

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД
ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО
ПІДПРИЄМСТВА**

(на матеріалах Товариства з обмеженою відповідальністю
«УПГ-ІНВЕСТ», с. Мамаївці, Чернівецького району, Чернівецької області)

Студента 2 курсу, 703 групи
денної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
освітньої програми
«Облік і оподаткування»

Боднарюка
Дмитра
Дмитровича

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Маначинська
Юлія
Анатоліївна

Завідувач кафедри
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Операційна діяльність сільськогосподарських підприємств	9
1.1. Фінансові результати в системі обліку підприємств агробізнесу....	13
Висновки за розділом 1.....	18
РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	21
2.1. Організація обліку фінансових результатів на підприємстві.....	21
2.2. Фінансовий облік фінансових результатів від операційної діяльності на підприємстві та відображення їх у звітності підприємства.....	27
2.3. Удосконалення автоматизації бухгалтерського обліку фінансових результатів від операційної діяльності підприємства.....	29
Висновки за розділом 2.....	36
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....	41
3.1. Економічний аналіз фінансових результатів підприємстві	41
3.2. Удосконалення нормативно-законодавчого забезпечення обліку фінансових результатів аграрних підприємств на засадах гармонізації його складників в умовах воєнного стану.....	45
Висновки за розділом 3.....	53
ВИСНОВКИ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	63
ДОДАТКИ.....	70

ВСТУП

Актуальність дослідження. Аграрний сектор економіки України має вагомий вплив на розвиток національної економіки та забезпечує продовольчу безпеку країни. Діяльність сільськогосподарських підприємств базується на принципах самоокупності і самофінансування. Тому фінансовий результат є індикатором успішності функціонування суб'єкта господарювання. В нинішніх умовах воєнного стану особливо гостро постають питання об'єктивності формування інформації про результати діяльності суб'єктів господарювання.

Проблеми в організації та методики обліку і аналізу фінансових результатів наведені у працях науковців таких, як К. В. Безверхий, Н. М. Голуб, Я. С. Карп'як, М. В. Рета, С. Б. Шипіна, А. В. Якименко, А. А. Кашканов. Але у той же час слід відзначити, що є безліч питань, які вимагають подальшого дослідження. Також не можна забувати про великий внесок у дослідження поняття та формування фінансових результатів здійснили такі науковці і практики, як: П.П. Борщевський, Ф.Ф. Бутинець, М.І. Ковальчук, Є.В. Мних, В.В. Чайка, В.В. Сопко та ін. Їх теоретична цінність бездоганна, але для кожного підприємства потрібен індивідуальний підхід до отримання його фінансових результатів.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку фінансових результатів від операційної діяльності підприємства на основі комплексного їх аналізу в умовах воєнного стану в країні.

Відповідно до мети було поставлено такі *завдання* і запропоновано їх вирішення:

узагальнити підходи до ідентифікації поняття «операційна діяльність», «фінансові результати» та їх сутності, галузевих особливостей;

дослідити законодавчу і нормативно-правову базу обліку і аналізу

фінансових результатів від операційної діяльності аграрних підприємств;

дослідити організаційні засади обліку фінансових результатів підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» у Чернівецькій області;

розкрити особливості обліку фінансових результатів на досліджуваному птахівничому підприємстві та у його фінансовій звітності;

дослідити стан автоматизації обліку на досліджуваному підприємстві та сформулювати рекомендації щодо покращення автоматизованого обліку фінансових результатів на підприємстві;

провести економічний аналіз фінансових результатів підприємства від операційної діяльності;

розробити пропозиції щодо удосконалення обліку фінансових результатів на підприємстві в умовах воєнного стану в країні.

Об'єктом дослідження є облікові процеси, пов'язані з формуванням фінансових результатів від операційної діяльності на підприємстві ТОВ «УПГ-Інвест».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних аспектів обліку фінансових результатів від операційної діяльності аграрних підприємств.

Методи дослідження. Методологія дослідження ґрунтується на системному підході до удосконалення обліку фінансових результатів аграрних підприємств. У ході дослідження теоретичних аспектів дослідження використано методи аналізу, синтезу та порівняння для деталізації об'єкта дослідження; статистичний – для аналізу динаміки фінансово-економічних показників підприємства, формування фінансових результатів підприємства; причинно-наслідкових зв'язків, конкретизації, формалізації – для удосконалення системи обліку фінансових результатів; логічного узагальнення – під час формулювання висновків.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, наукова монографічна

література, статистичні дані Державного комітету статистики України та Міністерства фінансів України. Емпіричною базою забезпечення доказовості теоретичних положень, достовірності висновків та рекомендацій, обґрунтування аналітичних показників стала фінансова та внутрішня звітність ТОВ «УПГ-Інвест», їх первинні документи та облікові реєстри.

Наукова новизна одержаних результатів полягає обґрунтуванні та розробці рекомендацій з удосконалення теоретичних, організаційних і методичних положень, які в сукупності розв’язують наукове завдання – побудови ефективної системи обліку фінансових результатів від операційної діяльності аграрних підприємств. Основні положення й результати дослідження характеризують наукову новизну, полягають у такому.

Удосконалено:

формування Наказу про облікову політику підприємства шляхом доповнення інформацією щодо списання знищених умовах воєнного стану запасів підприємства;

систему первинного і аналітичного обліку підприємства шляхом доповнення формами документів та кореспонденцій рахунків, пов’язаних з фіксацією збитків та шкоди, завданих сільськогосподарським підприємствам під час воєнних дій;

методичні підходи щодо вибору програмного комплексу (конфігурація «MASTER:Агро») для автоматизації обліку на сільськогосподарському підприємстві;

подальшого розвитку набули:

теоретико-методичні підходи щодо дослідження категорії «фінансові результати сільськогосподарського підприємства».

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій і пропозицій, спрямованих на удосконалення системи обліку аграрного підприємства в частині формування і покращення фінансових результатів. Запропоновано запровадження на підприємстві

автоматизованого обліку та формування фінансових і управлінських звітів на платформі вітчизняного програмного продукту “MASTER Бухгалтерія Агро» з метою підвищення прибутковості діяльності підприємства.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати дослідження були оприлюднені, та отримали позитивне схвалення на Міжнародній конференції «Фінансово-економічні, соціальні та правові аспекти розвитку регіонів: загрози та виклики» (м. Чернівці, 2024р.).

Публікації. За темою дослідження опубліковано одну наукову статтю «Фінансові результати діяльності сільськогосподарських підприємств: особливості обліку в умовах воєнного стану» у Збірнику студентських праць. Випуск (червень, 2024). Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2024, (0,3 друк. арк.).

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 62 сторінки. Робота ілюстрована таблицями і рисунками, які переважно представлені в додатках до кваліфікаційної роботи. Список використаних джерел налічує 55 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Операційна діяльність сільськогосподарських підприємств

Україна має розвинений продовольчий комплекс, який спроможний не лише повною мірою забезпечити населення країни харчовими продуктами, а й формувати активну позицію країни на міжнародних ринках низки ключових агропродовольчих товарів. Завдяки традиційно потужному продовольчому експорту Україна є одним з гарантів продовольчої безпеки у світі. До повномасштабної війни за обсягами експорту Україна входила до п'ятірки найбільших експортерів зернових у світі, експортували $\frac{3}{4}$ від того, що виробляли, внутрішнє споживання зернових становило лише 20–25 %. Україна постачала 10 % світового експорту пшениці, понад 14 % кукурудзи і понад 47 % соняшникової олії [1].

Наразі завдяки допомозі партнерів Україна залишається ключовим постачальником на світових ринках зерна та соняшникової олії, з часткою понад 10 % міжнародної торгівлі. 2023 р. експортовано 16,1 млн т пшениці до 65 країн, 26,2 млн т кукурудзи до 80 країн і 5,7 млн т соняшникової олії до 130 країн світу [2].

Разом з цим, воєнні дії, які відбуваються в Україні внаслідок широкомасштабної агресії Російської Федерації 24 лютого 2022 р., призвели до погіршення продовольчої безпеки в Україні, яке спричинене, зокрема, порушеними логістичними ланцюгами, зруйнованими інфраструктурою, господарствами та виробництвами, зменшенням кількості виробленого продовольства на працюючих підприємствах. На червень 2023 р. сума прямих збитків, завданих агропромисловому комплексу України, складає 8,7

млрд дол. США (втрати, пов'язані зі знищенням та пошкодженням сільськогосподарської техніки, складають понад 4,7 млрд дол. США; втрати через знищення та крадіжки виробленої продукції оцінюються в 1,9 млрд дол. США). Непрямі втрати агропромислового комплексу оцінюються в 40,3 млрд дол. США [3].

За час повномасштабної війни український аграрний сектор продемонстрував високу стійкість та адаптивність до ризиків воєнного часу. В умовах війни:

збір за всіма групами сільськогосподарських культур у 1,5–3 рази перевищує потреби внутрішнього споживання;

потреби внутрішнього ринку м'яса й м'ясопродуктів цілком забезпечено;

поступово відновлюється вітчизняна молочна галузь у сільськогосподарських підприємствах;

нарощується виробництво овочів;

попит громадян на плодово-ягідні культури цілком забезпечено, хоча внаслідок війни втрачено 25 % площ ягідників, 20 % площ садів. Вінницька, Чернівецька, Хмельницька, Дніпропетровська, Львівська та Полтавська області, які є найбільшими виробниками плодів та ягід, цілком спроможні забезпечити потреби в цій продукції;

поступово відновлюються обсяги експорту агропродукції. У 2023 р., за попередніми оцінками, експортовано 67,5 млн т агропромислової продукції різних видів, що на 15 % перевищує показник 2022 р. Разом з тим, експортний виторг у 2023 р. склав 21,9 млрд дол. США, що на 8 % менше від показника 2022 р. через падіння цін майже на всі види агропродукції проти попереднього року та дорогу експортну логістику [4].

Поряд з вищезазначеним, основними викликами та обмеженнями для аграрного сектора України в умовах повномасштабної війни є такі:

- дефіцит фінансових ресурсів для стабільного ведення господарської діяльності сільськогосподарських виробників, зокрема через зростання

собівартості виробництва. 2022 р. 21 % підприємств галузі сільського, лісового та рибного господарства одержали чистий збиток (у 2021 р. – 11 %). Рівень рентабельності всієї діяльності у 2022 р. становив 14,1 % (у 2021 р. – 37,8 %). А обсяг капітальних інвестицій у сільське, лісове та рибне господарство у 2022 р. становив 51439 млн грн, що на 26,1 % менше порівняно з 2021 р.;

- спрощення процесів сільськогосподарського виробництва, зменшення внесення добрив та засобів захисту рослин, що знижує врожайність сільськогосподарських культур та погіршує якісний склад земель;

- посилення кризових явищ у тваринництві, зокрема в м'ясо-молочній галузі;

- дефіцит трудових ресурсів у сільськогосподарському виробництві;

- руйнування інфраструктури виробництва, перероблення та зберігання сільськогосподарської продукції та харчових продуктів;

- екологічні виклики.

В аграрному бізнесі України існує така класифікація видів діяльності підприємства [3, с. 33]:

звичайна; операційна; основна; інша; фінансова; інвестиційна; надзвичайна.

Сільськогосподарське підприємство, як цілісний виробничий комплекс, можна розглядати як операційну систему. Сутність операційної системи сільськогосподарського підприємства полягає в організації та керуванні всіма процесами, які відбуваються в підприємстві з метою виробництва сільськогосподарської продукції. Операційна система забезпечує взаємодію різних функцій та ділянок підприємства для досягнення оптимальних результатів.

Операційна система сільськогосподарського підприємства дозволяє забезпечити злагоджену роботу всіх підрозділів та процесів, збільшити продуктивність, знизити витрати та досягти успішних результатів у виробництві сільськогосподарської продукції. Складові частинами

операційної системи сільськогосподарського підприємства включають цілий ряд взаємопов'язаних елементів:

1. Управління ресурсами, що передбачає планування та ефективне використання ресурсів, таких як земля, праця, капітал, обладнання, для досягнення оптимальних результатів та забезпечення ефективності виробництва. Також сюди можна віднести придбання необхідних матеріалів, засобів виробництва, насіння, добрив, техніки та іншого обладнання для забезпечення виробничих процесів.

2. Здійснення безпосереднього виробництва, вирощування сільськогосподарських культур. Реалізація даного елементу передбачає проведення посіву, догляд за рослинами, захист від шкідників та хвороб, збір врожаю та його доробку для забезпечення необхідних кондицій для зберігання чи реалізацію.

3. Зберігання сировини, матеріалів і готової продукції. Задля реалізації даного елементу підприємство має необхідні потужності складського господарства. Важливе раціональне їх використання.

4. Обробка і переробка виготовленої продукції. Даний елемент передбачає подальшу обробку і переробку сільськогосподарської продукції для отримання готових товарів, наприклад, виробництво молочних продуктів, м'ясних виробів, консервації овочів тощо.

5. Логістика та постачання, даний елемент включає організацію поставок сировини, виробленої продукції та інших матеріалів, а також управління ланцюгом постачання і доставкою продукції до місць зберігання чи до споживачів.

6. Управління якістю, останній в переліку, але не останній по важливості елемент. Він включає контроль якості сільськогосподарської продукції на всіх етапах виробництва, від посіву до готової продукції, з метою забезпечення високої якості і відповідності нормам та стандартам. Ці складові операційної системи сільськогосподарського підприємства

взаємодіють між собою та спрямовані на досягнення максимальної продуктивності, якості продукції та ефективності виробничих процесів.

1.2. Фінансові результати в системі обліку підприємств агробізнесу

Враховуючи напрацювання вчених, варто відзначити, що облік фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств є одним із актуальних та дискусійних питань. Так, Абрамова О.С. та Крапівіна Ю.В. досліджували порядок формування фінансових результатів і відзначають, що фінансові результати –це найважливіший показник, що цікавить усіх користувачів облікової інформації господарюючого суб'єкта [5]. Гуцаленко Л.В. та Мулик Т.О. обґрунтували проблемні аспекти адаптації обліку фінансових результатів аграрних підприємств до міжнародних стандартів обліку. Авторами більше уваги приділяється обліку прибутку відповідно до міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [6].

Добрунік Т.П. охарактеризувала аспекти управління фінансовими результатами аграрних підприємств і розкрила фактори, що впливають на їх формування [7]. Автори Мелень О.В., Майструк О.Д. [8] та Назаренко О.В., Лукаш Р.В. [9] досліджували економічну сутність фінансових результатів і визначили проблемні питання організації їх обліку та відображення у звітності. Колектив авторів Подолянчук О.А., Гудзенко Н.М. та Коваль Н.І. розкривають питання корисності інформації про результати діяльності суб'єктів господарювання і пропонують ввести в діючий План рахунків синтетичні рахунки 75 «Відшкодування збитків від надзвичайних подій» та 99 «Надзвичайні витрати» у розрізі субрахунків за видами операційної, фінансової та іншої звичайної діяльності [10]. Таким чином, можна стверджувати про актуальність даного дослідження.

Справедливо відзначають науковці, що основним методологічним питанням, що визначає правила ведення бухгалтерського обліку та звітності на

всіх підприємствах і в організаціях, в тому числі сільськогосподарських, є економічна сутність досліджуваних категорій [6, с. 31]. Тому першочерговим при дослідженні даної теми є розкриття економічної сутності поняття «фінансові результати» в нормативних документах та науковій економічній літературі. Насамперед розглянемо сутність поняття «фінансові результати» в законодавчому полі (Додаток А, табл. А.1).

Оцінка діючого законодавства щодо обліку фінансових результатів свідчить про розкриття змісту таких категорій як прибуток, збиток, доходи та витрати. На нашу думку, це є недоліком чинних нормативних документів, адже дана категорія використовується при формуванні показників фінансової звітності. Також в системі обліку використовується рахунок 79 «Фінансові результати».

Відсутність однозначного трактування фінансових результатів у нормативних документах не дає чіткої картини у визначенні сутності, ролі та значення фінансових результатів, що зумовлює різні підходи до трактування серед науковців (Додаток А, табл. А.2).

Визначаючи фінансовий результат, науковці підкреслюють різні нюанси розуміння цього поняття: є уособленням доданої вартості, що визначається як різниця між доходами та витратами підприємства, та є основним критерієм ефективності функціонування підприємства; є уособленням чистого доходу підприємця на вкладений капітал, що визначається як різниця між сукупним доходом та сукупними витратами; є уособленням значущості та сталості розвитку підприємства з погляду на формування його доходу, уособленням впливу чинників зовнішнього середовища з погляду структури та обсягу витрат [15, с. 59].

За твердженням Добрунків Т.П., у більшості наукових публікацій учені –теоретики та практики найчастіше під фінансовим результатом розуміють прибуток. Але в умовах нестабільної ситуації, трансформаційних змін національної економіки фінансовий результат доцільніше було б ототожнювати як із прибутком, так і зі збитком, тому більш правомірним є розгляд як додатного, так і від’ємного фінансового результату, отримання

якого є підсумковим результатом виробничо-господарської діяльності й об'єктом управління будь-яким суб'єктом господарювання [7, с. 77]. Вдалим, на нашу думку, є твердження: фінансові результати – це виражений в грошовій формі показник результативності господарської діяльності суб'єкта господарювання шляхом зіставлення визначених доходів та витрат понесених на їх отримання, що може бути представлений у формі прибутку або збитку [9, с. 21]. Також варто зауважити думку про те, що при визначенні поняття «фінансові результати» необхідно пов'язати три складові – сутність, зміст та форму прояву (Додаток А, рис. А.1).

Тож заслуговує уваги визначення: фінансові результати – це підсумковий показник діяльності підприємства, який визначається порівнянням доходів і витрат за її видами і проявляється як чистий прибуток (позитивний результат) або непокритий збиток (негативний результат) [15, с.227].

Порядок визнання доходів й витрат та їх відображення у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) представлено у Додатку А, рис. А.1.

Враховуючи думки науковців запропонуємо уточнене визначення: фінансові результати – це показник ефективності роботи суб'єкта господарювання, який визначається як різниця між доходами і витратами за певний звітний період і за визначеними видами господарської діяльності, і після вирахування податків розкривається у формі прибутку або збитку. Дане твердження дає можливість стверджувати, що фінансові результати потрібно розглядати як універсальну економічну категорію, яка характеризує якість та ефективність фінансово-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства.

Формування фінансового результату в сільськогосподарських підприємствах має свої особливості у зв'язку зі специфікою виробничо-господарської діяльності підприємницьких структур аграрної галузі, серед яких домінуючими є такі:

вплив природно-кліматичних факторів на процес формування прибутку (характерна сезонність виробництва);

багатогалузовий характер діяльності сільськогосподарських підприємств: виробництво різноманітної продукції рослинництва і тваринництва, переробка власної та давальницької сировини;

залучення в господарському процесі незамінних природно-біологічних факторів виробництв та біологічних активів, що зумовлює особливості їх оцінки, відображення в системі рахунків, а також специфіку обліку процесу виробництва (біологічних перетворень) і обчислення собівартості отриманої продукції;

статус сільгосптоваровиробника дає змогу використовувати спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку [7, с. 78].

Дослідження наукової літератури [5, с. 1294; 7, с. 78] дає можливість визначити фактори впливу на формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств:

1. Зовнішні фактори: форс мажорні обставини (наразі військові дії), світові фінансові кризи (економічна ситуація у світі), агробіокліматичний потенціал (місце розташування галузі, обсяг та якість природних ресурсів), державна підтримка агробізнесу (дотування та субсидіювання галузей), інвестиційна політика (державні програми підтримки агросектору), кредитна політика (здешевлення кредитних ставок, пільгові кредити), податкова політика (загальна та спрощена системи оподаткування).

2. Внутрішні фактори: стратегія діяльності (планування діяльності на довгостроковий період), матеріально-технічне забезпечення (наявність технічних та матеріальних ресурсів, рівень собівартості), потенціал трудових ресурсів (рівень освіти та кваліфікація кадрів), напрями спеціалізації і можливість диверсифікації виробництва (обсяг і якість реалізованої продукції), маркетинг (налагодження взаємозв'язків з контрагентами, система ціноутворення). В сільськогосподарських підприємствах формування фінансових результатів відбувається за рахунок здійснення

сільськогосподарської діяльності, що передбачає процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів [16].

Тому, визначення фінансового результату відбувається за наступними складовими: фінансовий результат від реалізації запасів, складовими яких є сільськогосподарська продукція та біологічні активи; фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу; фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів [16]. Також, на розмір та формування фінансових результатів впливає оцінка сільськогосподарської продукції та біологічних активів за справедливою вартістю. У зв'язку з цим, науковці відзначають, що загальна методика визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності не зовсім відповідає реальній моделі ринкової економіки, оскільки фінансовий результат передбачено визначати не після реалізації сільськогосподарської продукції, а відразу після одержання від виробництва. У всіх випадках економічної діяльності фінансовий результат визначається в процесі реалізації, а не виробництва продукції (надання послуг, виконання робіт) [17, с. 33] (Додаток В, рис. В.1-В.2).

Таким чином, все вище обумовлене свідчить про специфіку досліджуваної категорії і вимагає належної системи обліку фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами. Облік фінансових результатів ведеться, як вже зазначалося, за видами діяльності на рахунку 79 «Фінансові результати», для яких відкриваються відповідні субрахунки (Додаток В, рис. В.3).

Відповідно, для визначення фінансового результату в системі обліку формується і узагальнюється інформація про доходи і витрати за видами діяльності. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» основним принципом обліку доходів і витрат є принцип нарахування і відповідності. Це означає, що визначення

фінансового результату звітного періоду здійснюється шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами, які були понесені (здійсненні) для отримання відповідних доходів [11].

При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати отримання грошових коштів [9]. Вся узагальнена інформація характеризує діяльність господарюючих суб'єктів, яка пов'язана із основною діяльністю підприємства та операцій, що забезпечують її проведення. Враховуючи ситуацію, що склалася на теперішній час, всі суб'єкти господарювання, навіть ті, які знаходяться не в зонах бойових дій чи тимчасово окупованих територій, працюють в умовах ризику. Щоденна діяльність супроводжується можливістю виникнення надзвичайних подій, непередбачуваних та неочікуваних небезпечних ситуацій [10, с. 25]. Тому, підтримуємо думку авторів, що наразі є об'єктивним підхід до повернення в системі показників фінансової звітності інформації про надзвичайні витрати і доходи, пов'язані з відшкодуванням збитків від надзвичайних подій.

Висновки до розділу 1.

1. Україна має розвинений продовольчий комплекс, який спроможний не лише повною мірою забезпечити населення країни харчовими продуктами, а й формувати активну позицію країни на міжнародних ринках низки ключових агропродовольчих товарів. Разом з цим, воєнні дії, які відбуваються в Україні внаслідок широкомасштабної агресії Російської Федерації 24 лютого 2022 р., призвели до погіршення продовольчої безпеки в Україні, яке спричинене, зокрема, порушеними логістичними ланцюгами, зруйнованими інфраструктурою, господарствами та виробництвами, зменшенням кількості виробленого продовольства на працюючих підприємствах. На червень 2023 р. сума прямих збитків, завданих агропромисловому комплексу України, складає 8,7 млрд дол. США (втрати,

пов'язані зі знищенням та пошкодженням сільськогосподарської техніки, складають понад 4,7 млрд дол. США; втрати через знищення та крадіжки виробленої продукції оцінюються в 1,9 млрд дол. США). Непрямі втрати агропромислового комплексу оцінюються в 40,3 млрд дол. США.

В аграрному бізнесі України існує така класифікація видів діяльності підприємства: звичайна; операційна; основна; інша; фінансова; інвестиційна; надзвичайна. Результати операційної діяльності підприємства відображають його продуктивність, ефективність та прибутковість. Вона є основною складовою частиною функціонування підприємства і має прямий вплив на його фінансові показники та конкурентоспроможність на ринку. Сільськогосподарське підприємство, як цілісний виробничий комплекс, можна розглядати як операційну систему. Операційна система сільськогосподарського підприємства дозволяє забезпечити злагоджену роботу всіх підрозділів та процесів, збільшити продуктивність, знизити витрати та досягти успішних результатів у виробництві сільськогосподарської продукції.

2. Встановлено, що процес формування фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами є комплексним механізмом з багатьма елементами. При відображенні в системі обліку результатів діяльності необхідно враховувати специфіку і особливості галузі аграрного підприємства та фактори впливу на їх формування. Вся інформація про фінансові результати діяльності агропідприємства повинна бути корисна для потреб різних груп користувачів. Тому виникає необхідність чіткої деталізації фінансових результатів за видами діяльності аграрних підприємств. Для цього необхідно ввести відповідні аналітичні рахунки по субрахунках рахунку 79 «Фінансові результати» та переглянути діючу форму фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Організація та здійснення обліку фінансових результатів аграрних підприємств, у т.ч. прибутків і збитків, регламентується законами та

нормативно-законодавчими актами України. Серед них основоположне значення мають: Закони "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (1999 р.); кодекси: Господарський кодекс України (2002 р.); Кодекс законів про працю; Земельний кодекс України (2001 р.); Податковий кодекс України (2010). Також це Національні положення(стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1; 2; 3; 15;25; 29; 30; 31; Статути аграрних підприємств; Колективні договори; важливі відомчі Інструкції й Методичні рекомендації, Інформаційні листи та роз'яснення.

РОЗДІЛ 2

СИСТЕМА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організація обліку фінансових результатів на підприємстві

Об'єктом дослідження обрані процеси, пов'язані з обліком фінансових результатів від операційної діяльності на Товаристві з обмеженою відповідальністю (ТОВ) «УПГ-Інвест». Підприємство створено 29.07.2005 року за адресою 59343, Україна, Чернівецький р-н, Чернівецька обл., село Мамаївці, вулиця Богуна І., будинок, 16. Метою діяльності підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» є здійснення підприємницької діяльності для одержання прибутку в інтересах членів трудового колективу, максимізації їх добробуту. (Додаток Д).

Проаналізуємо показники фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» за 2021-2023 рр. Аналіз господарської діяльності ТОВ «УПГ-Інвест» проведемо на підставі фінансової звітності підприємства за 2021-2023 рр., які представлені в Додатку Ж1-Ж3.

Дані проведеного аналізу свідчить про наступне (Додаток 3, табл. 3.1).

На підприємстві чистий дохід від реалізації продукції, робіт послуг за 2021-2023 рр. збільшився на 52,5%, або на 569,7 млн грн. Також збільшилась собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг на 34,8%, або на 297,9 млн грн. В результаті валовий прибуток на підприємстві збільшився на 119,1%, або на 271,8 млн грн.

Операційні доходи на підприємстві за досліджуваний період зростали значно повільнішими темпами, ніж операційні витрати. Якщо доходи від операційної діяльності за 2021-2023 рр. збільшились на 47,7 млн грн, то витрати від операційної діяльності – на 84,2 млн грн.

Фінансовий результат від операційної діяльності на підприємстві збільшився від 195,4 млн грн (2021 р.) до 430,7 млн (2023 р.). Збільшення

склало 235,2 млн грн, або 120,4%.

Чистий фінансовий результат підприємства за роки дослідження – це прибуток, величина якого збільшилась на 265,7 млн грн, або на 199,5%.

Результати горизонтального і вертикального аналізу майна ТОВ «УПГ-Інвест» (Додаток 3, табл. 3.2-3.3) свідчать про наявність як позитивних, так і негативних ознак і тенденцій у майновому стані підприємства за інформацією активу балансу. До позитивних характеристик майнового стану належать такі:

у 2023 році порівняно з 2021 р. вартість майна збільшилася на 694,1 млн. грн, або 65,4 %, що свідчить про нарощування майнового потенціалу підприємства. Необоротні активи зросли на 242,4 млн грн (60,6 %), а оборотні активи - на 451,7 млн грн (68,3 %);

темпи приросту майна (65,4 %) перевищили макроекономічний показник рівня інфляції (5,1% у 2023 році). У результаті відбулося зростання реальної вартісної оцінки активів на 57,37% ($1,654 \div 1,051 \times 100 - 100 = +57,37\%$);

необоротні активи представлені насамперед основними засобами, вартість яких збільшилася на 157,1 млн грн, або на 50,1%;

у складі необоротних активів зросли довгострокові фінансові інвестиції (на 81,3 млн грн, або 98,0%);

серед оборотних активів суттєво скоротилася поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (на 2664 тис. грн, що становить 1,8%), інша дебіторська заборгованість (на 164,9 млн грн, або 76,2%). Зниження частки поточної дебіторської заборгованості в майні з 34,2% у 2021 році до 11,4% у 2023 році (на 22,8 в. п.) свідчить про відчутне поліпшення стану розрахунків підприємства з дебіторами;

серед видів оборотних активів найбільший темп зростання мають: гроші та їх еквіваленти і поточні фінансові інвестиції (на 512, 2 млн грн), інші оборотні активи (на 14,0 млн грн, або на 282,1%). Частка грошей та їх еквівалентів в майні збільшилась до 30,7% на 28,2%, частка запасів в майні – до 15,0% на 1,2% за період дослідження. Це створює передумови для

кращого оцінювання ліквідності балансу та платоспроможності підприємства.

Водночас є й негативні характеристики майнового стану, зокрема:

знизилась вартість нематеріальних активів підприємства на 911 тис. грн, або на 31,5% та поточних біологічних активів на 25674 тис грн, або на 21,7%;

вартість готової продукції і товарів збільшилася на 36 943 тис грн, або на 245,7%, їх частка в майні зросла з 1,5 до 3, %, що може свідчити про зниження ефективності маркетингової політики підприємства;

збільшилась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом на 4255 тис грн, або на 6648,4%.

Проведемо оцінку фінансового стану підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» для визначення глибини фінансово-економічних процесів, які відбуваються на підприємстві. Проведемо аналіз ліквідності підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» з використанням коефіцієнтів, які розраховані на підставі даних ф.1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Проведемо групування оборотних активів за рівнем ліквідності та зобов'язань за терміновістю сплати, визначимо надлишок (нестачу) платіжних засобів для покриття зобов'язань (Додаток 3, табл. 3.4). Сформулюємо висновки щодо стану і динаміки ліквідності балансу підприємства. Для розрахунків використаємо інформацію форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за 2021-2023 роки.

За даними Додатку 3, табл. 3.4 у 2021 році нестача високоліквідних оборотних активів для покриття найбільш термінових зобов'язань становила 40621 тис. грн, в 2022 і в 2023 роках вже був надлишок у сумі 163377 та 487802 тис. грн. За середньо- і низьколіквідними оборотними активами спостерігається надлишок платіжних засобів: за середньоліквідними він зменшився з 317743 до 108838 тис. грн, а за низьколіквідними – збільшився з 142343 до 234234 тис. грн. У цілому надлишок оборотних активів для покриття поточних і довгострокових зобов'язань і забезпечень збільшився на 411409 тис. грн, або 98,1%. Таким чином, у 2021 році баланс не був

абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів, а в 2022-2023 роках спостерігався стан абсолютної ліквідності.

За даними табл. 3.4 визначимо частку відповідних груп активів і пасивів у їх загальному підсумку, а потім проведемо розрахунок значення загального показника ліквідності станом на кінець 2021-2023 років. Отже, підвищення загального показника ліквідності з 3,24 у 2021 році до 3,90 у 2023 році вказує на позитивну динаміку рівня ліквідності балансу.

За результатами аналізу ліквідності, представлені у Додатку 3, табл. 3.5, можна зробити такі висновки:

за роки дослідження коефіцієнт загальної ліквідності для підприємства збільшився до 7,868, що відповідало нормативному значенню;

коефіцієнт швидкої ліквідності зріс до 9,161, що свідчить про збільшення платіжних можливостей підприємства щодо сплати поточних зобов'язання за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами;

коефіцієнт абсолютної ліквідності збільшився до 3,808, що свідчить про зростання платоспроможності підприємства сплачувати борги негайно;

за період дослідження коефіцієнт критичної ліквідності збільшився до значення до 3,947, будучи в межах нормативного значення;

коефіцієнт покриття запасів збільшився до 4,228. Це в межах нормативного значення, але коефіцієнт трохи зменшився порівняно з 2021 р. (на 6,5%).

Проведемо оцінку типу фінансової стійкості підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» за 2021-2023 рр. (Додаток 3, табл. 3.6).

За результатами проведених розрахунків із визначення типу фінансової стійкості за зростання у 2023 році порівняно з 2021 роком вартості запасів і поточних біологічних активів на 114 807 тис. грн підприємство збільшило величину власних оборотних коштів на 411 409 тис. грн. У підсумку надлишок власних оборотних коштів для формування запасів збільшився з 273 093 до 567 695 тис. грн, тобто на 294 602 тис. грн. Отже, підприємство має ознаки абсолютної фінансової стійкості. Зростання коефіцієнта

забезпеченості запасів власними оборотними коштами з 2,866 до 3,157, а також надлишку власних оборотних коштів на 1 грн запасів з 1,866 до 2,157 грн свідчить про позитивну динаміку фінансової стійкості підприємства за критерієм достатності власних оборотних коштів для формування запасів і поточних біологічних активів.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ст.5, р. II визначено, що підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів [11].

В Наказі про облікову політику ТОВ «УПГ-Інвест» (Додаток 3) зазначено, що на підприємстві дохід визнається і оцінюється відповідно до вимог Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” [19].

Відповідно до Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” витрати на підприємстві відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань [20].

Облікова політика ТОВ «УПГ-Інвест» може змінюватися, тільки якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Вважаємо, що Наказ про облікову політику підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» слід оновити. Облікову політику на підприємстві слід змінити, якщо:

змінилися статутні вимоги;

змінилися вимоги органу, що затверджує НП(С)БО, тобто Мінфіну;

зміни дають змогу більш достовірно показати господарські у бухгалтерському та фінзвітності (п. 9 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах») [21].

Окремі облікові зміни продиктовані воєнним станом. Значна частина об'єктів нерухомості на сьогодні зруйнована або перейшла до рук окупантів. Проблема загострюються через слабкий вітчизняний ринок страхування майна. Також, додатковим ризиком для сільськогосподарських машин і обладнання є польові роботи воєнний час. Тому, потребують як законодавчо-нормативного, так і методичного забезпечення зміни до облікової політики підприємств у частині розширення можливостей застосування прискореної амортизації активів і зокрема нерухомості [22, 23].

Варто зазначити, що значну увагу у «Методичних рекомендаціях з фіксування прямої шкоди, завданої сільськогосподарським підприємствам внаслідок збройної агресії російської федерації» запропонованих науковцями Інституту обліку і фінансів та ННЦ «Інститут аграрної економіки» зосереджено на визначенні розміру прямих збитків та їх обліку. Авторами зазначено, що у бухгалтерському обліку списання зруйнованих основних засобів на суму 42 накопиченої амортизації варто відображати за дебетом 131 «Знос основних засобів» і кредитом 10 «Основні засоби», а на суму залишкової вартості за дебетом 976 «Списання необоротних активів» і кредитом 10 «Основні засоби». Списання знищених запасів відображається в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» в кореспонденції з кредитом відповідного субрахунку запасів 203, 271 і т.д. [24, 25]. Після фіксації інформації про завдану шкоду на державних ресурсах на суму завданих збитків підприємству необхідно відображати заборгованість за дебетом субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів». Після отримання відшкодування завданих збитків від російської федерації підприємство повинно буде визнати дохід за дебетом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» та кредитом рахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» чи рахунку 746 «Інші доходи». До встановлення судами чи іншими рішеннями справедливості вини російської федерації суми нестач і втрат, списані на витрати підприємства,

відображаються одночасно на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей» [26]. Отже, війна зумовлює небезпечні та непередбачувані умови використання майна. Надзвичайно важливим є формування методики з фіксування прямої шкоди, завданої сільськогосподарським підприємствам внаслідок збройної агресії російської федерації, та є обов'язковою для використання під час оцінки збитків, завданих господарюючим суб'єктам.

Слід відмітити, що відсутність деяких положень у наказі про облікову політику або застосування застарілих облікових норм впливає на достовірність показників фінзвітності. За порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, внесення недостовірних даних до фінансової звітності на посадових осіб підприємства накладають адміністративний штраф у розмірі від 136 до 255 грн (ст. 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення; КпАП). За повторного протягом року порушення штраф вже більший — від 170 до 340 грн.

2.2. Фінансовий облік фінансових результатів від операційної діяльності на підприємстві та відображення їх у звітності підприємства

Для обліку формування фінансового результату підприємство використовує рахунок обліку фінансових результатів 79 з 3 субрахунками, призначення яких розкрито у табл. К.1 Додатку К.

Визначений фінансовий результат за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», при цьому дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Визначений фінансовий результат за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», при цьому дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [9]. На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених

прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунка відображають отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом – збитки та використання прибутку. Облік на рахунку ведуть за субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений», 442 «Непокриті збитки», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» наростаючим підсумком із початку року – до його розподілу та списання після закінчення звітного року (Додаток К, табл. К.2).

Вважаємо за доцільне запровадити до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» субрахунки з обліку прибутку чи збитку за наступним напрямом, а саме:

441 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) за всіма видами діяльності»;

442 «Коригування прибутку (збитку) від виправлення помилок та зміни облікової політики»;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Така класифікація фінансових результатів за всіма видами діяльності на рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» дозволить контролювати вплив окремих видів господарських операцій на загальний результат діяльності підприємства. Це забезпечить інформацією внутрішніх користувачів для прийняття ними управлінських рішень щодо напрямів використання отриманих фінансових результатів за звітний період.

Доходи від реалізації послуг на підприємстві показують у акті приймання-передачі виконаних робіт та наданих послуг, в якому наводиться інформація про вид послуг їх кількість, ціну за одиницю та загальну суму з врахуванням податку на додану вартість та без нього, який також виписується на підставі замовлення. Даний акт підписують, як замовник так і виконавець. Суму даного доходу можна звірити з податковою накладною, яка виписується у двох примірниках на підприємстві, оригінал видають покупцю разом з актом здачі-прийому наданих послуг. Суму коштів, яку

сплатили замовники по накладній та рахунку можна перевірити з випискою банку. У разі реалізації необоротних активів сума доходу відображається у договорі, накладній, податковій накладній та акті приймання-передачі основних засобів, який містить дані про об'єкт передачі, особу, кому він передається, вартість та зазначаються підписи членів комісії.

Фінансовий результат діяльності підприємства знаходить своє відображення у таких звітах:

Звіт про фінансові результати (вона ж – форма № 2, міжнародна назва – звіт про прибутки та збитки) – суми доходів і витрат за різними видами, проміжні фінансові результати (від операційної діяльності, до оподаткування, чистий);

Баланс (міжнародна назва – звіт про фінансовий стан) – накопичений фінансовий результат за всі періоди діяльності (нерозподілений прибуток/непокритий збиток);

Податкова декларація з податку на прибуток – фінансовий результат є основою для розрахунку податку на прибуток. Однак даний звіт не подається учасниками спрощеної системи оподаткування (платники єдиного податку).

У фінансовій звітності збиток наводиться у дужках, а не зі знаком мінус («–»). Складові фінансового результату (при складанні звіту про фінансові результати) відображені в табл. К.3 Додатку К.

Вплив фінансового результату (ФР) на податки (податок на прибуток та єдиний податок) представлено у табл. К.4 Додатку К.

2.3. Удосконалення автоматизації бухгалтерського обліку фінансових результатів від операційної діяльності підприємства

На підприємстві ТОВ «УПГ-Інвест» організація бухгалтерського обліку здійснюється автоматизовано з використанням програми «1С: Бухгалтерія 8.3», яка дозволяє забезпечити автоматизацію всіх ділянок бухгалтерського і

податкового обліку. Також за допомогою даної програми здійснюється підготовка і формування фінансової, податкової та управлінської звітності.

Проте, з початком повномасштабного вторгнення рф в Україну багато підприємств та підприємців здійснюють заміну програмних продуктів, які мають так зване «російське походження». Аналіз ряду українських програмних продуктів, аналіз їх характеристик дозволив запропонувати керівництву ТОВ «УПГ-Інвест» спробувати вітчизняні програми, які забезпечують автоматизацію бухгалтерського обліку.

Програма «ISpro» - перша, на IT ринку України, система автоматизації, що відкрила для підприємств різних галузей та бюджетних організацій можливості ефективно управляти ресурсами, швидко отримувати актуальну інформацію за своєю діяльністю, а найголовніше – усі процеси стали прозорими. Розробник: Інтелект-Сервіс, сайт <https://ispro.ua/> [28]. Система має модульну архітектуру, що дозволяє швидко адаптувати її під необхідний функціонал та інтегрувати з іншими системами.

Можливості підсистеми бухгалтерського обліку: мультивалютність; ведення багаторівневого аналітичного обліку; підтримка необмеженої кількості планів рахунків; аналіз проводок за первинними документами і різними планами рахунків; формування внутрішньої та зовнішньої (регламентованої) звітності; експорт документів та звітів в програму «М.Е.Дос»; формування податкових накладних, у т. ч. з урахуванням першої події.

Програма ISpro має інтерфейс, представлений в Додатку Л, рис. Л.1. Отже, цей програмний продукт має тривалу історію і давно перебуває на ринку, але це передусім ERP-система і розробник орієнтується саме на цей сегмент ринку. Тож впровадження Ispro як програми лише для бухгалтерського обліку не дасть можливості розкрити весь його потенціал, але, якщо продукт зацікавив, ніщо не заважає зв'язатися з розробником і обговорити деталі.

Програма «Універсал» (версії 7 та 9) має надійна платформа для розгортання вашої ERP-системи (розробник: SoftPro, сайт <https://softpro-global.ua/> [29]. Програмний продукт «Універсал» перебуває на ринку з 1992 року і є одним з найвідоміших вітчизняних бухгалтерських програм. При цьому нещодавно випущено нову версію програми Універсал 9, яка, позиціонується як «хмарна ERP». Як стверджує розробник, нова версія увібрала в себе всі сучасні технології обробки великих обсягів даних, інтерфейсу користувача, архітектурних рішень. Є готова пропозиція для малих підприємств (до 10 користувачів) Універсал 9 Small business edition (SBE), що працює на хмарній платформі Універсал 9 і адаптована для вимог малого бізнесу. Стосовно середнього бізнесу, розробник описує переваги, архітектуру, можливості і контури системи, але немає конкретного опису готового рішення. Універсал 7 має галузеві рішення в тваринництві.

Програма Універсал 7 має інтерфейс, представлений у Додатку Л, рис. Л.2, має гарний функціонал, але дещо застаріла технологічно.

Програма Вправно є програмним забезпеченням для бізнесу будь-яких масштабів. Розробник: Codejig, сайт <https://www.codejig.com/uk/erp/> [30]. Програма є простою, функціональною та легко адаптується під потреби бізнесу. Відкритий програмний код забезпечує прозорість системи, а унікальна технологія дозволяє гнучко змінювати властивості всіх компонентів. Система базується на власній Low-Code платформі, в основі якої використано концепцію програмування блоками, що забезпечує баланс між вміннями та потребами професійних девелоперів, ІТ персоналу та бізнес-користувачів.

Облік та звітність у «Вправно» ведеться згідно НПСБО. Оскільки наразі ПСБО гармонізований з МСФЗ, то потенційно «Вправно» може бути використаний також організаціями, що ведуть облік згідно МСФЗ з застереженням, що наразі програма не підтримує формування і подання фінансової звітності в форматі iXBRL. Аудиторський слід даних дозволяє відстежити історію створення та змін документів, та переглянути його

попередні версії. За правильного ведення обліку регламентована звітність формується автоматично і може бути підписана КЕП/ЕЦП та надіслана в ДПСУ безпосередньо з програми без використання стороннього програмного забезпечення.

Програма «Вправно» має такий інтерфейс (Додаток Л, рис. Л.3) і виглядає як одна з найбільш технологічно досконалих систем, що може замінити продукти 1С/BAS. Широка функціональність, відкритий програмний код і можливість гнучко змінювати властивості всіх компонентів програми свідчать про її надзвичайно високий потенціал.

Програма Bookkeeper – це сучасна онлайн бухгалтерія, що дозволяє вести облік діяльності, складати та подавати звітність підприємств і ФОП всіх систем оподаткування та неприбуткових організацій з будь-якого пристрою. Розробник: ТОВ БУККІПЕР СААС, сайт <https://bookkeeper.kiev.ua/> [31].

Сервіс BookKeeper SaaS являє собою рішення автоматизації бухгалтерського обліку на сучасній програмній платформі A2v10. Платформа A2v10 призначена для створення фактично будь-яких бізнес-застосунків (ERP, CRM, BPM тощо) як з web-інтерфейсом, так і в десктопних варіантах. Технічні та архітектурні рішення платформи A2v10 здатні суттєво мінімізувати витрати на розміщення та обслуговування застосунків як в хмарному середовищі, так і на обладнанні замовника. В сервісі для ведення бухгалтерії, реалізований функціонал для вирішення актуальних завдань малого та середнього бізнесу, а також некомерційних підприємств. Кожен користувач може самостійно складати необхідні звіти та розрахунки, вести оперативний облік торгівлі, сформувати регламентовані звіти та здати електронну звітність. Доступні операції обліку: продажі та придбання, запаси та виробництво, каса та банк, розрахунки по зарплаті та за договорами ЦПХ, необоротні активи, ЗЕД.

Передбачена можливість ведення обліку декількох юросіб в одній базі бухгалтерської програми. Працівникам можна налаштувати власний набір

прав доступу до елементів та документів бази. Це, а також багато інших інструментів дозволяють користувачам самостійно вести бухгалтерію без професійних знань в сферах обліку та ІТ.

Програма Bookkeeper має такий інтерфейс (Додаток Л, рис. Л.4) і в цілому, онлайн-системи ведення бухгалтерського обліку bookkeeper виглядає як збалансований і цікавий продукт. Можна стверджувати, що для малого бізнесу саме це рішення є оптимальним, оскільки поєднує відносну простоту роботи і невелику вартість. Для середнього бізнесу все ж функціонал програми може бути недостатнім.

Програма MASTER: Бухгалтерія [32] - справжня українську бухгалтерія із сучасним підходом до побудови програмних продуктів на Low-code/No-code платформі, системними оновленнями, сервісами підтримки бухгалтерів і постійного розвитку. Розробник: IT-Enterprise, сайт <https://masterbuh.com/> Платформа «Master» має багато рішень, які діляться на базові та індивідуальні. До базових продуктів, крім зазначеної «Бухгалтерії», належать «Зарплата і кадри», «Бюджетні установи» та «Документообіг. Обмін та облік». До індивідуальних рішень відносяться «Документообіг Комплекс», «Освіта», «ЖКГ», «Військові частини», «Медицина», «Реєстр територіальної громади», «Елеватор», «Агро». Типовий програмний продукт для бухгалтерського та податкового обліку для підприємств малого та середнього бізнесу Master: Бухгалтерія має повний функціонал всіх ділянок обліку:

- банк і каса: документи банку, клієнт-банк, документи каси, звітність;
- купівлі та продаж: документи покупок, вхідні податкові, документи продажів, виписка податкових, акти звірки, аналіз заборгованості;
- склад: документи обліку ТМЦ, інвентаризація ТМЦ, оборотно-сальдова відомість по ТМЦ, залишки на складі, облік дорогоцінних металів;
- виробництво: документи виробництва, облік випуску, переробка ТМЦ, облік ТМЦ в переробці;

- основні засоби та нематеріальні активи: документи руху ОЗ та НМА, картотека ОЗ, розрахунок зносу, інвентаризація ОЗ, переоцінка ОЗ;
- податковий облік: облік ПДВ, податок на прибуток, трансфертне ціноутворення, імпорт/експорт податкових накладних;
- кадри: накази, штатний розпис, особова картка;
- зарплата: розрахунок відпусток і лікарняних, разові та умовно-постійні нарахування, відомості на виплату в касу, банківську картку, звітність по зарплаті;
- звітність: фінансова звітність, звітність по ПДВ, звітність по прибутку, стандартні звіти;
- довідники: організації, договори, товари, продукти, послуги, цінник, план рахунків;

Демонстраційна версія є на сайті та доступна без реєстрації.

Програма MASTER: Бухгалтерія має такий інтерфейс (Додаток Л, рис. Л.5) і наразі саме платформа MASTER в цілому і MASTER: Бухгалтерія зокрема виглядають тими продуктами, що можуть повноцінно замінити продукти 1С/BAS.

Бухгалтерія для України — це база для роботи сотень тисяч підприємств та установ нашої держави, більшість з яких досі використовує софт російського походження, що є великою загрозою для цифрової безпеки. Команда фахівців MASTER створила не стільки аналог 1С чи то альтернативу 1С, а справжню українську бухгалтерію із сучасним підходом до побудови програмних продуктів на Low-code/No-code платформі, системних оновлень, сервісів підтримки бухгалтерів і постійного розвитку.

Зрозуміло, що існують й інші українські програми для бухгалтерського обліку. В чомусь вони можуть бути не гіршими розглянутих нами, хоч і мають свої обмеження. Серед них [33] Finmap, Quincefin, Smartfin, Bimpr, Perfectum CRM+ERP, UGLA, Erp foss, FIT-Бюджет, itfin.io та інші. Тобто, як бачимо, перші три сервіси можуть бути цікавими підприємцям, наступні

чотири системи пропонують передусім управлінський облік, ну і два останніх мають чітку галузеву направленість.

Отже, всі розглянуті програми для ведення бухгалтерського обліку мають свої ніші на ринку і ефективно працюють, тож не можна сказати, що альтернативи 1С/BAS бухгалтерії нема. Але треба розуміти, що перед вибором конкретного рішення керівникам бізнесів потрібно обов'язково провести аналіз бізнес-процесів на своєму підприємстві. Ця процедура дозволить зрозуміти свої вимоги до системи, що буде використовуватися. І вже потім обирати конкретний продукт і партнера для впровадження.

Найбільш збалансованим і готовим рішенням для середнього бізнесу виглядає Мастер: Бухгалтерія. Забезпечений базовий функціонал за всіма ділянками бухгалтерського обліку. Існує можливість «доробок» під потреби конкретного клієнта. Наявна партнерська мережа, що постійно розвивається. Працює служба підтримки. Є багато навчальних відео. Пройшовши навчальний курс, можна отримати сертифікат спеціаліста системи.

Конфігурація «MASTER:Агро» — програмний продукт для ведення обліку агропідприємств. Створений для українського ринку та відповідає чинному законодавству України. Доступний у хмарному та стаціонарному рішеннях [32].

Банк і Каса — операції з грошовими коштами та їх еквівалентами, інтеграція з системою «Клієнт-Банк»;

Продажі — облік розрахунків із замовниками;

Покупки — облік розрахунків із постачальниками;

Склад — облік, надходження та списання ТМЦ і МШП;

Виробництво — облік фактичних витрат у розрізі аналітик, автоматичний розподіл ТЗ і ЗВ витрат;

ОЗ і НМА — облік надходження, амортизації, вибуття ОЗ; виконання переоцінки й індексації, облік ремонтів і модернізації ОЗ;

Податковий облік — ведення податкового обліку відповідно до Податкового кодексу України;

Операції — закриття рахунків у кінці року та кварталу;

Звіти — всі стандартні аналітичні форми бухгалтерської звітності й автоматичне формування фінансової звітності;

Кадри — ведення особових карток співробітників, штатний розпис, накази, відомості про стаж, пільги, відпустки та лікарняні;

Зарплата — нарахування та утримання заробітної плати, відпусток, лікарняних. Ведення табеля обліку робочого часу та формування звітності;

Довідники — загальносистемні, користувацькі довідники;

Адміністрування — налаштування інтерфейсу, управління доступом, обслуговування інформаційної бази.

Зрозуміло, що дану конфігурацію слід налаштувати та адаптувати під роботу досліджуваного підприємства, оскільки головний напрям його роботи – це птахівництво. А, отже, робочий план рахунків, довідники, параметри облікової політики, форми документів та бухгалтерських і управлінських звітів потрібно налаштовувати [34].

Також слід подбати про навчання роботі з новою програмою для своїх працівників. Як показує практика, наприклад бухгалтер, що добре знає якусь конфігурацію продуктів 1С/BAS не завжди готовий вивчати новий продукт. Ще й буде всіляко доводити керівнику, що «програма нормально не працює». Тож, саме правильно організувавши процес впровадження, можна відносно безболісно і швидко відмовитися від продуктів 1С/BAS.

Висновки до розділу 2.

1. Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) «УПГ-Інвест» - найбільший комерційний вирощувач індиків в Україні. Підприємство забезпечує повний цикл виробництва м'яса індика. Продукція ТОВ «УПГ-Інвест» — це індичка українського виробництва, що виготовляється в екологічно чистих районах Прикарпаття, згідно сертифікатів ISO 9001, ISO 22000 та доставляється у точки продажу відповідно до міжнародних

стандартів якості та безпеки. У 2019 році наша компанія завершила будівництво сучасного заводу по переробці м'яса птиці. За допомогою новітнього обладнання та висококваліфікованого персоналу, лінія переробки забезпечує потужність в обсязі 25 000 тонн на рік. ТОВ "УГП-Інвест" на протязі всього періоду своєї діяльності є надійним партнером для низки профільних компаній у сфері птахівництва та сільського господарства. Серед найвідоміших представників можна відзначити одного із провідних світових інкубаторів яєць індики — німецького виробника Moorgut Kartzfehn.

2. Аналіз показників фінансово-економічних діяльності ТОВ «УПГ-Інвест» виявив, що чистий дохід підприємства від реалізації продукції, робіт послуг за 2021-2023 рр. збільшився на 52,5%. Операційні доходи за досліджуваній період зростали значно повільнішими темпами, ніж операційні витрати. Фінансовий результат від операційної діяльності на підприємстві збільшився на 235,2 млн грн, або 120,4%. Чистий фінансовий результат підприємства всі роки дослідження – прибуток, величина якого збільшилась на 265,7 млн грн, або на 199,5%. Горизонтальний та вертикальний аналіз балансу підприємства виявив збільшення вартості майна на 65,4%, що свідчить про нарощування майнового потенціалу підприємства, при цьому темп приросту майна (65,4%) перевищив макроекономічний показник рівня інфляції (5,1% у 2023 році). Частка грошей та їх еквівалентів в майні збільшилась до 30,7% на 28,2%, частка запасів в майні – до 15,0% на 1,2% за період дослідження. У результаті відбулося зростання реальної вартісної оцінки активів на 57,37%. Серед негативних результатів: вартість готової продукції і товарів збільшилася на 36 943 тис грн, або на 245,7%, їх частка в майні зросла з 1,5 до 3, %, що може свідчити про зниження ефективності маркетингової політики підприємства; збільшилась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом на 4255 тис грн, або на 6648,4%.

3. Оцінка фінансового стану ТОВ «УПГ-Інвест» виявила: у 2021 році баланс підприємства не був абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів, а в 2022-2023 роках спостерігався стан

абсолютної ліквідності; коефіцієнт загальної ліквідності для підприємства збільшився до 7,868; коефіцієнт швидкої ліквідності зріс до 9,161, що свідчить про збільшення платіжних можливостей підприємства щодо сплати поточних зобов'язання за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами; коефіцієнт абсолютної ліквідності збільшився до 3,808, що свідчить про зростання платоспроможності підприємства сплачувати борги негайно; за період дослідження коефіцієнт критичної ліквідності збільшився до значення до 3,947, коефіцієнт покриття запасів збільшився до 4,228. Це в межах нормативного значення, але коефіцієнт трохи зменшився порівняно з 2021 р. (на 6,5%). Підприємство всі роки дослідження має ознаки абсолютної фінансової стійкості. Зростання коефіцієнта забезпеченості запасів власними оборотними коштами з 2,866 до 3,157, а також надлишку власних оборотних коштів на 1 грн запасів з 1,866 до 2,157 грн свідчить про позитивну динаміку фінансової стійкості підприємства за критерієм достатності власних оборотних коштів для формування запасів і поточних біологічних активів.

Організацію бухгалтерського обліку на ТОВ «УПГ-Інвест» здійснює фінансово-плановий відділ на чолі з головним бухгалтером. На підприємстві діє Наказ про облікову політику від 4 січня 2022 року. Проте є необхідність внести в наказ окремі облікові зміни, що продиктовані воєнним станом. Документування злочинів, фіксація збитків, завданих аграріям і відшкодування їх стануть ключовим кроком для підтримки економічного відновлення аграрного сектору. У бухгалтерському обліку списання зруйнованих основних засобів на суму 42 накопиченої амортизації варто відображати за дебетом 131 «Знос основних засобів» і кредитом 10 «Основні засоби», а на суму залишкової вартості за дебетом 976 «Списання необоротних активів» і кредитом 10 «Основні засоби». Списання знищених запасів відображається в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» в кореспонденції з кредитом відповідного субрахунку запасів 203, 271 і т.д. Після фіксації інформації про завдану шкоду на державних ресурсах на суму завданих збитків

підприємству необхідно відображати заборгованість за дебетом субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів». Після отримання відшкодування завданих збитків від російської федерації підприємство повинно буде визнати дохід за дебетом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» та кредитом рахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» чи рахунку 746 «Інші доходи». До встановлення судами чи іншими рішеннями справедливості вини російської федерації суми нестач і втрат, списані на витрати підприємства, відображаються одночасно на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей».

4. Облік фінансових результатів на ТОВ «УПГ-Інвест» ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати» згідно з чинним планом рахунків. На рахунку 79 «Фінансові результати» закриваються рахунки класів 7 та 9, а саме списуються доходи та витрати підприємства. Своєю чергою, рахунок 79 «Фінансові результати» закривається на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Вся інформація про фінансовий результат відображається у річних та квартальних фінансових звітах підприємства. Найбільш змістовним звітом є звіт форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Такі звіти підприємства є інформацією вільного доступу для потенційних партнерів підприємства, на основі яких вони можуть визначити рівень ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства та вирішити питання про подальшу співпрацю.

На підприємстві ТОВ «УПГ-Інвест» організація бухгалтерського обліку здійснюється автоматизовано з використанням програми «1С: Бухгалтерія 8.3», яка дозволяє забезпечити автоматизацію всіх ділянок бухгалтерського і податкового обліку. Також за допомогою даної програми здійснюється підготовка і формування фінансової, податкової та управлінської звітності. Проте, з початком повномасштабного вторгнення рф в Україну багато підприємств та підприємців здійснюють заміну програмних продуктів, які мають так зване «російське походження». Проведений аналіз ряду

українських програмних продуктів, їх характеристик дозволив запропонувати керівництву ТОВ «УПГ-Інвест» спробувати вітчизняні програми, які забезпечують автоматизацію бухгалтерського обліку. Найбільш збалансованим і готовим рішенням для середнього бізнесу виглядає програмний комплекс «Майстер: Бухгалтерія». Забезпечений базовий функціонал за всіма ділянками бухгалтерського обліку. Конфігурація «MASTER:Агро» — програмний продукт для ведення обліку агропідприємств, створений для українського ринку та відповідає чинному законодавству України. Доступний у хмарному та стаціонарному рішеннях. Дану конфігурацію слід налаштувати та адаптувати під роботу досліджуваного підприємства, оскільки головний напрям його роботи — це птахівництво. А, отже, робочий план рахунків, довідники, параметри облікової політики, форми документів та бухгалтерських і управлінських звітів потрібно налаштовувати. Також слід подбати про навчання роботи з новою програмою для своїх працівників. Як показує практика, наприклад бухгалтер, що добре знає якусь конфігурацію продуктів 1С/BAS не завжди готовий вивчати новий продукт. Ще й буде всіляко доводити керівнику, що «програма нормально не працює». Тож, саме правильно організувавши процес впровадження, можна відносно безболісно і швидко відмовитися від продуктів 1С/BAS.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Економічний аналіз фінансових результатів підприємства

Для аналізу фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств існують багато методик, які, здебільшого, спрямовані на оцінку прибутковості окремого підприємства (аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів підприємства, аналіз чинників впливу на зміну у чистому прибутку підприємства, маржинальний аналіз прибутку, аналіз розподілу та накопичення прибутку, аналіз показників рентабельності та оцінка ефективності тощо) [35-39].

З метою загальної оцінки результатів діяльності сільськогосподарських підприємств в Україні у табл. М.1, Додатку М наведено основні показники їх розвитку за 2018-2022 рр.

Як показують дані табл. М.1, рентабельність операційної діяльності сільськогосподарських підприємств у сфері рослинництва була вищою за рентабельність операційної діяльності у сфері тваринництва, що пояснюється більш ефективною ціновою політикою та більшими обсягами виробленої продукції, що дозволяло покривати постійні витрати, які є незалежні від обсягу діяльності. Як показують дані, у 2022 р. відбулося зниження всіх показників, що обумовлено воєнним станом у країні. Зокрема, обсяг виробництва у сфері сільського господарства у 2022 р. знизився на 21,4% через зменшення обсягів виробництва у сфері рослинництва на 26,3% і в результаті зменшення обсягів виробництва в іншій діяльності в аграрній сфері – на 32,9%. У сфері тваринництва обсяг виробництва продукції у 2022 р. зріс на 2,5%. У 2022 р. розмір валової доданої вартості, отриманої у сфері

сільського господарства, зменшився на 24,2%. Рівень рентабельності діяльності у сфері тваринництва та рослинництва також мав тенденцію до зниження у 2022 р.

Загалом можна зазначити, що діяльність сільськогосподарських підприємств була прибутковою, і власні джерела фінансування були наявними протягом 2018–2022 рр. Проте наявність власних фінансових ресурсів не є достатньою для розширеного розвитку та інвестицій, що потребує пошуку зовнішніх джерел фінансування. Залучення зовнішніх фінансових ресурсів лежить в основі фінансової діяльності, досягнення ефективності якої є неможливим без належного управління.

Визначимо загальну динаміку чистого доходу від реалізації продукції (товарів, послуг) сільськогосподарських підприємств за 2010–2022 рр. (Додаток М, табл. М.2).

За даними табл. М.2 можемо стверджувати, що чистий прибуток підприємств України в період з 2010 р. по 2022 р. має нестійку тенденцію до зростання. У 2016–2018 рр. спостерігається різке скорочення обсягів чистого прибутку сільськогосподарських підприємств України.

У 2022 р. чистий прибуток українських підприємств склав 85901,2 тис. грн. Частка сільськогосподарських підприємств, які одержали чистий прибуток, мала найбільше значення 89,0% у 2021 році. Воєнний стан в Україні не міг не вплинути на фінансовий стан аграрних підприємств. На кінець 2022 року частка прибуткових підприємств скоротилась до 79,0% з фінансовим результатом 123163,1 млн грн.

Загальний аналіз динаміки та структури фінансових результатів підприємства за декілька років дає можливість зрозуміти:

- тенденції розвитку підприємства (зростання, спад);
- загальну наявність прибутку (збитку) та внаслідок якої діяльності це сталося (операційної чи іншої).

Проаналізуємо доходи підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» за 2021-2023 рр. (Додаток М, табл. М.3). Згідно даних таблиці, доходи підприємства

зросли на 647979 тис. грн., або на 56,8%. Операційні доходи підприємства включають чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та інші доходи від операційної діяльності. Чистий дохід підприємства від операційної діяльності збільшився за роки дослідження на 569673 тис. грн (або 52,5%). Від операційної діяльності підприємство має ще інші доходи, які збільшились на 92,2%. У структурі доходів підприємства операційні мають найвищу частку. Це 99,8% у 2022 році та 98,0% у 2023 році.

Підприємство також отримує доходи від фінансової діяльності, які зросли за період дослідження на 5073 тис. грн, або на 10, 3%. Частка доходів від фінансової діяльності на підприємстві коливається від 0,1% (2022 р.) до 0,3% (2023 р.).

На підприємстві формуються також інші доходи, які поступово збільшуються, однак їх частка в загальному доході залишається невисокою – 1,7% (Додаток М, рис. М.1.).

Проаналізуємо фінансові результати діяльності підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» за 2021-2023 рр. (Додаток М, табл. М.4).

Як бачимо з табл. М.4, весь період дослідження підприємство було прибутковим. Валовий прибуток і фінансовий результат від операційної діяльності збільшилися удвічі. За 2021-2023 рр. витрати підприємства збільшилися (Додаток М, табл. М.5) на 39,2%.

На фінансовий результат до оподаткування вплинули доходи і витрати від фінансової та іншої діяльності, яку здійснювало підприємство. В результаті фінансовий результат діяльності підприємства до оподаткування теж є прибутком, який зріс у 3,1 рази.

ТОВ «УПГ-Інвест» є платником податку на прибуток. У 2022-2023 роках витрати з податку на прибуток склали 8870 і 19944 тис. грн. Чистий фінансовий результат весь період дослідження був прибутком.

Аналіз динаміки та структури фінансових результатів не дає можливості наочно побачити ефективність діяльності підприємства. Ефективність – це відношення отриманого результату (прибутку) до

понесених витрат або загального обсягу діяльності. У фінансово-економічному аналізі існує для цього загальновживаний термін – рентабельність. На основі Звіту можна порахувати декілька показників рентабельності ТОВ «УПГ-Інвест» за 2021-2023 рр. (Додаток М, табл. М.6).

За даними табл. М.6 валова рентабельність підприємства поступово збільшувалась і у 2023 р. становила 30,23%. Рентабельність продукції дещо нижча, але теж збільшується. Якщо у 2021 р. цей показник становив 13,25%, то у 2023 р. – 20,03%. Операційна рентабельність на підприємстві у 2023 р. становила 26,04%, чиста рентабельність – 24,12% (Додаток М, рис. М.2).

Таким чином, рентабельність за чистим прибутком має тенденцію до збільшення, порівняно з 2021 р. – на 11,83 пункти. Тобто, кожна гривня продажу принесла на 11,83 копійки чистого прибутку більше.

За результатами аналізу динаміки чистого доходу підприємства ТОВ «УПГ-Інвест» від реалізації продукції, робіт, послуг у 2021–2023 рр. визначено, що існують ознаки сталого нарощування обсягів реалізації (рис. 3.1).

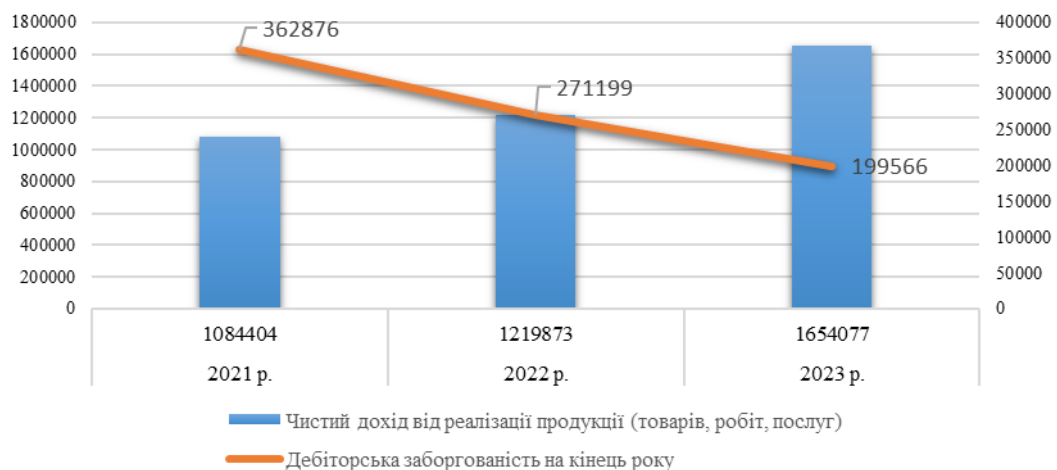


Рис. 3.1. Динаміка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, послуг) та залишку дебіторської заборгованості на кінець року
ТОВ «УПГ-Інвест» у 2021-2023 рр., тис грн.

Залишок дебіторської заборгованості у балансі підприємства на кінець аналізованих років коливався у межах від 362 876 до 199 566 тис грн і значно

зменшився. Такі результати дають змогу стверджувати про якісний склад фінансових результатів, отриманий дохід від реалізації реально конвертується у грошові кошти шляхом погашення дебіторської заборгованості.

Отже, проведений аналіз визначення результативності роботи підприємства дає змогу зробити висновок, що використання показників можливе лише за умов комплексного підходу до прийомів аналізу, оскільки спроба механічного розрахунку набору показників не дає змогу виявити причини відхилень та пояснити природу їх виникнення.

3.2. Удосконалення нормативно-законодавчого забезпечення обліку фінансових результатів аграрних підприємств на засадах гармонізації його складників

Під час воєнного стану в Україні були внесені зміни до чинних законів щодо фінансових результатів та звітів: Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 19.07.2022 р., №2435 IX [11]. Також було прийнято Закон «Про захист суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 03.03.2022 р., №2115 IX. Так, у додаток до назва них документів і законів Рада аудиторської палати України написала лист щодо впливу війни росії на фінансову звітність та аудиторські звіти. У нормативному забезпеченні обліку формування та використання прибутку аграрних підприємств важливу роль відіграє його класифікація. Вона сприяє його аналітичному обліку. Прибуток є також об'єктом розподілу: на першому етапі — між підприємством і державою через податки. На другому етапі здійснюється внутрішньогосподарський розподіл прибутку на збільшення власного капіталу, забезпечення господарської діяльності, виплату дивідендів тощо. Закон «Про бухгалтерський облік і оподаткування в Україні» встановлює також перелік документів обліково-фінансової звітності

щодо розрахунку й обліку фінансових результатів: баланс; звіт про фінансові результати; звіт про власний капітал; примітки до звітів. Малі аграрні підприємства не звітують про власний капітал. Форми фінансової звітності затверджуються Міністерством фінансів України та погоджуються з Державною службою статистики України. Нормативно законодавче забезпечення обліку фінансових результатів передбачає особливу увагу не лише до процесів формування прибутку, але і до його розподілу та ефективного використання [40]. Отриманий законним чином прибуток може бути використаний аграрним підприємством для задоволення різноманітних потреб, і ці процеси також потребують нормативно законодавчого супроводу і контролю [41, с. 265]. З державних позицій основна спрямованість прибутку полягає у можливостях його оподаткування, у формуванні фінансових ресурсів держави та фінансуванні бюджетних видатків. Це досягається за рахунок вилучення частини прибутку в аграрних підприємств і спрямування його в державний бюджет через механізми оподаткування. По-друге, прибуток виступає джерелом формування фінансових ресурсів власне аграрних підприємств і використовується ними для забезпечення господарської діяльності та розширеного відтворення виробництва. Тому питання розподілу прибутку повинно вирішуватися відповідно до положень Статуту підприємства, Колективного договору, що визначає повноваження органів управління та напрямки використання прибутку [42, с. 5]. З реформуванням бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів відбулися зміни в розподілі та використанні прибутку вітчизняних аграрних підприємств. Для визначення чистого прибутку аграрних підприємств від загальної суми прибутку виключається лише податок на прибуток. При цьому отримання і сплата штрафів тепер ураховуються при визначенні прибутку від іншої операційної діяльності, що відбувається в процесі формування прибутку. Таким чином, сплата штрафів аграрним підприємством безпосередньо не впливає на обсяг його чистого прибутку, як це було у теорії та практиці адміністративно командної системи.

Згідно з прийнятими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, в даний час не передбачається формування ряду цільових фондів за рахунок прибутку, як це відбувалося у минулому. Відповідно до нормативів, передбачено використання чисто го прибутку для створення резервного капіталу, виплати дивідендів, поповнення статутного капіталу, інших напрямків використання; їх облік та контроль. Одним із джерел протиріч у нормативно законодавчому забезпеченні (швидше, у нормативній його частині) обліку фінансових результатів є застосування різних методичних підходів визначення фінансових результатів. Один із підходів базується на веденні обліку з вирахуванням собівартості продукції [43]. Цей метод використовується великими аграрними підприємствами. Інший методичний підхід передбачає визначення фінансових результатів діяльності в цілому. Його застосування є показовим для малих аграрних підприємств. Наступне джерело протиріч також стосується нормативного забезпечення. Через специфіку виробничої діяльності, а саме використання ресурсів землі і живої природи, аграрні підприємства використовують окрему методику розрахунків фінансових результатів, що враховує вимоги НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [16]. У цьому контексті виникає ряд проблем, основною з яких, на нашу думку, й думку інших авторів є оцінка продукції за «справедливою вартістю». Термін «справедлива вартість» може бути не зовсім точним, і сама оцінка, парадоксально, не завжди є об'єктивною або справедливою. Таким чином, різні методики визначення фінансових результатів можуть застосовуватися в різних сферах інтересів: інвестори та держава можуть цікавитися показниками, розрахованими згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [12] та НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»; певні користувачі можуть бути зацікавлені в даних згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи»; податкові органи і держава можуть використовувати дані відповідно до Податкового кодексу щодо оподаткування прибутку. У всіх випадках важливо забезпечити достовірність та своєчасність інформації, необхідної для прийняття

обґрунтованих управлінських рішень власниками та керівництвом аграрних підприємств. Зі вступом у чинність норм Податкового кодексу України від 02.12.2010 року №2755 VI [44] впровадилися суттєві зміни у порядок оподаткування суб'єктів господарювання податком на прибуток у т.ч. й аграрних підприємств. Основні правила податкового обліку по датку на прибуток також були переглянуті. Ці зміни спрямовані на усунення тривалих розбіжностей між норма ми Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» та Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, зокрема стосовно визнання та оцінки доходів та витрат при обліку податку на прибуток. Відповідно до визначень Податкового кодексу України, визнання доходів та витрат для цілей обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток здійснюється шляхом використання методу «нарахувань» та порівнянь, визначених у відповідних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Отже, в обох системах — як у фінансовому, так і у податковому об ліку — доходи та витрати враховуються в момент їх виникнення, незалежно від того, коли отримано чи сплачено грошові кошти. При визначенні об'єкту оподаткування податком на прибуток, доходи класифікуються за наступними групами: а) дохід від операційної діяльності, що охоплює дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг та дохід банківських установ; б) інші доходи, які включають доходи у формі дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими зобов'язаннями, доходи від операцій з оренди/лізин гу, доходи в іноземній валюті, доходи від торгівлі цінними паперами та деривативами, суми штрафів, неустойки чи пені, а також суми безповоротної фінансової допомоги і безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Дохід від реалізації товару визнається на момент переходу права власності на товар до покупця [45-51]. Дохід від надання послуг та виконання робіт визнається при укладенні акта або іншого відповідного документа, що підтверджує виконання робіт або надання послуг відповідно до чинного законодавства. З метою точного визначення розміру

витрат та дати їх виникнення платники податку визначатимуть собівартість товарів (робіт, послуг), включаючи вартість запасів. Отже, об'єкт оподаткування буде зменшуватися не лише внаслідок витрат на придбання запасів у момент визнання відповідних доходів, але й через інші витрати, які увійдуть до собівартості [50, с. 7428]. Витрати, які формують собівартість товарів (робіт, послуг), визнаються витратами за звітний період, в якому визнано доходи від реалізації вказаних товарів (робіт, послуг). Інші витрати визнаються витратами за звітний період, в якому вони були здійснені, з урахуванням конкретних особливостей. Наприклад, нараховані податки і збори включаються до витрат у тому звітному періоді, за який проводиться таке нарахування. Таким чином, перехід на метод «нарахувань» та співставлень при визнанні доходів та витрат у податковому обліку дозволяє значно зменшити тимчасові податкові різниці між податковим і бухгалтерським обліком. У розділі III Податкового кодексу вказано на необхідність гармонізації фінансового та податкового обліку [44]. Згідно з цим розділом, платники податку зобов'язані вести бухгалтерський облік тимчасових та постійних податкових різниць з використанням методики, яку затверджує Міністерство фінансів України. Банки, з свого боку, здійснюють облік зазначених різниць з 2012 року, використовуючи методику, що затверджена Національним банком України. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Отже, інформація для складання податкової звітності накопичується в системі бухгалтерського обліку. Звідси логічний висновок, що податковий облік самотійно не існує. Він є підсистемою бухгалтерського обліку [51, с. 85]. Інформація для складання податкової звітності накопичується в обліку на підставі документів. Для контролю за ефективним веденням податкового обліку, платник податку складає і подає податкову декларацію. Безумовно, управління бухгалтерським обліком та формування фінансової звітності в Україні регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996 від 16 липня 1999 року [11]. Відповідно

до цього Закону, фінансова звітність представляє собою бухгалтерську звітність, яка містить інформацію про фінансове положення, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Положення статті 6 даного Закону визначають основи бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності в Україні. Мета державного регулювання бухгалтерського обліку та обліково фінансової звітності в Україні включає в себе два ключові аспекти:

1) забезпечення уніфікації правил проведення бухгалтерського обліку та укладання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують захист інтересів користувачів;

2) постійне удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Організацією цього процесу займається Міністерство фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно правові акти, регулюючі питання ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності. У Законі "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" визначені загальні вимоги до складання фінансової звітності підприємств. Згідно з ст. 11 Закону, підприємства зобов'язані укладати фінансову звітність з врахуванням ряду параметрів, таких як підстави для складання, форми звітності, участь відповідальних осіб у підписанні, та порядок проведення цього процесу. Фінансову звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства. Фінансова звітність аграрних підприємств, за винятком бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, включає баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів. Суб'єкти малого підприємництва та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності в агросфері користуються скороченою фінансовою звітністю, включаючи баланс та звіт про фінансові результати, як встановлено національними положеннями (стандартами). Форми фінансової звітності підприємств (за винятком банків) та правила їх

заповнення визначаються Міністерством фінансів України за погодженням з Державною службою статистики України [52].

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та його норми та рекомендації визначають методологічні основи формування інформації про біологічні активи у бухгалтерському обліку, а також про отримані внаслідок їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи та сільськогосподарську продукцію, а також визначають правила розкриття цієї інформації у фінансовій звітності. Доходи (витрати), отримані в результаті первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції в ході сільськогосподарської діяльності протягом звітного (календарного) року, розраховуються як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінених відповідно до вимог пунктів 9 і 12 Національного Положення (стандарту) 30, та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями. Ці доходи (витрати) включаються до загальної суми інших операційних доходів (витрат). Фінансовий результат за звітний рік від аграрної діяльності розкривається за наступними показниками: дохід (витрати) від первісного визнання отриманої сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів для кожної групи біологічних активів; витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, для кожної групи біологічних активів; фінансовий результат (прибуток, збиток) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів; фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів; фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів [55]. НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» встановлює методологічні принципи формування інформації про фінансові витрати в бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності. У випадку прямого залучення коштів для створення кваліфікаційного активу сумою фінансових витрат, які підлягають включенню до собівартості кваліфікаційного активу, фактичні фінансові

витрати, визнані протягом звітнього періоду, вважаються пов'язаними з цим запозиченням. Сума таких фінансових витрат, яка підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу у звітному періоді, не може перевищувати загальної суми фінансових витрат за цей звітний період. Фінансові витрати представляють собою витрати, пов'язані із виплатою процентів та іншими витратами, які виникають у зв'язку із запозиченнями підприємства. Вони визнаються витратами за той звітний період, в якому вони були нараховані, за винятком випадків, коли облікова політика підприємства передбачає капіталізацію фінансових витрат, пов'язаних із створенням кваліфікаційного активу. Зміни у відображенні доходів, як ключового елемента фінансового результату, також обґрунтовані змінами в НП(С)БО 27 [54, 55]. Розглядається можливість обґрунтованого включення довгострокових біологічних активів, що оцінюються за первісною вартістю, до складу необоротних активів, призначених для подальшої реалізації. Це також призведе до зміни назви одного з субрахунків рахунку 74. Щодо розподілу та використання прибутку, стаття 142 "Прибуток (дохід) суб'єкта господарювання» Господарського кодексу України визначає, що порядок використання прибутку суб'єкта господарювання визначається власником або уповноваженим ним органом згідно з законодавством та установчими документами.

У той час, як суб'єкти господарювання обирають напрями та обсяги використання прибутку (доходу), держава може впливати на їх вибір шляхом встановлення нормативів, податків, податкових пільг та господарських санкцій у відповідності до чинного законодавства. Таким чином, для ефективного визначення фінансових результатів аграрних підприємств та коректного облікового відображення використання прибутку необхідно постійно враховувати сучасні вимоги чинних положень, стандартів, нормативів, законів та їх зміни. Необхідно зазначити, що при складанні фінансової звітності потрібно враховувати вплив війни. У примітках, до неї необхідно охарактеризувати ризики та загрози, які можуть призвести до

негативних відхилень від прогнозів на перспективу. Насамперед, йдеться про безперервність діяльності, але й інших сфер обліку. Зокрема, це бухгалтерські оцінки; справедлива вартість; зменшення корисності активів; оцінка очікуваних кредитних збитків; облік хеджування; вплив на контракти; обтяжливі контракти; інше.

Висновки до розділу 3

1. Аналіз діяльності аграрних підприємств за 2018-2022 рр. виявив, що рентабельність операційної діяльності підприємств у сфері рослинництва була вищою за той же показник у сфері тваринництва, що пояснюється більш ефективною ціновою політикою та більшими обсягами виробленої продукції. Це дозволило покривати постійні витрати, які є незалежні від обсягу діяльності. У 2022 р. відбулося зниження всіх показників діяльності сільськогосподарських підприємств, що обумовлено воєнним станом у країні. Зокрема, обсяг виробництва знизився на 21,4% через зменшення обсягів виробництва у сфері рослинництва на 26,3% і в результаті зменшення обсягів виробництва в іншій діяльності в аграрній сфері – на 32,9%. У сфері тваринництва обсяг виробництва продукції у 2022 р. зріс на 2,5%. Діяльність сільськогосподарських підприємств була прибутковою, і власні джерела фінансування були наявними протягом 2018–2022 рр. Однак, воєнний стан в Україні не міг не вплинути на фінансовий стан аграрних підприємств. На кінець 2022 року частка прибуткових підприємств скоротилась до 79,0% з фінансовим результатом 123163,1 млн грн. Наявність власних фінансових ресурсів не є достатньою для розширеного розвитку та інвестицій, що потребує пошуку зовнішніх джерел фінансування.

2. Проведений аналіз фінансових результатів від операційної діяльності показав, що операційні доходи підприємства включають чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та інші доходи від операційної діяльності. Чистий дохід підприємства від операційної діяльності збільшився за роки дослідження на 569673 тис. грн (або 52,5%). У структурі доходів підприємства операційні мають найвищу частку. Це 98,0% у 2023 році.

Підприємство отримує доходи від фінансової діяльності, які зросли за період дослідження на 10, 3% та інші доходи, які поступово збільшуються, однак їх частка в загальному доході залишається невисокою – 1,7%. Витрати підприємства збільшились за період дослідження на 39,2%.

Аналіз динаміки та структури фінансових результатів не дає можливості наочно побачити ефективність діяльності підприємства. Дослідження показали, що валова рентабельність підприємства поступово збільшувалась і у 2023 р. становила 30,23%. Рентабельність продукції дещо нижча, але теж збільшилась до 20,03%. Операційна рентабельність на підприємстві у 2023 р. становила 26,04%, чиста рентабельність – 24,12%. Рентабельність за чистим прибутком має тенденцію до збільшення, порівняно з 2021 р. – на 11,83 пункти. Тобто, кожна гривня продажу принесла на 11,83 копійки чистого прибутку більше. Дослідження дебіторської заборгованості підприємства на кінець року у порівнянні з чистим доходом від реалізації продукції, робіт, послуг показав, що залишок дебіторської заборгованості у балансі підприємства на кінець аналізованих років коливався у межах від 362 876 до 199 566 тис грн і значно зменшився. Такі результати дають змогу стверджувати про якісний склад фінансових результатів, отриманий дохід від реалізації реально конвертується у грошові кошти шляхом погашення дебіторської заборгованості.

3. Для ефективного визначення фінансових результатів аграрних підприємств та коректного облікового відображення використання прибутку необхідно постійно враховувати сучасні вимоги чинних положень, стандартів, нормативів, законів та їх зміни. Необхідно зазначити, що при складанні фінансової звітності потрібно враховувати вплив війни. У примітках, до неї необхідно охарактеризувати ризики та загрози, які можуть призвести до негативних відхилень від прогнозів на перспективу. Насамперед, йдеться про безперервність діяльності, але й інших сфер обліку. Зокрема, це бухгалтерські оцінки; справедлива вартість; зменшення корисності активів; оцінка очікуваних кредитних збитків; облік хеджування; вплив на контракти; обтяжливі контракти; інше.

ВИСНОВКИ

Проведено дослідження обліку фінансових результатів від операційної діяльності на прикладі ТОВ «УПГ-Інвест за період 2021-2023 рр. В результаті проведеного дослідження прийшли до наступних висновків.

1. Україна має розвинений продовольчий комплекс, який спроможний не лише повною мірою забезпечити населення країни харчовими продуктами, а й формувати активну позицію країни на міжнародних ринках низки ключових агропродовольчих товарів. Разом з цим, воєнні дії, які відбуваються в Україні внаслідок широкомасштабної агресії Російської Федерації 24 лютого 2022 р., призвели до погіршення продовольчої безпеки в Україні, яке спричинене, зокрема, порушеними логістичними ланцюгами, зруйнованими інфраструктурою, господарствами та виробництвами, зменшенням кількості виробленого продовольства на працюючих підприємствах. На червень 2023 р. сума прямих збитків, завданих агропромисловому комплексу України, складає 8,7 млрд дол. США (втрати, пов'язані зі знищенням та пошкодженням сільськогосподарської техніки, складають понад 4,7 млрд дол. США; втрати через знищення та крадіжки виробленої продукції оцінюються в 1,9 млрд дол. США). Непрямі втрати агропромислового комплексу оцінюються в 40,3 млрд дол. США.

2. В аграрному бізнесі України існує така класифікація видів діяльності підприємства: звичайна; операційна; основна; інша; фінансова; інвестиційна; надзвичайна. Результати операційної діяльності підприємства відображають його продуктивність, ефективність та прибутковість. Вона є основною складовою частиною функціонування підприємства і має прямий вплив на його фінансові показники та конкурентоспроможність на ринку. Сільськогосподарське підприємство, як цілісний виробничий комплекс, можна розглядати як операційну систему. Операційна система сільськогосподарського підприємства дозволяє забезпечити злагоджену роботу всіх підрозділів та процесів, збільшити продуктивність, знизити

витрати та досягти успішних результатів у виробництві сільськогосподарської продукції.

3. Встановлено, що процес формування фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами є комплексним механізмом з багатьма елементами. При відображенні в системі обліку результатів діяльності необхідно враховувати специфіку і особливості галузі аграрного підприємства та фактори впливу на їх формування. Вся інформація про фінансові результати діяльності агропідприємства повинна бути корисна для потреб різних груп користувачів. Тому виникає необхідність чіткої деталізації фінансових результатів за видами діяльності аграрних підприємств. Для цього необхідно ввести відповідні аналітичні рахунки по субрахунках рахунку 79 «Фінансові результати» та переглянути діючу форму фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

4. Організація та здійснення обліку фінансових результатів аграрних підприємств, у т.ч. прибутків і збитків, регламентується законами та нормативно-законодавчими актами України. Серед них основоположне значення мають: Закони "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (1999 р.); кодекси: Господарський кодекс України (2002 р.); Кодекс законів про працю; Земельний кодекс України (2001 р.); Податковий кодекс України (2010). Також це Національні положення(стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 1; 2; 3; 15;25; 29; 30; 31; Статути аграрних підприємств; Колективні договори; важливі відомчі Інструкції й Методичні рекомендації, Інформаційні листи та роз'яснення.

5. Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) «УПГ-Інвест» - найбільший комерційний вирощувач індиків в Україні. Підприємство забезпечує повний цикл виробництва м'яса індика. Продукція ТОВ «УПГ-Інвест» — це індичка українського виробництва, що виготовляється в екологічно чистих районах Прикарпаття, згідно сертифікатів ISO 9001, ISO 22000 та доставляється у точки продажу відповідно до міжнародних

стандартів якості та безпеки. У 2019 році наша компанія завершила будівництво сучасного заводу по переробці м'яса птиці. За допомогою новітнього обладнання та висококваліфікованого персоналу, лінія переробки забезпечує потужність в обсязі 25 000 тон на рік. ТОВ "УГП-Інвест" на протязі всього періоду своєї діяльності є надійним партнером для низки профільних компаній у сфері птахівництва та сільського господарства. Серед найвідоміших представників можна відзначити одного із провідних світових інкубаторів яєць індики — німецького виробника Moorgut Kartzfehn.

6. Аналіз показників фінансово-економічних діяльності ТОВ «УПГ-Інвест» виявив, що чистий дохід підприємства від реалізації продукції, робіт послуг за 2021-2023 рр. збільшився на 52,5%. Операційні доходи за досліджуваній період зростали значно повільнішими темпами, ніж операційні витрати. Фінансовий результат від операційної діяльності на підприємстві збільшився на 235,2 млн грн, або 120,4%. Чистий фінансовий результат підприємства всі роки дослідження – прибуток, величина якого збільшилась на 265,7 млн грн, або на 199,5%. Горизонтальний та вертикальний аналіз балансу підприємства виявив збільшення вартості майна на 65,4%, що свідчить про нарощування майнового потенціалу підприємства, при цьому темп приросту майна (65,4%) перевищив макроекономічний показник рівня інфляції (5,1% у 2023 році). Частка грошей та їх еквівалентів в майні збільшилась до 30,7% на 28,2%, частка запасів в майні – до 15,0% на 1,2% за період дослідження. У результаті відбулося зростання реальної вартісної оцінки активів на 57,37%. Серед негативних результатів: вартість готової продукції і товарів збільшилася на 36 943 тис грн, або на 245,7%, їх частка в майні зросла з 1,5 до 3, %, що може свідчити про зниження ефективності маркетингової політики підприємства; збільшилась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом на 4255 тис грн, або на 6648,4%.

7. Оцінка фінансового стану ТОВ «УПГ-Інвест» виявила: у 2021 році баланс підприємства не був абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів, а в 2022-2023 роках спостерігався стан

абсолютної ліквідності; коефіцієнт загальної ліквідності для підприємства збільшився до 7,868; коефіцієнт швидкої ліквідності зріс до 9,161, що свідчить про збільшення платіжних можливостей підприємства щодо сплати поточних зобов'язання за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами; коефіцієнт абсолютної ліквідності збільшився до 3,808, що свідчить про зростання платоспроможності підприємства сплачувати борги негайно; за період дослідження коефіцієнт критичної ліквідності збільшився до значення до 3,947, коефіцієнт покриття запасів збільшився до 4,228. Це в межах нормативного значення, але коефіцієнт трохи зменшився порівняно з 2021 р. (на 6,5%). Підприємство всі роки дослідження має ознаки абсолютної фінансової стійкості. Зростання коефіцієнта забезпеченості запасів власними оборотними коштами з 2,866 до 3,157, а також надлишку власних оборотних коштів на 1 грн запасів з 1,866 до 2,157 грн свідчить про позитивну динаміку фінансової стійкості підприємства за критерієм достатності власних оборотних коштів для формування запасів і поточних біологічних активів.

8. Організацію бухгалтерського обліку на ТОВ «УПГ-Інвест» здійснює фінансово-плановий відділ на чолі з головним бухгалтером. На підприємстві діє Наказ про облікову політику від 4 січня 2022 року. Проте є необхідність внести в наказ окремі облікові зміни, що продиктовані воєнним станом. Документування злочинів, фіксація збитків, завданих аграріям і відшкодування їх стануть ключовим кроком для підтримки економічного відновлення аграрного сектору. У бухгалтерському обліку списання зруйнованих основних засобів на суму 42 накопиченої амортизації варто відображати за дебетом 131 «Знос основних засобів» і кредитом 10 «Основні засоби», а на суму залишкової вартості за дебетом 976 «Списання необоротних активів» і кредитом 10 «Основні засоби». Списання знищених запасів відображається в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» в кореспонденції з кредитом відповідного субрахунку запасів 203, 271 і т.д. Після фіксації інформації про завдану шкоду на державних ресурсах на суму завданих збитків

підприємству необхідно відображати заборгованість за дебетом субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів». Після отримання відшкодування завданих збитків від російської федерації підприємство повинно буде визнати дохід за дебетом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» та кредитом рахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» чи рахунку 746 «Інші доходи». До встановлення судами чи іншими рішеннями справедливості вини російської федерації суми нестач і втрат, списані на витрати підприємства, відображаються одночасно на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей».

9. Облік фінансових результатів на ТОВ «УПГ-Інвест» ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати» згідно з чинним планом рахунків. На рахунку 79 «Фінансові результати» закриваються рахунки класів 7 та 9, а саме списуються доходи та витрати підприємства. Своєю чергою, рахунок 79 «Фінансові результати» закривається на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Вся інформація про фінансовий результат відображається у річних та квартальних фінансових звітах підприємства. Найбільш змістовним звітом є звіт форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Такі звіти підприємства є інформацією вільного доступу для потенційних партнерів підприємства, на основі яких вони можуть визначити рівень ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства та вирішити питання про подальшу співпрацю.

10. На підприємстві ТОВ «УПГ-Інвест» організація бухгалтерського обліку здійснюється автоматизовано з використанням програми «1С: Бухгалтерія 8.3», яка дозволяє забезпечити автоматизацію всіх ділянок бухгалтерського і податкового обліку. Також за допомогою даної програми здійснюється підготовка і формування фінансової, податкової та управлінської звітності. Проте, з початком повномасштабного вторгнення рф в Україну багато підприємств та підприємців здійснюють заміну програмних продуктів, які мають так зване «російське походження». Проведений аналіз

ряду українських програмних продуктів, їх характеристик дозволив запропонувати керівництву ТОВ «УПГ-Інвест» спробувати вітчизняні програми, які забезпечують автоматизацію бухгалтерського обліку. Найбільш збалансованим і готовим рішенням для середнього бізнесу виглядає програмний комплекс «Майстер: Бухгалтерія». Забезпечений базовий функціонал за всіма ділянками бухгалтерського обліку. Конфігурація «MASTER:Агро» — програмний продукт для ведення обліку агропідприємств, створений для українського ринку та відповідає чинному законодавству України. Доступний у хмарному та стаціонарному рішеннях. Дану конфігурацію слід налаштувати та адаптувати під роботу досліджуваного підприємства, оскільки головний напрям його роботи — це птахівництво. А, отже, робочий план рахунків, довідники, параметри облікової політики, форми документів та бухгалтерських і управлінських звітів потрібно налаштовувати. Також слід подбати про навчання роботи з новою програмою для своїх працівників. Як показує практика, наприклад бухгалтер, що добре знає якусь конфігурацію продуктів 1С/BAS не завжди готовий вивчати новий продукт. Ще й буде всіляко доводити керівнику, що «програма нормально не працює». Тож, саме правильно організувавши процес впровадження, можна відносно безболісно і швидко відмовитися від продуктів 1С/BAS.

11. Аналіз діяльності аграрних підприємств за 2018-2022 рр. виявив, що рентабельність операційної діяльності підприємств у сфері рослинництва була вищою за той же показник у сфері тваринництва, що пояснюється більш ефективною ціновою політикою та більшими обсягами виробленої продукції. Це дозволило покривати постійні витрати, які є незалежні від обсягу діяльності. У 2022 р. відбулося зниження всіх показників діяльності сільськогосподарських підприємств, що обумовлено воєнним станом у країні. Зокрема, обсяг виробництва знизився на 21,4% через зменшення обсягів виробництва у сфері рослинництва на 26,3% і в результаті зменшення обсягів виробництва в іншій діяльності в аграрній сфері — на 32,9%. У сфері

тваринництва обсяг виробництва продукції у 2022 р. зріс на 2,5%. Діяльність сільськогосподарських підприємств була прибутковою, і власні джерела фінансування були наявними протягом 2018–2022 рр. Однак, воєнний стан в Україні не міг не вплинути на фінансовий стан аграрних підприємств. На кінець 2022 року частка прибуткових підприємств скоротилась до 79,0% з фінансовим результатом 123163,1 млн грн. Наявність власних фінансових ресурсів не є достатньою для розширеного розвитку та інвестицій, що потребує пошуку зовнішніх джерел фінансування.

12. Проведений аналіз фінансових результатів від операційної діяльності показав, що операційні доходи підприємства включають чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та інші доходи від операційної діяльності. Чистий дохід підприємства від операційної діяльності збільшився за роки дослідження на 569673 тис. грн (або 52,5%). У структурі доходів підприємства операційні мають найвищу частку. Це 98,0% у 2023 році. Підприємство отримує доходи від фінансової діяльності, які зросли за період дослідження на 10, 3% та інші доходи, які поступово збільшуються, однак їх частка в загальному доході залишається невисокою – 1,7%. Витрати підприємства збільшились за період дослідження на 39,2%.

13. Аналіз динаміки та структури фінансових результатів підприємства дає можливість наочно побачити ефективність діяльності підприємства. Дослідження показали, що валова рентабельність підприємства поступово збільшувалась і у 2023 р. становила 30,23%. Рентабельність продукції дещо нижча, але теж збільшилась до 20,03%. Операційна рентабельність на підприємстві у 2023 р. становила 26,04%, чиста рентабельність – 24,12%. Рентабельність за чистим прибутком має тенденцію до збільшення, порівняно з 2021 р. – на 11,83 пункти. Тобто, кожна гривня продажу принесла на 11,83 копійки чистого прибутку більше. Дослідження дебіторської заборгованості підприємства на кінець року у порівнянні з чистим доходом від реалізації продукції, робіт, послуг показав, що залишок дебіторської заборгованості у балансі підприємства на кінець аналізованих

років коливався у межах від 362 876 до 199 566 тис грн і значно зменшився. Такі результати дають змогу стверджувати про якісний склад фінансових результатів, отриманий дохід від реалізації реально конвертується у грошові кошти шляхом погашення дебіторської заборгованості.

14. Для ефективного визначення фінансових результатів аграрних підприємств та коректного облікового відображення використання прибутку необхідно постійно враховувати сучасні вимоги чинних положень, стандартів, нормативів, законів та їх зміни. Необхідно зазначити, що при складанні фінансової звітності потрібно враховувати вплив війни. У примітках, до неї необхідно охарактеризувати ризики та загрози, які можуть призвести до негативних відхилень від прогнозів на перспективу. Насамперед, йдеться про безперервність діяльності, але й інших сфер обліку. Зокрема, це бухгалтерські оцінки; справедлива вартість; зменшення корисності активів; оцінка очікуваних кредитних збитків; облік хеджування; вплив на контракти; обтяжливі контракти; інше.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- 1 Загроза продовольчій безпеці світу / Міністерство закордонних справ України. 2023. 23 листоп. URL: <https://mfa.gov.ua/zagroza-prodovolchij-bezpeci-svitu> (дата звернення: 15.07.2024).
- 2 На розмінованих землях України вже можна виростити 1 млн т зерна / Прес-служба Апарату Верховної Ради України. 2024. 17 січ. URL: https://www.rada.gov.ua/news/news_kom/245689.html (дата звернення: 16.07.2024).
- 3 Звіт про прямі збитки інфраструктури та непрямі втрати економіки від руйнувань внаслідок військової агресії Росії проти України станом на червень 2023 року. KSE. Липень 2023. URL: https://kse.ua/wpcontent/uploads/2023/09/June_Damages_UKR_-Report.pdf (дата звернення: 17.07.2024).
- 4 Україна цьогоріч збільшила експорт агропродукції на 15% – УКАБ. Укрінформ. 2023. 30 груд. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3806895-ukraina-cogoric-zbilsila-eksport-agroprodukcii-na-15-ukab.html> (дата звернення: 18.07.2024).
- 5 Абрамова О.С. Крапівіна Ю.В. Формування фінансових результатів суб'єктів господарювання. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. С. 1290-1296.
- 6 Гуцаленко Л.В., Мулик Т.О. Адаптація фінансових результатів діяльності аграрних підприємств України до МСФЗ. *Облік і фінанси АПК*. 2012. №2. С. 30-33.
- 7 Добрунік Т.П. Особливості управління фінансовими результатами аграрних підприємств. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. Вип. 5-1. С. 76-83.
- 8 Мелень О.В., Майструк О.Д. Дослідження та аналіз організації обліку фінансових результатів. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. С. 1385-1390.

9 Назаренко О.В., Лукаш Р.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. №22. С. 19-25.

10 Подолянчук О.А., Гудзенко Н.М., Коваль Н.І. Фінансова звітність в умовах воєнного стану. *Агросвіт*. 2023. №13. С. 21-29.

11 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.07.2024).

12 Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (затверджене Наказом МФУ України), № 73 від 7 лютого 2013 р. URL: <http://rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.07.2024).

13 Міжнародні стандарти фінансової звітності. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text (дата звернення: 20.07.2024).

14 Качула С.В., Буштін А.А. Особливості формування доходів та прибутку сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2021. №21-22. С. 57-62.

15 Podoliansuk O. Accounting and taxation of the activity results of enterprises. *Theoretical and practical aspects of the development of modern scientific research*: Scientific monograph. Part 1. Riga, Latvia: Baltija Publishing, 2022. P. 222-243.

16 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України №790 від 18.11.20025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 20.07.2024).

17 Фальченко О.О., Яцина В.В., Кочетова Т.І. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарського підприємства. *Вісник НТУ «ХПИ»*. 2021. №2. С. 32-36.

18 Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 30.05.2024).

19 Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджено наказом Міністерства фінансів України 29.11.99 р. № 290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.99 р. за №860/4153 URL. <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення: 24.07.2024).

20 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318/ Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 24.07.2024)

21 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» : Наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення: 24.07.2024)

22 Документування витрат аграрних підприємств внаслідок військової агресії росії проти України: практичні рекомендації зі зразками документів. 2022. URL: https://agro.dn.gov.ua/downloads/2022/10/Dokumentuvannya_vtrat_agrariyiv_pra_kty_chni_rekomendatsiyi_iz_zrazkamiy.pdf (дата звернення: 30.07.2024).

23 Кодекс цивільного захисту України: Закон України від 02.04.2012 № 10294. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/JF7XY00A> (дата звернення: 30.07.2024).

24 Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2022 р. №326. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF> (дата звернення: 30.07.2024).

25 Методичні рекомендації з фіксування прямої шкоди, завданої сільськогосподарським підприємствам внаслідок збройної агресії російської федерації. 2022. URL: <https://iaf.kiev.ua/features/metodyky-i-recomendatsii/76metodrekomendatsiyi-z-fiksatsiyi-shkody-vnaslidok-boyovykh-diy> (дата звернення: 30.07.2024).

26 Жук В., Бездушна Ю., Попко Є. Амортизація активів підприємств у воєнний час. *Облік і фінанси* № 1(95). 2022. С. 6-12.

27 Про фінансові послуги та фінансові компанії» : Закон України від 14.12.2021 № 1953-IX. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*, 2023, № 3-4, ст.10 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1953-20#Text> (дата звернення: 31.07.2024).

28 Сайт ISpro. URL: <https://ispro.ua/> (дата звернення: 01.08.2024).

29 Сайт SOFTPRO GLOBAL URL: <https://softpro-global.ua/> (дата звернення: 01.08.2024).

30 Сайт Codejig. Управління компанією онлайн. URL: <https://www.codejig.com/uk/erp/> (дата звернення: 02.08.2024).

31 Сайт Bookkeeper, URL: <https://bookkeeper.kiev.ua/> (дата звернення: 02.08.2024).

32 Сайт MASTER. URL: <https://masterbuh.com/> (дата звернення: 03.08.2024).

33 ТОП 10 українських програм бухгалтерського обліку на заміну 1С та BAS. *ONE Service Consulting*. URL: <https://www.oneservice-consulting.com/top-10-program-bukhgalterskogo-obliku-na-zaminu-1s-chi-bas> (дата звернення: 05.08.2024).

34 Адамик О.В. Автоматизація бухгалтерського обліку у кількох стандартах. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., 29 – 30 листопада 2022 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2022. С. 3 – 5.

35 Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. [3-тє вид., переробл. і доповн.]. К. : Знання, 2018. 630 с.

36 Кобилецький В. Р., Відносні показники ліквідності і платоспроможності. *Financial Analysis online*. URL: <https://analizua.com/metodyka-rozrakhunku/102-vidnosni-pokaznyky-likvidnosti> (дата звернення: 14.08.2024)

37 Івахненко В.М. Курс економічного аналізу: Навчальний посібник. 3-тє вид., перероб. і доп. К.: Знання-Прес, 2019. 190 с.

38 Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП “Рута”, 2018. 680 с.

39. Аналіз господарської діяльності: Опорний конспект лекцій. Укл. Барабаш Н. К.: КНТЕУ, 2019. 252 с.

40. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436 IV, зі змінами. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436> 15 (дата звернення: 28.09.2024)

41. Карпенко Є.А., Карпенко О.В., Мілька А.І. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційних інформаційних технологій: монографія. Полтава : ПУЕТ, 2021. 410 с.

42. Ігнатенко М.М., Мармуль Л.О., Леваєва Л.Ю., Романюк І.А. Ідентифікація сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів у сукупності форм організації діяльності на селі. *Агросвіт*. 2019. № 17. С. 3—7.

43. Ігнатенко М. Здійснення автоматизації бухгалтерського обліку аграрних підприємств на засадах впровадження нових програмних продуктів і моделей. *Аграрна економіка*. 2019. №42. URL: <https://economicbulletin.com/index.php/journal/article/view/555/580> (дата звернення: 28.09.2024)

44. Податковий кодекс України, № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. URL. <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 24.09.2024).

45. Ігнатенко М.М., Сарапіна О.А. Вплив автоматизації обліку та фінансової звітності на безпеку підприємств. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. (1)38. С. 47—53.

46. Рожко О., Ткаченко Н., Коваленко Ю. Науково методичний підхід до бюджетного стратегування за допомогою застосування програмно цільового методу. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 2021. No 2 (33), С. 335—344.

47. Мармуль Л.О., Коваленко І.В. Державне регулювання інвестиційної діяльності переробних підприємств агропромислового комплексу. *Економіка АПК*. 2008. № 12. С. 62—69.

48. Ігнатенко М. М., Новак Н. П. Нові вимоги нормативно законодавчого забезпечення обліку, оцінки та оподаткування використання земельних ресурсів. *Економіка та держава*. 2018. No 2. С. 4—6.

49. Коцупатрий М. Удосконалення та підвищення ефективності аудиту податкової звітності в аграрних підприємствах. *Економічний вісник університету*. 2019. Вип. 41. С. 15—21.

50. Ihnatenko M., Antoshkin V., Krukovska O., Malysh ko V., Marmul L. Social Investments as the Highest Manifestation of Implementation of Social Responsibility of the Companies of Agribusiness. *International Journal of Recent Technology and Engineering (IJRTE)*, vol. 8, Is.3, 2019. Pp. 7124—7132.

51. Сагун А., Пристемський О. Аргументування ролі облікової політики як системоутворюючого інструменту в бухгалтерському просторі підприємництва. *Scientific Collection "InterConf+"*. 2023. Vol. 30 (143). Pp. 80—90.

52. Бутинець Ф.Ф., Драбаніч А.В. Інтегрований облік як засіб управління підприємством. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2016. №2. С. 12—24.

53. Скрипник С., Лавров Р., Шепель І. Облік і оподаткування суб'єктів малого підприємництва. *Економіка та суспільство*, 2023. №52. URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2875> (дата звернення: 28.09.2024).

54. Маренич Т.Г. Документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: аналіз новацій та напрями поліпшення. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2017. №1. С. 76—79.

55. Pakhucha E., Sievidova I., Babko N., Romaniuk I. et al. Investigating the impact of structural changes: the socio economic security framework. *European Journal of Sustainable Development*. 2023, vol. 12, Is. 1, Pp. 180—198.

ДОДАТКИ

Визначення показників фінансового результату чинними нормативними
документами

Нормативний документ	Визначення
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11]	доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов’язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
	витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [12]	доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов’язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
	витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати
	збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
	сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)
	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об’єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів
	Дохід (INCOME) – збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов’язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов’язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу
Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [13]	

Визначення сутності поняття «фінансові результати» з погляду науковців

Автор	Сутність поняття «Фінансові результати»
Бутинець Ф.Ф.	Прибуток або збиток організації. Зіставлення доходів та витрат підприємства, відображене у звіті.
Білик Т.О.	Прибуток або збиток суб'єкта господарювання, що визначається як різниця між сукупними доходами та витратами підприємства і за позитивного його результату представляє додаткову вартість, є одним із джерел фінансування подальшого розвитку та поточної діяльності підприємства, основним критерієм оцінки її ефективності.
Скалюк Р.В.	Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод, отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, що виражена в абсолютних показниках прибутку (збитку), які характеризують потенціал прибутковості, економічного зростання та розвитку підприємства.
Ковальов В.В.	Умовний розрахунковий показник, а не реальні грошові кошти, які можна використовувати.
Бреславцева Н.А.	Необхідність створення більш глобального показника – фінансова результативність.
Скасюк Р.В.	Якісний та кількісний показник результативності діяльності підприємства.
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному період.
Опарін В.М.	Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат. Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток.
Пушкар М.С.	Прибуток або збиток, одержаний від діяльності підприємства.
Мочерний А.Д.	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках.
Худолій Л.М.	Зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством.
Червінська С.Л.	Різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітного періоду.
Ткаченко Н.М.	Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності.
Труфіна Ж.С.	Економічна категорія в контексті створення доданої вартості та в аспекті методики визначення результату діяльності конкретного суб'єкта господарювання, що є об'єктом обліку і контролю.

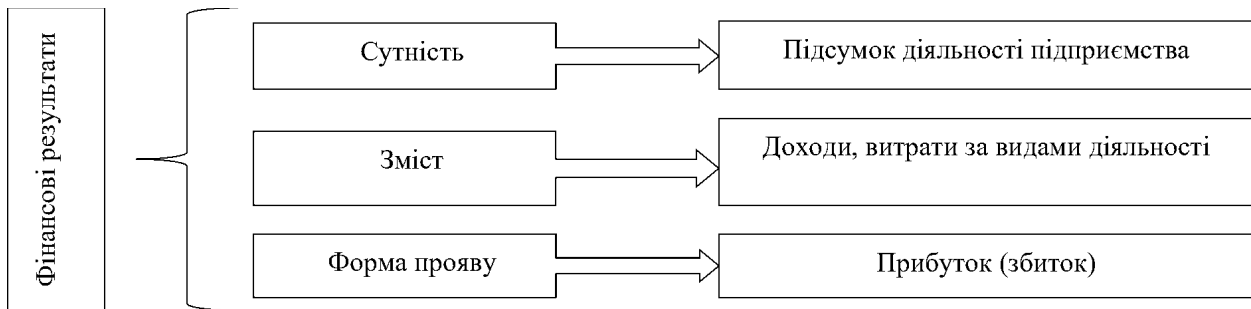


Рис. А.1. Поняття фінансових результатів для цілей бухгалтерського обліку

Джерело: [15, с. 227]

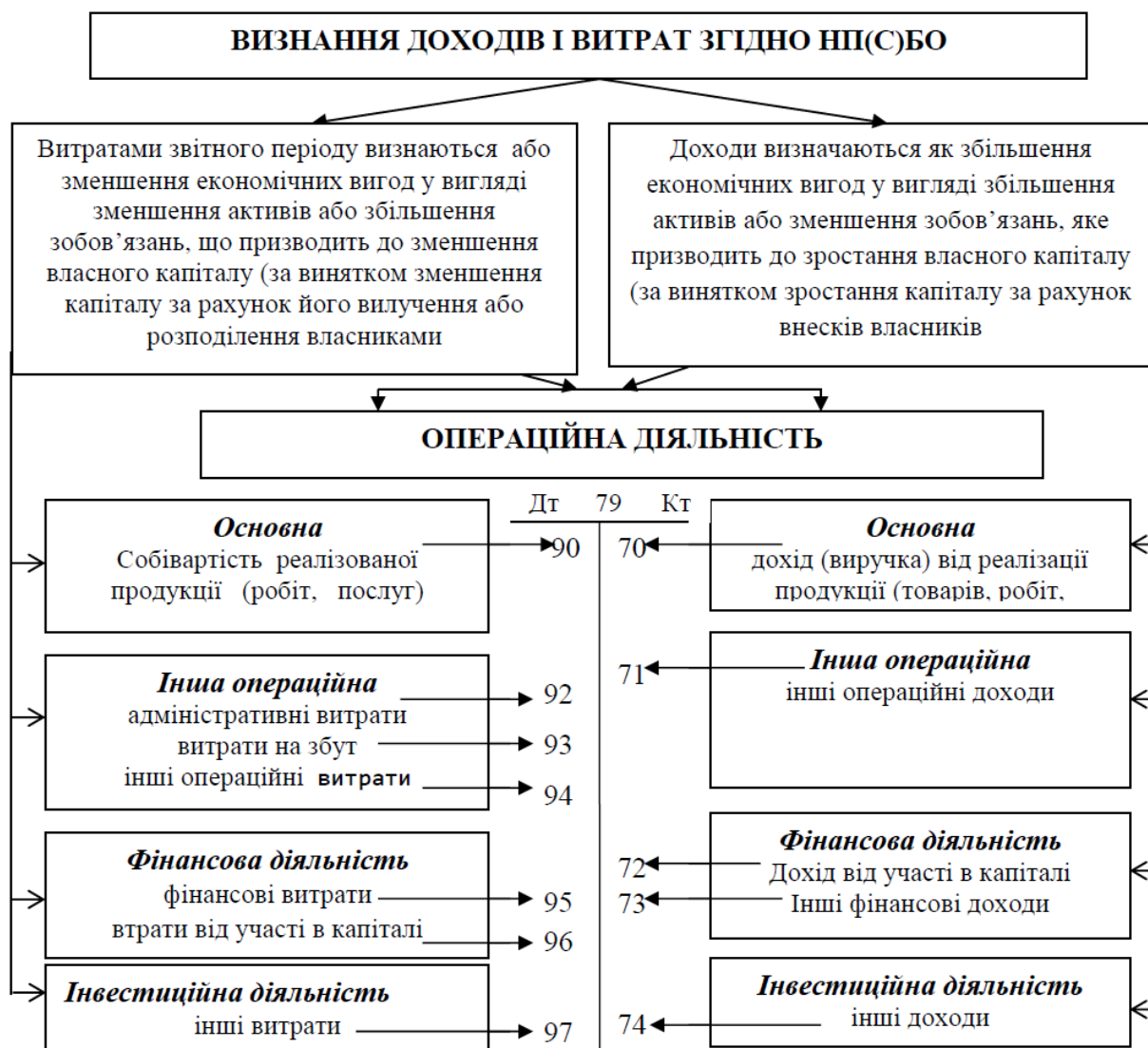


Рис. А.2. Порядок визнання доходів й витрат та їх відображення у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)



Рис. В.1 – Складові доходу від сільськогосподарської діяльності

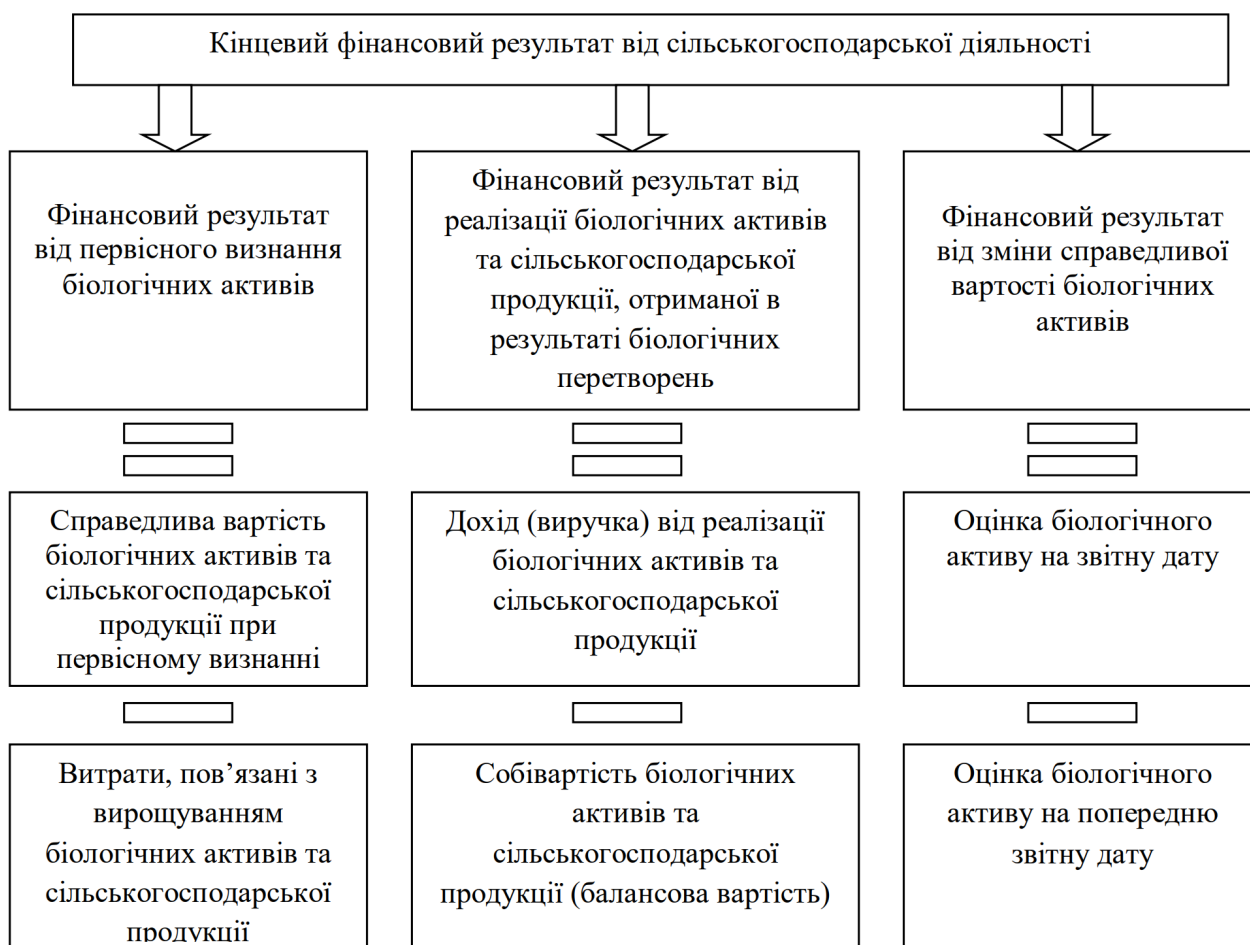


Рис. В.2. Формування фінансового результату від сільськогосподарської діяльності

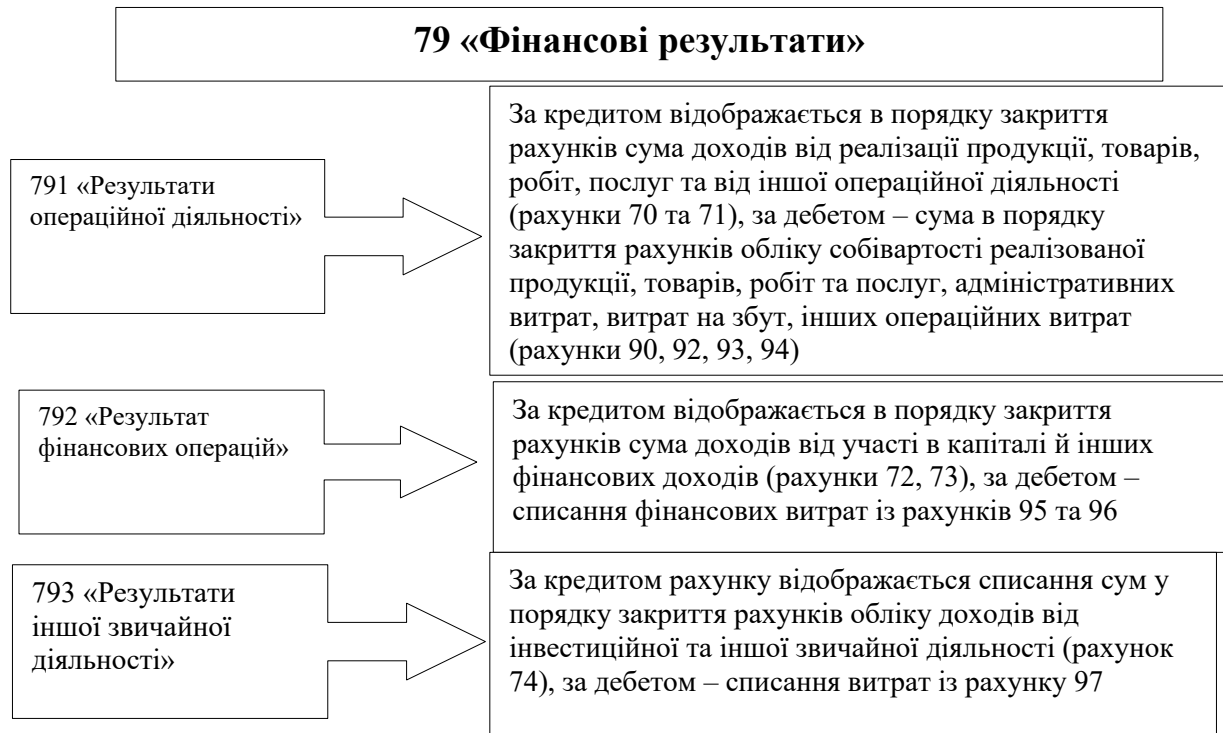


Рис. В.3. Характеристика рахунків обліку фінансових результатів

Джерело: сформовано за [18]

ТОВ "УПГ-Інвест" забезпечує повний цикл виробництва м'яса індика: з пташиного двору — до Вашого столу

Діяльність ТОВ "УПГ-Інвест" почалась більше 18 років тому на території Чернівецької області. У 2002 році силами нашої компанії було відбудовано та переобладнано птахофабрику.

Після запуску виробництва, ТОВ "УПГ-Інвест" став першим в Україні професійним виробником індичого м'яса преміум-якості. Саме тоді і з'явилась торгова марка «СЯЙВІР».

Історія компанії

2002

Реконструкція та переобладнання пташників загальною площею 6 900 м². Перше в Україні промислове вирощування індиків.

2005

Зростання виробництва в три рази за 3 роки. Загальна площа виробничих потужностей збільшилась до 21000 м².

Успішне введення в експлуатацію третьої черги реконструкції та переобладнання. Виробнича площа зростає ще на 40%.

2009

Річне виробництво індички переступає поріг в 7600 тонн живої ваги при обсязі промислових потужностей в 48 300 м².

2011

Річне виробництво індички переступає поріг в 7600 тонн живої ваги при обсязі промислових потужностей в 48 300 м².

2018

Успішний запуск новозбудованого м'ясопереробного заводу. Сучасне обладнання забезпечує потужність в 25 000 т/р.

2019

Зростання виходу продукції майже у 2 рази. В експлуатації перебуває 52 пташники загальною площею 85 000 м².

Продукція ТОВ «УПГ-Інвест»

Продукція ТОВ "УПГ-Інвест" — це індичка українського виробництва, що виготовляється в екологічно чистих районах Прикарпаття, згідно сертифікатів ISO 9001, ISO 22000 та доставляється у точки продажу відповідно до міжнародних стандартів якості та безпеки.

Продукція ТОВ УПГ-Інвест вирощується в екологічно чистих регіонах Буковини та Прикарпаття.

Всю сировину для своїх товарів ми вирощуємо виключно в екологічно чистих регіонах України: на Прикарпатті та Буковині. Вкупі з цим, наші індики їдять тільки преміальні комбікорми ТМ "AGRO GOLD MIX", котрі не містять хімічних добавок та виробляються на потужностях компанії. Під пильним

наглядом провідних спеціалістів, ми відбираємо до Вашого столу лише найякісніше та найсмачніше м'ясо.

На протязі всього технологічного процесу, ТОВ "УПГ-Інвест" дотримується найвищих стандартів санітарних норм та контролю якості, що забезпечується розробленою системою відстеження та відповідності вимогам ISO:22000 (НАССР) і ISO:9001

Калорійність філе індички складає близько 114 кКал. Для м'яса характерна висока кількість білків (24%) при низькому вмісті жирів (до 12%) та відсутності вуглеводів (0%). Якщо говорити про середній показник по тушці (разом зі шкірою), енергетична цінність знаходиться на відмітці в 276 кКал

Контроль якості. Задля відповідності найвищим стандартам ми годуємо птицю виключно кращими кормами власного виробництва. В 2014 році наш комбікормовий завод ТОВ "АБО-МІКС" став найбільшим підприємством галузі в Україні. Виробничі потужності в 120 000 тонн / рік.

Загальний харчовий склад індички

Характерною особливістю продукту також являється високий вміст заліза (вдвічі більше, ніж в яловичині). Саме тому, споживати індичку радять людям з малокрів'ям та в період відновлення організму після травм. А високий вміст фосфору, магнію та кальцію сприяють підвищенню розумової активності.

Завдяки унікальному набору вітамінів та мікроелементів, індичка — один із найдієтичніших видів м'яса: лікарі рекомендують включати її у раціон немовлят, вагітних, а також вживати в період лікування деяких захворювань, тому що, м'ясо індика не викликає алергічних реакцій.

Енергетичну цінність окремих частин індика дивіться в картці продукту.

Завдяки унікальному набору вітамінів та мікроелементів, індичка — один із найдієтичніших видів м'яса: лікарі рекомендують включати її у раціон немовлят, вагітних, а також вживати в період лікування деяких захворювань, тому що, м'ясо індика не викликає алергічних реакцій.

Характерною особливістю продукту також являється високий вміст заліза (вдвічі більше, ніж в яловичині). Саме тому, споживати індичку радять людям з малокрів'ям та в період відновлення організму після травм. А високий вміст фосфору, магнію та кальцію сприяють підвищенню розумової активності.

Натуральні корми ТОВ "УПГ-Інвест" забезпечує повний цикл виробництва м'яса індика: з птишиного двору — до Вашого столу Дбайливий догляд гарантують збалансований раціон для найкращих індиків країни. Продукція ТОВ "АБО-МІКС" під ТМ "AGRO GOLD MIX" справедливо вважається еталоном натурального корму в Україні та успішно експортується до ЄС.

Етапи виробництва

Ми те, що ми їмо

Від збалансованості кормової бази напряду залежить якість отриманого м'яса індика. Саме тому наша компанія сама займається виготовленням комбікормів для годування поголів'я птиці. Ще на етапі відбору постачальників зернових культур ми обираємо тільки найякіснішу натуральну сировину із екологічно чистих регіонів. Кожна партія зернових в обов'язковому порядку проходить лабораторну перевірку на відповідність хімічного складу та санітарних норм.

Спочатку було яйце

Для виготовлення високоякісного м'яса індика велике значення має порода та джерело походження пташенят для висадки.

Основним постачальником для формування поголів'я птиці на протязі всього періоду діяльності нашої компанії являється один із провідних світових інкубаторів індичих яєць — німецьке підприємство Kartzfehn.

Вирощування індиків

Процес розвитку індиків ТОВ «УПГ-Інвест» проходить під пильним наглядом провідних вітчизняних спеціалістів у сфері птахівництва та ветеринарії. Для створення оптимальних умов для вирощування ми побудували 52 пташники в екологічно чистих регіонах Буковини та Прикарпаття. Їх загальна площа в 100 000 м² дозволяє отримати вихід продукції в обсязі 15 000 тонн високоякісної індички на рік.

Забій та м'ясопереробка

У 2019 році наша компанія завершила будівництво сучасного заводу по переробці м'яса птиці. За допомогою новітнього обладнання та висококваліфікованого персоналу, лінія переробки забезпечує потужність в обсязі 25 000 тонн на рік.

Фасування м'яса.

Задля збільшення товарного асортименту, ми також проводимо розбирання індички на окремі частини. На конвеєрі відділяється філе, грудка, крильця, стегна, гомілки, субпродукти та половинки тушок, які, в свою чергу, розподіляються по декількох напрямках:

Шокова заморозка.

Для того, щоб зберегти всі вітаміни, мікроелементи та поживні речовини, ТОВ «УПГ-Інвест» використовує техніку шокового заморожування м'ясних продуктів. За допомогою сучасного обладнання, продукція в дуже короткий термін охолоджується до температури -18°C і зберігається в таких умовах до самого моменту реалізації. Строк придатності м'яса в даному вигляді складає мінімум декілька місяців.

Підготовка напівфабрикатів.

Для виробництва продукції швидкого приготування ТОВ «УПГ-Інвест» налагодила роботу високотехнологічних підрозділів виготовлення напівфабрикатів ТМ “Натурвіль”. Відбірна сировина та сучасне обладнання дозволяють нашим продуктам займати провідні позиції на українському ринку і завойовувати довіру покупців.

Виготовлення ковбасних виробів

В асортименті ТМ “Сяйвір” також присутні ковбасні вироби власного виробництва. Завдяки високим стандартам якості та використанню виключно натурального м'яса і спецій наша продукція має неперевершений смак та корисна для Вашого здоров'я.

Партнерство

ТОВ "УПГ-Інвест" на протязі всього періоду своєї діяльності являється надійним партнером для низки профільних компаній у сфері птахівництва та сільського господарства. Серед найвідоміших представників можна відзначити одного із провідних світових інкубаторів яєць індики — німецького виробника Moorgut Kartzfehn.

Закупівлі

Наша компанія постійно закуповує великі об'єми натуральної сировини під виготовлення комбікормів для свійських тварин та птиці. Зокрема, нас цікавлять такі види товарів: пшениця, кукурудза, ячмінь, соя, соєва макуха та шрот, соняшниковий шрот.

Розмір статутного капіталу юридичної особи ТОВ «УПГ-Інвест» складає 4 431 000,00 грн.

Код ЄДРПОУ – 33418719.

Предметом діяльності ТОВ «УПГ-Інвест» є:

основний вид діяльності - 01.47 Розведення свійської птиці;

інші види діяльності:

01.47 Розведення свійської птиці;

10.11 Виробництво м'яса;

10.12 Виробництво м'яса свійської птиці;

10.13 Виробництво м'ясних продуктів;

10.91 Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах;

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування;

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

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;

49.41 Вантажний автомобільний транспорт;

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів;
77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів;
77.31 Надання в оренду сільськогосподарських машин і устаткування
77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.
82.92 Пакування

ТОВ "УПГ-Інвест" - найбільший комерційний вирощувач індиків в Україні. Сильна і віддана команда професіоналів, які мають глибокі знання і практичний досвід у сфері птаховирощування, впевнені в успіху компанії і працюють всією командою для досягнення найкращих результатів.

Загальна мета компанії - підтримувати і підсилювати свої позиції як найбільшого комерційного виробника м'яса індиків в Україні. Компанія планує збільшити об'єми виробництва для того, щоб досягти випуску більш ніж 25.000 тон м'яса на рік і створити ефективну систему продажу і дистриб'юції.

Завдяки досвіду менеджменту і працівників в такій галузі як птахівництво, а також порадам і допомозі німецьких партнерів Kartzfehn, ТОВ "УПГ-Інвест" є першою компанією в Україні, яка має відповідне ноу-хау для сучасного виробництва індички. Окрім забезпечення ТОВ "УПГ-Інвест" високоякісними одноденними пташенятами за конкурентною ціною, німецький партнер став дуже цінним джерелом інформації і порад, що дає можливість компанії завжди бути в курсі нових методів і методологій вирощування.

На базі ТОВ "УПГ-Інвест" проводяться спільні семінари та практичні заняття для бажаючих зайнятись вирощуванням індиків, із залученням провідних спеціалістів компанії Kartzfehn та українських науковців та спеціалістів.

На підприємстві в середньому працювало 388 особи а рік.

Підприємство є платником податків 4 групи.

ІПН: 334187124068

Номер свідоцтва: 200024545

Основні економічні показники господарської діяльності

ТОВ «УПГ-Інвест» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення.					
				Абсол., (+,-)			Відн.,%		
				2022 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
1	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1084404	1219871	1654077	135467	434206	569673	12,5	35,6	52,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	856128	850167	1154005	-5961	303838	297877	-0,7	35,7	34,8
Валовий прибуток (збиток)	228276	369704	500072	141428	130368	271796	62,0	35,3	119,1
Інші операційні доходи	51715	107026	99378	55311	-7648	47663	107,0	-7,1	92,2
Адміністративні витрати	13512	15486	41229	1974	25743	27717	14,6	166,2	205,1
Витрати на збут	45990	58963	66603	12973	7640	20613	28,2	13,0	44,8
Інші операційні витрати	25041	66586	60922	41545	-5664	35881	165,9	-8,5	143,3
Фінансовий результат від операційної діяльності	195448	335695	430696	140247	95001	235248	71,8	28,3	120,4
Інші фінансові доходи	4601	1034	5073	-3567	4039	472	-77,5	390,6	
Інші доходи	236	326	30405	90	30079	30169	38,1	9226,7	12783,5
Фінансові витрати	66951	19758	9810	-47193	-9948	-57141	-70,5	-50,3	-85,3
Інші витрати	144	2210	37507	2066	35297	37363	1434,7	1597,1	25946,5
Фінансовий результат до оподаткування	133190	315087	418857	181897	103770	285667	136,6	32,9	214,5
Витрати (дохід) з податку на прибуток		8870	19944	8870	11074	19944		124,8	
Чистий фінансовий результат	1084404	1219871	1654077	173027	92696	265723	129,9	30,3	199,5

Таблиця 3.2

Аналіз динаміки майна та джерел його утворення за даними фінансової звітності ТОВ «УПГ-Інвест», тис. грн.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення.					
				Абсол., (+,-)			Відн.,%		
				2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Нематеріальні активи	2894	2751	1983	-143	-768	-911	-4,9	-27,9	-31,5
Незавершені капітальні	722	20486	2499	19764	-17987	1777	2737,4	-87,8	246,1
Основні засоби	313545	459144	470622	145599	11478	157077	46,4	2,5	50,1
Інші фінансові інвестиції	82934	93374	164224	10440	70850	81290	12,6	75,9	98,0
Разом необоротні активи	400095	576455	642519	176360	66064	242424	44,1	11,5	60,6
Запаси	146372	224700	263179	78328	38479	116807	53,5	17,1	79,8
Виробнича запаси	127437	184240	209480	56803	25240	82043	44,6	13,7	64,4
Незавершене виробництво	3180	1244	1633	-1936	389	-1547	-60,9	31,3	-48,6
Готова продукція	15038	36132	51981	21094	15849	36943	140,3	43,9	245,7
Товари	717	3034	84	2317	-2950	-633	323,2	-97,2	-88,3
Поточні біологічні активи	118256	118067	92582	-189	-25485	-25674	-0,2	-21,6	-21,7
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	146402	125061	143738	-21341	18677	-2664	-14,6	14,9	-1,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	64	34370	4319	34306	-30051	4255	53603,1	-87,4	6648,4
Інша поточна дебіторська заборгованість	216410	111768	51509	-104642	-60259	-164901	-48,4	-53,9	-76,2
Гроші та їх еквіваленти	26296	236146	538502	209850	302356	512206	798,0	128,0	1947,8
Витрати майбутніх періодів	2350			-2350	0	-2350	-100,0		-100,0
Інші оборотні активи	4965	24361	18973	19396	-5388	14008	390,7	-22,1	282,1
Разом оборотні активи	661115	874473	1112802	213358	238329	451687	32,3	27,3	68,3
Разом активи	1061210	1450928	1755321	389718	304393	694111	36,7	21,0	65,4
Зареєстрований капітал	431	431	4431	0	4000	4000	0,0	928,1	928,1
Додатковий капітал	39929	39929	39929	0	0	0	0,0	0,0	0,0
Нерозподілений прибуток	779200	1030120	1429033	250920	398913	649833	32,2	38,7	83,4
Власний капітал, всього	819560	1070480	1473393	250920	402913	653833	30,6	37,6	79,8
Довгострокові кредити банків	129600	183750	140500	54150	-43250	10900	41,8	-23,5	8,4
Довгострокові забезпечення	129600	183750	140500	54150	-43250	10900	41,8	-23,5	8,4
Поточна заборгованість за товари, роботи, послуги	54509	70662	45605	16153	-25057	-8904	29,6	-35,5	-16,3
Поточна кредиторська заборгованість з бюджетом	10747	370	900	-10377	530	-9847	-96,6	143,2	-91,6
Поточна кредиторська заборгованість з страхування	443	390	427	-53	37	-16	-12,0	9,5	-3,6
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	1218	1347	3768	129	2421	2550	10,6	179,7	209,4
Інші поточні зобов'язання	45133	123929	90728	78796	-33201	45595	174,6	-26,8	101,0
Разом зобов'язання	112050	196698	141428	84648	-55270	29378	75,5	-28,1	26,2
Разом пасиви	1061210	1450928	1755321	389718	304393	694111	36,7	21,0	65,4

Таблиця 3.3

Аналіз структури майна та джерел його утворення за даними
фінансової звітності ТОВ «УПГ-Інвест», %

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення.		
				Абсол., (+,-)		
				2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
1	2	3	4	5	6	7
Нематеріальні активи	0,3	0,2	0,1	-0,1	-0,1	-0,2
Незавершені капітальні інвестиції	0,1	1,4	0,1	1,3	-1,3	0,1
Основні засоби	29,5	31,6	26,8	2,1	-4,8	-2,7
Інші фінансові інвестиції	7,8	6,4	9,4	-1,4	2,9	1,5
<i>Необоротні активи, всього</i>	<i>37,7</i>	<i>39,7</i>	<i>36,6</i>	<i>2,0</i>	<i>-3,1</i>	<i>-1,1</i>
Запаси	13,8	15,5	15,0	1,7	-0,5	1,2
Виробнича запаси	12,0	12,7	11,9	0,7	-0,8	-0,1
Незавершене виробництво	0,3	0,1	0,1	-0,2	0,0	-0,2
Готова продукція	1,4	2,5	3,0	1,1	0,5	1,5
Товари	0,1	0,2	0,0	0,1	-0,2	-0,1
Поточні біологічні активи	11,1	8,1	5,3	-3,0	-2,9	-5,9
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	13,8	8,6	8,2	-5,2	-0,4	-5,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,0	2,4	0,2	2,4	-2,1	0,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	20,4	7,7	2,9	-12,7	-4,8	-17,5
Гроші та їх еквіваленти	2,5	16,3	30,7	13,8	14,4	28,2
Витрати майбутніх періодів	0,2	0,0	0,0	-0,2	0,0	-0,2
Інші оборотні активи	0,5	1,7	1,1	1,2	-0,6	0,6
<i>Оборотні активи, всього</i>	<i>62,3</i>	<i>60,3</i>	<i>63,4</i>	<i>-2,0</i>	<i>3,1</i>	<i>1,1</i>
Активи, всього	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0
Зареєстрований капітал	0,0	0,0	0,3	0,0	0,2	0,2
Додатковий капітал	3,8	2,8	2,3	-1,0	-0,5	-1,5
Нерозподілений прибуток	73,4	71,0	81,4	-2,4	10,4	8,0
<i>Власний капітал, всього</i>	<i>77,2</i>	<i>73,8</i>	<i>83,9</i>	<i>-3,4</i>	<i>10,2</i>	<i>6,7</i>
Довгострокові кредити банків	12,2	12,7	8,0	0,5	-4,7	-4,2
<i>Довгострокові зобов'язання і забезпечення, всього</i>	<i>12,2</i>	<i>12,7</i>	<i>8,0</i>	<i>0,5</i>	<i>-4,7</i>	<i>-4,2</i>
Поточна заборгованість за товари, роботи, послуги	5,1	4,9	2,6	-0,3	-2,3	-2,5
Поточна кредиторська заборгованість з бюджетом	1,0	0,0	0,1	-1,0	0,0	-1,0
Поточна кредиторська заборгованість з страхування	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	0,1	0,1	0,2	0,0	0,1	0,1
Інші поточні зобов'язання	4,3	8,5	5,2	4,3	-3,4	0,9
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення, всього</i>	<i>10,6</i>	<i>13,6</i>	<i>8,1</i>	<i>3,0</i>	<i>-5,5</i>	<i>-2,5</i>
Пасиви, всього	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0

Таблиця 3.4

Аналіз ліквідності балансу підприємства
(станом на кінець року), тис. грн

Група	Види оборотних активів	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Група	Вид зобов'язань і забезпечень	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Надлишок (+) або нестача (–) платіжних засобів (А–П)		
										2021 р.	2022 р.	2023 р.
A1	Високоліквідні	26296	236146	538502	П1	Найбільш термінові	66917	72769	50700	-40621	163377	487802
A2	Середньоліквідні	362876	271199	199566	П2	Короткострокові	45133	123929	90728	317743	147270	108838
A3	Низьколіквідні	271943	367128	374734	П3	Довгострокові	129600	183750	140500	142343	183378	234234
A4	Важколіквідні	400095	576455	642519	П4	Постійні пасиви	819560	1070480	1473393	-419465	-494025	-830874
Всього (A1+A2+A3):		661115	874473	1112802	Разом (П1+П2+П3):		241650	380448	281928	419465	494025	830874

На підставі інформації розрахункової таблиці формулювання висновку щодо характеру ліквідності балансу підприємства:

а) баланс є абсолютно ліквідним, якщо одночасно виконуються такі умови:

$$\begin{cases} A_1 \geq P_1; \\ A_2 \geq P_2; \\ A_3 \geq P_3; \end{cases} \quad (3.1)$$

$$2021 \text{ р. } \begin{cases} 26296 \leq 66917; \\ 362876 \geq 45133; \\ 271943 \geq 129600. \end{cases} \quad 2022 \text{ р. } \begin{cases} 236146 \geq 72769; \\ 271199 \geq 123929; \\ 367128 \geq 183750. \end{cases}$$

$$2023 \text{ р. } \begin{cases} 538502 \geq 50700; \\ 199566 \geq 90728; \\ 374734 \geq 140500. \end{cases}$$

Якщо виконуються перші три умови ($A_1 \geq P_1$, $A_2 \geq P_2$, $A_3 \geq P_3$), то обов'язково виконується і четверта умова ($A_4 \leq P_4$),

що свідчить про наявність у підприємства власних оборотних коштів.

2021 р. 400095 < 819560;

2022 р. 576455 < 1070480;

2023 р. 642519 < 1473393.

Отже, в оцінюванні ліквідності балансу достатньо врахувати перші три умови.

б) ліквідність балансу меншою або більшою мірою відрізняється від абсолютної, якщо не виконується одна або дві умови (нерівності (3.1));

в) баланс є неліквідним, якщо не виконується жодна умова, тобто:

$A1 < P1$; $A2 < P2$; $A3 < P3$. Порівняння високо- і середньоліквідних активів ($A1+A2$) із найбільш терміновими та короткостроковими зобов'язаннями і забезпеченнями ($P1+P2$) дає змогу визначити поточну ліквідність балансу. Зіставлення низьколіквідних активів ($A3$) із довгостроковими зобов'язаннями і забезпеченнями ($P3$) відображає перспективну ліквідність.

$$\text{ЗПЛ}_{2021} = 3,24.$$

$$\text{ЗПЛ}_{2022} = 2,11.$$

$$\text{ЗПЛ}_{2023} = 3,90.$$

Таблиця 3.5

Динаміка показників оцінки ліквідності ТОВ «УПГ-Інвест»

Показник	Нормативне значення	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення					
					Абсолютне, (+,-)			Відносне. %		
					2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,233	1,201	3,808	0,967	2,607	3,574	414,3	217,2	1531,1
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	3,753	3,904	9,161	0,151	5,262	5,412	4,0	140,2	144,2
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 1,0$	5,869	4,446	7,868	-1,423	3,423	2,000	-24,2	58,3	34,1
Коефіцієнт платоспроможності	$\geq 0,1$	0,233	1,201	3,808	0,967	2,607	3,574	414,3	1116,8	1531,1
Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 1,0$	2,729	2,299	3,947	-0,431	1,649	1,218	-15,8	60,4	44,6
Коефіцієнт покриття запасів	$\geq 1,0$	4,521	3,892	4,228	-0,629	0,337	-0,292	-13,9	7,4	-6,5

Таблиця 3.6

Визначення та аналіз типу фінансової стійкості підприємства
ТОВ «УПГ-Інвест» (станом на кінець року), тис. грн

№ з/п	Показник и	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Власні оборотні кошти	412568	419465	494025	830874
Довгострокові кредити банків	39929	129600	183750	140500
Короткострокові кредити банків	0	0	0	0
Запаси і поточні біологічні активи	200039	146372	224700	263179
Наявність власних оборотних коштів і довгострокових кредитів банків для формування запасів	452497	549065	677775	971374
Загальна величина джерел формування запасів	452497	549065	677775	971374
Надлишок (+), нестача (-) власних оборотних коштів для формування запасів	212529	273093	269325	567695
Надлишок (+), нестача (-) власних оборотних коштів і довгострокових кредитів банків для формування запасів	252458	402693	453075	708195
Надлишок (+), нестача (-) загальної величини джерел формування запасів	252458	402693	453075	708195
Тип фінансової стійкості	Абсолютна фінансова стійкість	Абсолютна фінансова стійкість	Абсолютна фінансова стійкість	Абсолютна фінансова стійкість
Коефіцієнт забезпеченості запасів відповідними джерелами формування	2,262	3,751	3,016	3,691
Надлишок (+), нестача (-) відповідних джерел формування на 1 грн запасів, грн	1,262	2,751	2,016	2,691

Призначення та вживання субрахунків
рахунку 79 «Фінансові результати»

Рахунки для бухгалтерського обліку фінансового результату		
Субрахунок и рахунку 79	Призначення	Як вживається рахунок
791	облік результатів операційної діяльності	На цьому субрахунку накопичуються доходи та витрати лише основної діяльності підприємства та діяльністю, яка пов'язана з забезпеченням основної діяльності. В першу чергу, це доходи від реалізації продукції, послуг, їхня собівартість, витрати на управління підприємством, збутові витрати, доходи й витрати з оренди, доходи та витрати від зміни валютних курсів тощо
792	облік результатів фінансових операцій	У більшості підприємств він від'ємний, так як більшість підприємств мають фінансові витрати, але не мають фінансових доходів. Приклади фінансових витрат – відсотки за кредитами, відсотки з фінансового лізингу. Для того, щоб були доходи підприємство має здавати об'єкти у фінансовий лізинг або надавати позики й отримувати відсотки за такими операціями. Однак для надання фінансових послуг треба ще й мати ліцензію від НБУ (раніше – від Нацкомфінпослуг)*. Відтак позитивний результат фінансових операцій може бути у страхових компаній, кредитних спілок, лізингових компаній та інших надавачів фінансових послуг, але не звичайних підприємств
793	облік результатів іншої діяльності	На цей субрахунок списуються доходи й витрати від будь-якої іншої діяльності, яка не потрапила на субрахунки 791 і 792: витрати від списання необоротних активів, доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, доходи від відшкодування збитків від страхової компанії, доходи та витрати від зміни валютних курсів, які пов'язані з такими операціями, і т.д.
*Джерело: [27]		

Бухгалтерські проведення з обліку фінансового результату (за основними виробничими процесами)

№	Господарські операції	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
Формування доходів і витрат підприємства				
Процес придбання				
1	придбана сировина (витрат немає)	201	631	40000
2	відображено розрахунки з ПДВ – до реєстрації постачальником податкової накладної (сума ПДВ узагалі не впливає на витрати)	6442	631	8000
3	відображений податковий кредит з ПДВ – після того, як постачальник зареєстрував податкову накладну	6411	644.2	8000
4	оплата вартості сировини постачальнику (витрат також немає, так як підприємство один актив (гроші) замінює на інший – сировину)	631	311	48000
Процес виробництва				
5	вартість сировини списана на собівартість виробництва (відбувається формування виробничої собівартості)	23	201	40000
6	нарахована зарплата робітникам, які виробляють продукт	23	661	50000
7	нарахований ЄСВ на зарплату робітників, які виробляють продукт ($=50000 \times 0,22$)	23	651	11000
8	нарахований знос обладнання та знос виробничої будівлі	91	131	1000
9	загальновиробничі витрати віднесені на собівартість виробництва	23	91	1000
10	отриманий продукт з виробництва за виробничою собівартістю ($=40000+50000+11000+1000$) (всі ці затрати на виробництво, що увійшли до собівартості, поки що не є витратами з точки зору бухгалтерського обліку, так як актив (продукт) ще не списаний з балансу)	26	23	102000
Процес реалізації				
11	відвантажено продукт і визнаний дохід (виручка) від його реалізації	361	701	192000
12	визнано податкове зобов'язання – до реєстрації податкової накладної	6432	6411	32000
13	відображено розрахунки з ПДВ – після реєстрації податкової накладної	701	6432	32000
14	списаний продукт з балансу в момент реалізації (за виробничою собівартістю)	901	26	102000
15	надійшла оплата від постачальника (50%)	311	361	9600
16	нарахована зарплата директору підприємства	92	661	20000
17	нарахований ЄСВ на зарплату директора підприємства ($=20000 \times 0,22$)	92	651	4400
18	нарахована амортизація автомобіля директора	92	131	600
Облік фінансового результату в кінці місяця				
19	дохід від реалізації (без ПДВ) віднесений на фінансовий результат ($=192000 - 32000$)	701	791	160000
20	собівартість реалізованого продукту віднесена на фінансовий результат	791	901	102000
21	адміністративні витрати (зарплата директора, ЄСВ на неї, амортизація автомобіля) віднесені на фінансовий результат ($=20000 + 4400 + 600$)	791	92	25000

22	нарахований податок на прибуток. Фінансовий результат до оподаткування = $160000 - 102000 - 25000 = 33000$. Податок на прибуток = $33000 \times 0,18 = 5940$	981	641	5940
----	---	-----	-----	------

Продовження Додатку К

Продовження табл. К.2

1	2	3	4	5
23	витрати з податку на прибуток списані на фінансовий результат	791	981	5940
24	визначений фінансовий результат періоду: $160000 - 102000 - 25000 - 5940 = 27060$ (прибуток). Його віднесено на збільшення нерозподіленого прибутку у балансі підприємства	791	441	27060

Складові фінансового результату (при складанні звіту про фінансові результати)

Компонент фінансового результату	Як визначається	На основі даних прикладу
чистий дохід	= виручка – ПДВ – акциз (у неплатників ПДВ і акцизу співпадає з виручкою)	160000*
валовий прибуток (збиток)	= чистий дохід – собівартість	58000
фінансовий результат від операційної діяльності	= валовий прибуток (збиток) + інші операційні доходи – інші операційні витрати – адміністративні витрати – витрати на збут	33000
фінансовий результат до оподаткування	= фінансовий результат від операційної діяльності + інші доходи – інші витрати + фінансові доходи – фінансові витрати + доходи від участі в капіталі – витрати від участі в капіталі	33000
чистий прибуток (збиток)	= фінансовий результат до оподаткування – витрати з податку на прибуток або чистий прибуток = усі доходи – усі витрати	27060
* у платника ПДВ з прикладу маємо, що виручка складає 192000 грн ($=160000 + 160000 \times 20\% = 160000 + 32000$). Тоді виручка 192000, а чистий дохід = 160000 ($= 192000 - 32000$)		

Вплив фінансового результату (ФР) на податки (податок на прибуток та єдиний податок)

Чи впливає фінансовий результат на оподаткування	Як визначається податок
1	2
Підприємства. Податок на прибуток (загальна система, малоодоходники; дохід ≤ 40 млн грн на рік)	
так	$(\text{ФР} - \text{накопичені збитки минулих років}) \times 0,18$
Підприємства. Податок на прибуток (загальна система, великоодоходники; дохід > 40 млн грн на рік)	
так	$(\text{ФР} \pm \text{податкові різниці}) \times 0,18$
ФОП. Податок на доходи фізичних осіб (загальна система)	
так	$\text{чистий оподатковуваний дохід (прибуток)}^* \times 0,18 = (\text{доходи} - \text{витрати}) \times 0,18$
Підприємства та ФОП. Єдиний податок (спрощена система, 3 група)	
ні	$\text{ЄП} = \text{доходи} \times 0,03$ або $\text{ЄП} = \text{доходи} \times 0,05$ ФР на ЄП – не впливає**
ФОП. Єдиний податок (спрощена система, 1-2 група)	
ні	$\text{ЄП} = \text{фіксована сума за кожний місяць}$ ФР на ЄП – не впливає**
Сільськогосподарські підприємства та ФОП. Єдиний податок (спрощена система, 4 група)	
ні	сума ЄП залежить від площі та нормативної грошової оцінки земельних ділянок
* у ФОП-загальників термін «фінансовий результат» не вживається. Замість нього є «чистий оподатковуваний дохід» (ЧОД), який за своєю суттю те саме, що й прибуток у юрособи (підприємства). На це є низка причин. По-перше, витрати при розрахунку ЧОД враховуються не всі, а лише дозволені ПКУ. По-друге, поняття збиток у ФОП теж немає, так як від'ємний ЧОД не визначається (див. зокрема роз'яснення ГУ ДПС у Одеській області). Через ці причини ЧОД – це не зовсім те саме, що ФР; **у ФОП-єдинників фінансового результату теж немає – є лише оподаткування доходу, який надійшов. Витрати при цьому ніяк не впливають на єдиний податок (ЄП)	

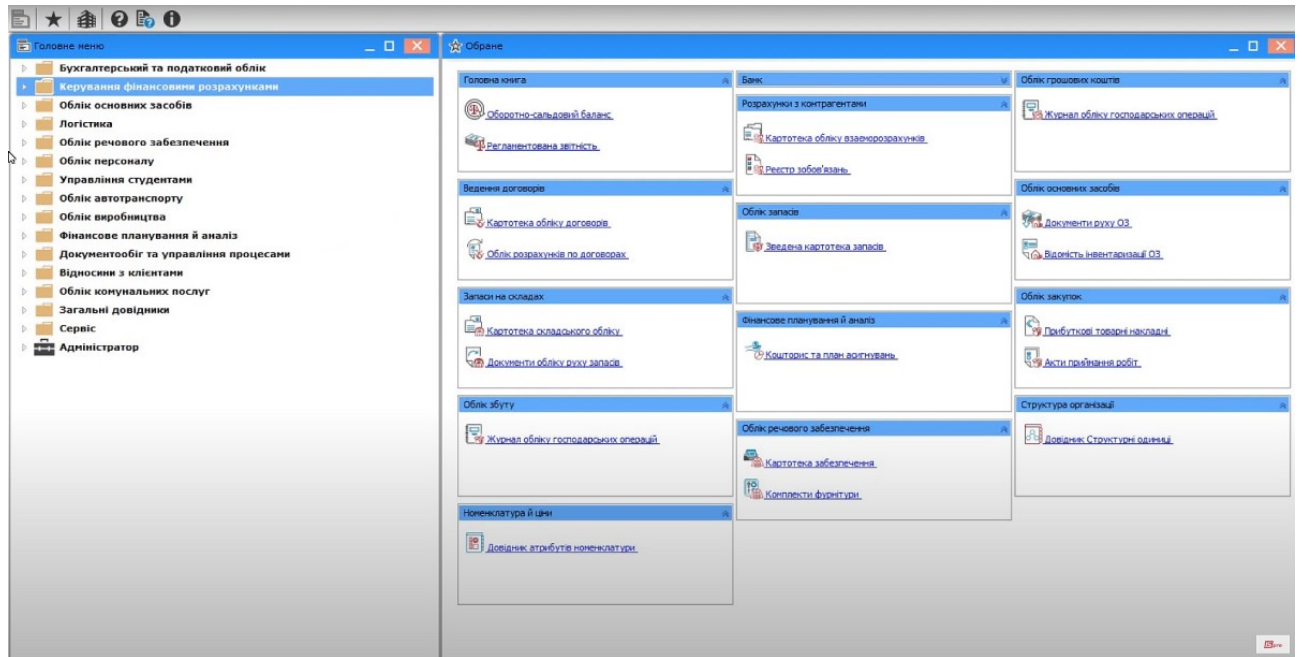


Рис. Л.1. Інтерфейс програми ISpro

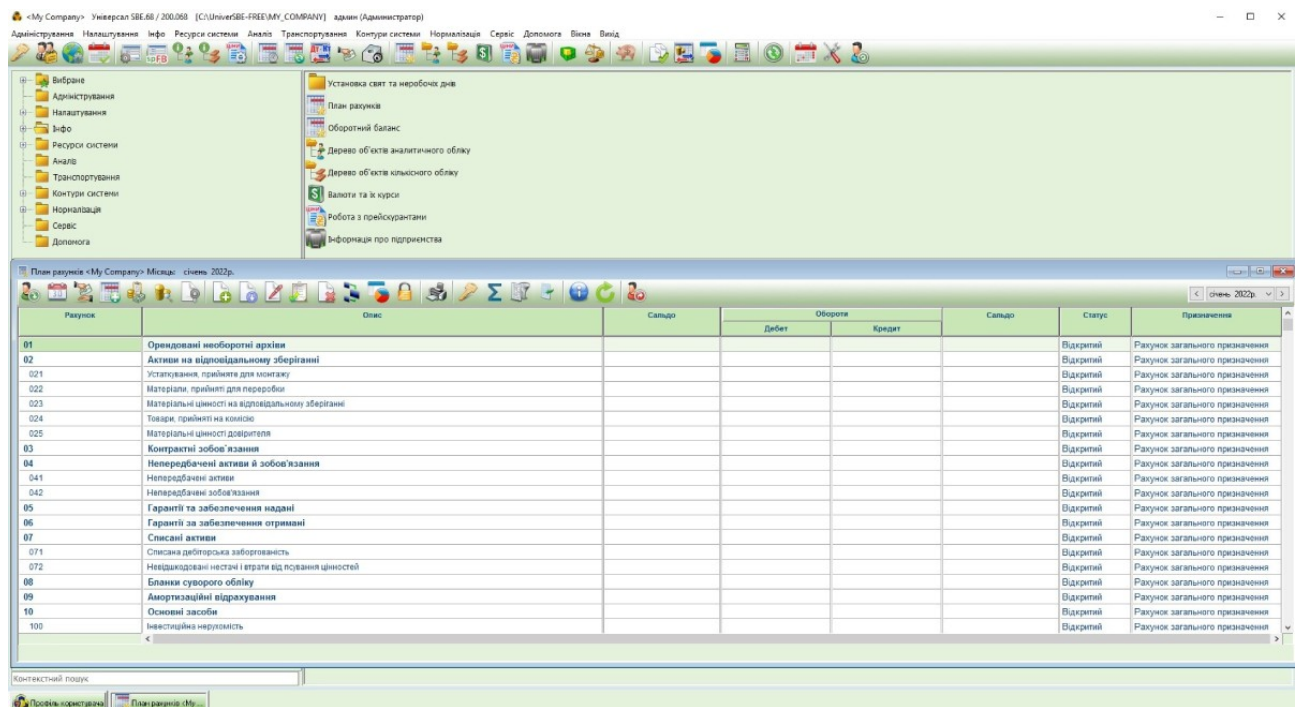


Рис. Л.2. Інтерфейс програми Універсал 7

Продовження Додатку Л

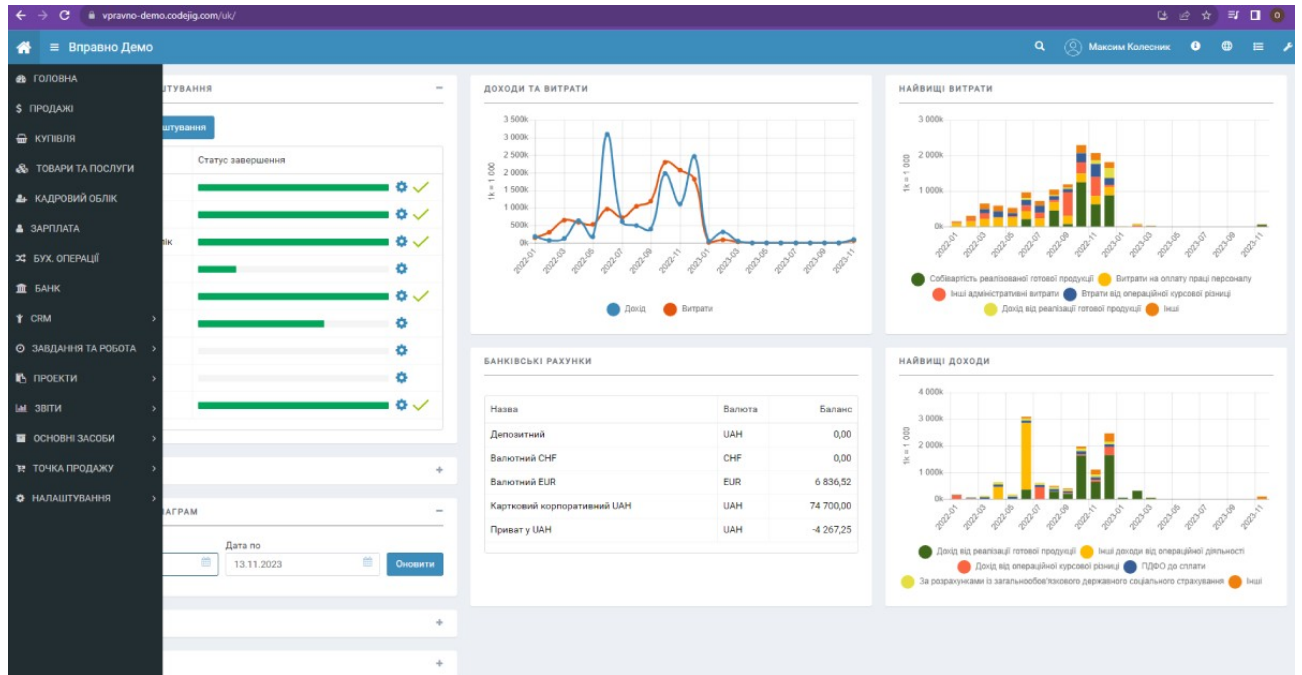


Рис. Л.3. Інтерфейс програми «Вправно»

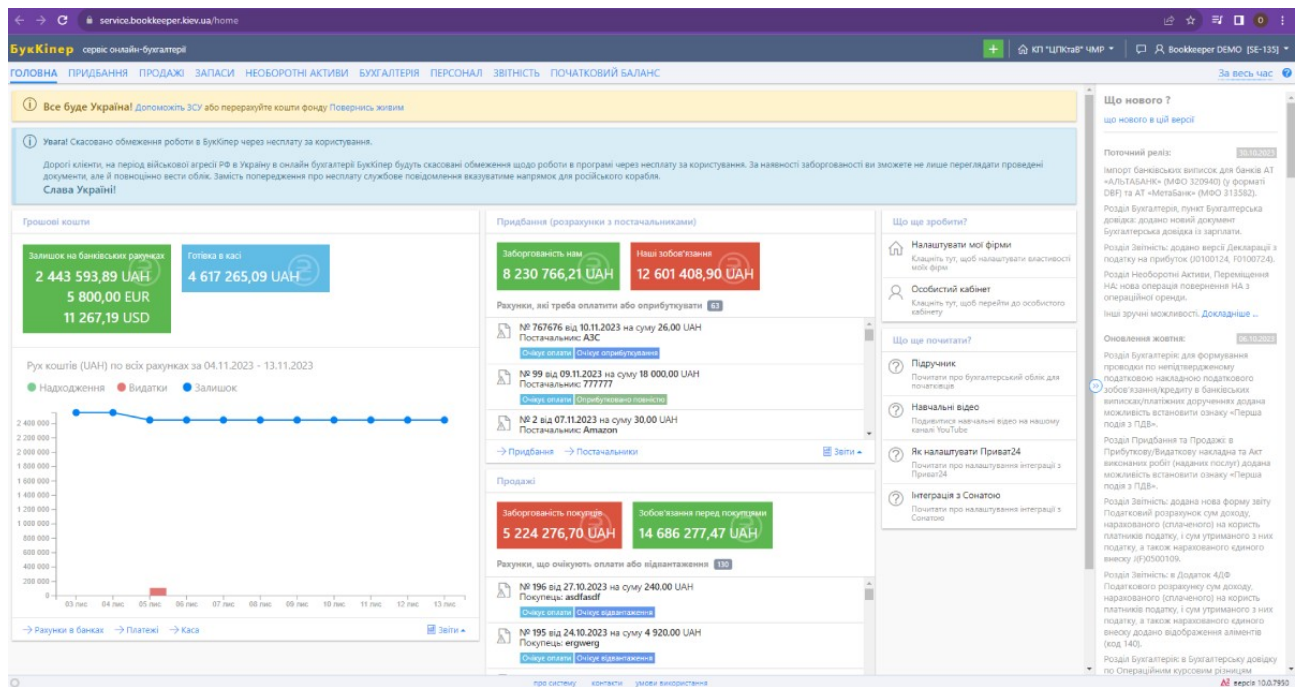


Рис. Л.4. Інтерфейс програми Bookkeeper

Продовження Додатку Л

← → ↻ Не конфіденційно | 194.44.10.56:8180/Bu2/clientmd/5(pffgn4butzewc44ougjvny)/proj=it_uk&promptLogin=1&ClientDevice=Desktop&Landscape=true&tz=2

MASTER

Регистр документів | Рахунки на оплату покупцям | З 01.12.2022 по 31.05.2023

🔍 ⚙️

...	Стадія	Тип процесу	Дата	№ документа	Сума	Відправник	Одержувач	С	Контрагент
...	Проведено	Рахунок	20.01.2023	12	81 600.00				☒ СВК "ТРУБАЙЦЬВСЬКИЙ"
...	Введення	Рахунок	20.01.2023	12-1	7 380.00				☒ СВК "ТРУБАЙЦЬВСЬКИЙ"
...	Введення	Рахунок	01.02.2023	13	184 800.00				☒ ПП "ТОРГОВО-ПРОМИСЛОВЕ"
...	Введення	Рахунок	05.02.2023	10	141 600.00				☒ ПП "ТОРГОВО-ПРОМИСЛОВЕ"
...	Введення	Рахунок	21.03.2023	15	1 416.00				☒ ФОП Голобородько Василь

Календарні плани

🔍 ⚙️

...	Напрямок	Дата Р по	Сума	виконання	Сума	ПДВ планова	ПДВ до
...	Надходження	31.12.2022	141600.00		23600.00		

Пов'язані документи

🔍 ⚙️

...	Механізм	Документ	№ документа	Дата	Вал.	Надходжен	Витрата
...	По суми	ББ прихід	10	01.02.2023	ГРН	70800.00000	
...	По суми	ББ витрата	10-1	10.01.2023	ГРН	70800.00000	
...	По суми	ОтрукавичР	13	05.02.2023	ГРН		41600.00000

Рядки

🔍 ⚙️

...	Тип рядка	Код ТМЦ	Ім'я	Рзн	Кількість	Ім'я	Ціна
...	Матеріали	0300000000000001	Двері з вітражем вілька	☐	3.00000		18000.00
...	Матеріали	0300000000000000	Двері з вітражем горіх	☐	4.00000		16000.00

Проводки

🔍 ⚙️

...	Дт	Аналитика (Дт)	Кт	Аналитика (Кт)	Вал	Сума у валюті
...						

Відсутні дані для відображення

Рис. Л.5. Інтерфейс програми «Майстер-Бухгалтерія»

Додаток М

Таблиця М.1

Основні показники сільськогосподарських підприємств України
в 2018-2022 рр.

Показник	Рік				
	2018	2019	2020	2021	2022
Обсяг виробництва у сфері сільського господарства, млн грн	847587	842767	892852	1366456	1073916
Частка обсягу виробництва у сфері рослинництва, %	74,2	74,0	75,1	80,5	75,5
Частка обсягу виробництва у сфері тваринництва, %	23,7	23,8	22,8	17,4	22,7
Частка обсягу виробництва в іншій сфері сільського господарства, %	2,1	2,2	2,1	2,1	1,8
Рентабельність операційної діяльності у сфері рослинництва, %	20,6	21,9	22,2	48,2	23,6
Рентабельність операційної діяльності у сфері тваринництва, %	13,8	10,4	5,3	11,3	11
Рентабельність усієї діяльності у сфері рослинництва, %	15,5	18,3	16,8	43,1	16,7
Рентабельність усієї діяльності у сфері тваринництва, %	11,3	9,2	1,2	12,7	2,5
Валова додана вартість, млн грн	347501	344023	381392	576821	436954

Таблиця М.2

Динаміка прибутковості сільськогосподарських підприємств

Показник	2010 р.	2015 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Чистий прибуток (збиток), млн грн	17253,6	101912,2	92892,9	81509,3	237639,8	85901,2
Підприємства, які одержали чистий прибуток						
у відсотках до загальної кількості	69,6	88,9	83,5	83,1	89,0	79,0
фінансовий результат, млн грн	22094,9	127525,5	115197,6	107592,8	245770,3	123163,1
Підприємства, які одержали чистий збиток						
у відсотках до загальної кількості	30,4	11,1	16,5	16,9	11,0	21,0
фінансовий результат, млн грн	4841,3	25613,3	22304,7	26083,5	8130,4	37261,9

Динаміка доходів ТОВ «УПГ-Інвест»

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення.					
				Абсол., (+,-)			Відн.,%		
				2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
				5	6	7	8	9	10
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1084404	1219871	1654077	135467	434206	569673	12,5	35,6	52,5
Інші операційні доходи	51715	107026	99378	55311	-7648	47663	107,0	-7,1	92,2
Інші фінансові доходи	4601	1034	5073	-3567	4039	472	-77,5	390,6	10,3
Інші доходи	236	326	30405	90	30079	30169	38,1	9226,7	12783,5
Всього доходів	1140958	1328260	1788937	187302	460677	647979	16,4	34,7	56,8

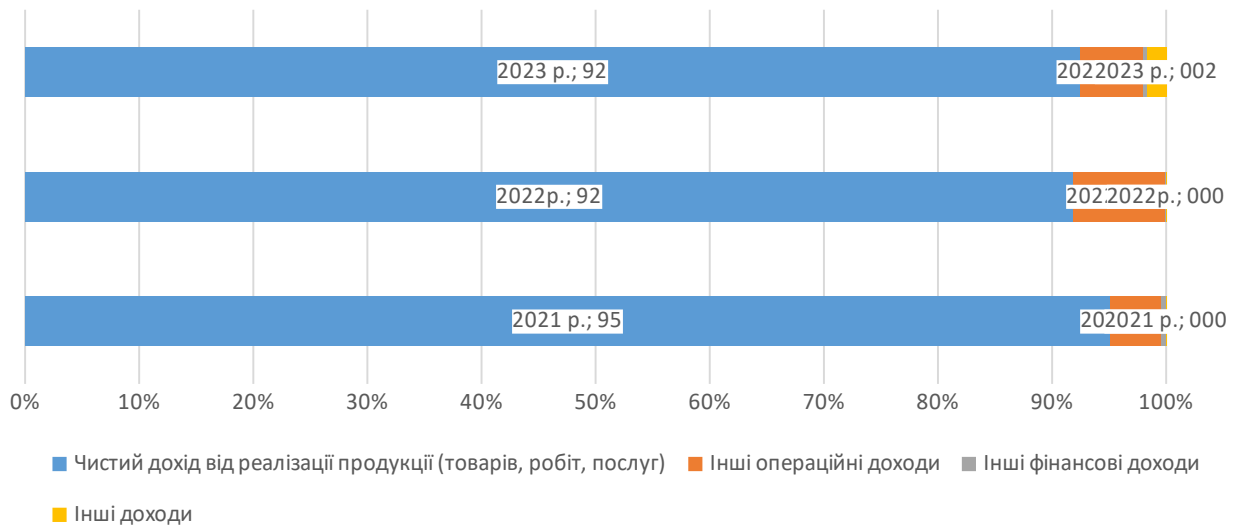


Рис. М.1. Структура доходів підприємства ТОВ «УПГ-Інвест»
у 2021-2023 рр., %

Продовження Додатку М

Таблиця М.4

Динаміка фінансових результатів підприємства ТОВ «УПГ-Інвест»

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення:					
				Абсол., (+,-)			Відн.,%		
				2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
				5	6	7	8	9	10
Валовий прибуток	228276	369704	500072	141428	130368	271796	61,95	35,3	119,1
Фінансовий результат від операційної діяльності	195448	335695	430696	140247	95001	235248	71,76	28,3	120,4
Фінансовий результат до оподаткування	133190	315087	418857	181897	103770	285667	136,57	32,9	214,5
Чистий фінансовий результат	133190	306217	398913	173027	92696	265723	129,91	30,3	199,5

Таблиця М.5

Динаміка витрат ТОВ «УПГ-Інвест» в 2021-2023 рр.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення:					
				Абсол., (+,-)			Відн.,%		
				2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
				5	6	7	8	9	10
Операційні витрати	940671	991202	1322759	50531,0	331557,0	382088,0	5,4	33,4	40,6
Фінансові витрати	66951	19758	9810	-47193,0	-9948,0	-57141,0	-70,5	-50,3	-85,3
Інші витрати	144	2210	37507	2066,0	35297,0	37363,0	1434,7	1597,1	25946,5
Витрати з податку на прибуток		8870	19944	8870,0	11074,0	19944,0		124,8	
Всього витрат	1948437	2013242	2712779	64805,0	699537,0	764342,0	3,3	34,7	39,2

Динаміка показників рентабельності підприємства ТОВ «УПГ-Інвест»
у 2021-2023 рр., %

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення:					
				Абсол., (+,-)			Відн.,%		
				2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021	2022/ 2021	2023/ 2022	2023/ 2021
				5	6	7	8	9	10
Рентабельність за валовим прибутком (або валова рентабельність)	21,05	30,31	30,23	9,26	-0,07	9,18	44,0	-0,2	43,6
Рентабельність продукції	13,25	18,75	20,03	5,49	1,28	6,77	41,4	6,8	51,1
Рентабельність за операційним прибутком (або операційна рентабельність)	18,02	27,52	26,04	9,50	-1,48	8,01	52,7	-5,4	44,5
Рентабельність за чистим прибутком (або чиста рентабельність)	12,28	25,10	24,12	12,82	-0,99	11,83	104,4	-3,9	96,4

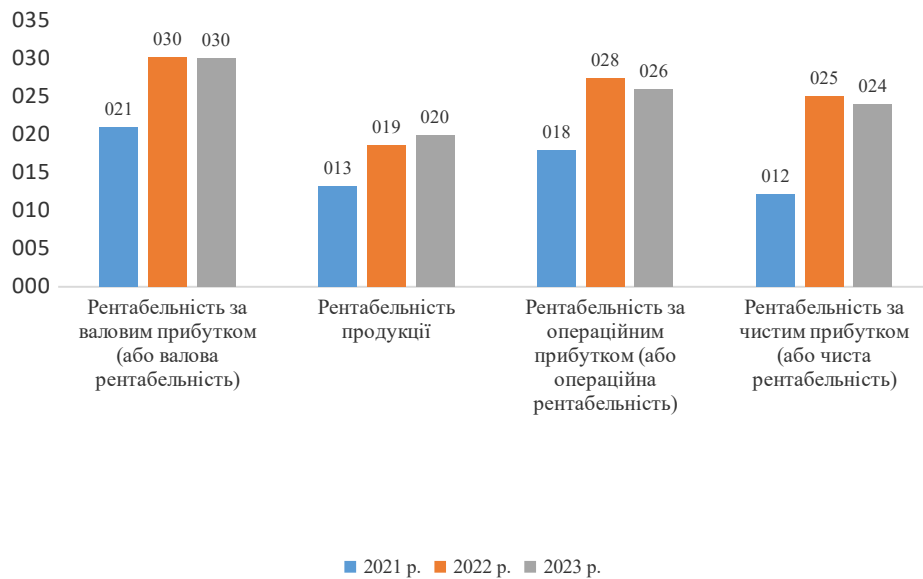


Рис. М.2. Динаміка показників рентабельності ТОВ «УПГ-Інвест»