нашу думку можливо виділити наступні елементи методики аналізу:

- користувачі аналітичної інформації;
- постановка мети та завдання аналізу;
- визначення об'єктів аналізу;
- творення системи показників, з використанням яких буде досліджуватися кожен об'єкт аналізу;
- визначення термінів проведення та частоти аналітичних досліджень;
- перелік способів дослідження досліджуваних об'єктів;
- окреслення бази даних, на підставі котрих необхідно буде проводити аналіз творення системи аналітичного забезпечення;
- безпосередньо організація процесу проведення аналізу;
- вибірка технічних засобів і програмних продуктів, які доречно використати для обробки інформації;
- вибір та узгодження форми подання результатів аналізу для користувачів;
- уточнення запитів конкретних користувачів результатів аналізу.

8. Аналітична робота - це процес обробки даних, у результаті якого окремі розрізнені дані перетворюються в закінчену інформаційну продукцію – аналітичний документ. Процес обробки даних може бути представлений у вигляді певної послідовності відносно самостійних етапів, спільній характеристики яка і дає розуміння про нього в цілому.

Нами запропоновано використовувати при організації аналітичної діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К» наступні етапи: підбір даних, оцінка даних, розкриття значення фактів у змінах явища, результату, складання загального подання про досліджуване явище, підбір методики аналізу та достовірний і якісний виклад результату.

Також запропонована безпосередньо послідовність аналітичної роботи дослідження фінансових результатів сільськогосподарського підприємства в залежності від цілей та користувачів аналітичною інформацією.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Анікін А. В. Життя та ідеї мислителів-економістів до Маркса / А. В. Анікін - М.: Політиздат, 2009. – 367 с.
2. Рікардо Д. Начала політичної економії і оподаткування / Д.Рікардо: Антологія економічної класики, 1993. – с. 26.
3. Малов В. Н. Жан-Батист Кольбер - реформатор XVII століття (1619-1683) / В. Н. Малов // Нова і новітня історія. - 2002. - № 3. - С. 259-260.
4. Іберській П. Л. По російській економіці / П. Л. Іберській - М.: Економікс, 1997. - 541 с.
5. Білик. В. Г. Облік і відображення в звітності фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств в умовах реформування / В. Г.Білик // Формування ринкових відносин в Україні: Збірник наукових праць.Вип.1, – К.: Науково-дослідний економічний інститут, 2009. – С. 127 – 129.
6. Шумпетер Й. А. Теорія економічного розвитку / Й. А. Шумпетер - М.:Прогрес, 1982. – 455 с.
7. Відяпін В. І. Економічна теорія / В. І. Відяпін, Г. П. Журавльова. - М.:ІНФРА-М, 2009. – 560 с.
8. Булатов А. С. Економіка / А. С. Булатов - М .: МАУП, 2010. - 896 с.
9. Проданчук М. А. Формування показників фінансових результатів /М. А. Проданчук // Вісн. Сум. нац. аграр. ун-ту. Серія : Фінанси і кредит. –2011. – № 2(11). – С. 40–42.
10. Будько О. В. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств /О. В. Будько // Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Економічні проблеми розвитку виробництва. Вип. XXXI / НАН України. Інститут регіональних досліджень. – Львів : ЛБІ НБУ, 2009. – С. 23–27.

11. Кривенко К. Т. Політична економія: [навч. посіб.] / Кривенко К. Т. – К.: КНЕУ, 2010.– 508 с.
12. Гаращенко О. В. Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу / О. В. Гаращенко // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2013. – Т. 2, вип. 195. – С. 15–18с.
13. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / А. Велш Глен, Г. Шорт Деніел ; пер. з англ. – К. : Основи, 2012. – 687 с.
14. Курило Г. М. Особливості обліку та аудиту фінансових результатів діяльності промислових підприємств / Г. М. Курило // Вісн. Житомир. інж.-технол. ін-ту. Економічні науки. – 2005. – № 9. – С. 44–48.
15. Поддєрьогін А. М. Фінанси підприємств: Підручник / За ред. А. М. Поддєрьогіна. — К.; КНЕУ, 2008, — С. 105.
16. Непочатенко О. О. Фінанси підприємств: [навч. посіб.] / О.О. Непочатенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2015 – 504 с.
17. Податковий кодекс України // Вісник податкової служби України. – 2015. – № 46 ( ч.1-2). – 240 с.
18. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 р. за № 336. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/0336>
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" : Зареєстровано в Міністерстві юстиції України від 5 грудня 2005 р за N 1456/11736
21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організа-

цій: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

22. Організація бізнесу. Менеджмент підприємницької діяльності: навч. посібник / О. М. Скібіцький, В. В. Матвеєв, Л. І. Скібіцька: Кондор, 2015.– 912с.

23. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності [навч. посіб.] / Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. – Тернопіль, Крок, 2016. – 281с.

24. Бутинець Ф. Ф. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2005. – 680 с.

25. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – К. : Знання, 2007. – 1072 с.

26. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / А. Г. Борисов. – М. : Книжный мир, 2003. – 895 с.

27. Скасюк Р. В. Сутність і значення фінансових результатів у системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств / Р. В. Скасюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/portall/natural>

28. Рета М. В., Пляка Г. О. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств / М. В. Рета, Г. О. Пляка // Вісник Національного технічного університету «ХПІ». Серія : Технічний прогрес та ефективність виробництва. – 2015. – № 25. – С. 25 – 34.

29. Теорія бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://library.if.ua/books/46.html>.

30. Губарик О. М. Фінансовий облік в управлінні доходами і фінансовими результатами в діяльності підприємства / О. М. Губарик, А. М. Корінь [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/7-2015/172.pdf>.

31. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз : [навч. посіб.] / О. О. Шеремет. – К. : Кондор, 2006. – 196 с.

32. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры / В. В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 560 с.
33. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: [навч. посіб.] / В. О. Мец. – К. : КНЕУ, 2003. – 132 с.
34. Савицька Г. В. Аналіз господарської діяльності підприємства: [навч. посіб.] / Г. В. Савицька: Нове знання, 2007. – 704 с.
35. Савчук В. П. Фінансова діагностика і моніторинг діяльності підприємства: практичні підходи і технології / В.П. Савчук. – К., 2008. – 300 с.
36. Левень В. С. Звітність підприємства Підручник /Левень В. С., Гливенко В. В.. – К.: Центр навчальної літератури, 2014. – 612 с.
37. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2013. — 608 с.
38. Левицька С. О. «Бухгалтерська звітність на підприємствах недержавної форми власності» конспект лекцій для студентів V курсу денної та VI курсу заочної форм навчання спеціальності 7.050.106 «Облік і аудит» / Упор. Левицька С. О. – Рівне: УДУВГП, 2014 – 53 с.
39. Федоренко В. Г. Менеджмент: підручник / Федоренко В. Г. – 3-тє вид., переробл. і доповн. – К.: Алерта, 2015. – 492 с.
40. Ловінська Л. Г. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Ловінська Л. Г., Жилкіна Л. В. , Голенко О. М. та ін. — К.: КНЕУ, 2014. — 370 с.
41. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. — 2-ге вид., перероб. і доп. / Сук Л. К., Сук П. Л. — К., 2012. — 647 с.
42. Фурман В. М. Практикум з фахових дисциплін Облік і аудит / Фурман В. М., Матвієнко В. П., Мельник Ю. І. – Київ, 2015р. – 358 с.
43. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник / Є. В. Мних. – К. : Знання, 2012. – 630 с

44. Юхименко П. І. Теорія фінансів: підручник / Юхименко П. І., Федосов В. М., Лазебник Л. Л. та ін.; за заг. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 576с.

45. Романів Р. В., Денчук П. Н. Методичні вказівки до виконання курсової роботи з курсу фінансового та управлінського обліку для студентів всіх форм навчання / Романів Р. В., Денчук П. Н. – Тернопіль, 2016. – 41с.

46. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І./ За ред. Огійчука М. Ф.– 6-те вид., перероб. і допов: Алерта, 2012.– 1042 с.

47. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи. /Садовська І. Б., Божидпрнік Т. В., Нагірська К. Є. Луцьк. нац. техн. ун-т. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.

48. Голов С. Ф.Управлінський облік: Підручник / Голов С. Ф., Костюченко В. М. – Лібра, 2014р. – 640с.

49. Облік і аудит: консп. лекц. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 132 с.

50. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання : навч. посіб. / Карп'як Я. С. Я. С., / Національний ун-т «Львівська політехніка». – Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2014 .– 180 с.

51. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні: Навч.посібник / Хом'як Р. Л., Лемішовський В. І. – Львів, 2015р. – 108с.

52. Милявська Е. П. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для студента вищих навчальних закладів / Милявська Е. П., Мілявський М. Ю., Чередниченко Н. В. – Краматорськ, 2013р. – 228с.

53. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)/ «Все про бухгалтерський облік» Всеукраїнська професійна газета. [Електронний ресурс]- Режим доступу: [http://www.vobu.com.ua/ukr/crib\\_categories/question/2](http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/2)

54. Клас 7. Доходи і результати діяльності [Електронний ресурс] - Режим

доступу: <http://kodeksy.com.ua/buh/plan-rahunkiv/class-7.htm> .

55. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування та звітність : підручник. – 5-е вид., допов. І перероб. – К.: Алеута, 2014. – 976 с.

56. Тимчина Л. І. Звітність підприємства: Навч. посібник / Л. І. Тимчина, Е. С. Гейер, О. М. Головащенко, О. А. Наумчук. – Донецьк, 2014р. – 436 с

57. Фалюк М. С. Фінансовий облік: Навч. посіб. – К.: НУХТ, 2016. – 335 с.

58. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.: 2015. – 447 с

59. Кузнєцова С. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посібник / Кузнєцова С. А., Линник Н. Я. – Мелітополь, 2014р. – 230.

60. Дробязко С. І. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. / Дробязко С. І., Козир Т. М., Холод С. Б.; за заг. ред. Атамаса П. Й. – К. : ЦУЛ, 2012. – 416 с.

61. Любенко А. М. Економічна сутність форм і видів державного фінансового контролю. Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Податкова та фінансово-кредитна політика держави і механізми її реалізації в регіонах України. / А. М. Любенко // НАН України. Ін-т регіон. досліджень. – Львів : ДПА Друк, 2004. – Вип. 24 – С. 382–397.

62. Костів М. А. Аспекти аудиту доходів і витрат підприємства / М. А. Костів // Теорія і практика бухгалтерського обліку та аудиту: сучасний стан і напрямки удосконалення : матеріали наук.-практ. конф., 26–27 листоп. 2004 р. – Львів, 2004. – С. 126–130.

63. Каплун О. А. Окремі методологічні проблеми та шляхи вдосконалення аудиту фінансових результатів / Каплун О. А. // IV наук.-техн. конф. ТДТУ : тези доп. – Тернопіль, 2005. – С. 199.

64. Курило Г. М. Особливості обліку та аудиту фінансових результатів діяльності промислових підприємств / Г. М. Курило // Вісн. Житомир. інж.-технол. ін-ту. Економічні науки. – 2010. – № 9. – С. 44–48.

65. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / М. Р. Лучко, С. М. Жукевич, А. І. Фаріон – Тернопіль:, ТНЕУ, – 2016 – 304 с.
66. Курило Г. М. Шляхи удосконалення обліку та аудиту фінансових результатів / Г. М. Курило // Зб. наук. праць Черкас. держ. технол. ун-ту. Серія : Економічні науки. – ЧДТУ. – 2009. – № 4(7). – С. 108–116.
67. Аудит. Методика документування: [навчальний посібник] / під ред. І. І. Пилипенко, К., – 2003. – 457 с.
68. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.ua>
69. Наказ Міністерства фінансів України Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати» від 31 берез.1999 р. № 87.[Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
70. Дідик Д. Д. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства. / Д. Д. Дідик // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування». – 2017. – С. 77–78.
71. Халімон М. В. Сутність та особливості аудиту фінансових результатів підприємства / М. В. Халімон //Управління розвитком. – 2014. – №. 10. – С. 154.
72. Петришина Н. С. Методичні основи аналізу фінансових результатів діяльності промислового підприємства / Петришина Н. С., Кнець Ю. О. // Наука й економіка. – 2014. – №2 (34). – С. 52-54.
73. Фінансовий облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид., доповн. та переробл. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
74. Карпенко Г. Шляхи удосконалення фінансового стану підприємства / Г. Карпенко // Економіка держави. – 2010. – № 1. – С. 61–62.
75. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] : КПІЗ / уклад. В. М. Панасюк, Г. А. Римар. - Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 68 с.

76. Облік і звітність за міжнародними стандартами [Текст] : навч.-метод. комплекс / уклад. В. А. Дерій, В. М. Панасюк, І. Я. Назарова [та ін.]. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018. – 47 с.

77. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник.– К.: Алерта, 2015.– 408с.

78. Аудит: навч. посіб. / [С. І. Дерев'янка, Н. П. Кузик, С. О. Олійник та ін.] – К. : «Центр учбової літератури», 2016. – 380 с.

79. Облік і звітність за міжнародними стандартами [Текст]: навч.посіб. / З. В. Задорожний, В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук, В. Ю. Бродовський.– 2-ге вид., переробл. і доповн.– Тернопіль: ТНЕУ, 2014.– 446 с.

80. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства [Текст] / Н. В. Починок, Д. В. Верхола. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018.

81. Починок Н. В. Система обліково-аналітичного забезпечення управління персоналом / Н. В. Починок // Управління розвитком. — 2011. — № 5 (102). — С. 110—111.

82. Починок Н.В. Джерела формування кількісної та якісної складових персоналу підприємства / Н. В. Починок // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Вид-во Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 36. – С. 309-315.

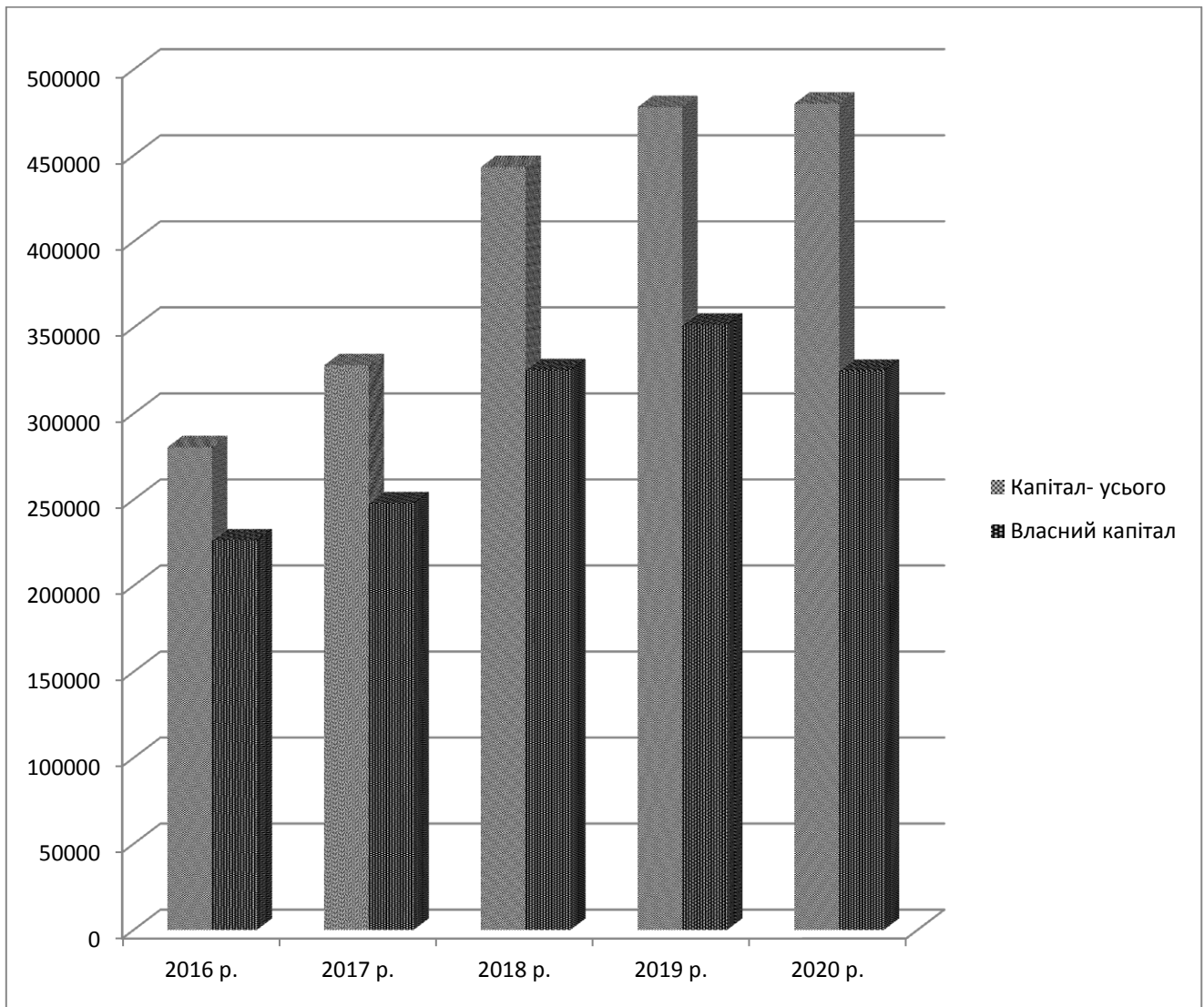
83. Задорожний З. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку в Україні [Текст] / З. Задорожний // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. С.163-169.

84. Задорожний, З.-М. В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні / З. Задорожний // Економічний аналіз. – 2009. – № 4. – С. 350–35.

# ДОДАТКИ

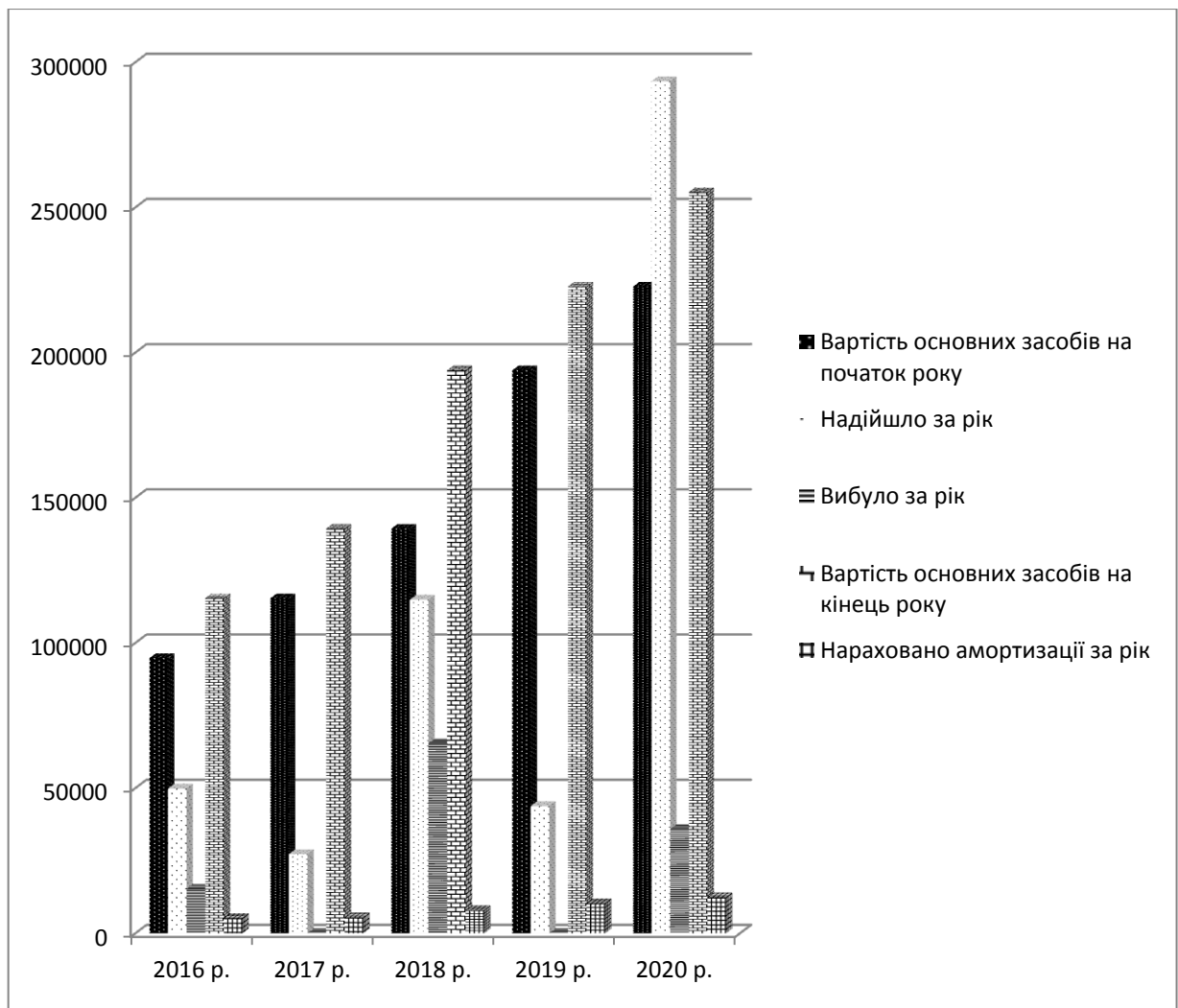
## Додаток А

Оцінка майна та капіталу АВ ТОВ "Агроцентр К" за 2016-2020 рр., тис. грн.



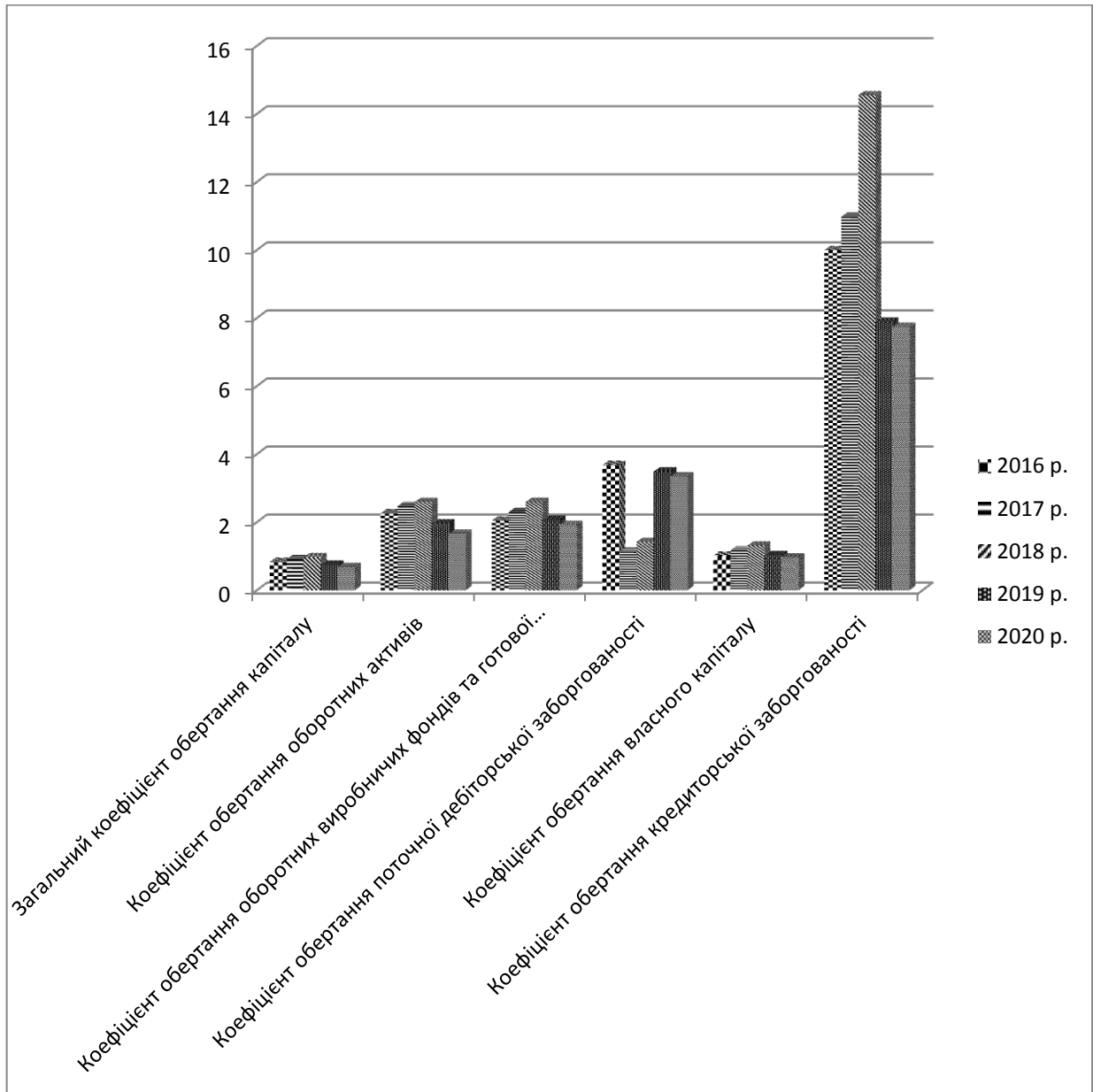
## Додаток Б

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.



## Додаток В

Оцінка ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.



Додаток Д  
Фінансові результати АВ ТОВ "Агроцентр К" за 2016-2020 рр., тис. грн.



## Додаток Ж

## Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану АВ ТОВ «Агроцентр К»

