

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

Спеціальність «Облік і оподаткування»

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ
завідувач кафедри аналізу та статистики
к.е.н., доцент _____ Мулик Т.О.
« ____ » _____ 2017 р.

**АНАЛІЗ РОЗВИТКУ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВА, ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

071 – ДР. 17 з 01.02.17.

Студент-випускник

Колос Людмила Віталіївна

Керівник дипломної роботи

Томчук Олена Феліксівна

Вінниця – 2017 р.

Міністерство освіти і науки України
Вінницький національний аграрний університет

Факультет обліку та аудиту
Кафедра аналізу та статистики

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____

ЗАВДАННЯ
на дипломний проект (роботу)

студенту Колос Людмилі Віталіївні
(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема дипломного проекту (роботи) Аналіз розвитку та результативності діяльності підприємства, його облікове забезпечення

2.Затверджена наказом по університету від 01.02.2017 р. № 17 з

3.Строк здачі студентом закінченого проекту (роботи) 29.08.2017 р.

4.Вихідні дані до проекту (роботи) нормативно-законодавча база України, праці вітчизняних та зарубіжних вчених, дані бухгалтерського обліку, фінансова звітність підприємства

5.Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які належать розробці) напрями оцінювання ділової активності, аналіз ефективності використання ресурсів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», аналіз рентабельності, як основного чинника результативності діяльності господарства, облікове забезпечення результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», шляхи удосконалення аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення

6. Календарний план

№ пор.	Найменування етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання проекту (роботи)	примітка
1.	Вступ	06.02.2017 р.	виконано
2.	Теоретичні засади аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення	10.02.2017 р.	виконано
3.	Організаційно – економічна характеристика господарства	10.03.2017 р.	виконано
4.	Аналіз розвитку та результативності діяльності підприємства, його облікове забезпечення	18.04.2017 р.	виконано
5.	Висновки та пропозиції	06.06.2017 р.	виконано
6.	Список використаних джерел	08.06.2017 р.	виконано
7.	Додатки	09.06.2017 р.	виконано

7. Дата видачі завдання 02.02.2017 р.

Завдання прийняв до виконання студент-дипломник _____

Керівник проекту(роботи) _____

З М І С Т

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ РОЗВИТКУ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА І ЙОГО ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	7
1.1. Ділова активність підприємства – основний об’єкт його результативності: сутність та класифікація	7
1.2. Погляди теоретиків і практиків з даної проблеми	15
1.3. Нормативно – правове забезпечення	22
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО – ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ГОСПОДАРСТВА	28
2.1. Аналіз фінансового стану дослідного господарства	28
2.2. Вплив облікової політики ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» на його розвиток і результативність	36
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗВИТКУ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	42
3.1. Напрями оцінювання ділової активності	42
3.2. Аналіз ефективності використання ресурсів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»	50
3.3. Аналіз рентабельності, як основного чинника результативності діяльності господарства	69
3.4. Облікове забезпечення результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»	75
3.5. Шляхи удосконалення аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення	92
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	99
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	104
ДОДАТКИ	112

ВСТУП

Нестабільність економіки України, інституційні зміни в її економіці трансформаційні процеси вимагають якісно нових підходів до оцінки результативності та ефективності діяльності підприємств. Військові дії в країні, невдалі економічні реформи та певні відхилення, що їх супроводжують накладають відповідні відбитки на результативність функціонування суб'єктів господарювання. Економічне зростання та подальший розвиток економіки України, окремих галузей економіки, підприємств, що їх представляють неможливі без подальшого підвищення результативності та ефективності їх діяльності.

Сучасні ринкові умови господарювання потребують від підприємств підвищення ефективності виробництва, результативності діяльності, конкурентоздатності продукції і послуг на основі впровадження науково-технічних нововведень, інноваційних форм господарювання і управління виробництвом та активізації підприємництва. В сучасних умовах господарювання для забезпечення економічного розвитку, підприємства змушені постійно оцінювати та підвищувати результативність своєї діяльності. Від об'єктивності та точності оцінки розвитку та результативності підприємства залежить якість важливих та відповідальних управлінських рішень, які дають змогу не пристосовуватися до змін на ринку, а активно реагувати та впливати на ринкову ситуацію, що постійно змінюється.

Метою дипломної роботи є аналіз та облікове забезпечення щодо підвищення розвитку і результативності виробничо-господарської діяльності підприємства.

При вирішенні мети досліджувались такі завдання:

- дослідження динаміки показників результатів підприємства;
- дослідження ефективності використання ресурсів підприємства;
- дослідження взаємозв'язку та взаємозалежності темпів зростання проміжних та кінцевих результатів діяльності підприємства (оцінка рівня

розвитку);

- визначити порядок облікового узагальнення інформації про розвиток і результативність діяльності підприємства;

- вміти застосовувати отримані результати аналізу для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Об'єктом дослідження є облік і аналіз розвитку та результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» с. Бохоники, Вінницького району Вінницької області.

Предметом аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення є процеси економічного моніторингу діяльності підприємства, спрямованого на аналіз і оцінку ділової активності суб'єктів господарювання, ризику підприємництва, кризових явищ фінансування тощо.

Теоретична і практична цінність дослідження полягає у системному дослідженні фінансово – господарської діяльності підприємства.

Інформаційною базою дослідження стали спеціальна література з проблем теорії та практики розвитку і результативності діяльності в сільськогосподарських підприємствах, нормативні документи, дані бухгалтерського обліку.

Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 112 сторінках друкованого тексту. Робота містить 24 таблиці, 21 рисунок, 17 додатків. Список використаних джерел налічує 88 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ РОЗВИТКУ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА І ЙОГО ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

1.1. Ділова активність підприємства – основний об’єкт його результативності: сутність та класифікація

Сучасний стан розвитку та результативності підприємств агропромислової сфери свідчить, що значною проблемою на шляху зростання ефективності їх функціонування є недостатній рівень ділової активності, що призводить до збільшення тривалості операційного та фінансового циклів, а також виникнення значних розривів між часом реалізації продукції та отриманням грошових коштів за неї. Крім того, низький рівень ділової активності сільськогосподарських підприємств спричиняє зменшення рівня ефективності використання наявних ресурсів та зростання періоду часу на повернення інвестованого у виробництво капіталу.

В умовах сьогодення першочергове завдання, що стоїть перед власниками так керівниками сучасних підприємств, є використання комплексу заходів, що забезпечать зростання рівня активності суб’єкта господарювання на ринках капіталу, товарів та робочої сили і дадуть змогу підвищити рівень їх конкурентоспроможності.

Стає зрозумілим, що з точки зору провідних економістів ділова активність підприємства являє собою результативність і ефективність господарської діяльності.

Незважаючи на значну увагу, яка приділяється вченими діловій активності недостатньо з’ясованим залишається питання її теоретичної сутності. Дослідження за цим науковим напрямком свідчать про існування декількох підходів до розкриття сутності «ділова активність»: макро- та мікроекономічний; індивідуалістичний; комплексний [4, с. 15]. Так, макроекономічний підхід до поняття ділової активності пов’язаний з функціонуванням економічної системи в цілому [1, с. 12] або окремими

макроекономічними складовими.

Він проявляється у окресленні взаємозв'язку з економічними, політичними, соціокультурними, науково-технологічними, природно-кліматичними, демографічними факторами макросередовища. Проте макроекономічний підхід не дає уяви про ділову активність конкретного підприємства та характеристику результатів його діяльності [61, с. 404], тому у межах здійснюваного нами дослідження нас цікавить саме мікроекономічний підхід до дослідження ділової активності.

Індивідуалістичний підхід до ділової активності концентрує свою увагу на людському факторі та проявах властивостей суб'єкта (мобільність, заповзятливість, ініціативність), на внеску працівника у діяльність підприємства [2, с. 12]. На розвиток цього підходу вплинув сучасний менеджмент.

Певна група науковців підкреслює неправомірність «вузького підходу» до визначення такого місткого поняття як ділова активність. Вони у межах комплексного підходу розглядають ділову активність у повній сукупності рис причинно-послідовних залежностей, намагаються поєднати у визначенні ділову активність певних суб'єктів господарювання із зовнішніми економічними процесами.

Зважаючи на те, що ділова активність підприємства виступає однією з активних дієвих сил розвитку економіки [72, с. 16], то важливим є мікроекономічний підхід до її розгляду.

Існуючі підходи до дефініції терміна «ділова активність підприємства» здебільшого сконцентровані на ефективності використання матеріальних, трудових, фінансових і інших ресурсів; характеризують якість управління; визначають можливості потенційного розвитку підприємства; достатність його капіталу, а також конкурентоспроможність та освоєння ринків збуту.

Все це підтверджує складність універсального формулювання ділової активності підприємства, бо повинна враховуватись характеристика переваг суб'єкта господарювання, його здатність до розвитку за усіма видами діяльності, можливість ефективного функціонування і досягнення цілей власників (рис. 1.1).

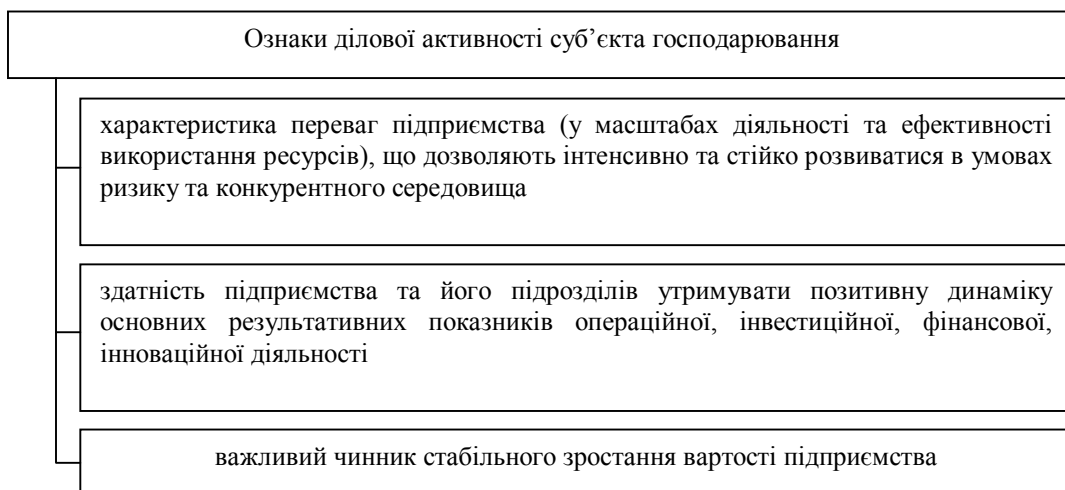


Рис. 1.1. Комплекс ознак ділової активності підприємства

Отже, ділова активність підприємства – це спектр реальних дій, скорегованих на значний ступінь ризику діяльності, що спрямовані на динамічність розвитку суб'єкта господарювання і досягнення ним поставлених цілей та заданих програм, на раціональне використання його економічного потенціалу в умовах нестабільного розвитку ринкових відносин.

Слід зауважити, що не лише наявність і використання ресурсного потенціалу підприємства виступає фактором формування і рівня прояву його ділової активності, але і, навпаки, від рівня і спрямованості прояву ділової активності залежать динаміка і ефективність використання ресурсів, вибір пріоритетного для підприємства вектора економічного розвитку [72].

З метою уникнення змішування понять та уточнення сутності ділової активності виникає потреба у визначенні її видів на підставі класифікації за основними ознаками.

На підставі дослідження існуючих точок зору Н.Б. Кащена і О.О. Горошанська [4] пропонують виділити десять класифікаційних ознак ділової активності, за якими будуть визначитися її види (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація ділової активності

Класифікаційна ознака	Види ділової активності
1	2
За масштабом охоплення	У країні У регіоні У галузі На підприємстві

Продовження таблиці 1.1

1	2
За змістом оцінюваних об'єктів	Фінансова Операційна Інвестиційна Інноваційна Ринкова Організаційно-управлінська
За стадіями життєвого циклу підприємства	На етапі створення На етапі первісного здійснення діяльності На етапі активного зростання На етапі «зрілості» На етапі «старіння»
За ступенем відношення до суб'єкта господарювання	Внутрішня Зовнішня
За сферою діяльності	Основного виду діяльності Інших видів діяльності
За часовим аспектом	Ретроспективна Поточна Прогнозна
За горизонтами планування	Тактична Стратегічна
За ступенем реальності	Реальна Потенційна
За спрямованістю	Інтегральна Локальна
За рівнем активності	Достатній Задовільний Незадовільний

Наведені класифікаційні ознаки ділової активності підтверджують багатоаспектність досліджуваної категорії і можуть застосовуватися з метою її підвищення на усіх рівнях управління підприємством.

Ділову активність підприємства можна охарактеризувати за допомогою кількісних та якісних критеріїв. До якісних (неформалізованих) критеріїв відносять: різноплановість товарів (продукції) підприємства; широту внутрішніх і зовнішніх ринків збуту; наявність продукції, що реалізується на експорт; репутацію підприємства і його конкурентоспроможність; стійкість зв'язків з партнерами підприємства (клієнтами, постачальниками); популярність товарів серед споживачів тощо [70, с. 993].

Оцінка ділової репутації на якісному рівні може бути отримана шляхом порівняння діяльності досліджуваного підприємства з діяльністю фірм, споріднених за сферою вкладання капіталу. Ці неформалізовані показники необхідно порівняти з показниками інших підприємств, аналогічних за сферою вкладання капіталу.

За допомогою кількісних критеріїв можна охарактеризувати

ефективність використання економічного потенціалу підприємства за двома напрямками:

– ступенем виконання плану (динаміки розвитку) основних показників господарської діяльності та забезпеченням встановлених темпів зростання прибутку, виручки від реалізації та капіталу (активів);

– рівнем ефективності використання фінансово-господарських ресурсів підприємства [76].

Оскільки результати аналізу ділової активності є підґрунтям щодо забезпечення результативної діяльності суб'єкта господарювання, доцільно при оцінці його стану виділити рівні ділової активності та притаманні їм господарські ситуації, що зумовлюють певні результати фінансово-господарської діяльності. В умовах нестабільної економіки доцільно виділити достатній, задовільний та незадовільний рівні ділової активності.

Кожному рівню ділової активності відповідає характерна господарська ситуація, у зв'язку з чим виділяють нормальну, проблемну і кризову ситуації.

Визначення меж рівнів ділової активності підприємства у взаємоув'язці із певною виробничо-господарською ситуацією та характеристика способів підвищення зазначених рівнів наведені у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Характеристика рівнів ділової активності підприємства

Рівень ділової активності	Господарська ситуація	Характеристика рівня ділової активності	Способи підвищення та стабілізації рівня ділової активності
1	2	3	4
Достатній (високий)	Нормальна	Стійкий фінансовий стан, активна інвестиційна та інноваційна політика, стійка тенденція до зростання оціночних показників, високий рівень показників ефективності використання ресурсів	Підвищення якості продукції, розробка нових її видів; постійний пошук резервів зниження витрат усіх видів сировини та матеріалів; періодичне оновлення виробничої бази на новій технологічній основі; формування запасу ресурсів відповідно до потреб підприємства; оптимізація структури джерел їх фінансування

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
Задовільний (середній)	Проблемна	Нестійкий фінансовий стан, інертне (епізодичне) здійснення інвестиційної і інноваційної діяльності, нестійка динаміка зростання	Нейтралізація надмірних залишків запасів; реалізація продукції, що не користується попитом; дослідження ринкового середовища; аналіз власних позицій і конкурентів; скорочення

		оціночних показників, суттєве зниження ефективності використання ресурсів	тривалості операційного циклу за рахунок не виправданого тривалості основних його етапів; забезпечення ритмічної та злагодженої роботи підприємства; ліквідація простоїв машин, збоїв у постачанні; постійне здійснення аналізу ділової активності на усіх рівнях; розробка і прийняття управлінських рішень з урахуванням результатів аналізу
Незадовільний (низький)	Кризова	Кризовий фінансовий стан, відсутність інноваційної діяльності, звужений тип виробництва, стійка негативна тенденція спаду оціночних показників, неефективне використання ресурсів	Локалізація ризикової ситуації відповідно до джерел її виникнення, зміна стилю управління в умовах кризової ситуації, експрес-аналіз ділової активності, оперативне реагування на виникнення проблемної ситуації

З розвитком ринкової економіки зростає роль управлінських рішень, обґрунтування яких здійснюється з урахуванням впливу бізнес-середовища на господарську ситуацію підприємства, а також відповідний рівень ділової активності. Такий підхід до управління діяльністю підприємства ґрунтується на поглибленому аналізі ділової активності, результати якого дають змогу розробити заходи, спрямовані на зниження негативного впливу середовища і, як наслідок, запобігти утворенню кризової ситуації.

Враховуючи тісний зв'язок зазначених понять «ефективність» та «результативність» є доцільним дослідити теоретичні підходи до розуміння поняття «результативність» [59].

Доречно буде наголосити, що результативність в першу чергу, спрямована на досягнення певного результату діяльності (бажано позитивного) і відповідно визначеної мети. Крім того, як було зазначено вище, результативність є похідною від ефективності функціонування підприємства і на пряму залежить від неї. Також якщо результативність спрямована на певний результат і досягнення відповідної мети, то вона буде спрямована на подальший розвиток і відповідно на подальше покращення ефективності та на оновлену мету і результат. Відповідно до сказаного Т.Г. Рзаєвою [62] окреслено ознаки «результативності», як комплексного розуміння діяльності підприємства, що базуються на визначених напрямках дослідження, а саме:

- спрямування на певний результат та досягнення відповідної мети;
- характеристика ефективності діяльності підприємства;

– спрямованість на подальший розвиток.

В цілому, ґрунтуючись на зазначених вище ознаках, «результативність» представляє собою багаторівневу комплексну характеристику, що відображає певний результат функціонування підприємства (кількісний, якісний) у розрізі ресурсів, видів продукції, видів діяльності, що сприяє як підвищенню ефективності діяльності, так і подальшому розвитку господарюючого суб'єкта.

Схематично зв'язок напрямів дослідження результативності, що спрямовані в кінцевому рахунку на новий результат, відповідно оновлену мету та подальший розвиток підприємства, що представлено на рис. 1.

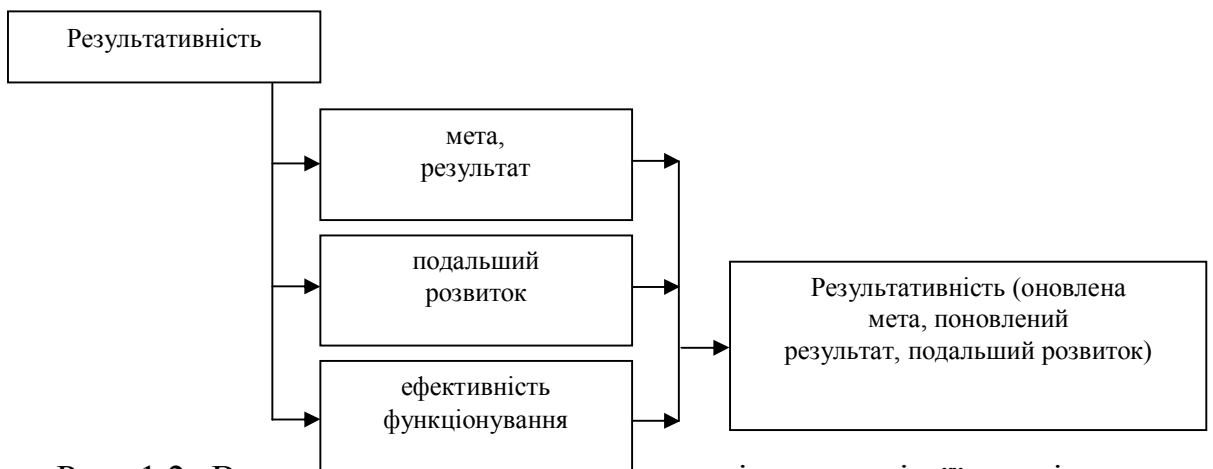


Рис. 1.2. Взаємозв'язок «результативності» напрямів її дослідження та «ефективності»

Основними кількісними показниками, що можуть відображати результати діяльності підприємства можуть бути такі: проміжні та кінцеві показники доходів, витрат та фінансових результатів в розрізі видів діяльності господарюючого суб'єкта.

Вагомими якісними показниками можуть бути показники рентабельності у розрізі показників ефективності використання у розрізі видів ресурсів, видів продукції, видів діяльності. Крім того зазначені показники можуть бути запропоновані для дослідження ефективності діяльності підприємства.

Для оцінки рівня розвитку та результативності діяльності підприємства є можливі різновиди співвідношення показників фінансової звітності підприємства, що представлені певними варіантами що розкриваються «золотим правилом економіки» (темпи зростання показників доходів, витрат

та фінансових результатів) [19].

Узагальнюючи вищевикладене необхідно відзначити, що:

– як економічна категорія ділова активність є надзвичайно розгалуженою і багатоаспектною. Її слід розглядати з точки зору інтенсивності здійснення економічного процесу і ефективності діяльності підприємства за певний проміжок часу;

– ділова активність підприємства відображає ступінь його життєздатності в умовах нестабільної економіки, який залежить від застосовуваних керівництвом управлінських принципів, що проявляються через спектр реальних дій, спрямованих на динамічність розвитку суб'єкта господарювання і досягнення ним поставлених цілей та заданих програм;

– ділова активність підприємства відрізняється високою чутливістю до змін бізнес-середовища, і, відповідно, потребує об'єктивної оцінки у розрізі видів економічної діяльності.

В цілому результативність діяльності підприємств спрямована на позитивну динаміку фінансових результатів, а саме зростання показників прибутків та доходів та відповідно зниження показників витрат та збитків. Саме показники звіту про фінансові результати, їх позитивна динаміка є основою яка забезпечує функціонування господарюючого суб'єкта, рівень його конкурентоспроможності, операційної безпеки, балансової напруги, рівень економічної безпеки та обумовлює перспективи подальшого зростання (позитивної динаміки) та подальшого стійкого розвитку підприємства відповідно до умов господарювання, що склалися.

1.2. Погляди теоретиків і практиків з даної проблеми

Умови господарювання та розвитку певних підприємств, стан галузі, обумовлювали відповідні напрями досліджень «результативності» та «ефективності», їх зв'язок, спрямованість та взаємозалежність, що обумовлювало їх економічний зміст.

Окремі проблеми досягнення ефективності і результативності діяльності

соціально-економічних систем досліджувались у працях зарубіжних та вітчизняних науковців, погляди яких ми розглянемо в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Спеціальна література з аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення

Літературне джерело	Короткий зміст	Мета використання в організації обліку і аналізу
1	2	3
1.Рзаєва Т.Г. Аналіз результативності діяльності підприємства: кількісні та якісні аспекти / Т.Г. Рзаєва, Ю.А. Демчук // Вісник Хмельницького національного університету .- 2015 .- № 2, Том 1 (222).- С. 52-57.	Наголошує на доцільності комплексного дослідження результативності діяльності підприємства у такому розрізі: - дослідження динаміки показників результатів у розрізі видів діяльності; - дослідження ефективності діяльності підприємства у розрізі видів ресурсів, видів продукції, видів діяльності; - дослідження взаємозв'язку та взаємозалежності темпів зростання проміжних та кінцевих результатів діяльності підприємства (оцінка рівня розвитку).	Аналіз результативності діяльності підприємства
2.Дорошенко А.П. Напрями оцінки ділової активності сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/pppdaa/5.3/112.pdf	Оцінка ділової активності сільського-подарських підприємств має окремі специфічні характеристики, які проявляються, в першу чергу, в необхідності врахування сезонного коливання цін на готову продукцію, що в частині випадків змушує підприємства штучно збільшувати тривалість операційного циклу з метою досягнення максимального фінансового результату.	Аналіз результативності діяльності підприємства

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
3.Мних Є.В. Фінансовий аналіз : підручник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014.- 536 с.	Одночасно існують підходи, які під діловою активністю підприємства розуміють інтенсивність його діяльності в напрямках мобілізації наявних ресурсів підприємства з метою забезпечення економічного зростання та активності в зовнішньоекономічному середовищі, а відповідно до показників, які її характеризують включають абсолютні показники виробничого потенціалу підприємства та показники ефективності його діяльності	Аналіз ділової активності підприємства – основного чинника його результативності
4.Фінансовий аналіз: навч. посіб. / за заг. ред. Т.Д. Косової .-К.: «Центр учбової літератури», 2013.- 440с.	Найбільш загальним вираженням темпів зміни ділової активності є «золоте правило економіки», яке характеризує даний процес як співвідношення темпів зростання чистого прибутку, доходу підприємства та його майна. Таким чином, дане правило спирається на характеристики ділової активності як категорії, що характеризує рівень ефективності використання вкладених ресурсів	Аналіз результативності діяльності підприємства
5.Войнаренко М.П., Рзаєва Т. Г. Ділова активність підприємств: проблеми аналізу та оцінки: [монографія] / М. П. Войнаренко, Т. Г. Рзаєва. –	Найбільш доцільним для оцінки результативності діяльності підприємства є співвідношення за якого темпи зростання чистого прибутку мають бути вищі за темпи зростання виручки від реалізації, які повинні випереджати темпи зростання собівартості продукції	Аналіз результативності діяльності підприємства

Хмельницький : ХНУ, 2014. – 284 с.		
6.Лебедева А.М. Методичні аспекти аналізу ділової активності підприємства / А.М. Лебедева // Вісник Одеського національного університету / ОНУ імені І.І. Мечникова. – Одеса: Астропринт, 2017. – Т. 15, Вип. 20: Сер. «Економіка». – С. 138–145.	Результативність – відображення рівня ділової активності і представляє собою багатовимірну комплексну характеристику, яка показує ефективність використання фінансово-виробничих ресурсів, виходячи з проміжних й кінцевих результатів діяльності підприємства та зумовлює їх	Аналіз результативності діяльності підприємства
7.Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник / Є.В. Мних.-К.: Знання, 2011.- 630 с.	Результативність є прикладним виразом досягнень розвитку теорії економічної ефективності і наступним етапом її розвитку.	Аналіз результативності діяльності підприємства
8.Марченко О.І. Фінансові аспекти ділової активності /	Величина, що відображає прибутковість, динамічність виконання цілей, ефективність використання економічного	Аналіз результативності діяльності

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
О.І.Марченко // Фінанси України. – 2017. – № 5. – С.136-143.	потенціалу, положення на ринку цінних паперів.	підприємства
9.Шморгун Н.П., Головка І.В. Фінансовий аналіз / Н.П. Шморгун, І.В. Головка.-К.: ЦНЛ, 2008.-528 с.	Величина, що характеризує ступінь ділової активності підприємства.	Сутність результативності діяльності підприємства
10.Скрипник Н.В. Облік фінансових результатів від минулого до сьогодення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: site:www.chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2012/v2/NV-2012_v2_64.pdf	На сьогодні показник прибутку є цікавим для різних груп користувачів не тільки як джерело фінансового забезпечення підприємства, але і як показник, який дозволяє приймати керівництву підприємства ефективні управлінські рішення. А для обґрунтованого прийняття управлінських рішень необхідно визначити прибуток, який становить інтерес для управління, і фактори, які безпосередньо впливають на його розмір.	Облік результативності підприємства
11.Новодворська В. В., Чорна О.С. Недоліки і шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/30_NNM_2014/Economics/72878.doc.htm . pdf.	Аналітичний облік фінансових результатів сільськогосподарських підприємств доцільно організувати за субрахунками рахунку 79 «Фінансові результати» з деталізацією за аналітичними рахунками по окремих галузях сільського господарства. Обчислення прибутку (збитку) в розрізі галузей сільськогосподарського виробництва є необхідним для прийняття як оперативних, так і стратегічних управлінських рішень. Визначення фінансового результату за видами продукції, робіт або послуг забезпечить керівництво підприємства інформацією про найбільш вигідні для вирощування культури (надані послуги) та внесок кожного виду продукції (послуг) у покриття витрат підприємства.	Шляхи вдосконалення обліку результативності підприємства
12.Кучеренко Т.Є. Методологія формування фінансових результатів у сучасних умовах / Т.Є Кучеренко // Облік і фінанси АПК.- 2014.- № 11-12.- С.	Формування фінансових результатів в умовах ринкових відносин спрямовано на визначення ринкової вартості підприємств з урахуванням не лише фінансових результатів від реалізації активів, але і від потенційної вартості активів підприємства на дату балансу.	Методологія формування фінансових результатів

163 – 167.		
13. Темчишина Ю.Л. Результати діяльності підприємства, як об'єкт управління / Ю.Л.	Для управлінської оцінки результатів діяльності важливою є не тільки факт загального позитивного фінансового результату в усіх видах діяльності, але й	Результати діяльності – важливий аспект управління

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
Темчишина // Регіональні перспективи. – 2017. – №2-3. – С.42-45	структура доходу від реалізації продукції, тобто первинного результату, як фінансового джерела кінцевого результату – прибутку, одержаного в результаті виробничо-господарської діяльності	
14. Уткіна Н.В. Економічний зміст фінансового результату діяльності підприємства: історичний аспект / Н.В. Уткіна // Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова, 2016. Т.19. Вип 2/5. – С. 234-237.	Прибуток є головною метою та основним стимулом розвитку підприємницької діяльності, адже саме він являє собою показник, що характеризує винагороду підприємця за понесений ризик та здійснені	Аналіз результативності діяльності підприємства
15. Щурик М.В., Буряк П.Ю., Гарасим М.П. та ін. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. / М.В. Щурик, П.Ю. Буряк, М.П. Гарасим. –К.: «Хай-Тек Прес», 2010. –376 с.	Набуваючи в ринкових умовах не уявної, а справжньої фінансової незалежності, несучи реальну економічну відповідальність за ефективність господарювання і за своєчасне виконання фінансових зобов'язань, підприємства здатні досягати стабільності своїх фінансів лише при суворому додержанні принципів комерційного розрахунку, головним серед яких є зіставлення витрат і результатів, одержання максимального прибутку за мінімальних витрат. Саме ця умова є визначальною для формування фінансового стану підприємства.	Аналіз розвитку та результативності діяльності підприємства
16. Олексюк О. І. Технологія оцінки результативності діяльності підприємства / О. І. Олексюк // Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія : Економічні науки. – Черкаси : ЧДТУ, 2016. – Вип . 22. – Т. 2. – С. 169–173.	Розуміє результативність як здатність підприємства до свідомого встановлення цілей і вибору стратегій вирішення господарських завдань з оптимальними витратами і мінімально можливими помилками, а також з урахуванням не тільки економічного потенціалу підприємства, але й умов зовнішнього оточення	Аналіз розвитку та результативності діяльності підприємства
17. Ратушна О.П. Аналіз результативності діяльності підприємства/ О. П. Ратушна // Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин : зб. тез допов. 4-ї міжнар. Наук.-практ. Конф. (м. Умань, 20–21 трав. 2015	Відзначає такі основні системи проведення аналізу результативності діяльності підприємства: - горизонтальний (або трендовий) аналіз результативності ґрунтується на вивченні динаміки окремих її показників у часі. - вертикальний (або структурний) аналіз результативності ґрунтується на структурному розкладі агрегованих	Аналіз результативності діяльності підприємства

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
р.). – Умань : Видавець «Сочінський», 2010. – Ч. 2. – С. 79– 81.	показників результативності. - порівняльний аналіз результативності діяльності підприємства ґрунтується на зіставленні значень окремих груп аналогічних її показників між собою. - аналіз рівня ризиків необхідно проводити разом з аналізом результативності операційної,	

	інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Це пов'язано з тим, що рівень результативності діяльності підприємства прямо пропорційний відповідному рівню ризику. - аналіз коефіцієнтів (R-аналіз) ґрунтується на розрахунку співвідношення різних абсолютних показників між собою. Коефіцієнти являють собою різноманітні індекси, пов'язані з результативністю діяльності підприємства. - інтегральний аналіз результативності діяльності підприємства дає змогу отримати узагальнену характеристику умов формування її рівня. В основу цієї системи аналізу можна покласти закони зміни результативності процесу праці, процесу розподілу чистої продукції	
18. Янголь Г.В. Методичні підходи до вимірювання результативності діяльності підприємства / Г.В. Янголь // Стратегія економічного розвитку України .- 2014 .- № 32 .- С. 225-231.	У сучасних умовах господарювання необхідно, щоб показники результативності враховували всі релевантні параметри як внутрішнього, так і зовнішнього середовища підприємства. Для оцінки внеску в результативність окремих елементів підприємства, а також для оцінки ефективності проведених в організації заходів необхідно володіти відповідним набором ключових показників результативності. Найбільш значущі результати в області аналізу результативності роботи підприємства приносить використання численних методик її оцінки.	Підходи до вимірювання результативності діяльності підприємства
19. Жучкова Г.А. Результативність діяльності підприємства: науково-методичні аспекти її визначення [Електронний ресурс]. – Режим доступу:	Визначення результативності відбувалось за певним алгоритмом: - відбір показників, що мають бути включені до моделі результативності діяльності підприємства замість гнучкості або іншого показника. Замість третьої складової моделі визначення	Аналіз результативності діяльності підприємства

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2517	результативності обиралися перш за все фінансові показники, звання системи показників; - структурування системи показників; - економічна інтерпретація та оцінка тенденцій в зміні показників. Показники досліджуються за три роки і оцінюються зміни цих показників. - моделювання результативності за варіантами.	
20. Фаріон В.Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств / В.Я. Фаріон // Інноваційна економіка .- 2016 .- № 10 (48).- С. 27 – 33.	Ділову активність не доцільно оцінювати лише на основі аналізу інвестиційної діяльності підприємства. Інвестиційна привабливість підприємства характеризує інвестиційну активність. Остання, вважаємо ми, є лише одним з видів ділової активності.	Аналітична оцінка ділової активності
21. Косянчук Т. Ф. Результативність діяльності підприємства та її діагностика/ Косянчук Т. Ф., Галкіна Ю. Г.// Вісник Хмельницького національного університету. – 2017. - №3. – С. 121-124.	Саме результативність, по суті, є узагальнюючим поняттям та синтезує в собі більш глибокі якісні явища, що є підсумковими показниками роботи підприємства.	Аналіз результативності діяльності підприємства
22. Явдак М.Ю. Оцінка результативності функціонування і розвитку підприємства [Електронний	Результативність діяльності підприємства являє собою узагальнюючу характеристику одержаних (відповідно до свідомо й задалегідь визначених цілей та встановлених завдань)	Оцінка результативності функціонування і розвитку

ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/20_DNII_2012/Economics/6_113439.doc.htm	різного роду позитивних ефектів, пов'язаних із продуктивним використанням економічних ресурсів на основі повної реалізації наявних можливостей та потенціалу розвитку. До складу основних критеріїв визначення результативності належать такі параметри: прибутковість, економічність, продуктивність, якість продукції, інноваційність, якість трудового життя; ринкова позиція; екологічність.	підприємства
23. Подольська В.О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз: підручник / В.О. Подольська, О.В. Яріш .- К.: ЦНЛ, 2007.-488 с.	Рекомендує показники для аналізу результативності підприємства об'єднати у такі групи: 1. показники фінансової стійкості; 2. показники платоспроможності; 3. показники ділової активності; 4. показники рентабельності.	Аналіз результативності діяльності підприємства
24. Кисельова О. Оцінка внутрішньої ділової активності підприємства /	Аналіз і оцінку внутрішньої ділової активності здійснюють у кількісному і якісному вимірах. Кількісні параметри	Оцінка внутрішньої ділової

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
О. Кисельова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. - №4. – С.24-29.	оцінки ділової активності виражені динамікою синтетичних і аналітичних показників виробничо-фінансової діяльності підприємств. У практиці аналітичної роботи доцільно ці показники групувати: за абсолютними та відносними значеннями приросту щодо базового рівня чи щодо плану, за ефективністю використання виробничих ресурсів і капіталу.	активності підприємства
25. Сипко Т.Д. Економічний аналіз діяльності підприємств / Т.Д. Сипко .- Миколаїв: УДМТУ, 2011.-196с.	Чим вищі показники оборотності капіталу, тим більші обсяги продажу та прибутку досягне підприємство і тим вища його ділова активність.	Аналіз результативності діяльності підприємства
26. Перчук О.В. Сучасні підходи щодо оцінки результативності діяльності підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: file://C:/Users/admin/Desktop/vkpnuen_2017_8_69.pdf	Оцінка ефективності репрезентує результати економічної діяльності, тоді як вимірювання результативності виступає як аналітичний інструментарій оцінки ефективності. Оцінка ефективності повинна мати як вартісну оцінку так і результати виміру досягнень за напрямками діяльності.	Аналіз результативності діяльності підприємства
27. Яремко М.І. Показники і системи оцінювання результатів діяльності підприємства / М.І. Яремко // Молодий вчений .- 2014 .- № 10 (13).- С. 26-28.	Розробка адаптивних систем оцінювання результативної діяльності сучасного підприємства повинна ґрунтуватися на синтезі традиційних підходів до визначення результатних показників та моделей прогнозування стану зовнішнього середовища, що дасть змогу узгодити, до певної міри, показники операційної діяльності і стратегічного розвитку підприємства. При цьому необхідно виробити чіткі критерії результативності, оскільки їх відсутність спричиняє незіставність різних систем агрегованих показників в інтегральний (синтетичний) показник характеристики рівня результативної діяльності підприємства.	Аналіз результативності діяльності підприємства

За сучасних умов господарювання дотримання відповідної результативності та підвищення ефективності функціонування ДП ДГ

«Бохоницьке» НВЦ «Соя» є обов'язковим для подальшого його розвитку.

1.3. Нормативно – правове забезпечення

Включаючи сучасний рівень розвитку сільського господарства, практику ведення бухгалтерського обліку та аналізу на підприємствах і діючі нормативно – правові документи, можна сказати, що питанням аналізу результативності підприємства приділяється недостатньо багато уваги. Від недосконалості законодавчої бази, присвяченої питанням аналізу розвитку підприємства, потерпає підприємство, кредитори, інвестори та ін. Розглянемо детально у таблиці 1.4 законодавчу базу з даного питання.

Таблиця 1.4

Нормативні документи з аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення

Документ 1	Зміст документа (його) частини 2	Сфера використання 3
1. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV із змінами і доповненнями	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання.	Бухгалтерський облік та аналіз господарської діяльності
2. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV із змінами і доповненнями	Виділено складові елементи оборотного капіталу підприємства: дебіторська заборгованість, виробничі запаси, грошові кошти	Регламентує порядок впливу оборотного капіталу на результативність підприємства
3. Конституція (Основний закон) України. Прийнята ВР України 28.06.96 р.	Проголошуються права, обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності і громадян в Україні.	Забезпечення діяльності підприємства
4. Про внесення змін до Господарського кодексу України :закон України від 16.06.05 р..№ 2668-IV	Підприємства утворюють за рахунок прибутку (доходу) спеціальні (цільові) фонди: - амортизаційний фонд; - фонд розвитку виробництва; - фонд споживання (оплати праці); - резервний фонд; - інші фонди, передбачені статутом підприємства.	Забезпечення діяльності підприємства
5. Порядок визначення розміру збитків від розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування матеріальних цінностей) :	Механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення(псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей.	Забезпечення діяльності підприємства

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116		
6. Податковий Кодекс від 02.12.10 р. № 2755- VI зі змінами.	Собівартість виготовленої та реалізованої продукції складається з витрат, які прямо пов'язані з її виробництвом і можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат (виду тварин, її облікової групи)	Забезпечення діяльності підприємства
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV зі змінами та	Наводяться терміни, основні принципи обліку та звітності, державне регулювання обліку, вимоги до первинних облікових документів, фінансова звітність	Для організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності

доповненнями		
8.Про банкрутство: закон України від 14.05.92 р. № 1256-ХІІ- ВР	Майнова відповідальність так само як і загроза банкрутства повинна бути фактором, який стимулює ефективну господарську діяльність, вона повинна застосовуватись до найнедисциплінованіших учасників комерційного обороту.	Забезпечення діяльності підприємства
9.Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: Закон України від 30.06.91 р. № 1538-ХІІ- ВР зі змінами та доповненнями	Встановлено поняття «неплатоспроможність», «приховання банкрутства», «фіктивне банкрутство», «доведення до банкрутства», які не в повній мірі співвіднесено з показниками фінансово – господарського положення підприємства.	Забезпечення діяльності підприємства
10.Методичні рекомендації щодо виявленню ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства, затвержені наказом Мінекономіки України від 19.01.06 р. №14.	Дані рекомендації дають можливість боржнику або кредитору, який бажає порушити справу про банкрутство, економічно обґрунтувати обставини, які підтверджують неплатоспроможність боржника, що є однією із необхідних умов заяви.	Визначення платоспроможності підприємств при аналізі його результативності
11.Методика проведення поглибленого аналізу фінансово – господарського стану неплатоспроможних підприємств і організацій: наказ Агентства з питань запобігання банкрутства	Всесвітня методика проведення поглибленого аналізу фінансового стану про визнання структури балансу задовільною (незадовільною), а підприємства – платоспроможними (неплатоспроможними). Дається вказівка – за допомогою яких коефіцієнтів потрібно проводити аналіз джерел власних коштів: коефіцієнтів	Для організації відображення в обліку і аналізі ділової активності підприємства

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
підприємств і організацій від 27.06.97 р. № 81	автономії, фінансової стійкості, забезпеченості власними коштами. Особлива увага приділяється наявності простроченої заборгованості перед бюджетом, по оплаті праці і соціальному (в тому числі пенсійному) страхуванню та перед іншими кредиторами	

<p>12.Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій: наказ Агентства з питань запобігання банкрутства підприємств і організацій від 23.02.98 р. №22.</p>	<p>Всесвітня методика проведення поглибленого аналізу фінансового стану про визнання структури балансу задовільною (незадовільною), а підприємства – платоспроможними (неплатоспроможними). Дається вказівка – за допомогою яких коефіцієнтів потрібно проводити аналіз джерел власних коштів: коефіцієнтів автономії, фінансової стійкості, забезпеченості власними коштами. Особлива увага приділяється наявності простроченої заборгованості перед бюджетом, по оплаті праці і соціальному (в тому числі пенсійному) страхуванню та перед іншими кредиторами.</p>	<p>Методика аналізу ділової активності підприємства, як основного елементу фінансового стану</p>
<p>13.Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій»: наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. №291 зі змінами</p>	<p>Господарські операції з надходження і використання ресурсів підприємства потребують відображення у кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку</p>	<p>Організація бухгалтерського обліку результативності діяльності підприємства</p>
<p>14.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій: наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. №291 зі змінами</p>	<p>Ресурси підприємства знаходять своє відображення на рахунках бухгалтерського обліку</p>	<p>Організація бухгалтерського обліку результативності діяльності підприємства</p>
<p>15.Щодо пропачі або знищення первинних документів підприємства: лист Мінфіну України від 28.10.03 р. №31-04200-30-29/4479</p>	<p>У разі пропачі або знищення первинних документів, облікових регістрів і звітів керівник підприємства письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропачі або знищення.</p>	<p>Організація первинного обліку результативності діяльності підприємства</p>

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
<p>16.Щодо організації бухгалтерського обліку: Лист Мінфіну України від 15.12.03 р. №31-04200-30-23/6</p>	<p>Відповідальність за операції з надходження та використання грошових коштів, факт здійснення яких підтверджується первинними документами, несуть матеріально – відповідальні особи</p>	<p>Організація обліку результативності діяльності підприємства</p>
<p>17.П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Мінфіну України від 28.05.99. р. №137</p>	<p>Відображено грошові кошти, основні засоби, дебіторська заборгованість, запаси підприємства з їх деталізацією</p>	<p>Облік і аналіз результативності діяльності підприємства</p>
<p>18.П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Наказ Мінфіну України від 08.10.99. р. №237, зі змінами і доповненнями</p>	<p>Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства</p>	<p>Організація обліку і аналізу дебіторської заборгованості на підприємстві</p>
<p>19.П(С)БО 11 «Зобов'язання». Наказ Мінфіну України від 31.01.00. р. №20</p>	<p>Описані принципи визнання зобов'язань, їх класифікація і оцінка, а також розкриття інформації про зобов'язання у примітках до фінансової звітності</p>	<p>Організація обліку кредиторської заборгованості</p>

20.П(С)БО 9 «Запаси»: Наказ Мінфіну України від 20.10.99 р. № 246	Первісна вартість запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається відповідно до П(С)БО 16	Організація обліку запасів
21.Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичні рекомендації щодо їх застосування : Наказ Мінагрополітики від 04.06.09 р. № 390.	З метою встановлення єдиних правил і методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку в аграрних підприємствах затверджено регістри журнально-ордерної форми.	Організація обліку результативності діяльності підприємства
22.П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: Наказ Мінфіну України від 03.10.07. р. №1100.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, які утримуються для продажу, групу активів, що підлягають вибуттю в результаті операції продажу, та припинену діяльність	Бухгалтерський облік та аналіз результативності діяльності підприємства
23.П(С)БО 30 «Біологічні активи». Наказ Мінфіну України від 18.11.2005 р. № 790	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові активи й сільськогосподарську продукцію та	Бухгалтерський облік та аналіз результативності діяльності підприємства

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
	розкриття інформації про них у фінансовій звітності.	
24.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : Наказ Мінфіну України від 24.12.2004 р. № 817.	Визначаються засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності; визнання та оцінка зменшення корисності активу; зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки; розкриття інформації про зменшення і відновлення корисності активів у примітках до фінансової	Організація обліку та аналізу результативності діяльності підприємства
25.Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Мінфіну України від 24.05.95 р. № 88 зі змінами та доповненнями від 01.01.15 р. № 372	Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності	Забезпечення діяльності підприємства
26.НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73	Фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності.	Організація обліку та аналізу результативності діяльності підприємства
27.П(С)БО 7 «Основні засоби»: Наказ Мінфіну України від 27.04.00 р. № 92	Оцінка, яка полягає у переоцінці основних засобів при їх надходженні і вибутті	Організація обліку та аналізу результативності діяльності підприємства

<p>28.Про затвердження Розрахунку питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік та Методичних рекомендацій щодо його складання»: наказ Мінагрополітики України від 22.10.09 р. 752 зі змінами</p>	<p>Загальна сума доходу тепер зменшується на дохід: - від реалізації основних засобів; - від списаної кредиторської заборгованості; від реалізації іноземної валюти незалежно від джерела її надходження.</p>	<p>Забезпечення діяльності підприємства</p>
--	--	---

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
<p>29.П(С)БО № 16 «Витрати»: наказ Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318</p>	<p>Класифікація витрат, їх визнання</p>	<p>Організація обліку витрат</p>
<p>30.П(С)БО № 15 «Дохід»: наказ Мінфіну України від 29.11.99 р. № 290</p>	<p>Доходи мають свої особливості визнання, класифікації, відображення в обліку і звітності.</p>	<p>Організація обліку доходів та аналізу результативності діяльності підприємства</p>
<p>31.Зміни до П(С)БО згідно ПК: наказ Мінфіну України від 18.03.11 р. № 372.</p>	<p>Внесено зміни до П(С)БО 7 «Основні засоби», 8 «Нематеріальні активи», 15 «Дохід», 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи».</p>	<p>Забезпечення діяльності підприємства</p>
<p>32.П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами»: наказ Мінфіну України від 19.05.05. р. № 412.</p>	<p>Визначає визначення результативності діяльності підприємства від господарського і географічного сегментів</p>	<p>Бухгалтерський облік та аналіз господарської діяльності</p>
<p>33.Про ціни та ціноутворення: закон України від 25 травня 1992 р. № 214 / 92 – ВР.</p>	<p>Щоб застосовувати грошову оцінку в обліку, бухгалтери повинні добре орієнтуватися в понятті цін, їх класифікації, розробці (утворенні). В господарській діяльності можуть застосовуватись найрізноманітніші ціни. Дана класифікація цін по видам: вільні ринкові ціни, звичайні ціни; фіксовані та регульовані ціни; мінімальні ціни; мінімальна ринкова вартість.</p>	<p>Забезпечення результативності діяльності підприємства</p>

Використання розглянутого нормативно-правового забезпечення дає змогу зробити достатньо інформативні висновки щодо тенденцій розвитку ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»: чим вищі темпи зростання доходу від реалізації продукції і прибутку, тим перспективніше результативність підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО – ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ГОСПОДАРСТВА

2.1. Аналіз фінансового стану дослідного господарства

Господарство створене з метою організаційно-господарського забезпечення науково-дослідним установам Академії умов для проведення досліджень, випробувань і доопрацювання наукових розробок, їх апробації, проведення виробничої перевірки і впровадження їх у виробництво та іншої господарської діяльності (додаток 1).

Основні напрями діяльності Господарства:

а) активне сприяння науковій установі, якій воно підпорядковане, а також іншим науковим установам в роботі по проведенню наукових дослідів;

б) виробництво елітного та репродукційного насіння сільськогосподарських культур та саджанців, вирощування племінного молодняка худоби і птиці;

в) ефективно власне господарювання як приклад застосування результатів організаційних та наукових здобутків.

Крім того Господарство може здійснювати іншу господарську діяльність, відповідно до законодавства.

Господарство є юридичною особою.

Права та обов'язки юридичної особи Господарство набуває з дня його державної реєстрації, яка здійснюється в установленому порядку за місцем його знаходження.

Господарство має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, в разі потреби реєстраційні рахунки у відділеннях Державного казначейства, діє за принципом повного господарського розрахунку, має печатку зі своїм повним найменуванням, ідентифікаційним кодом і належністю до Української академії аграрних наук, кутовий штамп та інші печатки, необхідні для ведення діловодства, знак для товарів і

послуг.

Економічною основою діяльності Господарства є державна власність України на основні фонди, інше майно, закріплене Академією за Господарством, а також землі Академії, надані Господарству згідно з державним актом на право постійного користування.

Крім того Господарство, яке працює на умовах повного господарського розрахунку, забезпечує сільськогосподарське виробництво елітним та репродукційним насінням, садивним матеріалом, племінною продукцією.

Майновий комплекс господарства складають всі матеріальні та нематеріальні активи (майно), які обліковуються на балансі Господарства і закріплені за ним Академією або придбані Господарством за рахунок бюджетних коштів, а також кошти від фінансово-господарської діяльності Господарства, або набуті іншим шляхом, є забороненим законодавством.

Господарству забороняється без дозволу Президії Академії безоплатно передавати в будь-якій формі закріплене за ним державне майно іншим установам, організаціям, підприємствам, а також громадянам.

Джерелами формування майна Господарства є:

- державне майно, передане йому Академією;
- бюджетні кошти, що виділяються Академією на фінансування державних цільових програм з селекції в рослинництві, тваринництві та інші бюджетні асигнування;
- доходи, одержані від реалізації продукції, робіт, послуг, а також від інших видів господарської діяльності;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- майно, придбане в інших підприємствах, організаціях;
- майно, безоплатно одержане від іншого підприємства, організації;
- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- безоплатні або благодійні внески, пожертвування підприємств, організацій і громадян;

– надходження від продажу (здачі в оренду) майнових об'єктів, що належать йому;

– інші джерела, не заборонені чинним законодавством України.

Директор Господарства та головний бухгалтер несуть персональну відповідальність за додержання порядку ведення оперативного та бухгалтерського обліку і статистичної звітності результатів фінансово-господарської та іншої діяльності.

Джерелами формування фінансових ресурсів господарства є прибуток (доход), амортизаційні відрахування, кошти, одержані від продажу цінних паперів, пайові внески членів трудового колективу, підприємств, організацій, громадян та інші надходження, включаючи централізовані капітальні вкладення та кредити.

Узагальнюючи вище викладене представимо інформацію про досліджуване підприємство в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Загальна інформація про державне підприємство «Дослідне господарство «Бохоницьке» науково-виробничого центру «Соля» Національної академії аграрних наук України

Назва підприємства	Державне підприємство «Дослідне господарство «Бохоницьке» науково-виробничого центру «Соля» Національної академії Аграрних наук України
Юридична адреса підприємства	Україна, 23233, Вінницька обл. с. Бохоники, Вінницького району
Код за ЄДРПОУ	00496550
Свідоцтво про реєстрацію підприємства	Зареєстровано Вінницькою районною державною адміністрацією 06.02.2011 р. реєстраційний номер 12-009
Форма власності	державна
Розрахунковий рахунок	2600414390
МФО	302247
Назва банку	«Укрсімбанк»
Розмір статутного фонду, тис. грн	2975
Середньооблікова чисельність робітників, чол	35

Загальна земельна площа, га	932
Площа с.-г. угідь, га	701
Керівник	В.Й.Красніцький

Управління Господарством здійснюється на основі поєднання прав Академії щодо господарського використання державного майна, переданого Господарству і принципів самоврядування трудового колективу.

Аналіз фінансового стану підприємства за звітний період починається з його загальної оцінки за даними балансу. Основним джерелом інформації для аналізу фінансового стану є бухгалтерський баланс підприємства.

Для аналізу фінансового стану підприємства важливо вміти читати баланс, тобто знати зміст кожної зі статей, спосіб її оцінки, взаємозв'язок з іншими статтями, якісну характеристику.

Уміння читати баланс дає можливість:

- одержати необхідний обсяг інформації про підприємство;
- розрахувати рівень забезпечення підприємства власними оборотними коштами;
- встановити, за рахунок яких чинників змінилася величина оборотних коштів;
- оцінити фінансовий стан підприємства за звітний період.

У ринковій економіці, коли можлива ліквідація підприємств внаслідок їх банкрутства, одним із найголовніших показників фінансового стану є ліквідність.

Ліквідність балансу – це рівень покриття зобов'язань підприємства його активами, строк перетворення яких на гроші відповідає строкам погашення зобов'язань. Для визначення ліквідності балансу необхідно порівняти підсумки за кожною групою активу і пасиву балансу.

Проаналізуємо ліквідність балансу в таблиці 2.2.

З таблиці 2.2 видно, що баланс ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» на кінець звітної періоду не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконується умова $A_1 \geq \Pi_1$ на початок і кінець звітної періоду. Різниця між найліквіднішими активами і терміновими (негайними) пасивами досить

велика: на початок періоду нестача становила 5237 тис. грн., на кінець звітнього періоду – 5959 тис. грн. Рівень покриття зобов'язань при цьому був 0,3% і 0,1% відповідно.

Таблиця 2.2

Аналіз ліквідності балансу, тис. грн.

Актив	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Пасив	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Платіжний надлишок або нестача	
						На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
Найбільш ліквідні активи (A1)	17	7	Негайні пасиви (П1)	5254	5966	- 5237	- 5959
Активи, що швидко реалізуються (A2)	266	241	Корот-кострокові пасиви (П2)	145	-	121	241
Активи, що повільно реалізуються (A3)	2741	3667	Довго-строкові пасиви (П3)	-	-	2741	3667
Активи, що важко реалізуються (A4)	2286	1973	Постійні пасиви (П4)	- 89	- 78	2375	2051
Баланс	5310	5888	Баланс	5310	5888	-	-

Умова $A_3 \geq P_3$ для господарства виконується, що свідчить про достатній рівень його перспективної платоспроможності, про надлишок у господарства достатнього обсягу запасів, товарів та інших активів, що повільно реалізуються. Нерівність $A_4 \leq P_4$ на кінець звітнього періоду теж не виконується, що свідчить про відсутність у господарства власного капіталу, який скеровується на формування оборотних активів. На кінець 2016 року з'являється надлишок у сумі 2051 тис. грн. у зв'язку з тим, що вартість необоротних активів зростає скоріше, ніж зростала сума постійних пасивів.

Ступінь прибутковості підприємства визначається показником рентабельності. Рентабельність вимірюється системою відносних показників, що характеризують ефективність роботи підприємства в цілому, прибутковість різних напрямів діяльності, прибутковість окремих видів продукції. Показники рентабельності більш повно, ніж прибуток, характеризують остаточні

результати господарювання, оскільки їх величина відображає співвідношення ефекту з вкладеним капіталом або спожитими ресурсами. Показники рентабельності поділяються на три основні групи:

- 1) рентабельність витрат підприємства;
- 2) рентабельність продажів;
- 3) рентабельність виробництва.

Проаналізуємо прибутковість капіталу у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз прибутковості капіталу

№ п/п	Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилен-ня, (+, -)
1.	Чистий фінансовий результат, тис. грн.	26	- 1246	45	19
2.	Середня сума загального капіталу, тис.грн.	3541	4306	5638	2097
3.	Середня сума оборотного капіталу, тис.грн.	1115,5	1996	3469,5	2353
4.	Середня сума власного капіталу, тис. грн.	1144	534	- 83,5	- 1227,5
5.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	2548	3696	10772	8224
6.	Прибутковість загального капіталу, %	0,7	- 28,9	0,8	0,1
7.	Прибутковість оборотного капіталу, %	2,3	- 62,4	1,3	- 1
8.	Прибутковість власного капіталу, %	2,3	- 233,3	- 53,9	- 56,2
9.	Прибутковість реалізації,%	1	- 33,7	0,4	- 0,6

Як видно із даних таблиці 2.3 у звітному періоді рентабельність загального капіталу зросла на 0,1%, а оборотного, власного капіталів та реалізації – навпаки зменшилась. Обумовлено це значним зменшенням власного капіталу за рахунок нерозподіленого збитку. Позитивним явищем є зростання чистого прибутку на 19 тис. грн. та середньої суми загального і оборотного капіталу. Дана ситуація пояснюється кризовим станом у країні.

Фінансова стійкість є відображенням стабільного перевищення доходів підприємства над його витратами, забезпечує вільне маневрування коштами підприємства шляхом ефективного їхнього використання, сприяє безперервному процесу виробництва і реалізації продукції. Тому оцінка фінансової стійкості підприємства може бути проведена шляхом порівняння забезпеченості запасів і витрат підприємства джерелами їх формування.

Одним із основних показників аналізу фінансової стійкості є власні

оборотні кошти. Цей показник характеризує ту частину власного капіталу підприємства, яка є джерелом покриття його поточних активів (тобто активів, що мають оборотність менш як один рік). Він є розрахунковим показником і залежить як від структури активів, так і від структури джерел коштів.

Економічна інтерпретація показника полягає в тому, що він показує, яка сума оборотних коштів залишається в розпорядженні підприємства після розрахунків за короткостроковими зобов'язаннями. У певному розумінні це характеристика свободи маневру та фінансової стійкості підприємства з позиції короткострокової перспективи (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз абсолютних показників фінансової стійкості, тис. грн.

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Абсолютне відхилення, (+,-)	Відносне відхилення, (+,-)
Власний капітал	1157	- 89	- 78	- 1235	- 106,7
Довгострокові зобов'язання	1728	-	-	- 1728	-
Необоротні активи	2334	2286	1973	- 361	- 15,5
Наявність власних оборотних коштів	551	- 2375	- 2051	- 2602	- 472,2
Поточні зобов'язання	417	5399	5966	5549	1331
Загальна величина джерел формування запасів	968	3024	3024	2056	212,4
Загальна величина запасів	842	2741	3667	2825	335,5
Надлишок (+) нестача (-) власних оборотних коштів для формування запасів	- 291	- 5116	- 5718	- 5427	1864
Надлишок (+) нестача (-) власних і позикових коштів для формування запасів	126	283	- 643	- 769	- 610

З даних таблиці 2.4 видно, що ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» гостро відчуває нестачу власних позикових джерел фінансування залучених на довгострокових умовах.

Так загальна їх нестача зросла з + 126 тис. грн. на кінець 2014 р. до - 643 тис. грн. на кінець 2016 р., а темп приросту $((- 769 / 126) \times 100)$ склав – 610,32%.

Основними негативними факторами, які впливали на зниження рівня фінансової стійкості в аналізованому періоді є зниження темпу приросту власного капіталу $((- 1235 / 1157) \times 100)$ на – 106,7%, а також, збільшення приросту обсягів залучення запасів і витрат $((2825 / 968) \times 100)$ на 291,84%.

Проведені дослідження свідчать про нестійкий фінансовий стан і нестачу власних джерел фінансування.

Дослідження ефективності використання капіталу підприємства в практиці аналітичної роботи здійснюється через систему показників та моделювання їх взаємозв'язку (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5

Аналіз використання ресурсів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»

Показники	2014	2015	2016	Відхилення (+,-)
Вихідні дані:				
Дохід від реалізації продукції, тис. грн.	2548	3696	10772	8224
Валовий прибуток, тис. грн.	214	- 1743	665	451
Чистий прибуток, тис. грн.	26	- 1246	45	19
Фонд відпрацьованого робочого часу, люд. – год.	71711	93592	49035	- 22676
Фонд оплати праці, тис. грн..	863,5	1127	1133,1	269,6
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	2174	2065	1889,5	- 284,5
Середньорічна чисельність працівників, грн.	44	35	28	- 16
Собівартість виробленої продукції, тис. грн.	4367	6083	9858	5491
Площа сільськогосподарських угідь, га	932	932	932	-
Матеріальні затрати, тис. грн.	1402	5988	9877	8475
Розрахунок показників:				
<i>Ефективність використання основних засобів</i>				
Фондовіддача, грн.	1,17	1,79	5,70	4,53
Фондомісткість, грн.	0,85	0,56	0,17	- 0,68
Фондоозброєність праці, тис. грн.	49,4	59	67,48	18,08
Фондозабезпеченість, грн.	2333	2216	2027	- 306
<i>Ефективність використання матеріальних ресурсів</i>				
Матеріаловіддача, грн.	1,82	0,62	1,09	- 0,73
Матеріаломісткість, грн.	0,55	1,62	0,92	0,37
Питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, %	49,3	77,3	80,5	31,2
<i>Ефективність використання трудових ресурсів</i>				
Продуктивність праці, грн.:				
- річна	57909	105600	384714	326805
- годинна	0,03	0,04	0,22	0,19
Середня кількість люд.-годин відпрацьованих 1 працівником за рік	1629,8	2674	1751,2	121,4
Середня заробітна плата, грн.:				
- річна	19625	32200	40468	20843
- годинна	12,04	12,04	23,11	11,07

Аналізуючи дані таблиця 2.5 можна зробити такі висновки: у 2016 році порівняно із 2014 роком, фондівіддача зросла на 4,53 грн. і становила 5,7 грн., що свідчить про збільшення кількості виробленої продукції на 1 грн. основних засобів; фондомісткість зменшилась на 0,68 грн., тобто, для виробництва

продукції вартістю 1 грн. використовується в середньому на 68 коп. менше основних засобів; фондозабезпеченість – зменшилась на 306 грн. і становила 2027 грн., що свідчить про зменшення вартості основних засобів на одиницю площі с-г угідь. Також, у 2016 році збільшилась фондоозброєність праці на 18,08 грн., що вказує на однакове співвідношення зменшення вартості основних засобів, які використовуються середньосписковим працівником для здійснення господарської діяльності.

Щодо ефективності використання матеріальних ресурсів, то у 2016 році порівняно із 2014 роком, матеріаловіддача зменшилась на 0,73 грн. і становила 1,09 грн., що вказує на зменшення виходу продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів; матеріаломісткість зросла на 0,37 грн. і становила 0,92 грн., тобто у 2016 році рівень матеріальних витрат на кожну гривню товарної продукції зріс на 0,37 грн. Також, на 31,2% зросла питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції та у 2016 році становила 80,5%.

Аналізуючи ефективність використання трудових ресурсів можна зробити висновок про те, що у 2016 році порівняно із 2014 роком продуктивність праці зросла на 326805 грн. і становила 384714 грн. Таким чином, ДП ДГ «Бохоницьке» ефективно використовує основні засоби і трудові ресурси, а матеріальні активи - неефективно.

2.2. Вплив облікової політики ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» на його розвиток і результативність

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [35] визначено, що облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил для складання і подання фінансової звітності.

Облікова політика підприємства розкривається у примітках до фінансової звітності, де підприємство висвітлює обрану облікову політику шляхом опису:

- а) принципів оцінки статей звітності;
- б) методів обліку за окремими статтями звітності.

Вона розробляється на багато років і може змінюватися лише в тому випадку, якщо і змінюються статутні вимоги; змінюються вимоги органу, що затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку; зміни забезпечать більш достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Облікова політика застосовується щодо подій і операцій з моменту їх виникнення.

У разі зміни облікової політики у примітках до фінансової звітності слід розкривати причини і сутність зміни, суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

Процес формування облікової політики містить процедуру вибору з декількох передбачених національними стандартами. Тобто формування облікової політики підприємства включає – документування, робочий план рахунків, форму обліку, методологію обліку, інвентаризацію.

Статтею 1 Закону про бухоблік та п. 3 НП(С)БО 1 [30] облікову політику визначено як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Отже, формуючи облікову політику, підприємство має обирати принципи, методи і процедури обліку так, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати своєї діяльності та забезпечити зіставність фінансових звітів. Отже, головне призначення облікової політики — установити найвигідніші для конкретного підприємства методи обліку та на їх підставі скласти фінансову звітність, що відповідає встановленим НП(С)БО 1 якісним характеристикам.

Облікова політика складається з двох рівнів:

- 1) державне регулювання бухгалтерського обліку та звітності;
- 2) власна політика підприємства щодо формування звітних показників.

Облікову політику ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» визначає керівник та головний бухгалтер відповідним наказом (додаток 17).

Наказом про облікову політику підприємства визначаються норми для правильного планування потреб в запасах, раціональної організації їх обліку і контролю.

На підприємстві створено резерв сумнівних боргів із застосуванням методу розрахунку його розміру - класифікації дебіторської заборгованості.

Розробка та прийняття облікової політики на підприємстві сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і забезпечує належну ефективність роботи кожного виробничого підрозділу. Вдало обрана облікова політика – це перепустка до майбутнього успіху підприємства, його візитна картка і перший крок до прибуткової діяльності.

У ст.4 Закону [35] наводяться десять основних факторів, якими слід керуватися при визначенні облікової політики:

- форма власності та організаційно-правова форма;
- вид діяльності;
- обсяг виробництва, середньоспискова чисельність працівників тощо;
- відносини із системою оподаткування (звільнення від різного виду податків, зменшення ставок податків);
- можливість самостійних дій з питань ціноутворення;
- стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і завдання економічного розвитку підприємства на довгострокову перспективу, напрямки інвестицій, які будуть надані, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань);
- наявність технічного оснащення функцій управління;
- наявність ефективної системи інформаційного забезпечення підприємства;
- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості та ініціативності керівників підприємства;

- система матеріального заохочення ефективної роботи працівників підприємства і матеріальної відповідальності за коло обов'язків, що використовуються.

Якщо система не встановлює спосіб ведення бухгалтерського обліку з конкретного питання, то при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень.

При дотриманні стратегії «більш рентабельного підприємства» мають обиратися такі елементи облікової політики, що забезпечать мінімальні витрати та максимальні доходи і фінансові результати підприємства. Для цього варто передбачити максимально можливий термін експлуатації та обрати прямолінійний метод нарахування амортизації для всіх видів необоротних активів; обрати метод ФІФО для оцінки вибуття запасів; залежно від стану платіжної дисципліни обрати метод нарахування сумнівних боргів, що забезпечить його мінімальну величину; передбачити обов'язковість капіталізації витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційних активів; залежно від особливостей діяльності обрати спосіб оцінки завершення робіт, що забезпечить максимальний дохід. Проте, такий підхід призведе до зростання податкового тиску, зменшення розміру прибутку у майбутньому та зниження показників ділової активності підприємства.

Якщо за мету ставиться «зменшення вартості підприємства» (така ситуація можлива, коли підприємство бажають продати за найнижчою ціною), то при формуванні облікової політики слід обрати найменший строк корисного використання основних засобів та нематеріальних активів, прискорені методи нарахування амортизації необоротних активів, витрати, пов'язані із створенням кваліфікаційних активів відносить до витрат звітного періоду. Результатом застосування цієї стратегії є зниження прибутку або, навіть, «збитковість» підприємства, зниження показників його результативності.

Таким чином взаємозв'язок облікової політики та показників фінансової звітності обумовлює суттєвий вплив обраних підприємством елементів на оцінку його ділової активності (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6

Вплив елементів облікової політики на показники результативності діяльності підприємства

Елементи облікової політики	Вплив на результативність діяльності підприємства
1	2
Порядок визначення вартісної межі між основними засобами та малоцінними не оборотними матеріальними активами	+
Методи нарахування амортизації основних засобів	+
Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів (крім малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів)	+
Методи нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів)	+
Методи нарахування амортизації нематеріальних активів	+
Методи нарахування амортизації інвестиційної нерухомості	+
Порядок визначення порогу суттєвості для проведення переоцінки основних засобів	+
Періодичність зарахування дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку	+
Порядок списання витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів	+
Методи оцінки довгострокових фінансових інвестицій	+
Методи оцінки вибуття запасів	+
Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	+
Способи обліку транспортно-заготівельних витрат, понесених на придбання запасів	+
Спосіб обліку готової продукції	+
Способи оцінки незавершеного виробництва	+
Методи нарахування резерву сумнівних боргів	+
Спосіб визначення коефіцієнта сумнівності	+
Перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів	+
База розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу	+
Дата визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів	+
Порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	+
Порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	+
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	+
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	+
Способи розподілу загальновиробничих витрат на змінні та постійні	+
База розподілу загальновиробничих витрат між видами продукції	+

Продовження таблиці 2.6

1	2
Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)	+
Критерій суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності	+

При визначенні елементів облікової політики слід врахувати і галузеві особливості діяльності дослідного господарства, адже саме вони здебільшого визначають ефективність обрання того чи іншого методу обліку елементів облікової політики.

Обліково-аналітичне забезпечення дає змогу своєчасно, на стадії формування облікової політики врахувати дію внутрішніх і зовнішніх чинників на виробничу систему. Це дозволяє знати керівництву, на яких напрямках підприємству необхідно зосередити увагу і ресурси, зробити суб'єкт господарювання менш уразливим в конкурентному середовищі.

Отже, облікова політика ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» повинна здійснюватися розумним поєднанням законодавчого регулювання і власної ініціативи господарства щодо ведення обліку та складання фінансової звітності, враховуючи галузеві особливості. Саме галузеві аспекти здебільшого визначають спектр методологічних та організаційно-технологічних особливостей облікової політики, що має відобразити реальний стан результативності діяльності господарства при складанні фінансової звітності.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РОЗВИТКУ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

3.1. Напрями оцінювання ділової активності

Оцінка ділової активності – один з основних аспектів аналізу розвитку та результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя». Це зумовлено тим, що такий аналіз дає змогу оцінити внутрішній і зовнішній стан господарства, визначити рівень прибутковості та перспективи його розвитку, дослідити ефективність використання виробничо-фінансових ресурсів.

Як ми уже зазначали у першому розділі, ділова активність господарства аналізується шляхом використання кількісних та якісних оцінюваних показників.

Під час поточного аналізу в якості критеріїв ділової активності найчастіше використовують такі показники, як обсяг реалізації продукції, товарів, наданих послуг, прибуток, величину капіталу, авансованого в активи підприємства.

При цьому, обов'язково враховують, так зване, «золоте правило» економіки підприємства, згідно якого прибуток повинен зростати більш високими темпами, ніж обсяг реалізації продукції та вартість майна підприємства. Це означає, що витрати виробництва повинні знижуватись, а ресурси підприємства використовуватись ефективніше [70].

Найбільш інформативні аналітичні висновки формуються в результаті зіставлення темпів їх змін. У цьому зв'язку найоптимальнішим є зіставлення таких показників:

$$100\% < T_{C.K.} < T_P < T_{\Pi}, \quad (3.1)$$

де $T_{C.K.}$ – темп зміни сукупного капіталу, авансованого в діяльність підприємства;

T_P – темп зміни обсягів реалізації продукції;

T_{Π} – темп зміни прибутку.

Перша нерівність ($100 \% < T_{C.K}$) означає, що економічний потенціал підприємства зростає, тобто розширюються масштаби його діяльності.

Друга нерівність ($T_{C.K} < T_P$) вказує на те, що в порівнянні із збільшенням економічного потенціалу обсяг реалізації підвищується більш високими темпами, тобто ресурси комерційної організації використовуються більш ефективно, підвищується віддача з кожної грошової одиниці, вкладеної в компанію.

Із третьої нерівності ($T_P < T_{II}$) видно, що прибуток зростає випереджальними темпами, що свідчить про відносне зниження витрат виробництва та обігу як результат дій, спрямованих на оптимізацію технологічного процесу і взаємовідносин з контрагентами.

Розглянемо показники ділової активності аналізованого товариства в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Показники ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», тис. грн.

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+,-)		2016 рік у % до:	
				2014 р.	2015 р.	2014 р.	2015 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	2548	3696	10772	8224	7076	422,8	291,4
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	26	- 1246	45	19	1291	173,1	- 3,6
Середній розмір капіталу	3541	4306	5638	2097	1332	159,2	130,9

З даних таблиці видно, що ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» ефективно господарює протягом досліджуваного періоду. Так, у 2016 році відносно 2014 і 2015 років спостерігаємо збільшення виручки від реалізації на 322,8% та 191,4% відповідно.

Середня вартість капіталу протягом 2014-2016 років також збільшилась відносно 2014 року, що пов'язано із збільшенням вартості дебіторської заборгованості за цей період. До того ж прибуток від звичайної діяльності до оподаткування відносно 2014 року збільшився на 73,1%, а відносно 2015 року – збільшився на 3,6%. Все це є наслідком значного росту виробництва у

2016 році.

Порівняно із 2015 роком середній розмір капіталу ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Со́я» підвищився на 30,9%, однак темп його зміни є нижчим за темп збільшення виручки від реалізації (191,4%). Внаслідок ефективного управління структурою витрат розмір прибутку за вказаний період збільшився на 3,6%.

Отже, співвідношення між вищезгаданими показниками діяльності господарства матимуть наступний вигляд:

у 2014 році - $173,1 < 422,8 > 159,2 > 100$;

у 2015 році - $3,6 < 291,4 > 130,9 > 100$.

Можемо констатувати невиконання протягом періоду дослідження третьої нерівності, що вказує на середній рівень ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Со́я» і її незначне погіршення на кінець 2016 року.

Ми бачимо, що можливі відхилення від цієї ідеальної залежності у 2016 році не завжди слід розглядати як негативні. Причинами порушення системи нерівності можуть бути освоєння нових перспективних напрямів застосування капіталу, реконструкція та модернізація діючих виробництв, упровадження продуктивних нововведень тощо. Така діяльність завжди пов'язана із значним вкладенням фінансових, матеріальних, інтелектуальних ресурсів, які порушують наведене співвідношення показників, але це не свідчить про зниження ділової активності підприємства.

Підвищення темпів зростання основних показників в умовах ринку є одним із найважливіших завдань кожного економічного суб'єкта, вирішення якого тісно пов'язане із забезпеченням останнього ефективними засобами виробництва, впровадженням ресурсозберігаючих технологій та застосуванням досконалих форм управління. Це вказує на те, що проблема забезпечення зростання основних темпових показників має формуватися на принципово новому підході. Так, підвищення темпів зростання основних показників має бути досягнуто не будь-якою ціною, а вибором оптимального варіанта розвитку, який передбачає мінімальне витрачання виробничо-фінансових ресурсів. Крім того, масштаби виробництва мають оцінюватися з

обов'язковим урахуванням рівня конкурентоспроможності продукції та ступенем задоволення ними потреб ринку. Нарешті, проблема динамічного зростання оціночних показників має розглядатися з позиції довгострокової перспективи, протягом якої в певні періоди можливе навіть зниження їх рівнів задля утворення резерву подальшого розвитку.

Реалізація другого напряму аналізу ділової активності полягає в оцінці ефективності використання ресурсів підприємства [28].

У процесі своєї виробничо-господарської діяльності підприємство використовує такі види ресурсів:

- фінансові;
- матеріальні;
- трудові.

Дослідження економічної суті та призначення кожного виду ресурсів дозволяє помітити, що вони, незважаючи на різну свою природу, форму та характер використання, тісно пов'язані між собою, і низький рівень якості одного виду ресурсів (навіть при ефективному використанні всіх інших) не дає змоги підприємству досягти бажаних результатів. Дійсно, якщо на підприємстві більшість працівників має низьку кваліфікацію, знання, майстерність, то використання якісної сировини та технологічно досконалого обладнання не зменшить кількості бракованої продукції, що, у свою чергу, призведе до зниження обсягів реалізації, а можливо й виникнення збитків. У разі, коли підприємство використовує не тільки морально, а й фізично застаріле обладнання, високопродуктивна праця робітників у поєднанні з якісними матеріалами не змінить тенденції до зниження прибутку. Врешті-решт, якщо продукція виготовляється з низькосортного матеріалу навіть із використанням сучасної технології, попит на неї буде низьким, а діяльність підприємства неефективною.

Отже, можна зробити висновок, що всі види ресурсів, які використовуються господарством у процесі виробничо-господарської діяльності, являють собою комплексну взаємозалежність та взаємозв'язок складових його економічного потенціалу, що формується залежно від потреб

виробництва з метою отримання економічних вигід у майбутньому.

Серед основних особливостей ресурсів підприємства можна виділити такі:

- ресурси є невід'ємною складовою економічного потенціалу операційної діяльності підприємства;
- структура ресурсів (рис. 3.1) складна, але гнучка та динамічна і тісно взаємопов'язана з процесом виробництва;
- використання будь-яких видів ресурсів відбувається в комплексі та передбачає зміну форми їх прояву та відтворення в процесі фінансово-господарської діяльності;

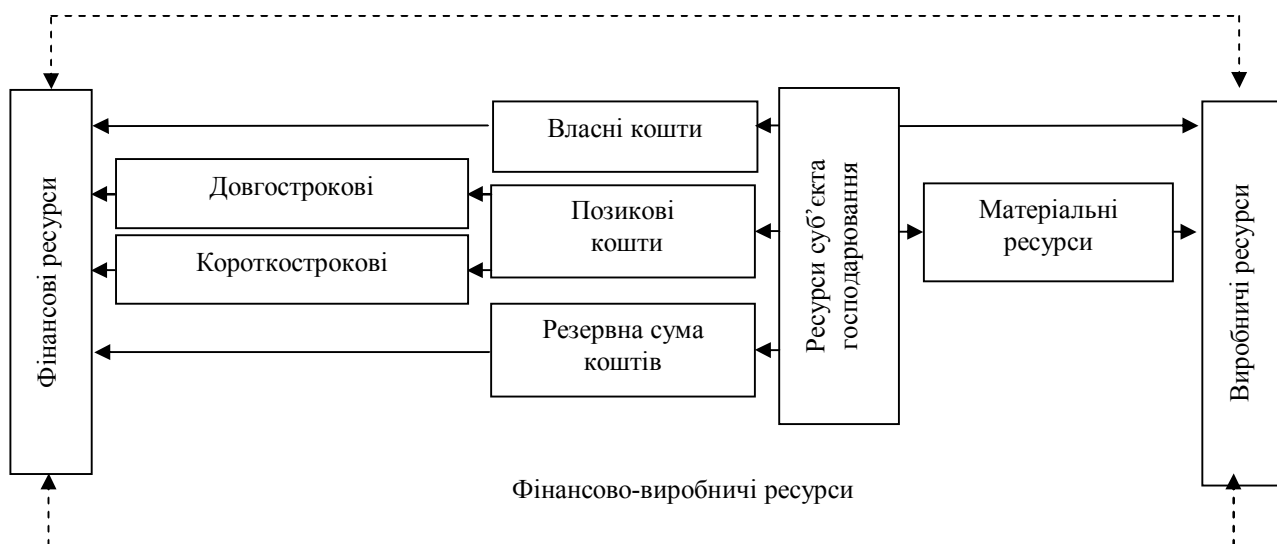


Рис. 3.1. Складові фінансово-виробничих ресурсів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля»

- забезпеченість підприємства виробничими і фінансовими ресурсами та ефективність їх використання визначають можливості та темпи розвитку підприємства, рівень його ділової активності.

У сучасних умовах, коли перевищується самостійність підприємств у прийнятті та реалізації управлінських рішень, їх економічна та юридична відповідальність за результати господарської діяльності, значно підвищується роль фінансового аналізу, який дає змогу виявляти й використовувати резерви підвищення ефективності виробництва, розробляти оптимальну для господарства стратегію розвитку, зменшувати невизначеність та ризик, що притаманні підприємницькій діяльності. Отже, розробка дійових заходів і дослідження

високого рівня ділової активності господарства неможливі без систематичного проведення глибокого та всебічного аналізу.

Метою аналізу ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» є розрахунок відповідних аналітичних показників, виявлення тенденцій і причин їх змін для дослідження досягнутого рівня ефективності виробничо-господарської діяльності та визначення потенційних можливостей підприємства щодо підвищення останнього.

Аналіз ділової активності проводиться в інтересах як внутрішніх, так і зовнішніх споживачів інформації. У зв'язку з цим його поділяють на внутрішній і зовнішній [25].

Внутрішній аналіз ділової активності проводиться управлінським персоналом підприємства всіх рівнів за даними оперативного, фінансового та бухгалтерського обліку. Основною його метою є забезпечення підвищення ефективності використання виробничих та фінансових ресурсів і на цій основі – збільшення прибутку та зниження собівартості.

Зовнішній аналіз ділової активності підприємства здійснюється зовнішніми відносно підприємства споживачами інформації. До них належать: інвестори, постачальники, покупці, конкуренти, ділові партнери, фінансово-кредитні та податкові органи. Вони вивчають інформацію виходячи зі своїх інтересів.

Альтернативність цілей аналізу ділової активності підприємства визначають не тільки функціональні обов'язки управлінського персоналу підприємства різних рівнів. Вона залежить також від цілей, які ставлять перед собою зовнішні користувачі інформації.

Цілі дослідження досягаються в результаті вирішення низки аналітичних завдань. До них відносять:

- аналіз виробничо-господарської ситуації, що склалася на підприємстві в попередні періоди його функціонування, оцінка її відповідності рівням ділової активності;
- діагностика бізнес-середовища підприємства, виявлення основних факторів впливу на зміни рівнів ділової активності суб'єкта

господарювання за період, що досліджується;

- аналіз темпів зростання основних результативних показників; з'ясування причин їх відхилення від ідеальної моделі залежностей, що існують між ними;
- оцінка ефективності використання виробничих і фінансових ресурсів;
- визначення резервів підвищення ефективності виробництва та розробка оптимальних заходів їх використання з метою підвищення ділової активності підприємства.

Аналітична процедура дослідження рівня ділової активності та причин її змін протягом попередніх періодів має відповідний механізм здійснення, який складається з двох блоків. Один із них зосереджений на оцінці темпів зростання результативних показників, а другий – на визначенні ступеня ефективності використання ресурсів (рис. 3.2).

Узагальнення отриманих результатів аналізу та синтезоване їх вивчення дає змогу з'ясувати причинно-наслідкові зв'язки економіко-фінансових явищ, які впливають на рівень ділової активності підприємства, і отримати об'єктивне підґрунтя для розробки дійових рішень, спрямованих на підвищення ефективності його діяльності. Тобто за допомогою аналізу ресурси розподіляють таким чином, щоб мати змогу найкраще реалізовувати власний потенціал. У результаті цих дій відбувається реалізація ще однієї функції управління – організаційної. Від того, яким чином буде організовано господарську діяльність ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» також залежить її ефективність.

Вважаємо, що для більш чіткого розуміння складових елементів методики аналізу їх треба структурувати, виходячи з цільових потреб аналізу для управління, а також інформаційного, методичного, організаційного та технічного забезпечення аналітичного процесу.

Інформаційне забезпечення передбачає цілеспрямований підбір відповідних інформативних показників, необхідних для здійснення оцінки, планування й підготовки ефективних і оперативних управлінських рішень.

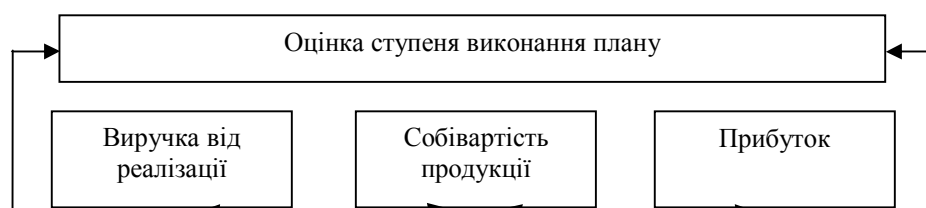


Рис. 3.2. Структурно-логічна схема оцінки ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля»

Організаційне забезпечення визначає суб'єкти аналізу і їх відповідальність за дотримання вимог організації аналітичного процесу, розробку й прийняття управлінських рішень [17].

При формуванні технічного забезпечення аналізу ділової активності слід враховувати склад аналітичних завдань, їх інформаційну специфіку, організаційну і функціональну структуру об'єкту управління, а також техніко-експлуатаційні дані комп'ютерної техніки. На нашу думку, оптимальне технічне забезпечення поєднує комплекс різноманітної за своїми характеристиками техніки, здатної забезпечувати найбільш ефективну технологію обробки облікової й аналітичної інформації, а також відповідне програмне забезпечення.

Методичне забезпечення включає вибір методів і прийомів аналізу, прогнозування, формування системи показників аналізу, рекомендації з послідовності і періодичності дослідження формування системи показників аналізу, методу розрахунку яких розглянемо у наступному пункті, вибір методів і прийомів оцінки і прогнозування, рекомендації з послідовності і періодичності дослідження.

Кожен з цих елементів в контексті практичної значущості та ефективності дій аналітика потребує більш докладного вивчення та конкретизації відносно ділової активності підприємства.

3.2. Аналіз ефективності використання ресурсів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»

Важливим напрямком оцінювання ділової активності є аналіз використання господарством матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Коротко розглянемо механізм їх аналізу.

В умовах ринкової економіки, основною ознакою якої є конкурентна боротьба, пріоритетними завданнями підприємницьких структур є підвищення якості продукції, розширення існуючих та пошук нових ринків збуту, впровадження ресурсозберігаючих технологій, вишукування можливостей гнучкого маневрування ресурсами при зміні кон'юнктури ринку тощо. Усі ці заходи дають змогу підприємству отримати високі кінцеві результати виробничо-господарської діяльності, забезпечити стрімкий соціально-економічний розвиток, зміцнити фінансовий стан та ринкову позицію і, отже, досягти високого рівня ділової активності [15].

Проте виконання окреслених завдань потребує значних фінансових ресурсів, у структурі джерел формування яких прибуток займає провідне місце. Саме тому головним етапом аналітичної роботи, пов'язаної з оцінкою ділової активності, є дослідження факторів, які впливають на прибуток, обсяги реалізації і собівартість продукції.

Ділова активність підприємства знаходить своє відображення, насамперед, у досягнутих абсолютних показниках, які характеризуються

розміром обсягів господарської діяльності, доходу (виручки), фінансових результатів, податками.

Значну питому вагу у складі чистого прибутку підприємства займає чистий прибуток від основної (статутної) діяльності (рис. 3.3).

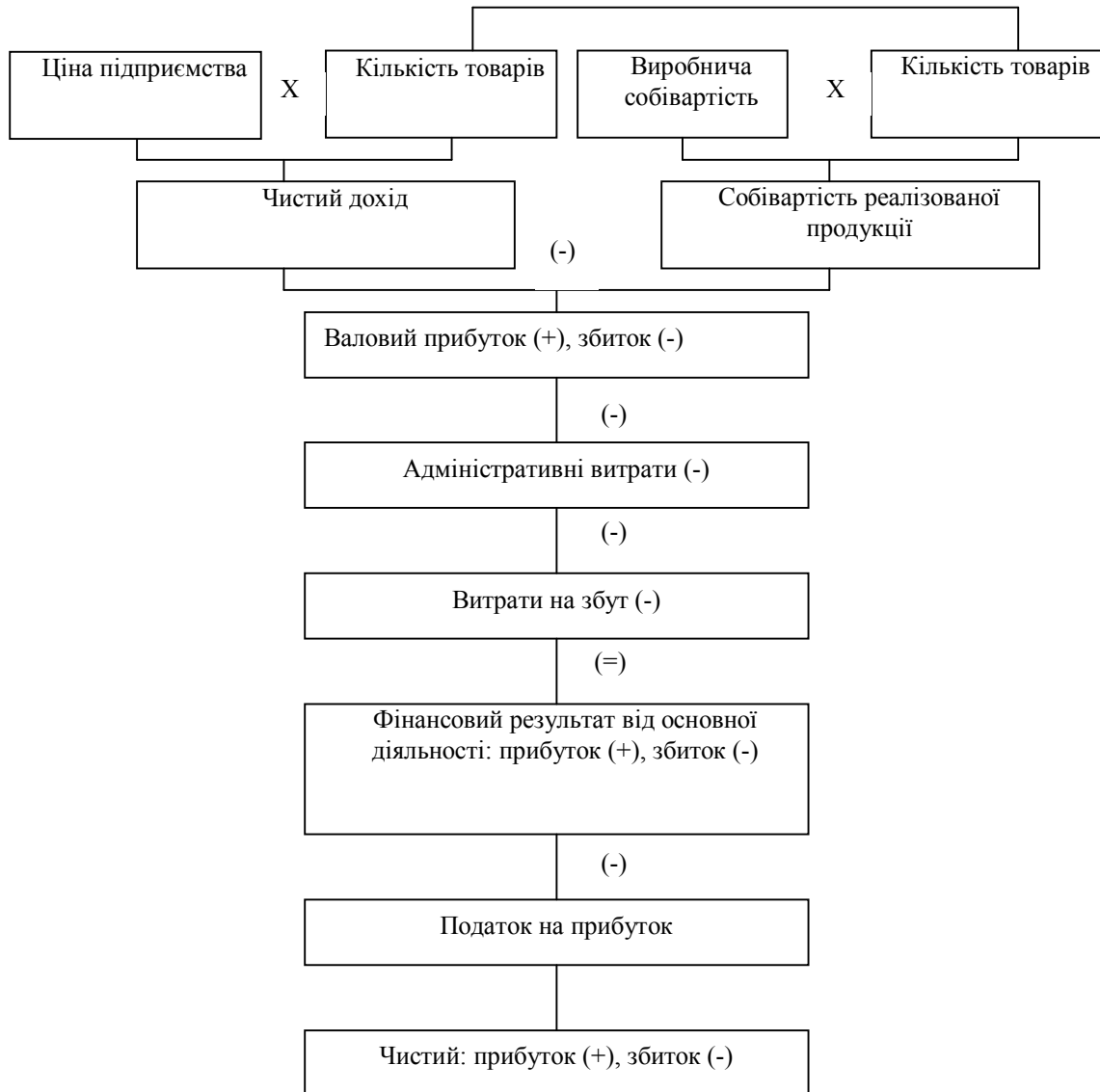


Рис. 3.3. Формування чистого прибутку від основної діяльності

Частка фінансового результату від операційної діяльності характеризує питому вагу прибутку, одержаного підприємством від продажу продукції, товарів, робіт і послуг з метою яких створено підприємство, в загальній сумі прибутку.

Ділова активність досліджуваного господарства базується на його можливості здійснювати капітальні вкладення на принципах самофінансування, тобто за рахунок власних коштів. Проте, підприємство не

завжди самостійно може забезпечити фінансування капітальних інвестицій. Рівень самофінансування капітальних інвестицій визначається за допомогою коефіцієнта самофінансування капітальних інвестицій, який показує, в якій мірі вкладення в необоротні матеріальні і нематеріальні активи за звітний період здійснювались за рахунок власних коштів господарства.

Ефективність використання ресурсів визначається їх оборотністю – оборотом, вимірним у часі. З усіх активів підприємства тільки невелика частина вільна – грошові кошти в касі та на рахунках в банку. Інші знаходяться в обігу: вкладені необоротні й оборотні активи, причому оборотні активи є найбільш мобільною частиною активів. Вони безперервно поновлюються у всіх стадіях господарської діяльності [68].

Економічне значення оборотності полягає в тому, що від неї залежить величина необхідних підприємству активів для здійснення процесу виробництва та збуту продукції (товарів, робіт, послуг).

Швидкість обороту активів підприємства є однією з якісних характеристик фінансової політики підприємства. Чим більша швидкість обороту активів, тим ефективніше працює підприємство.

Тому абсолютне чи відносне зростання активів може свідчити не тільки про розширення виробництва або дію факторів інфляції, але й про уповільнення їх обороту, що викликає збільшення їх маси.

Залежно від швидкості обертання для забезпечення нормального ходу господарської діяльності потрібна різна величина окремих видів активів. Тому аналіз оборотності і використання активів має дуже важливе значення для фінансового стану ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя».

В практичній діяльності немає можливості визначити тривалість обороту кожної гривні, тому про швидкість обороту судять за обсягом чистого доходу (виручки) при наявності певної суми оборотних активів. При збільшенні обсягів господарської діяльності потреба в оборотних активах постійно зростає і потребує додаткових вкладень від власника. І тільки прискоренням оборотності активів завдяки вдосконаленню господарської діяльності можна досягти відносного їх зменшення. Прискорення оборотності активів дає змогу

зменшити потребу у власних і залучених коштах.

Оборотність різних видів активів і ступінь їх використання можуть бути представлені кількома показниками:

- 1) тривалістю одного обороту в днях;
- 2) кількістю оборотів за період часу, що аналізується (коефіцієнт оборотності);
- 3) розміром майна на 1 грн. продажу (коефіцієнт завантаження активів).

При розрахунках перелічених вище показників необхідно враховувати, що середньорічний залишок окремих видів активів повинен визначатися методом середньої хронологічної за даними звітних балансів.

При дослідженні ділової активності суб'єкта господарювання визначають показники ефективності використання окремих видів активів [63]:

- 1) коефіцієнт оборотності – кількість оборотів, яку здійснюють окремі види активів протягом звітного періоду. Коефіцієнт оборотності, визначений в гривнях, показує суму чистого доходу (виручки) підприємства на 1 грн. окремих видів активів. Середні залишки активів розраховують за даними балансу як відношення підсумків на початок і кінець періоду, що аналізується, до двох. Прискорення оборотності сприяє економії та вивільненню коштів з обороту. При аналізі слід враховувати, що високе значення коефіцієнтів оборотності не обов'язково означає ефективне використання активів на підприємстві. Коефіцієнт може бути високий і тоді, коли підприємство не може мати достатньо запасів активів, за рахунок того, що воно виробляє недостатньо продукції або не може їх поновити;

- 2) тривалість обороту характеризується кількістю днів, протягом яких активи проходять усі стадії одного кругообороту, У процесі придбання активи з грошової форми переходять у продуктивну, тобто набувають форми засобів виробництва; у процесі виробництва засоби виробництва набувають форму предметів обороту – готової продукції, тобто переходять з продуктивної форми у товарну; у процесі продажу готова продукція знову набуває грошової форми, але уже в збільшеному розмірі – на суму прибутку. Цей показник найбільш наочний і забезпечує порівняння показників оборотності. Чим

менша тривалість одного обороту, тим швидше майно здійснює свій кругооборот та ефективніше використовується підприємством;

3) коефіцієнт закріплення (завантаження) активів (величина, обернена коефіцієнту оборотності) показує їх суму, що припадає на 1 грн. чистого доходу і характеризує їх поточну наявну потребу на звітну дату для здійснення певного обсягу господарської діяльності.

Показники оборотності за окремими видами активів дають можливість проаналізувати:

1) оборотність оборотних активів – можливість вивільнення їх з господарської діяльності та шляхи більш ефективного використання коштів. Суму вивільнених (додатково залучених) оборотних активів внаслідок зміни їх оборотності можна визначити, помноживши фактичний одноденний оборот з чистого доходу (виручки) за звітний період на різницю показників оборотності (у днях) звітного та базового періодів, тобто на кількість днів прискорення (сповільнення) оборотності;

2) оборотність активів в розрахунках – своєчасність погашення дебіторської заборгованості;

3) оборотність запасів – формування обсягів чистого доходу;

4) оборотність виробничих запасів – обсяги виробництва продукції (робіт, послуг), які характеризують виробничу потужність підприємства;

5) оборотність активів – ефективність використання всього майна підприємства за балансом.

Оборотність власного капіталу показує ефективність використання активів, що формуються за рахунок власного капіталу (статутний капітал та реінвестування прибутку на збільшення активів).

Щоб зменшити вплив на обертання цін реалізації, можна в розрахунках замість суми чистого доходу використовувати показник виробничої собівартості проданої продукції або фактичні обсяги виробництва продукції (робіт, послуг).

Узагальнюючим показником мобільності господарської діяльності є тривалість перетворення виробничих запасів через процес підприємницької

діяльності в наймобільнішу частину оборотних активів – грошові кошти. Він показує, як швидко підприємство виконує операційний цикл господарської діяльності на стадіях виробництва і продажу продукції (робіт, послуг).

Дебіторська заборгованість – це вилучені на певний період з господарської діяльності підприємства оборотні активи. Тому, чим швидше підприємство одержить гроші від покупців за продану продукцію, товари, виконані роботи і надані послуги, тим краще його фінансове становище.

Для аналізу стану розрахунків обчислюють такий показник, як середній період погашення заборгованості. Він вказує строк, за який дебіторська заборгованість покупців перетворюється в гроші. Його обчислюють як відношення заборгованості до суми чистого доходу продукції за рік, поділеного на кількість днів у році [83].

Кредиторська заборгованість – це тимчасове залучення майна інших підприємств та фізичних осіб у господарський оборот підприємства внаслідок несплати платежів. Кредиторська заборгованість в межах діючих термінів оплати рахунків чи зобов'язань вважається чистою (поточною). Якщо строки платежів порушені, то виникає прострочена заборгованість, тобто незаконний перерозподіл коштів між власниками активів.

Класифікація витрат за економічними елементами є основою для оцінки господарської діяльності підприємства за показниками : матеріаломісткості, трудомісткості та фондомісткості.

Матеріаломісткість господарської діяльності характеризує ефективність матеріальних ресурсів, визначається як відношення суми матеріальних витрат (робіт, послуг) до загальної суми витрат, пов'язаних з господарською діяльністю (об'єктом господарювання). Оберненим показником до матеріаломісткості є матеріаловіддача.

Загальну матеріаломісткість можливо визначити у розрахунку на одиницю готової продукції, в практичній діяльності підприємства для оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів важливе значення мають також показники:

- коефіцієнт використання матеріалів. Він може бути нормативним

(відношення чистої маси продукції до норми витрат виробничих запасів) і фактичним (відношення чистої маси продукції до фактичних витрат виробничих запасів);

- абсолютна матеріаломісткість – показує витрати сировини за абсолютними значеннями на фізичну одиницю виготовленої продукції;
- питома матеріаломісткість – це витрати сировини на одиницю експлуатаційної характеристики продукції;
- коефіцієнт виходу готової продукції із одиниці сировини. Цей коефіцієнт має певну межу – вміст у сировині і готовій продукції корисних компонентів (промислові підприємства);
- відносна економія матеріальних витрат:

$$Me = M_m \times I_o - M_z \quad (3.2)$$

де Me – економія матеріальних витрат, грн.; M_m , M_z – сума матеріальних витрат відповідно в минулому (плановому) і звітному періоді, грн.; I_o – індекс обсягу виробництва (підприємницької діяльності), як відношення показників звітного і минулого (планового) періоду.

У процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання матеріалів порівнюють з плановим, базисним періодом, вивчають їх динаміку та причини змін (рис. 3.4) [81].

Трудомісткість господарської діяльності – це відношення суми витрат на оплату праці та соціальні заходи до загальної суми витрат, пов'язаних з господарською діяльністю (об'єктом господарювання).

Фондомісткість об'єктів господарської діяльності (продукції, товарів, робіт, послуг) – це відношення суми амортизації основних засобів до загальної суми операційних витрат підприємства в цілому або за кожним видом продукції (робіт, послуг).

Аналіз структури операційних витрат дозволяє виявити ресурси. Одна з найважливіших умов успішної роботи підприємства є забезпеченість його трудовими ресурсами. Середньооблікова річна чисельність працівників обчислюється шляхом підсумування середньооблікової чисельності

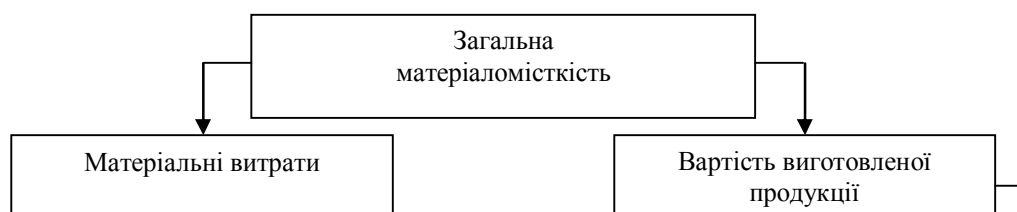


Рис. 3.4. Структурно-логічна схема факторного аналізу матеріаломісткості (необоротні активи, оборотні активи, трудові), за рахунок яких можна досягти зниження собівартості працівників за всі місяці роботи підприємства та ділення одержаної суми на 12. Середньооблікова чисельність працівників за звітний місяць обчислюється шляхом підсумування чисельності працівників спискового складу за кожний календарний день звітного місяця, включаючи святкові (неробочі) і вихідні дні та ділення одержаної суми на число календарних днів звітного місяця.

Для визначення ступеня забезпеченості підприємства основними засобами необхідно проаналізувати фондоозброєність праці робітників. Показник фондоозброєності праці розраховується як відношення середньорічної вартості основних засобів до середньооблікової річної чисельності працівників.

Найбільш узагальнюючим показником ефективності використання основних засобів є фондівдача.

Фондівдача характеризує обсяг виробництва (реалізації) продукції, яка припадає на одну грошову одиницю середньорічної вартості основних засобів.

За інших однакових умов зростання показника в динаміці слід розглядати як позитивну тенденцію.

При розрахунку показників фондовіддачі вихідні дані приводять у порівнянний вид. Обсяг продукції коригують на зміни цін і структурних зрушень, а вартість основних засобів – на їх переоцінку. На зміни рівня фондовіддачі впливає низка факторів (рис. 3.5).

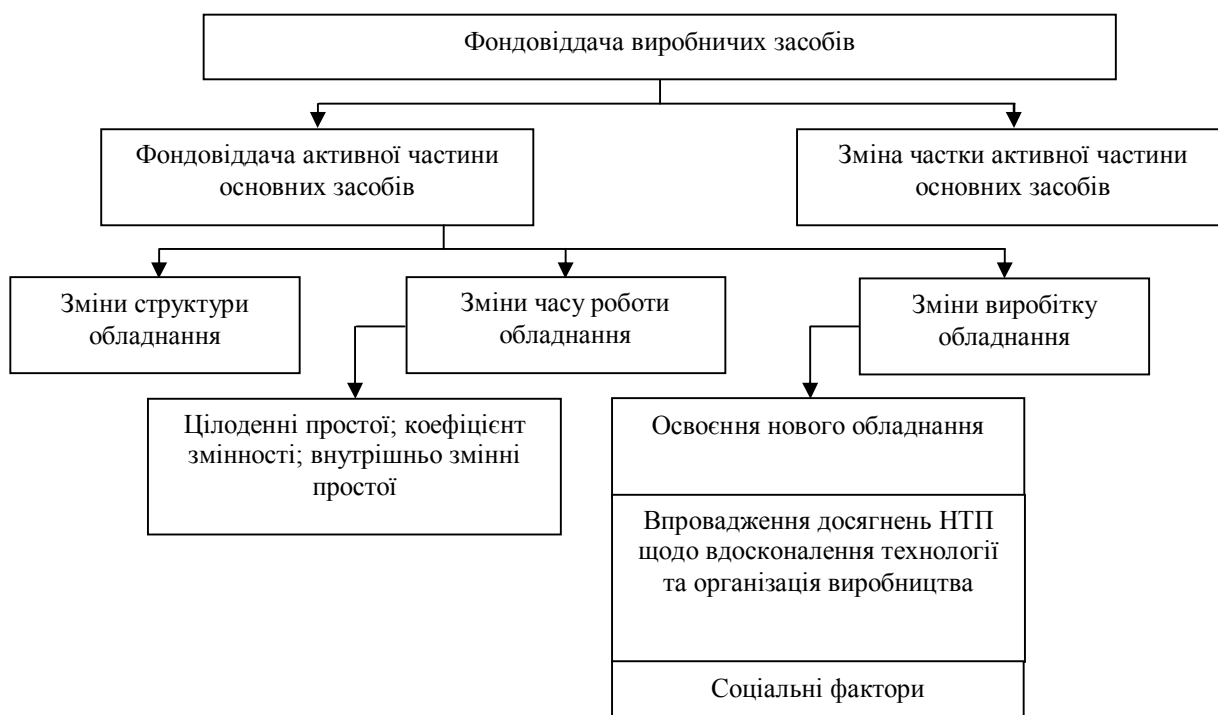


Рис. 3.5. Фактори, що визначають рівень фондовіддачі

Насамперед, для оцінки ділової активності підприємства слід здійснити аналіз абсолютних показників його господарської діяльності.

Узагальнимо вищеназвані показники за даними фінансової звітності дослідного господарства в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз ділової активності господарства за її основними показниками

№ п/п	Показники	2014 рік	2015 рік	2016 рік	Відхилення, (+, -)
1	2	3	4	5	6
1.	Коефіцієнт загальної оборотності капіталу	0,719	0,858	1,915	1,196
2.	Коефіцієнт оборотності мобільних засобів	2,292	1,852	3,090	0,798

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
3.	Коефіцієнт оборотності матеріальних оборотних коштів	2,99	2,15	3,44	0,35
4.	Коефіцієнт оборотності готової продукції	283,1	492,8	10722	10438,9
5.	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	16,76	56	249,3	232,54
6.	Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	21,48	6,52	1,44	- 20,04
7.	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	5,79	1,33	1,93	- 3,86
8.	Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	62,18	274,4	186,5	124,32
9.	Фондовіддача основних засобів та інших необоротних активів, грн	1,17	1,79	5,67	4,5
10.	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	2,23	6,92	-128,4	- 130,63
11.	Продуктивність праці, грн.	57909	102667	382928	325019

Дані таблиці свідчать про середню ділову активність ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», на що вказує, перш за все прискорення оборотності дебіторської заборгованості на 232,54 обороти, оборотності готової продукції на 10438,9 обороти, загальної оборотності капіталу на 1,196 пунктів, оборотності мобільних засобів на 0,798 пунктів. Такі зміни свідчать про ефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів. Негативним явищем є уповільнення оборотності власного капіталу на 130,63 обороти.

Ефективність «утримання» кредиторської заборгованості господарством з позицій дотримання платіжної дисципліни та забезпечення стійкого фінансового становища визначається порівнянням термінів повного погашення кредиторської та повної інкасації дебіторської заборгованості. Розрахунки свідчать, що погашення поточної заборгованості господарству перед кредиторами відбувається майже у 129,5 рази повільніше за інкасацію боргів контрагентів перед господарством. Якщо середній термін погашення кредиторської заборгованості у 2016 році становив 186,5 днів, то термін інкасації заборгованості дебіторів – 1,44 днів.

Таким чином, у звітному році рівень ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» незначно покращився. Основними факторами, що спричинили покращення ділової активності підприємства, були: зростання (на 8224 тис. грн.) обсягу чистого доходу (виручки від реалізації продукції,

товарів, робіт і послуг) при одночасному рості її собівартості (на 7773 тис. грн.); зростання обсягів кредиторської заборгованості (на 5549 тис. грн.).

Запаси і дебіторська заборгованість є тими основними складовими оборотних активів, в які авансовані (імобілізовані) грошові кошти підприємства. Для сукупної оцінки ефективності використання цих активів у аналітичній практиці застосовується показник тривалості операційного циклу – середнього періоду часу з моменту придбання запасів до моменту надходження грошей за реалізовану продукцію (товари).

Тривалість операційного циклу ($T_{\text{оц}}$) визначається оборотністю запасів і дебіторської заборгованості:

$$T_{\text{оц}} = T_3 + T_{\text{дз}}, \quad (3.3)$$

де T_3 – середня тривалість обороту запасів; $T_{\text{дз}}$ – середня тривалість обороту дебіторської заборгованості.

Цей показник засвідчує, скільки в середньому днів знаходяться грошові кошти в не грошових оборотних активах. Зниження показника в динаміці – позитивна тенденція.

Розрахуємо даний показник за 2014-2016 р.р.

$$T_{\text{оц } 2014 \text{ р.}} = (360 : 2,292) + 21,48 = 178,55 \text{ днів};$$

$$T_{\text{оц } 2015 \text{ р.}} = (360 : 1,852) + 6,52 = 200,9 \text{ днів};$$

$$T_{\text{оц } 2016 \text{ р.}} = (360 : 3,090) + 1,44 = 117,94 \text{ днів}.$$

Розраховані значення підтверджують попередні розрахунки щодо покращення ділової активності господарства у 2016 році.

Аналіз формування фінансових результатів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» від різних видів діяльності здійснимо за даними показників доходів і витрат (таблиці 3.3. і 3.4).

Дані таблиці 3.3 свідчать, що у звітному році потоки доходів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» формувалися від продажу продукції (товарів, робіт і послуг) – 89,7% та іншої операційної діяльності. Загальний обсяг доходів становив 12013 тис. грн, що на 8739 тис. грн., або 266,9% більше, ніж у 2014 році.

Аналіз формування доходів

ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», тис. грн.

Показники	2014 р.		2015 р.		2016 р.		Відхи- Лен- ня, (+, -)	Темп зростан- ня, %
	Сума , тис. грн	Пи- то- ма ваг а, %	Сум- а, тис. грн	Пито- ма вага, %	Сум- а, тис. грн	Пи- то- ма ваг а, %		
Чистий дохід від реалізації продукції	2548	77,8	3696	67,5	10772	89,7	8224	422,8
Операційні доходи	726	22,2	1778	32,5	215	1,8	- 511	29,6
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші доходи	-	-	-	-	1026	8,5	1026	-
Усього доходів	3274	100	5474	100	12013	100	8739	366,9

В системі управління підприємством головним об'єктом виступає процес управління витратами господарської діяльності в цілому, та в розрізі їх видів, цілей, періодів здійснення. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [52] під витратами розуміють зменшення економічного впливу внаслідок вибуття активів, або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, якщо вони можуть бути достовірно оцінені. Норми національних стандартів обліку регламентують визначення витрат.

Проаналізуємо витрати ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз формування витрат

ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», тис. грн.

	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відх	Те
--	---------	---------	---------	------	----

Показники	Су ма, тис. грн	Пит о ма вага, %	Сум а, тис. грн.	Пито ма вага, %	Сум а, тис. грн.	Пито ма вага, %	и ленн я (+, -)	мп зр ос тання, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Собівартість реалізованої продукції	2334	71,8	5439	80,9	1010 7	84,4	7773	43 3
Адміністрат ивні витрати	47 6	14,6	712	10,6	776	6,5	300	16 3

Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Витрати на збут	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші операційні витрати	43 8	13,6	569	8,5	940	7,8	502	21 4,6
Фінансові витрати	-	-	-	-	-	-	-	-
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші витрати	-	-	-	-	145	0,3	145	-
Усього	3248	100	6720	100	1196 8	100	8720	36 8,5

Вхідні потоки доходів господарства у 2016 році використовувалися для відшкодування витрат (табл. 3.7), пов'язаних з формуванням виробничої собівартості (основною операційною діяльністю – 84,1% ($10107 : 12013 \times 100$), адміністративних витрат – 6,4%, інших операційних витрат – 7,8% та інших витрат – 1,2%.

Аналіз відносних показників ділової активності господарства передбачає вивчення продуктивності і оплати праці, фондівдачі і фондомісткості, коефіцієнта самофінансування капітальних інвестицій та коефіцієнта стійкості економічного росту.

Дослідження показників продуктивності праці на основі таблиці 3.2 проводять на базі порівняння темпів їх зміни. Зростання продуктивності праці повинно випереджати збільшення оплати праці, забезпечувати цим зменшення витрат та приріст власного майна підприємства. ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» збільшило продуктивність праці на 561,2 %.

Узагальнюючими показниками використання основних засобів є їх фондівдача і фондомісткість. Підвищення фондівдачі та зменшення фондомісткості означає, що при менших витратах господарство досягає кращих результатів. Як бачимо, у господарстві фондівдача зросла на 387%. Отже, дослідне господарство за цим показником збільшило і покращило ділову активність.

Ділову активність господарства можна оцінити також показником виробництва валової продукції на 1 грн. активів в цілому і окремих їх видів, що знаходяться постійно в залишку на балансі. Чим менший коефіцієнт завантаженості, тим ефективніше використовується майно. На 1 грн. продажу у звітному періоді господарству потрібно було залучити 0,32 грн. оборотних активів, а майна в цілому (активів), яке постійно знаходиться на балансі – 0,52 грн., в той час як у минулому звітному періоді відповідно 0,54 грн. і 1,16 грн.

На оборотність майна і ефективність його використання впливає взаємодія двох факторів: зміна обсягів продажу і зміна залишків майна, що постійно знаходяться на балансі підприємства. Вплив кожного із цих факторів на прискорення оборотності майна розглянемо на прикладі оборотних засобів (таблиця 3.5).

Таблиця 3.5

Аналіз оборотності оборотних активів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»

Показники	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+/-)
1. Чистий дохід, тис. грн.	3696	10772	7076
2. Кількість днів періоду, що аналізується, дні	365	365	-
3. Одноденний обсяг виручки, тис. грн.	10,13	29,51	19,38
4. Середній залишок оборотних активів, тис. грн.	1996	3469,5	1473,5
5. Тривалість одного обороту, дні	197,1	117,6	- 79,5
6. Коефіцієнт оборотності оборотних активів	1,85	3,09	1,24
7. Коефіцієнт завантаженості активів в	0,54	0,32	- 0,22

За даними таблиці 3.5 оборотність оборотних активів у звітному періоді прискорилась на 79,5 днів з 197,1 до 117,6. Це збільшило коефіцієнт оборотності активів на 1,24 обороти – з 1,85 до 3,09 оборотів і зменшило коефіцієнт завантаженості активів в обороті на 0,22 – з 0,54 до 0,32.

Зміна тривалості обороту оборотних активів була досягнута за рахунок: збільшення чистого доходу на 7076 тис. грн. (10772 – 3696) та збільшення середнього залишку оборотних активів на 1473,5 тис. грн. (3469,5 – 1996). Розрахунок цих факторів виконаємо за допомогою методу ланцюгових підстановок. Умовним показником виступає тривалість обороту в днях при середніх залишках за звітний рік та обсягу реалізації за минулий рік - $3569,5 : 3696 = 0,96$; $365 : 0,96 = 380,2$.

Вплив кожного з цих факторів на загальне уповільнення оборотності оборотних активів характеризується наступним чином:

- збільшення обсягу продажу уповільнило оборотність оборотних активів на 183,1 дні ($380,2 - 197,1$);

- збільшення середнього залишку оборотних активів на 1473,5 тис. грн. прискорило оборотність активів на 262,6 днів ($117,6 - 380,2$). Разом ($183,1 + (-262,6) = (-79,5)$).

Метою аналізу оборотності оборотних активів є також визначення коштів, що були вивільнені з обороту внаслідок прискорення оборотності оборотних активів або додатково залучені в оборот в наслідок уповільнення оборотності оборотних активів.

Прискорення оборотності оборотних активів на 79,5 днів залучило в оборот майно в сумі 2346 тис. грн. ($79,5 \times 29,51$). Суму економії оборотних активів від прискорення їх обертання можна визначити також через коефіцієнт завантаження. Якщо в минулому періоді на 1 тис. грн. продажу на балансі господарства знаходилось 54 грн. оборотних активів, то в звітному періоді – 32 грн., тобто менше на 22 грн. Відповідно загальна сума перевитрат оборотних активів на весь обсяг продажу складає 2369 грн. ($22 \times 10772 : 1000$). Можлива різниця в розрахунках пояснюється округленням цифр.

Суму приросту прибутку, одержаного за рахунок зміни оборотності активів та їх окремих елементів можна розрахувати за формулою:

$$Ч_{\Pi} = Ч_{\text{М}} \times (ЧД_{\text{з}} : ЧД_{\text{м}}) \times (А_{\text{м}} : А_{\text{з}}) - Ч_{\text{М}}, \quad (3.4)$$

де $Ч_{\Pi}$ – приріст чистого прибутку за рахунок зміни оборотності активів, грн.; $Ч_{\text{М}}$ – чистий прибуток минулого (планового) періоду, грн.; $ЧД_{\text{з}}$, $ЧД_{\text{м}}$ – відповідно чистий дохід звітного і минулого (планового) періоду, грн.; $А_{\text{м}}$, $А_{\text{з}}$ – відповідно середньорічні залишки активів минулого (планового) і звітного періоду, грн.

В процесі аналізу слід обов'язково зіставити темпи збільшення чистого доходу з темпами збільшення запасів. Якщо темпи зростання чистого доходу будуть вищими за темпи зростання запасів, це завжди свідчитиме про сталий фінансовий стан підприємства. За звітний період чистий дохід ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» збільшився на 191,4 %, а запаси – на 29,5%. Розраховане співвідношення виправдане, наприклад, коли очікується підвищення цін на сировину і готову продукцію.

Стан ділової активності підприємства у сфері розрахункових відносин підприємства характеризується даними дебіторської і кредиторської Заборгованості [23].

Дебіторська заборгованість аналізується з метою прийняття поточних управлінських рішень, спрямованих на її скорочення, і для застосування своєчасних заходів по стягненню сумнівної дебіторської заборгованості.

Таблиця 3.6

Склад та структура дебіторської заборгованості

Види дебіторської заборгованості	Минулий рік		Звітний рік		Звітний рік у % до минулого року
	сума, тис. грн.	% до підсумку	сума, тис. грн.	% до підсумку	
1	2	3	4	5	6
1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	64	24,1	22	9,1	34,4
1.1. Прострочена	-	-	-	-	-
2. Дебіторська заборгованість за розрахунками	202	66,2	219	90,9	108,4
2.1 З бюджетом	176	66,2	180	74,7	102,3
2.3. За виданими авансами	-	-	-	-	-
2.2. Інша поточна дебіторська заборгованість	26	9,7	39	16,2	150
3. Разом	266	100	241	100	90,6

4. Оборотні активи	3024	x	3915	x	129,5
Частка дебіторської заборгованості в оборотних активах, %	x	8,8	x	6,1	-

За звітний період (таблиця 3.6) сума дебіторської заборгованості збільшилась і становить на кінець 2016 року 3915 тис. грн. Наявність дебіторської заборгованості може викликати фінансові труднощі господарства, особливо за наявності інфляційних процесів. І хоча суми, що перебувають в дебіторській заборгованості, продовжують рахуватися в складі оборотних активів, фактично господарство вже не може ними розпоряджатися і повинно чекати, поки дебітор їх поверне. У зв'язку з цим бувають випадки затримки видачі заробітної плати, прострочення платежів і т.д. Однак, при правильно організованій системі розрахунків, наявність дебіторської заборгованості може бути зведена до наймінімальніших сум.

ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» в порівнянні з 2015 роком збільшило чистий дохід і збільшило поточну дебіторську заборгованість. За темпами динаміки чистий дохід господарства, як ми уже зазначали вище збільшився на 191,4 %, а поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги зменшилась на 65,6%. Це вплинуло на покращення платоспроможності господарства та прискорення оборотності оборотних активів.

Для оцінки ліквідності стану дебіторської заборгованості по строках виникнення складається відповідно аналітична таблиця, за даними розділу 9 форми 5 фінансової звітності «Примітки до фінансової звітності» (таблиця 3.7). Проаналізуємо стан дебіторської заборгованості ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» за 2015 і 2016 роки.

Таблиця 3.7

Аналіз дебіторської заборгованості за строками погашення

Дебіторська заборгованість за строками погашення	Дебіторська заборгованість за товари, послуги 2015 р.		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги 2016 р.		Відхилення, (+,-)	
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	зміна в структурі, %
1. До 12 місяців	64	100	22	100	- 42	-
2. Від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	-	-

3. Від 18 до 36 місяців	-	-	-	-	-	-
-------------------------	---	---	---	---	---	---

Дані, наведені в таблиці 3.7 свідчать, що 100% наявних боргів господарства у 2016 р. виникли до 12 місяців, питома вага яких залишилась без змін відносно 2015 року. Водночас, не зважаючи на незначний строк виникнення дебіторської заборгованості, значні суми її визначені як сумнівні, а борг в сумі 22 тис. грн., який виник за товари (продукцію, роботи, послуги) дебітори не сплачують господарству вже більше ніж півроку. Позитивним явищем є те, що дана сума зменшилась за досліджуваний період на 42 тис. грн. і перейшла у річний термін.

Якщо порівняти показники дебіторської заборгованості на окремі звітні періоди, можна зробити висновок щодо того, покращився чи погіршився стан розрахунків. На основі таблиці видно, що він покращився.

Якщо на підприємстві зросла сумнівна дебіторська заборгованість і зросла загальна частка дебіторської заборгованості в загальному обсязі оборотних активів, то можна зробити висновок про зниження ліквідності поточних активів у цілому, і отже, погіршення фінансового стану підприємства. Важливим у процесі аналізу дебіторської заборгованості є контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованостей. Значне перевищення дебіторської заборгованості завжди створює загрозу фінансовій стійкості підприємства і робить необхідним залучення додаткових активів.

Наявність кредиторської заборгованості означає створення фінансових труднощів у тих підприємствах, активи яких залучені в оборот даного підприємства як позикові.

Таблиця 3.8

Склад і структура кредиторської заборгованості

Види кредиторської заборгованості	Минулий рік		Звітний рік		Звітний рік у % до минулого року
	сума, тис. грн.	% до підсумку	сума, тис. грн.	% до підсумку	
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги	5254	97,5	5835	98	111,1
3. Заборгованість бюджету	109	2	102	1,7	93,6

4 Зі страхування	-	-	-	-	-
5. Заборгованість з оплати праці	23	0,5	14	0,3	60,9
6. Заборгованість за одержаними авансами	-	-	-	-	-
6. Разом	5386	100	5951	100	110,5
6. Оборотні кошти	3024	x	3915	x	129,5
7. Частка кредиторської за боргова-ності в оборотних коштах, %	x	178,1	x	152	-

У ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» за звітний період кредиторська заборгованість збільшилась на 565 тис. грн., в тому числі кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги – на 581 тис. грн., з оплати праці та бюджету – навпаки зменшилась на 9 тис. грн. та 7 тис. грн. відповідно.

Треба зазначити, що найбільшу питому вагу у складі кредиторської заборгованості займає кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги (97,5% у 2015 році і 98% у 2016 році). Зростання кредиторської заборгованості заслуговує негативної оцінки і керівництву треба звернути на це увагу. Позитивним є погашення поточних зобов'язань з оплати праці та заборгованість бюджету.

Аналізуючи ділову активність та ефективність роботи господарства, слід пам'ятати, що теорія і практика поки що не виробили систему чітких і визначених показників для їх характеристики. Тому різні суб'єкти, які мають безпосередні відносини із конкретним підприємством, можуть у різний спосіб вирішувати ці проблеми.

Крім перерахованих в аналітичній таблиці показників у господарстві визначається також індекс ділової активності, який характеризує ефективність підприємницької діяльності. Обчислюється він множенням значень оборотного капіталу за аналізований період на рентабельність основної діяльності.

$$J_{д.а} = O_{ф.к} \cdot P, \quad (3.5)$$

де $J_{д.а}$ – індекс ділової активності, $O_{ф.к}$ – оборотність функціонуючого капіталу, P – рентабельність основної діяльності.

Зокрема, у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» він дорівнює:

$$J_{д.а\ 2014\ p.} = 1,85 \times (-28,9) = -53,46;$$

$$J_{д.а\ 2010\ p.} = 3,09 \times 0,8 = 2,47.$$

Із проведених досліджень видно, що динаміка цього показника зростає, тобто збільшується рівень ділової активності – на 55,93 пункти.

Динаміка зміни цього коефіцієнта виявляє зростання чи зниження ділової активності дослідного господарства.

Аналіз ділової активності передбачає розробку заходів щодо її підвищення. Ними можуть бути:

- підвищення питомої частки прибутку в обороті. Це передбачає попередній і оперативний контроль за формуванням витрат на виробництво з метою зниження їх рівня;

- зростання оборотності активів з метою посилення позитивного впливу підвищення рентабельності, на що ми звернемо увагу у наступному пункті та ін.

Аналіз рівня ділової активності дає змогу врахувати взаємозв'язки внутрішніх і зовнішніх чинників розвитку ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», що сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень із метою забезпечення сталого його розвитку.

3.3. Аналіз рентабельності, як основного чинника результативності діяльності господарства

Щоб зробити висновок про результативність роботи ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», одержаний прибуток необхідно порівняти зі здійсненими витратами. При цьому витрати розглядаються у двох напрямках:

- як поточні витрати діяльності господарства, тобто собівартість продукції;
- як авансована вартість (авансований капітал) для забезпечення виробничої та фінансово-господарської діяльності господарства.

Співвідношення прибутку з авансованою вартістю або поточними витратами характеризує таке поняття, як рентабельність. Вона означає прибутковість, або дохідність, виробництва і реалізації всієї продукції (робіт, послуг) чи окремих її видів; дохідність підприємств, організацій.

Рентабельність – це рівень прибутковості, що вимірюється у відсотках, тобто відносний показник.

Для розрахунку рівня рентабельності підприємств можуть використовуватись: загальна сума прибутку (збитку); прибуток від реалізації

продукції (робіт, послуг); прибуток від інших видів діяльності [14].

У процесі аналізу фінансових результатів діяльності підприємства здійснюються розрахунок і аналіз таких показників рентабельності:

1. Загальна рентабельність виробництва

Загальна сума прибутку (збитку), тис. грн. / середньорічна величина виробничих засобів, тис. грн. × 100%; (3.6)

Це найбільш узагальнений показник діяльності підприємства; він характеризує, який прибуток має підприємство з кожної гривні інвестованих ресурсів.

2. Рентабельність товарної продукції

Товарна продукція у відпускних цінах, грн. / собівартість товарної продукції, грн. × 100%; (3.7)

3. Рентабельність продажу (реалізації) продукції (3.8)

Прибуток від реалізації, грн. × 100 / виручка від реалізації продукції.

4. Рентабельність одиниці продукції (збитковість): (3.9)

Прибуток (збиток), грн. / собівартість одиниці продукції, грн. × 100%

Розраховуємо ці показники у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9

Аналіз показників рентабельності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», %

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхил. (+,-)
1. Рентабельність активів	0,7	- 28,9	0,8	0,1
2. Рентабельність власного капіталу	2,3	- 233,3	- 54,9	- 57,2
3. Рентабельність основних засобів	1,2	- 60,3	2,4	1,2
4. Рентабельність діяльності	0,8	- 32,9	0,9	0,1
5. Рентабельність продукції	109,2	67,9	106,6	- 2,6
6. Рентабельність продажу	8,4	- 47,1	6,2	- 2,2

Дані таблиці свідчать, що ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» є рентабельним. За цей період спостерігається відхилення майже по всім видам рентабельності в сторону її збільшення.

Так, рентабельність діяльності збільшилась на 0,1 % і становила 0,9 %, тобто на одну гривню вкладеного капіталу припадає 90 коп. прибутку. Щодо рентабельності товарної продукції, то її рівень у 2016 році склав 106,6 %, що на 2,6 % менше, ніж в 2014 році, але на 38,7% більше, ніж у 2015 році, тобто в звітному році на одну гривню собівартості реалізованої продукції припадає 106 грн. 60 коп. виручки від реалізації.

Якщо проводити порівняння із 2015 роком, то відносно всіх показників рентабельності відбувається збільшення за рахунок одержаного прибутку. Це свідчить про покращене ефективне використання цих ресурсів у 2016 році.

Аналіз рентабельності в дослідному господарстві здійснюється порівнянням фактичних даних з

плановими і даними минулих років, в результаті його виявляється відхилення і визначається вплив чинників на зміну рентабельності.

Для розрахунку впливу чинників на зміну рентабельності в ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» застосовується детермінована трифакторна модель.

На зміну рентабельності виробництва впливають такі чинники:

- зміна частки прибутку (збитку) на одну гривню реалізованої продукції;
- зміна фондомісткості або фондovіддачі;
- зміна оборотності оборотних коштів.

Методом ланцюгових підстановок розраховується вплив основних чинників на зміну рівня рентабельності.

Таблиця 3.10

Аналіз рівня рентабельності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя»,

2015 - 2016 роки

№ п/ п	Показник	2015 р.	2016 р.	Відхилен- ня, (+,-)
1.	Загальна сума прибутку (збитку), тис. грн.	-	45	1291
2.	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	1246	10772	7076
3.	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	3696	1889,5	-
4.	Середньорічні залишки матеріальних оборотних коштів, тис. грн.	2065	2627	175,5
5.	Середньорічна вартість виробничих фондів, тис. грн.(р.3 + р.4)	1717,5	4516,5	909,5
6.	Коефіцієнт фондомісткості продукції (р.3: р.2)	5	0,17	734
7.	Коефіцієнт оборотності оборотних коштів (р.4: р.2)	3782,5	0,24	- 0,39
8.	Прибуток на 1 грн. реалізованої продукції (р.1: р.2)	0,56	0,9	- 0,22
9.	Рівень прибутковості (збитковості) виробництва підприємства, % (р.1 : р.5)	0,46	238,5	0,344
10.	Реалізація на 1 грн. виробничих засобів, % (р.2 : р.5)	0,34	-	33,8
		-		140,8
		32,9		
		97,7		

На основі вище розрахованих даних, ми можемо сказати, що вартість виробничих фондів та

чистого доходу від реалізації продукції в господарстві збільшилась впродовж останніх двох років, що призвело до зменшення фондомісткості продукції. На 0,344 пунктів збільшився прибуток на одну гривню реалізованої продукції, причинами якого є збільшення загальної суми прибутку та збільшення суми чистого доходу від реалізації продукції. В загальному ж рівень прибутковості виробництва збільшився майже на 34%, що свідчить про покращення діяльності господарства. Враховуючи тенденції змін протягом досліджуваного періоду в сторону збільшення ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» залишається прибутковим.

Розрахунок впливу основних чинників на показник рентабельності (збитковості) проводиться наступним чином [67]:

1. Вплив зміни частки прибутку (збитку) на одну гривню реалізованої продукції:

- $x_1 = \text{прибуток (збиток) на одну гривню реалізованої продукції звітного року} \times 100 / \text{коефіцієнт фондомісткості продукції} + \text{коефіцієнт оборотності оборотних коштів (обидва показники за 2015 рік)}$, (3.10)

де, x_1 – умовний рівень рентабельності (збитковості);

$$x_1 = 0,004 \times 100 / 0,56 + 0,46 = 0,39 \text{ пунктів};$$

- x_1 - рівень прибутковості (збитковості) виробництва підприємства за 2015 рік
 $0,39 - (-32,9) = 33,29$.

Таким чином, за рахунок збільшення частки прибутку на одну гривню реалізованої продукції, прибутковість господарства збільшилась на 33,29 пункти.

2. Вплив зміни фондомісткості основних виробничих засобів.

- $x_2 = \text{прибуток на одну гривню реалізованої продукції 2016 року} \times 100 / \text{коефіцієнт фондомісткості продукції 2016 року} + \text{коефіцієнт оборотності оборотних коштів 2015 року}$. (3.11)

$$x_2 = 0,004 \times 100 / 0,17 + 0,46 = 0,63 \text{ пунктів},$$

де x_2 – прибутковість реалізації

$$x_2 - x_1$$

$$0,63 - 0,39 = 0,24 \text{ пункти}.$$

Тобто, за рахунок зменшення фондомісткості виробництва рівень прибутковості збільшився на 0,24 пункти.

3. Вплив зміни оборотності оборотних коштів

$$\text{Рівень прибутковості виробництва за 2016 рік} - x_2 \quad (3.12)$$

$$0,9 - 0,63 = 0,27 \text{ пункти}.$$

Зменшення коефіцієнта оборотності призвело до збільшення рівня рентабельності на 0,27 пунктів.

Сума проведених розрахунків дорівнює загальному відхиленню рівня прибутковості (збитковості) виробництва – $(33,29 + 0,24 + 0,27 = 33,8)$.

Після аналізу рівня рентабельності виробництва здійснюється аналіз

рентабельності реалізованої продукції з метою отримання інформації про продукцію, яка має високу, нормальну, низьку рентабельність.

На основі даних аналізу приймаються управлінські рішення, спрямовані на усунення причин випуску нерентабельної продукції.

Рентабельність окремих видів продукції обчислюється за формулою 3.13:

$$R_i = \frac{Ц_i - C_i}{C_i} \quad (3.13)$$

Де, R_i – рентабельність i -го виду продукції, %;

$Ц_i, C_i$ – ціна і повна собівартість i -го виду продукції, грн.

Аналіз здійснюється порівнянням даних звітного періоду з даними минулого періоду.

Розраховується відхилення і вивчається вплив чинників на відхилення звітної рівня рентабельності від базового.

Взагалі, на зміну рівня рентабельності одиниці продукції впливають 2 чинники: зміна ціна реалізації і зміна собівартості.

Вплив факторів визначають способом ланцюгових підстановок або абсолютних різниць. Вихідними для аналізу впливу факторів на зміну показників рентабельності продукції є факторні моделі, що відображають залежність відповідного результативного показника (показника рентабельності продукції) від відповідних факторів.

Факторний аналіз рентабельності одиниці продукції можна подати у вигляді схеми (рис. 3.6):

Використовуючи дані таблиці 3.11, розрахуємо вплив чинників на рентабельність (збитковість) окремих видів продукції.

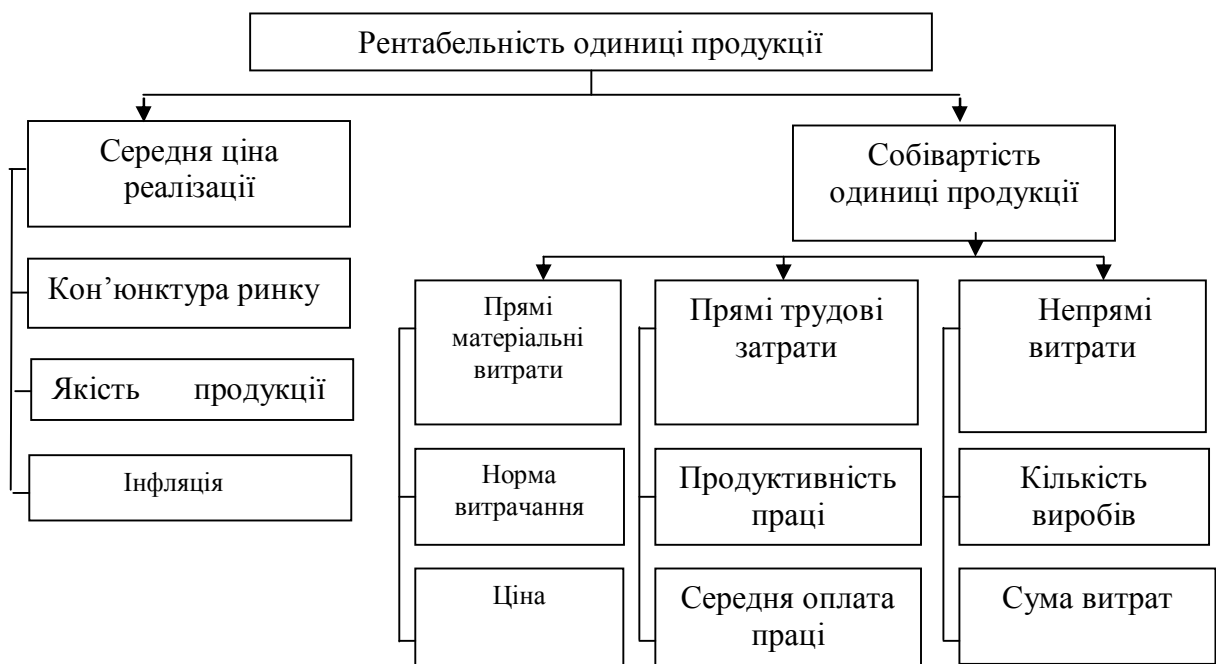


Рис. 3.6. Факторний аналіз рентабельності одиниці продукції

Проведемо аналіз рентабельності на прикладі озимої пшениці і сої (таблиця 3.11).

Таблиця 3.11

**Аналіз рівня рентабельності пшениці озимої і сої в
ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя», 2015 - 2016 роки**

№ п/п	Види продукції	2015 рік	2016 рік	Відхилення, (+,-)
Пшениця озима				
1	Ціна реалізації, грн.	242,93	300,77	57,84
2	Повна собівартість, грн.	173,59	225,08	51,49
3	Рентабельність, %	39,94	33,63	- 6,31
Соя				
1	Ціна реалізації, грн.	717,76	752,86	35,1
2	Повна собівартість, грн.	1170,09	517,69	- 652,4
3	Рентабельність, %	- 38,08	45,43	83,51

1. Пшениця озима.

– збільшення ціни продукції, грн.

Для розрахунку впливу цього чинника потрібно розрахувати проміжний показник за формулою 3.14:

$$K = \frac{Ці - Со}{Со}; \quad (3.14)$$

Де K – проміжний показник, %

Ці – ціна звітного року, грн.;

Со – базова собівартість, грн.;

$$K = \frac{300,77 - 173,59}{173,59} \times 100 = 73,26 \%$$

За даними аналітичної таблиці розрахунок буде такий :

$$73,26 - 39,94 = 33,32 \%$$

тобто K – рівень рентабельності базового періоду.

Так, за рахунок збільшення ціни реалізації рівень рентабельності по озимій пшениці зріс на 33,32 %;

– зміна собівартості продукції.

$$\text{Рентабельність поточного звітного року} - K = 33,63 - 33,32 = 0,31\%$$

Тобто, в результаті того, що собівартість 1 ц. озимої пшениці зросла на 51,49 грн., рентабельність зросла на 0,31%.

4. Соя.

Сою в господарстві також є прибутковою, і даний рівень у 2016 році збільшився порівняно із 2015 роком на 83,51 % і склав 45,43%.

– зміна ціни реалізації

$$K = (752,86 - 1170,09) / 1170,09 = - 35,66 \%$$

$$- 35,66 - (- 38,08) = 2,42\%$$

– зміна собівартості продукції

$$45,43 - (- 35,66) = 81,09 \%$$

Отже, в результаті зростання ціни на сою в 2016 році, рівень рентабельності даного виду продукції зменшився, а зміна собівартості призвела до зростання досліджуваного показника на 81,09 %.

3.4. Облікове забезпечення результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Сою»

Фінансовий результат є найбільш узагальнюючим показником, який характеризує результати роботи підприємства, його підрозділів і напрямків його діяльності. Цей показник узагальнює майже всі аспекти діяльності аграрного підприємства: продуктивність праці, ступінь використання виробничих фондів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, собівартість реалізованої продукції, її якість, обсяг та ціни реалізації продукції, тощо.

Фінансовий результат реалізується на підприємстві через отримання фінансового ефекту. Визначення фінансових результатів діяльності будь-якого підприємства залежить від методології їх формування і обліку. Формування і облік фінансового результату проводиться на основі фінансової звітності.

Доходи і витрати відображуються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження чи сплати грошей [65].

Якщо актив забезпечує економічну вигоду протягом кількох звітних періодів, то витрати відображуються у бухгалтерському обліку і звітності на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад, у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Доходи і витрати включаються до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) згідно з принципами відповідності витрат і доходів. Отже, якщо виникає дебіторська заборгованість учасника підприємства за внесками до статутного капіталу, дохід не виникає, а коли ж дебіторська заборгованість виникає за відвантаженою продукцією, то це збільшує дохід. Якщо проводиться нарахування оплати праці та відрахування на соціальні заходи, то це збільшує витрати [75].

Доходи і витрати, які відповідають критеріям, викладеним вище, наводять у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) з метою визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду.

Згідно з вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи» [57] фінансовий результат обчислюється порівнянням одержаного доходу від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів як запасів із їх собівартістю на дату реалізації.

Загальний фінансовий результат від основної діяльності підприємства складається з:

- фінансових результатів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;

- фінансових результатів від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів як запасів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;

- фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу [75].

При обчисленні фінансових результатів слід також враховувати таке:

- цільове фінансування, пов'язане із сільськогосподарською діяльністю, визнається доходом, якщо існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування;

- отримане цільове фінансування визначається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування;

– цільове фінансування капітальних інвестицій на створення довгострокових біологічних активів визнається доходом протягом періоду їх використання (утримання):

- довгострокових біологічних активів, які оцінюються за первісною вартістю пропорційно сумі нарахованої амортизації;
- довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу - рівними частками [75];

– цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визначаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням іншого операційного доходу.

У бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів звичайної діяльності (рис. 3.7) та включає:

- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- валовий прибуток (збиток);
- фінансові результати від операційної діяльності;
- прибуток (збиток) до оподаткування;
- прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування;
- чистий прибуток (збиток).

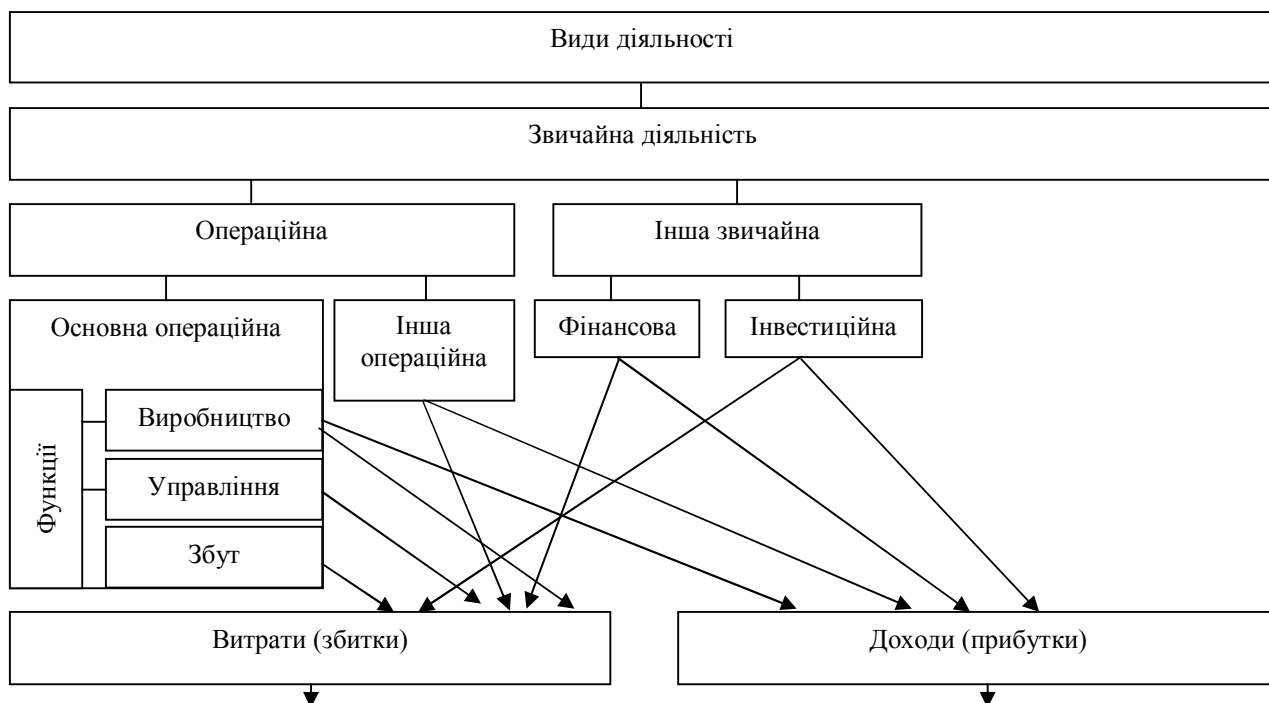


Рис. 3.7. Класифікація доходів (прибутків) і витрат (збитків) [75]

Наступним кроком до визначення чистого прибутку (збитку) є визначення валового прибутку (збитку), який розраховується, як різниця між чистим доходом і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (рис. 3.8).

Валовий прибуток (збиток) 665 тис. грн	=	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) 10772 тис. грн.	-	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – 90 рахунків 10107 тис. грн.
--	---	---	---	--

Рис. 3.8. Визначення валового прибутку (збитку) від основної діяльності

Як бачимо з наведеного рисунка 3.8, валовий прибуток визначається лише за результатами роботи основної діяльності підприємства. В ньому не знайшли відображення адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати (собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні борги та витрати від знецінення запасів, втрати від операційних курсових різниць, визнані екологічні санкції, а також всі інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства). До валового прибутку не включені також суми інших доходів від операційної діяльності підприємства (дохід від курсових різниць, відшкодування раніше списаних активів, дохід від реалізації оборотних активів тощо) [75].

Тому поряд із визначенням валового прибутку від основної діяльності є показник – фінансовий результат (прибуток, збиток) від операційної діяльності. Він розраховується як алгебраїчна сума валового

прибутку(збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат (рис. 3.9).

Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток, збиток) - 836 тис. грн.	=	Валовий прибуток (збиток) 665 тис. грн.	+	Інші опе- раційні доходи – 71 рах. 215 тис. грн.	-	Адміністративні витрати – рах. 92 Витрати на збут – рах. 93 Інші операційні витрати – рах. 94 1716 тис. грн.
--	---	---	---	---	---	--

Рис. 3.9. Визначення фінансового результатів від операційної діяльності

Крім операційної діяльності підприємство може здійснювати інвестиційну та фінансову діяльність, у результаті якої виникають також відповідні доходи та витрати. До доходів інвестиційної та фінансової діяльності належать:

- дохід від участі в капіталі (отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства);
- інші фінансові доходи (дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій);
- інші доходи (від реалізації фінансових інвестицій, дохід від відновлення корисності активів тощо) [75].

До витрат інвестиційної та фінансової діяльності належать:

- витрати на відсотки та інші витрати господарства, пов'язані із залученням позикового капіталу;
- збитки, спричинені інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства;
- собівартість реалізації фінансових інвестицій, втрати від зменшення корисності активів, втрати від неопераційних курсових різниць, втрати від уцінки необоротних активів тощо.

Якщо фінансові результати операційної діяльності об'єднати з фінансовими результатами інвестиційної та фінансової діяльності, то можна визначити фінансові результати від звичайної діяльності господарства до оподаткування прибутку.

Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від основної діяльності, фінансових та інших витрат (збитків) (рис. 3.10).

Фінансовий результат до оподаткування 45 тис. грн.	=	Фінансовий результат від операційної діяльності - 836 тис. грн.	+	Дохід від участі в капіталі – рах. 72; Інші фінансові доходи – рах. 73; Інші доходи – рах. 74 1026 тис. грн.	-	Фінансові витрати – рах. 95; Витрати від участі в капіталі – рах. 145 145 тис. грн.
---	---	--	---	---	---	---

Рис. 3.10. Визначення фінансових результатів від звичайної діяльності до оподаткування [75]

Витрати (дохід) з податку на прибуток визначаються згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [53].

Останнім кроком формування прибутку є визначення чистого прибутку господарства. Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума фінансового результату до оподаткування, витрат (доходів) з податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування (рис. 3.11).

В умовах ринкової економіки чистий прибуток є основою економічного та соціального розвитку ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя». Це насамперед стало джерело фінансування розвитку суб'єктів господарювання

Чистий прибуток або збиток 45 тис. грн.	=	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток) 45 тис. грн.	+	Витрати (доходи) з податку на прибуток; Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування 0 тис. грн.
--	---	---	---	--

Рис. 3.11. Визначення чистого прибутку або (збитку) [66] (реінвестування прибутку), створення резервних фондів, задоволення соціальних і матеріальних потреб працівників та благодійної діяльності.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності призначено рахунок 79 «Фінансові результати».

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

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

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства.

За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунок 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Формування прибутку і збитку від основної діяльності представимо на рис. 3.12.

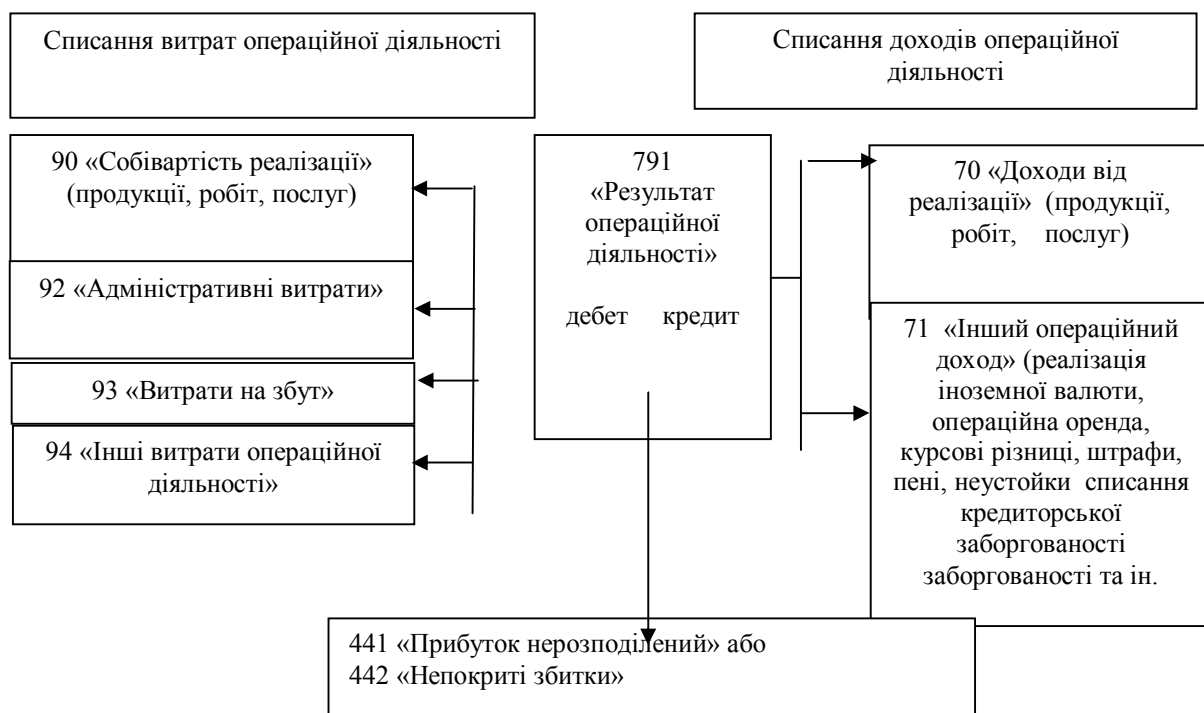


Рис. 3.12. Формування прибутку або збитку від операційної діяльності

Рисунок 3.12 показує, яким чином формується прибуток від реалізації продукції, робіт чи послуг у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя». Порівняння дебетового і кредитового оборотів дає можливість визначити прибутки (сальдо дебітора) чи збитки (сальдо кредитора), які отримало товариство від операційної діяльності. У нашому прикладі отримано прибуток в сумі 45 тис. грн. Коли субрахунок 791 закривається на різницю між оборотами, складається проводка в кореспонденції з рахунком 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [65].

Із наведеної схеми видно, що для закриття субрахунка 791 треба зрівняти обороти, тобто записати різницю між дебетовим і кредитовим оборотами, яка дорівнює сумі (- 836) тис. грн.

Зі схеми рахунка також видно, яким чином збільшити прибуток. Для цього треба збільшити доходи, але це не просто в умовах ринку, оскільки немає можливості збільшити ціну, бо обмежений попит на продукцію, роботи та послуги. Інший спосіб – знизити витрати на виробництво, управлінські збутові та інші витрати (раціонально використовувати ресурси, зменшити відходи, витрати на транспортування, оптимізувати апарат управління витрати на його утримання тощо).

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунків відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом – списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі» [69].

Схему формування результату фінансових операцій показано на рисунку 3.13.



Рис. 3.13. Формування прибутків або збитків від фінансової діяльності

Порівняння дебетового і кредитового оборотів показує результат – прибутки або збитки від фінансових операцій. У 2016 році результати від фінансової діяльності у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» були відсутні.

На субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати» (рис. 3.14).

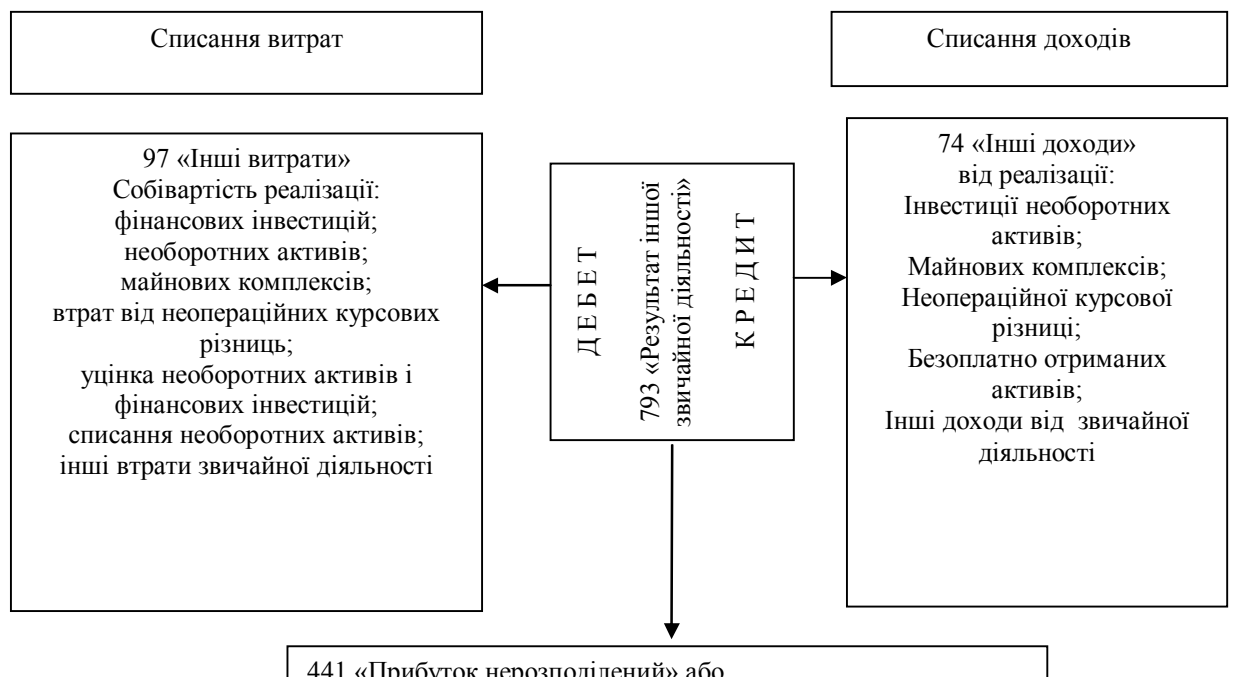


Рис. 3.14. Формування прибутку або збитків від іншої звичайної діяльності [66]

ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» від іншої звичайної діяльності у 2016 році отримало прибуток в сумі 881 тис. грн.

Списання доходів оформляється шляхом дебетування рахунка 74 «Інші доходи» і кредитування субрахунка 793 «Результат іншої звичайної діяльності». Різниця між дебетовим і кредитовим оборотом відображається записом:

Дт 793 «Результат іншої звичайної діяльності»

Кт 441 «Прибуток нерозподілений» (якщо отримано прибуток).

Отримані збитки відображаються записом:

Дт 442 «Непокриті збитки (якщо отримано збитки)»

Кт 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

У ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» застосовують усі три субрахунки рахунку 79 «Фінансові результати».

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», субрахунки 79 дебетують в кореспонденції з кредитом рахунків класу 8, а також рахунків 26 «Виробництво», 26 «Готова продукція» та інших рахунків класу 2 «Запаси», а також з кредитом рахунків класу 1 «Необоротні активи» та класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи».

Дане господарство рахунки класу 8 в обліку не застосовує.

Зіставлення детального і кількісного оборотів по рахунку 79 «Фінансові результати» за звітний період показує кінцевий результат – чистий прибуток (збиток), тобто це різниця між різними видами доходів і витрат підприємства за звітний період.

ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» отримало прибуток у 2016 році в сумі 45 тис. грн., а у 2015 році був збиток в сумі 1246 тис. грн. Таке збільшення прибутку пояснюється правильно прийнятими управлінськими рішеннями керівництва дослідного господарства з метою покращення його результативності.

Схему проводок, на підставі яких відображаються в обліку доходи та витрати господарства та визначається фінансовий результат, представлено в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12

Облік фінансових результатів

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський запис		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1.	В порядку закриття рахунку №70 «Доходи від реалізації»	70	79	1073
2.	Списання суми доходу в порядку закриття рахунку №71 «Інший операційний дохід»	71	79	37
3.	Списання суми доходу в порядку закриття рахунку №72 «Дохід від участі в капіталі»	72	79	6
4.	Списання суми доходу в порядку закриття рахунку №73 «Інші фінансові доходи»	73	79	45
5.	Списання суми доходу в порядку закриття рахунку №74 «Інші доходи»	74	79	358
6.	Списання дебетових оборотів рахунку №90 «Собівартість реалізації» в порядку закриття	79	90	862
7.	Списання визнаних адміністративних витрат рахунку №92 «Адміністративні витрати»	79	92	75
8.	Списання витрат на збут рахунку №93 «Витрати на збут»	79	93	-

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5
9.	Списання витрат на збут рахунку №94 «Інші витрати операційної діяльності»	79	94	69
10.	Списання витрат на збут рахунку №96 «Втрати від участі в капіталі»	79	96	6
11.	Списання визнаних фінансових витрат	79	95	108
12.	Включення до фінансових результатів суми податку на прибуток, рахунок №98 «Податок на прибуток»	79	98	17
13.	Збільшення прибутку від усіх видів діяльності	79	44	445
14.	Списання дебетового обороту рахунку № 70 «Доходи від реалізації» на рахунок № 79 «Фінансові результати»	79	70	1908

Якщо кредитований оборот по рахунку 79 буде більш дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має нерозподілений

прибуток поточного року.

Якщо дебетове сальдо на рахунок 79 більше кредитового сальдо по рахунку 79, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж отримало доходів це означає, що підприємство понесло збитки поточного року. Ця сума записується в дужках у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», що означає дію віднімання при визначенні підсумку по балансу.

Як було уже зазначено у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності є прибуток. Порядок використання прибутку визначає власник господарства.

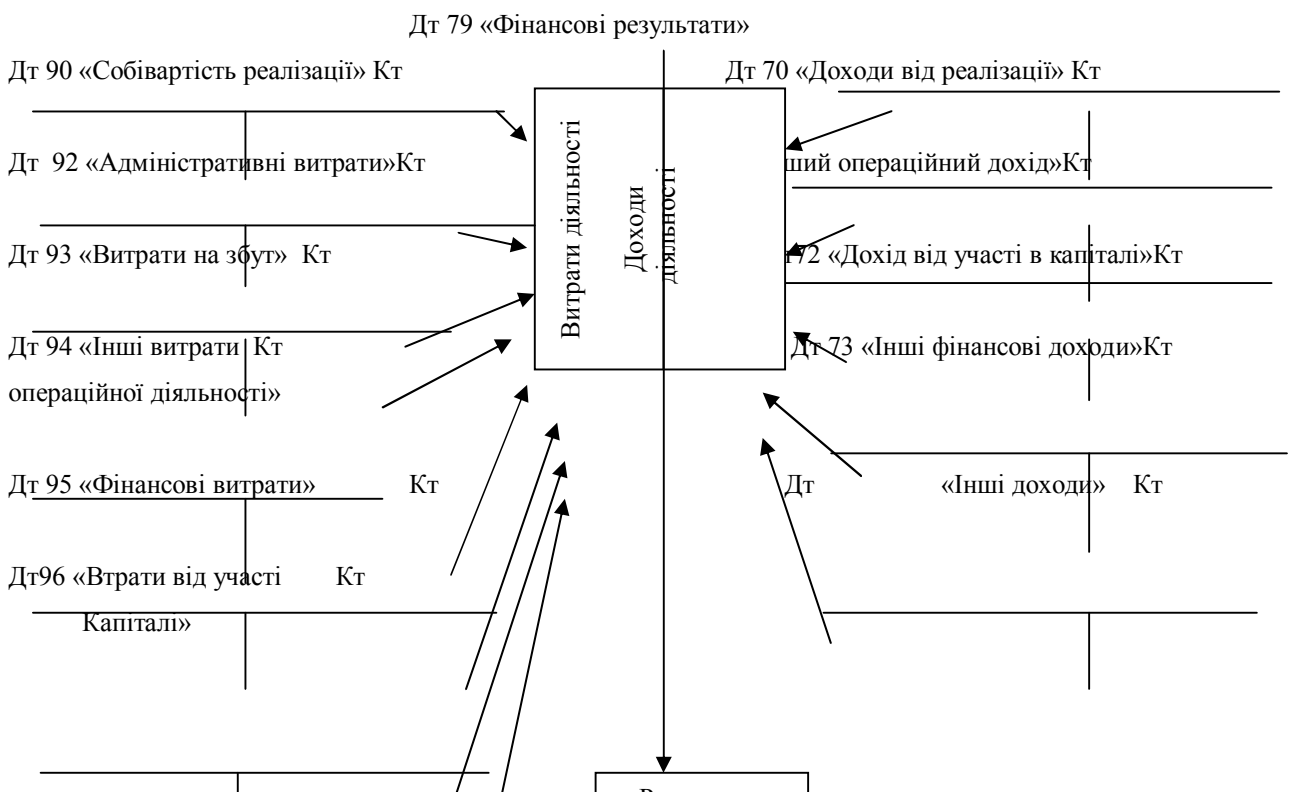
За рахунок прибутку, в першу чергу, по встановлених нормативах здійснюються розрахунки з бюджетом, формуються цільові фонди на підприємстві, покриваються збитки минулих років.

Сума, що залишилася, спрямовується на формування доходів господарства, на яких ми детально зупинялися таблиці 3.3.

Розглянувши облік фінансових результатів від операційної, фінансової та звичайної вище узагальнимо його у вигляді рис. 3.15.

Прибуток дослідного господарства визначається в кінці календарного року.

Однак створюється він в процесі діяльності протягом всього року і протягом року використовується на різноманітні заходи, відповідно до законодавства направляється на сплату податків та на інші цілі.



Дт 97 «Інші витрати» Кт

Дт 98 «Податок на прибуток» Кт

Дт 44 «Нерозподілені прибутки Кт
(непокриті збитки)»

Рис. 3.15. Модель обліку формування результатів діяльності у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» [75]

Порядок розподілу і використання прибутку регулюються діючими нормативно-правовими положеннями, установчими документами і обліковою політикою підприємства, які ми детально розглянули в першому та другому розділах.

Первинними документами при відображенні інформації про використання прибутку є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Аналітичний облік прибутку, використаного у звітному періоді ведеться за напрямками використання у Відомості аналітичних даних по рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ф. № 7.2 с.-г.

В бухгалтерському обліку підприємство застосовує рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» на якому ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку [18].

Рахунок 44 має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений», де відображається наявність та рух нерозподіленого прибутку;

442 «Непокриті збитки» – відображаються непокриті збитки, їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображаються розподіл прибутку між співвласниками (нарахування дивідендів), виплати

за облігаціями, відрахування у резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.

Перед тим як здійснювати будь-яке виробництво виробник ставить насамперед перед собою мету – одержання максимального прибутку. Кінцевий фінансовий результат від основної діяльності визначається в кінці року і відображається в обліку заключними записами на відповідних субрахунках до рахунку 79 «Фінансові результати». На цьому рахунку після заключних записів сальдують за звітний рік чистий дохід за видами діяльності та витратами на відповідну діяльність [31].

Типові господарські операції та кореспонденція рахунків з обліку прибутку, використаного у звітному періоді наведені нижче (таблиця 3.13).

Синтетичний облік по рахунках, які формують фінансові результати – 70,71,72,73,74,79 ведуть у журналі-ордері № 6 с.-г.

Кредитові обороти по субрахунках 701, 702, 703, 712 переносять у Зведені аналітичні дані про доходи (зворотна сторона Журналу-ордеру № 6 с.-г.) також на підставі Відомості № 6.4 с.-г. аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів.

Таблиця 3.13

Формування і використання нерозподіленого прибутку

№ п/п	Первинні документи	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн. (умовно)
1	2	3	4	5	6
1	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Направлено частину вкладеного капіталу на покриття збитків звітного періоду	422	443	890
2	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Направлено частину резервного капіталу на покриття збитків звітного періоду	43	442	240
3	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Відображено суму чистого прибутку за звітний період	79	441	40000
4	Документи, що підтверджують внесення змін до статуту	Відображено частину прибутку, направлено на збільшення розміру зареєстрованого капіталу	441	40	2000
5	Рішення керівника	Відображено частину прибутку, направлено на збільшення розміру іншого додаткового капіталу	671 443	42 671	1800

6	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Нараховано дивіденди власникам Нараховано податок на прибуток з суми дивідендів	443 671	671 641	2200 550
7	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Проведено відрахування до резервного капіталу	443	43	978
8	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Відображено частину прибутку, використану в звітному періоді для покриття збитків	441	442	920
9	Розрахунок бухгалтерії, рішення господаря	Списано частину прибутку	441	443	1620
10	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Нараховано дивіденди	443	671	200
11	Розрахунок та довідка бухгалтерії	Відображено чистий збиток звітного періоду	442	79	300

Відомість №6.4 с.-г. передбачає ведення протягом місяця аналітичного обліку реалізації за кількістю і вартістю окремих видів реалізованої продукції, виконаних робіт, наданих послуг на сторону, а також за напрямками реалізації. На окремих сторінках відомості ведуть облік реалізації продукції рослинництва, тваринництва і т. д. Підсумки підраховують по кожній галузі окремо і в цілому по підприємству [75].

У графі 11 відомості № 6.4 с.-г. показують облікову вартість реалізованої сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів, поточних біологічних активів рослинництва та тваринництва, виробничих запасів, робіт і послуг.

У розділі «Прийнято до оплати» відомості № 6.4 с.-г. (графи 12 - 22) відображають обороти з кредиту субрахунків 701, 702, 703, 712 та ін. в дебет рахунків: 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» - на суму виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), яку повинні заплатити покупці і замовники, в тому числі продукції і біологічних активів, прийнятих у населення; 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» - на суму нарахованої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), працівникам (покупцям), оплата готівкою якої була здійснена в попередньому звітному місяці; на суму виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), яку повинні заплатити інші

дебітори; 372 «Розрахунки з підзвітними особами» - на суму виручки від реалізації, віднесеної в підзвіт матеріально відповідальної особи; 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках» на суму надходження виручки від реалізації продукції (робіт, послуг); 661 «Розрахунки за заробітною платою» на вартість продукції (робіт, послуг), виданої працівникам підприємства в рахунок оплати праці.

Показники цього розділу заповнюються на підставі первинних документів або реєстрів № 6.1 с.-г., № 6.2 с.-г., № 6.3 с.-г.

Обороти за місяць за кількістю і вартістю реалізованої продукції, біологічних активів відображають за напрямками реалізації, а саме: в графах 12 - 13 - реалізовану продукцію заготівельним організаціям у натуральній і заліковій масі; у графі 19 - виручку від реалізації продукції (робіт, послуг) за цінами реалізації без суми податку на додану вартість і акцизного збору; у графах 20 і 21 - відповідно суму податку на додану вартість і акцизний збір; у графі 22 - кредитові обороти за субрахунками 701, 702, 703, 712 та ін. разом з зазначеними податками.

За даними графи 20 «ПДВ» розраховують загальну суму податку на додану вартість, яку відображають по дебету рахунків 70 та 71 і кредиту субрахунку 641 в Журналі-ордері № 3 Г с.-г. і Відомості аналітичного обліку розрахунків з бюджетом № 3.5 с.-г. Аналогічно за даними графи 21 «Акцизний збір» відображають суму акцизного збору.

Кредитові обороти за рахунками 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи» переносять до Журналу-ордера № 6 с.-г. в дебет відповідних рахунків на підставі Відомості № 6.7 с.-г. аналітичних даних про доходи по рахунках: 71, 72, 73, 74, 79. Кредитові обороти по субрахунках до рахунків 71, 72, 73, 74 переносять у Зведені аналітичні дані про доходи (зворотна сторона Журналу-ордеру № 6 с.-г.) також на підставі Відомості № 6.7 с.-г. аналітичних даних про доходи.

Відомість № 6.7 с.-г. аналітичних даних про доходи складають на підставі первинних документів за відповідними статтями щомісяця.

Кредитові обороти за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять до Журналу-ордера № 6 с.-г. в порядку закриття рахунків 70, 71, 72, 73, 74 а підставі бухгалтерських довідок, складених з використанням Книги аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів ф. № 6.5 с.-г. та Відомості № 6.7 с.-г. аналітичних даних про доходи по рахунках: 71, 72, 73, 74, також використаного в поточному році прибутку ведеться в журналі-ордері №7 с.-г. на окремому рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Загальну схему записів у реєстрах бухгалтерського обліку доходів і фінансових результатів показано на рисунку 3.16.

Кредитові обороти по рахунках доходів і нерозподілених прибутків з журналів-ордерів №6 с.-г. і №7 с.-г. переносять до Головної книги.

Таким чином, на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» формуються фінансові результати від усіх видів діяльності підприємства за звітний період – основної діяльності, фінансових операцій та операцій від інвестиційної діяльності.

Проведене дослідження показало, що з метою отримання оперативної й

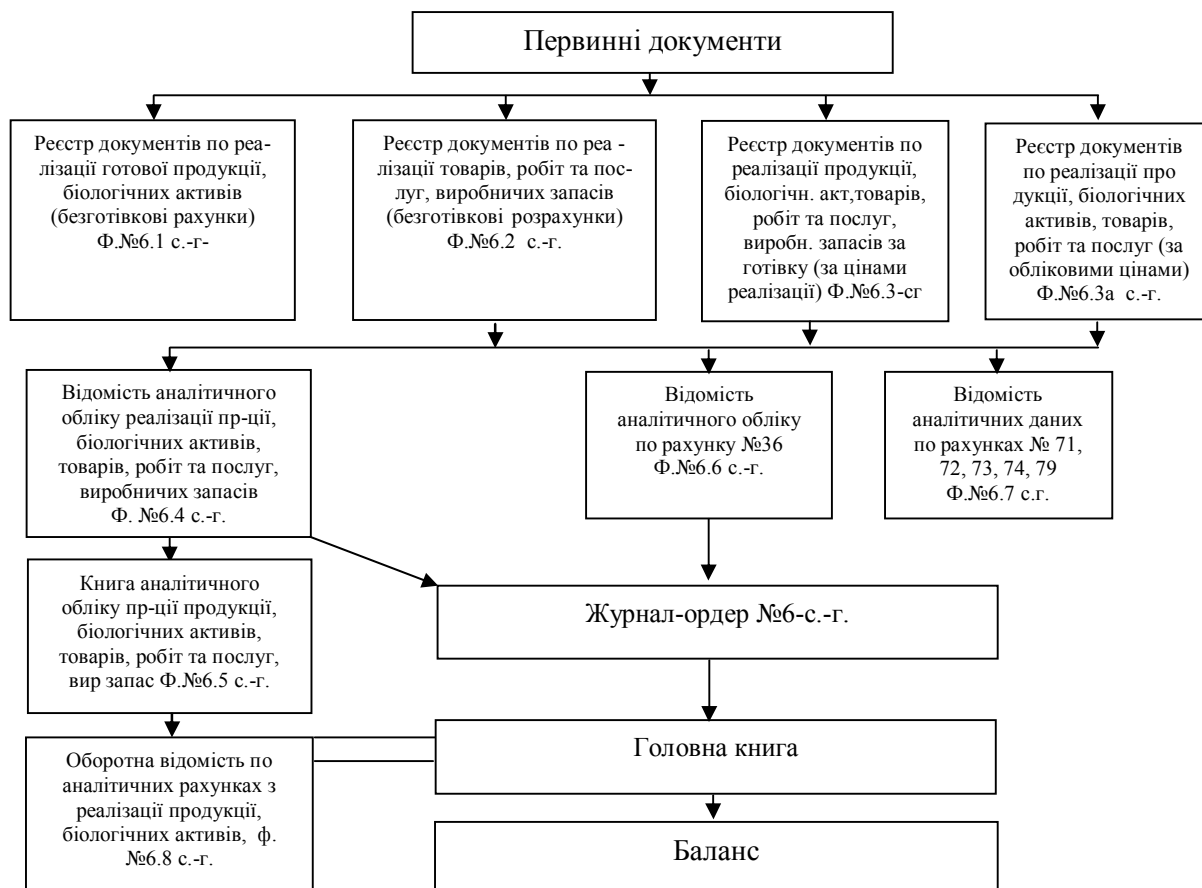


Рис. 3.16. Схема записів у регістрах по обліку доходів і фінансових результатів [75]

точної інформації про результативність діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» доцільно насамперед уникнути невідповідностей у віднесенні операцій до того чи іншого виду діяльності, чітко розмежовувати види діяльності та операції, які до них належать.

3.5. Шляхи удосконалення аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення

Сучасний стан розвитку підприємств агропромислової сфери свідчить, що значною проблемою на шляху зростання ефективності їх функціонування є недостатній рівень ділової активності, що призводить до збільшення тривалості операційного та фінансового циклів, а також виникнення значних розривів між часом реалізації продукції та отриманням грошових коштів за неї. Крім того, низький рівень ділової активності сільськогосподарських підприємств спричиняє зменшення рівня ефективності використання наявних ресурсів та зростання періоду часу на повернення інвестованого у виробництво капіталу.

В умовах сільськогосподарського виробництва оцінюючи показники оборотності майна та капіталу слід враховувати, що частина підприємств навмисно відтягують процес реалізації готової продукції з метою дочекатися вищих ринкових цін, що автоматично збільшує час повернення інвестованого у виробництво капіталу. У зв'язку з цим, на нашу думку, систему показників ділової активності сільськогосподарських підприємств слід доповнювати показниками ефективності господарської діяльності, що дасть більш об'єктивно визначити тенденції їх розвитку.

На думку Н.Л. Мешкової, показники ділової активності доцільно поділити на три групи: коефіцієнти оборотності активів (наприклад,

фондовіддача); коефіцієнти оборотності пасивів (наприклад, коефіцієнт оборотності власного капіталу); показники тривалості обороту за окремими елементами оборотних коштів [27]. Ми погоджуємось із пропозицією В.В. Іскри, що для більш об'єктивного аналізу результативності діяльності підприємства потрібно виділити четверту групу показників – фінансової стійкості, до якої варто віднести коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу [10]. Таким чином, доповнюючи наукові ідеї Н.Л. Мешкової, для оцінки ділової активності підприємства В.В. Іскра пропонує використовувати «квадрат показників ділової активності» (рис. 3.17).

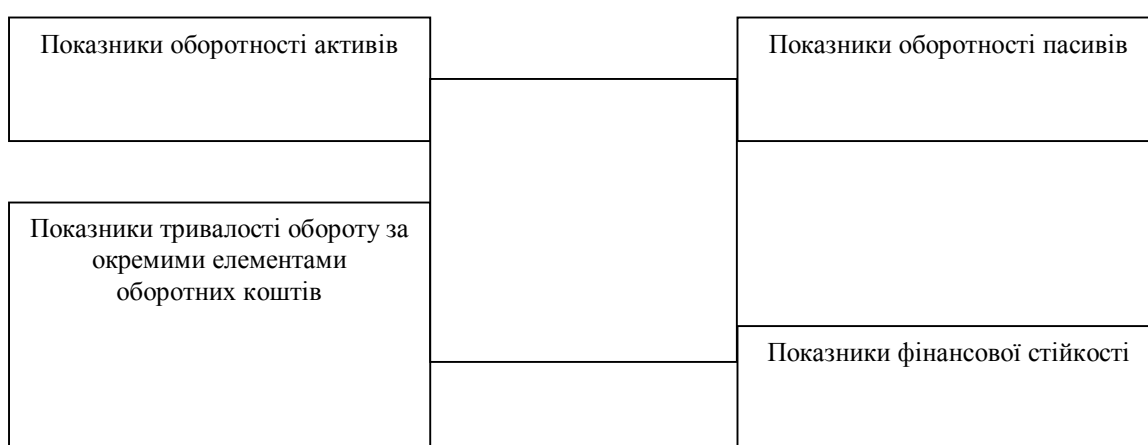


Рис. 3.17. Квадрат показників ділової активності

При цьому автор вважає, що оборотність активів визначають показники: коефіцієнт оборотності активів, коефіцієнт оборотності необоротних активів, коефіцієнт оборотності оборотних коштів, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості та коефіцієнт оборотності запасів. Водночас оборотність пасивів потрібно оцінювати за допомогою коефіцієнту оборотності кредиторської заборгованості та власного капіталу. Показники тривалості обороту за окремими елементами оборотних коштів відображаються за допомогою тривалості обороту операційного й фінансового циклів. Водночас до показників фінансової стійкості варто віднести коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу.

Ми вважаємо, що показники ділової активності підприємства відзеркалюють ефективність використання ресурсів та ведення господарської

діяльності в цілому. Для того, щоб визначити вплив ділової активності на результативність діяльності підприємства, доцільно розрахувати кореляцію між результатом господарської діяльності та показниками ділової активності. На нашу думку, для об'єктивного висвітлення ефективності діяльності підприємства у якості результату господарської діяльності необхідно використовувати показник EBITDA, а не чистий прибуток.

Показник EBITDA (від англ. earnings before interest, tax, depreciation and amortization) характеризує фінансовий результат діяльності підприємства до вирахування дивідендів, витрат на обслуговування боргу, амортизаційних відрахувань та податку на прибуток.

Результатом проведеного дослідження є схема управління діловою активністю підприємства. Ю.О. Бондарева вважає, що така схема повинна комплексно і системно охоплювати всі види діяльності підприємства, а саме: 1) аналіз виробничої діяльності (виконання робіт і послуг); 2) аналіз комерційної діяльності (зв'язки з постачальниками та споживачами); 3) аналіз логістичної діяльності (транспортування продукції та застосування новітніх технологій); 4) аналіз економічної діяльності (управління фінансовими ресурсами та розробка управлінських стратегій, прийоми та способи стимулювання управлінського персоналу) (рис. 3.18) [1].

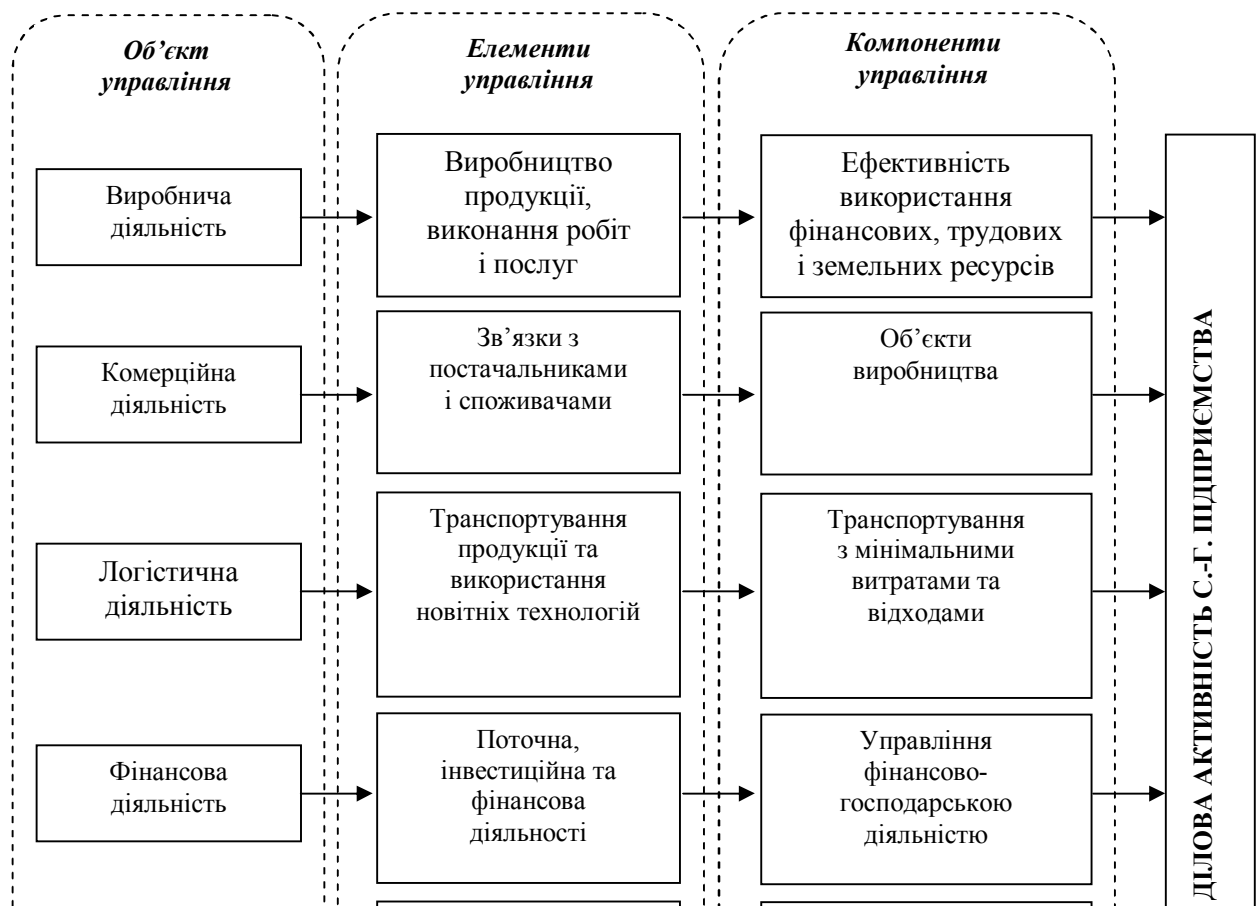


Рис. 3.18. Система управління діловою активністю сільськогосподарських підприємств

Відтак, теоретико-методологічні узагальнення сутності та методики здійснення управління діловою активністю дозволяють стверджувати, що кожен елемент інструментарію взаємозалежний і взаємопов'язаний, а також стає можливою оцінка рівня ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» метою обґрунтування пропозицій щодо управління нею.

Оскільки розмір прибутку, отриманого як результат діяльності, також характеризує ділову активність господарства, для якісної оцінки її рівня можна використовувати систему показників рентабельності, котрі є узагальнюючими показниками, що всебічно характеризують діяльність господарства. За таких умов показники рентабельності розглядаються саме у якості критеріїв ділової активності господарства і поряд з показниками оборотності активів оцінюють його результативність, тобто, визначають кінцевий результат господарювання (прибуток або виручку) на одиницю залучених ресурсів чи понесених витрат. Разом з тим, рентабельність, виражає, насамперед, зовнішній прояв ділової активності.

Для показників рентабельності не існує нормативних (граничних) значень. У зв'язку з цим головними критеріями для оцінювання є аналіз тенденцій показників (зростання чи падіння), аналіз їх середнього значення та порівняння із значеннями конкурентів. З цією метою В.В. Іскра пропонує схему проведення аналізу рентабельності підприємства на основі комплексної системи показників [11]. Відповідно до неї, слід розрізняти п'ять послідовних етапів управління рентабельністю (рис. 3.19).

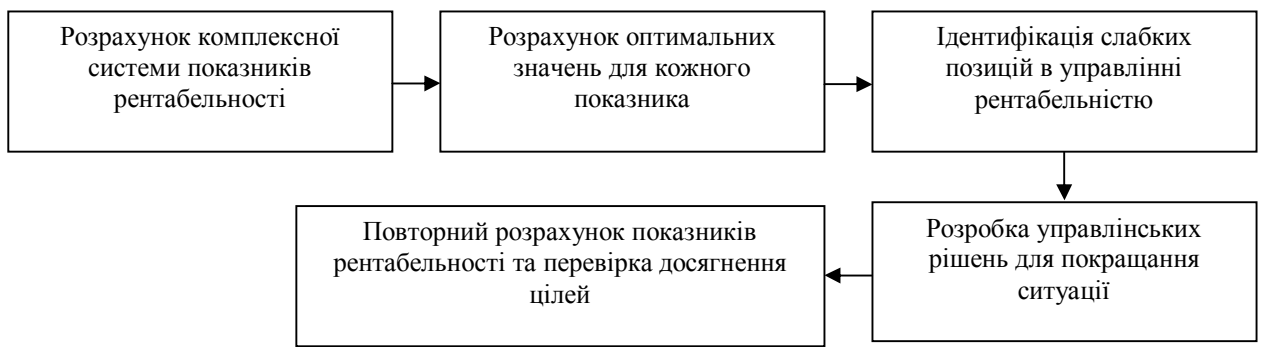


Рис. 3.19. Схема аналізу рентабельності на основі комплексної системи показників

На першому етапі слід розрахувати комплексну систему показників. На другому – розрахувати оптимальні значення для кожного показника рентабельності (у випадку відсутності інформації про інших гравців на ринку потрібно використовувати оптимальні показники для цієї галузі або ринкової ніші). На третьому – ідентифікувати слабкі позиції в управлінні рентабельністю на основі проведених розрахунків. На четвертому – розробити управлінські рішення, спрямовані на усунення виявлених слабких місць. На п'ятому – повторно розрахувати комплексну систему показників та перевірити, чи були усунені слабкі місця внаслідок прийнятих управлінських рішень.

На основі цієї методики визначено, що оптимальне значення рентабельності активів для сільськогосподарських підприємств складає 16,7% і більше, рентабельності власного капіталу – 14,3% і більше, рентабельності продажів – 22,9% і більше, рентабельності продукції – 31,6% і більше, рентабельності інвестиційного капіталу – 21,9% і більше, рентабельності оборотних коштів – 29,0% і більше.

Ми повністю підтримуємо пропозицію В.В. Іскри і вважаємо, що така схема аналізу рентабельності сприятиме підвищенню результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» шляхом контролю та оптимізації вищезазначених показників.

Управління діяльністю підприємства потребує належного інформаційного забезпечення про результати діяльності за певний звітний

період, достовірність яких залежить насамперед від належної організації їх обліку

Головним завданням бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства є забезпечення прозорості та достовірності його формування, що значним чином залежить від обґрунтованого співставлення доходів та витрат від різних видів діяльності. Виходячи з цього, вважаємо за необхідне привести у відповідність субрахунки для обліку фінансових результатів рахункам обліку доходів і витрат, що визначені Інструкцією № 291 [42], на основі яких формується кінцевий результат діяльності підприємства. Так, необхідність розмежування обліку фінансових результатів за видами операційної діяльності (основна та інша операційна) обґрунтовано Олійничук О.І. [33], яка пропонує з метою отримання оперативної та точної інформації про фінансові результати підприємств розмежовувати їх за видами діяльності, а саме введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» та внесення відповідних змін до діючої форми Звіту про фінансові результати. Введення даних субрахунків сприятиме посиленню аналітичності інформації.

Визначення фінансового результату за видами продукції, робіт чи послуг забезпечить керівництво підприємства інформацією про найбільш вигідні для вирощування культури (надані послуги) та внесок кожного виду продукції (послуг) у покриття витрат підприємства. Обчислення прибутку (збитку) у розрізі центрів відповідальності забезпечить аналіз і оцінку діяльності структурних підрозділів підприємства, їх вклад у отриманий фінансовий результат та покриття (економію) витрат. Визначення результату діяльності в розрізі каналів реалізації забезпечить керівництво інформацією про найбільш та найменш вигідні контракти.

Ми поділяємо пропозицію О.А. Лисенко щодо групування критеріїв оцінки результативності залежно від видів їх діяльності (таблиця 3.14) [19].

Таблиця 3.14

Результативність діяльності підприємства та критерії її оцінки

№ п/п	Види діяльності підприємства	Критерії оцінки результативності
1	управління оборотними коштами	показники оборотності, матеріаломісткості, витрат ресурсів на виробництво, застосування науково обґрунтованих методів розрахунку потреби в оборотному капіталі, дотримання встановлених нормативів, збільшення часток активів з мінімальним і малим ризиком вкладення
2	управління капіталом, який вкладений в основні засоби	показники фондівіддачі, фондомісткості, рентабельності, відносної економії основних фондів в результаті зростання фондівіддачі, терміни служби засобів праці
3	політика залучення нових фінансових ресурсів	а) фінансування за рахунок довгострокових кредитів; б) погашення боргів підприємства у встановлені терміни
4	управління структурою капіталу підприємства	а) забезпечення мінімальної ціни капіталу, оптимальний для підприємства рівень фінансового левериджу; б) при ухваленні рішень про структуру капіталу врахування таких критеріїв: здатність підприємства обслуговувати і погашати борги з суми отриманого доходу, величина і стійкість прогнозованих потоків грошових коштів для обслуговування і погашення боргів тощо
5	рівень і динаміка фінансових результатів діяльності підприємства	а) оптимізація діяльності підприємства; б) частка капіталізації прибутку
6	майнове положення і фінансовий стан підприємства, ділова активність і ефективність діяльності	а) якісні зрушення в майновому положенні; б) нормативні або оптимальні значення найважливіших показників фінансового стану підприємства та ділової активності і ефективності діяльності підприємства

Таким чином, від врахування критеріїв оцінки результативності кожного виду діяльності буде залежати результативність діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» в цілому.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Результати дослідження дозволили отримати теоретичні висновки і на їх основі обґрунтувати пропозиції щодо аналізу розвитку та результативності діяльності підприємства і його облікового забезпечення, а саме:

1. Ділова активність підприємства – це спектр реальних дій, скорегованих на значний ступінь ризику діяльності, що спрямовані на динамічність розвитку суб'єкта господарювання і досягнення ним поставлених цілей та заданих програм, на раціональне використання його економічного потенціалу в умовах нестабільного розвитку ринкових відносин.

2. Ділову активність підприємства можна охарактеризувати за допомогою кількісних та якісних критеріїв. До якісних (неформалізованих) критеріїв відносять: різноплановість товарів (продукції) підприємства; широту внутрішніх і зовнішніх ринків збуту; наявність продукції, що реалізується на експорт; репутацію підприємства і його конкурентоспроможність; стійкість зв'язків з партнерами підприємства (клієнтами, постачальниками); популярність товарів серед споживачів тощо.

3. «Результативність» представляє собою багаторівневу комплексну характеристику, що відображає певний результат функціонування підприємства (кількісний, якісний) у розрізі ресурсів, видів продукції, видів діяльності, що сприяє як підвищенню ефективності діяльності, так і подальшому розвитку господарюючого суб'єкта.

4. Оцінка та аналіз ділової активності (зважаючи на нестабільність сформованих в Україні ринкових відносин) потребує поділу її на рівні. В економічній літературі пропонуються такі рівні ділової активності:

- а) високий (достатній);
- б) середній (задовільний);
- в) низький (незадовільний).

5. Найбільш інформативні аналітичні висновки формуються в результаті зіставлення темпів їх змін. У цьому зв'язку найоптимальнішим є зіставлення таких показників: $100\% < T_{С.К.} < T_P < T_{П.}$, яке називається «золотим правилом

економіки». Ця формула означає наступне: економічний потенціал підприємства зростає (розширюються масштаби його діяльності); обсяг реалізації підвищується вищими темпами в порівнянні зі збільшенням економічного потенціалу (ресурси підприємства використовуються ефективніше); прибуток підприємства зростає випереджаючими темпами (що свідчить про відносне зниження витрат виробництва й обігу).

6. При аналізі ділової активності необхідно приймати до уваги вплив інфляції, яка може істотно викривляти динаміку основних показників. Усунення цього негативного впливу і одержання більш обґрунтованих висновків про динаміку показників здійснюється по відомим методикам, обґрунтованим на використання індексів цін.

7. Аналіз ділової активності проводиться в інтересах як внутрішніх, так і зовнішніх споживачів інформації. У зв'язку з цим його поділяють на внутрішній і зовнішній.

Внутрішній аналіз ділової активності проводиться управлінським персоналом підприємства всіх рівнів за даними оперативного, фінансового та бухгалтерського обліку. Зовнішній аналіз ділової активності підприємства здійснюється зовнішніми відносно підприємства споживачами інформації.

8. При аналізі показників ділової активності видно, що ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Со́я» ефективно господарює протягом досліджуваного періоду. Так, у 2016 році відносно 2014 і 2015 років спостерігаємо збільшення виручки від реалізації на 322,8% та 191,4% відповідно.

Середня вартість капіталу протягом 2014-2016 років також збільшилась відносно 2014 року, що пов'язано із збільшенням вартості дебіторської заборгованості за цей період. До того ж прибуток від звичайної діяльності до оподаткування відносно 2014 року збільшився на 73,1%, а відносно 2015 року – збільшився на 3,6%. Все це є наслідком значного росту виробництва у 2016 році.

Порівняно із 2015 роком середній розмір капіталу ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Со́я» підвищився на 30,9%, однак темп його зміни є нижчим за темп збільшення виручки від реалізації (191,4%). Внаслідок ефективного управління структурою витрат розмір прибутку за вказаний період збільшився

на 3,6%.

9. При дослідженні ділової активності суб'єкта господарювання визначають показники ефективності використання окремих видів активів:

- 1) коефіцієнт оборотності;
- 2) тривалість обороту;
- 3) коефіцієнт закріплення.

10. У звітному році рівень ділової активності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» незначно покращився. Основними факторами, що спричинили покращення ділової активності підприємства, були: зростання (на 8224 тис. грн.) обсягу чистого доходу (виручки від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг) при одночасному рості її собівартості (на 7773 тис. грн.); зростання обсягів кредиторської заборгованості (на 5549 тис. грн.).

11. У звітному році потоки доходів ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» формувалися від продажу продукції (товарів, робіт і послуг) – 89,7% та іншої операційної діяльності. Загальний обсяг доходів становив 12013 тис. грн, що на 8739 тис. грн., або 266,9% більше, ніж у 2014 році.

12. Вхідні потоки доходів господарства у 2016 році використовувалися для відшкодування витрат, пов'язаних з формуванням виробничої собівартості (основною операційною діяльністю – 84,1% ($10107 : 12013 \times 100$), адміністративних витрат – 6,4%, інших операційних витрат – 7,8% та інших витрат – 1,2%.

13. Аналіз ділової активності передбачає розробку заходів щодо її підвищення. Ними можуть бути:

– підвищення питомої частки прибутку в обороті. Це передбачає попередній і оперативний контроль за формуванням витрат на виробництво з метою зниження їх рівня;

– зростання оборотності активів з метою посилення позитивного впливу підвищення рентабельності, на що ми звернемо увагу у наступному пункті та ін.

14. Аналіз рентабельності в дослідному господарстві здійснюється порівнянням фактичних даних з плановими і даними минулих років, в результаті його виявляється

відхилення і визначається вплив чинників на зміну рентабельності.

Для розрахунку впливу чинників на зміну рентабельності в ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» застосовується детермінована трифакторна модель.

15. У бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів звичайної діяльності та включає:

- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- валовий прибуток (збиток);
- фінансові результати від операційної діяльності;
- прибуток (збиток) до оподаткування;
- прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування;
- чистий прибуток (збиток).

16. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності призначено рахунок 79 «Фінансові результати».

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

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

17. ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» отримало прибуток у 2016 році в сумі 45 тис. грн., а у 2015 році був збиток в сумі 1246 тис. грн. Таке збільшення прибутку пояснюється правильно прийнятими управлінськими рішеннями керівництва дослідного господарства з метою покращення його результативності.

18. Синтетичний облік по рахунках, які формують фінансові результати – 70,71,72,73,74,79 ведуть у журналі-ордері № 6 с.-г.

19. Для оцінки ділової активності підприємства потрібно використовувати «квадрат показників ділової активності»: показники оборотності активів; показники тривалості обороту за окремими елементами

оборотних коштів; показники оборотності пасивів; показники фінансової стійкості.

20. Для того, щоб визначити вплив ділової активності на результативність діяльності підприємства, доцільно розрахувати кореляцію між результатом господарської діяльності та показниками ділової активності. На нашу думку, для об'єктивного висвітлення ефективності діяльності підприємства у якості результату господарської діяльності необхідно використовувати показник EBITDA, а не чистий прибуток.

21. Елементами системи управління діловою активністю ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» слід вважати: 1) аналіз виробничої діяльності (виконання робіт і послуг); 2) аналіз комерційної діяльності (зв'язки з постачальниками та споживачами); 3) аналіз логістичної діяльності (транспортування продукції та застосування новітніх технологій); 4) аналіз економічної діяльності (управління фінансовими ресурсами та розробка управлінських стратегій, прийоми та способи стимулювання управлінського персоналу).

22. Проведення аналізу рентабельності господарства потрібно проводити на основі комплексної системи показників, що сприятиме підвищенню результативності діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» шляхом контролю та оптимізації показників.

23. З метою отримання оперативної та точної інформації про фінансові результати господарства розмежовувати їх за видами діяльності, а саме ввести аналітичні рахунки 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» та внести відповідні зміни до діючої форми Звіту про фінансові результати.

24. Результативність діяльності ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» в цілому залежить від врахування критеріїв оцінки результативності кожного виду діяльності.