

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВ

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПм-21
Гаврилюк Володимир Валерійович

(підпис)

Керівник:
к.е.н., доцент
Тлущкевич Наталія Володимирівна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2025 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:
Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2025 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«__» _____ 2025 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ГАВРИЛЮКУ Володимиру Валерійовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Облік і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств

Керівник роботи: Тлущкевич Наталія Володимирівна, к.е.н., доцент,

затверджені наказом закладу вищої освіти від «27» грудня 2024 року № 481/01-02.

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 13 грудня 2025 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2022-2024 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Наукові підходи до поняття та класифікації фінансових результатів

1.2. Систематизація наукових праць по темі дослідження

1.3. Нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Статистична оцінка галузі та оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств

2.2. Особливості формування та обліку фінансових результатів

2.3. Оподаткування та відображення в звітності фінансових результатів

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Мета, завдання та наукова новизна кваліфікаційної роботи магістра.
2. Характеристика фінансового результату.
3. Кількість сільськогосподарських тварин на 1 січня 2023-2025 років.
4. Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 роки.
5. Доходи і витрати СТЗОВ «Україна» за 2022-2024 роки.
6. Первинний облік доходів, витрат і фінансових результатів на СТЗОВ «Україна».
7. Системи оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.
8. Пропозиції до облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів на прикладі СТЗОВ «Україна».
9. Пропозиції до облікової політики щодо доходів і фінансових результатів на прикладі СТЗОВ «Україна».

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	Глучкевич Н.В., доцент		
Розділ 2	Глучкевич Н.В., доцент		
Розділ 3	Глучкевич Н.В., доцент		
Нормоконтроль	Глучкевич Н.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 19 вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 19.09.2024 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 26.12.2024 р.	
3	Розділ 1	до 06.03.2025 р.	
4	Розділ 2	до 26.06.2025 р.	
5	Розділ 3	до 06.11.2025 р.	
6	Висновки	до 18.11.2025 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2025 р.	
8	Формування додатків	до 25.11.2025 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2025 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2025 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 09.12.2025 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 13.12.2025 р.	

Здобувач вищої освіти _____

(підпис)

(Гаврилюк В.В.)
(прізвище та ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи _____

(підпис)

(Глучкевич Н.В.)
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Гаврилюк В.В. Облік і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2025. 83 с.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків.

У першому розділі досліджено економічну суть та класифікацію фінансових результатів, систематизовано наукові праці по темі дослідження, охарактеризовано нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

У другому розділі проведено статистичну оцінку галузі та діяльності сільськогосподарських підприємств, надано характеристику особливостей формування, обліку, оподаткування та відображення в звітності фінансових результатів на підприємствах досліджуваної галузі.

У третьому розділі подано напрями вдосконалення організації обліку й оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах в частині деталізації інформації щодо фінансових результатів в обліковій політиці та документального забезпечення процесу їх визначення.

Основний зміст роботи викладено на 66 сторінках. Робота містить 18 таблиць, 14 рисунків, перелік джерел посилання із 61 найменування та 2 додатки.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємства.

Ключові слова: фінансові результати, доходи, витрати, податок на прибуток, облік, оподаткування, сільськогосподарські підприємства.

ANNOTATION

Havryliuk V.V. Accounting and taxation of financial results of agricultural enterprises. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2025. 83 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources and appendices.

In the first section, examines the economic essence and classification of financial results, systematizes scientific works on the research topic, and characterizes the regulatory framework for accounting and taxation of financial results of agricultural enterprises.

In the second section, provides a statistical assessment of the industry and the activities of agricultural enterprises, and describes the characteristics of the formation, accounting, taxation, and reporting of financial results at enterprises in the industry under study.

The third section, presents directions for improving the organization of accounting and taxation of financial results at agricultural enterprises in terms of detailing information on financial results in accounting policy and documenting the process of their determination.

The main content of the work is presented on page 66. The work contains 18 tables, 14 figures, a list of reference sources with 61 titles and 2 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the enterprise.

Keywords: financial results, income, expenses, income tax, accounting, taxation, agricultural enterprises.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ВРХ – Велика рогата худоба

ДССУ – Державна служба статистики України

КВЕД - Класифікація видів економічної діяльності

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПКУ – Податковий кодекс України

ТзОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	13
1.1. Наукові підходи до поняття та класифікації фінансових результатів	13
1.2. Систематизація наукових праць по темі дослідження	19
1.3. Нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств	26
Висновки до розділу 1	31
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	33
2.1. Статистична оцінка галузі та оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств	33
2.2. Особливості формування та обліку фінансових результатів	45
2.3. Оподаткування та відображення в звітності фінансових результатів	50
Висновки до розділу 2	54
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	56
Висновки до розділу 3	62
ВИСНОВКИ	63
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	67
ДОДАТКИ	74

ВСТУП

Актуальність теми. Фінансові результати виступають основним вимірником ефективності діяльності підприємства. Запорукою успішного функціонування підприємства є отримання саме позитивного фінансового результату – прибутку. Прибуток як показник ефективності характеризується доходом від реалізації і собівартістю реалізації і відображає кінцевий фінансовий результат діяльності підприємств. Крім того, величина фінансових результатів впливає на систему оподаткування податком на прибуток. Тому, дослідження в сфері обліку і оподаткування фінансових результатів підприємств є актуальним.

Сільське господарство є важливим видом економічної діяльності України і характеризується виробництвом продукції рослинництва та тваринництва.

Теорію, методика і практику організації обліку і оподаткування фінансових результатів досліджували у наукових та дисертаційних працях Піскун А., Рзаєва Т.Г., Ужва А.М., Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б., Онищенко В., Гуцаленко Л., Яременко Л.М., Скасюк Р.В., Шевчук К., Полятикіна Л.І., Степаненко О.І., Осадча О.О., Онищенко О.В., Мулик Т.О., Тлущкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М., Павелко О.В., Орехова А.І., Багрій Н.Я., Задорожний З.-М., Омецінська І., Гринь В., Нагорна І.В., Фальченко О.О., Яцина В.В., Коваль Л.В., Іванков В.М., Іщенко Н.А., Сич Д.М., Алнаїмат Мохаммад Ахмад Салех, Пономаренко О.Г., Канцедал Н.А., Гавриленко О.Є. та інші.

При цьому, питання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств потребують подальших досліджень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика (№ д/р: 0123U101275, 2023-2025 рр.).

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та надання практичних рекомендацій по вдосконаленню обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Завдання кваліфікаційної роботи магістра:

- розглянути наукові підходи до поняття і класифікації фінансових результатів;
- систематизувати наукові праці з обліку оподаткування фінансових результатів;
- охарактеризувати нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств;
- надати статистичну оцінку діяльності сільськогосподарських підприємств України;
- надати характеристику та провести аналіз діяльності об'єкта дослідження;
- охарактеризувати галузеві особливості організації обліку і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах;
- надати пропозиції по вдосконаленню організації обліку і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах.

Об'єктом дослідження є облік і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і практичні аспекти обліку і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах.

Методи дослідження. При написанні роботи використовувалися загальнонаукові методи й прийоми. Для дослідження теорії і практики організації обліку і оподаткування фінансових результатів використовувалися методи опису, пізнання, аналіз, синтез, узагальнення, індукції, дедукції, порівняння; для оцінки діяльності сільськогосподарських підприємств – аналіз, статистичні і математичні методи, графічний метод, порівняння та інші.

Інформаційною базою дослідження є наукові та практичні джерела, нормативні акти законодавства України, що регулюють організацію обліку і оподаткування фінансових результатів та діяльність сільськогосподарських підприємств, фахові статті, дисертаційні дослідження, матеріали конференцій, Інтернет-ресурси. Кваліфікаційна робота виконувалася за статистичними даними України, а також даними обліку і звітності підприємства сільськогосподарської галузі.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в наступному:
набуло подальшого розвитку:

– організація обліку та оподаткування фінансових результатів, зокрема запропоновано: в обліковій політиці щодо фінансових результатів досліджуваного підприємства деталізувати інформацію про формування доходів, витрат і фінансових результатів у відповідних розділах «Облік доходів і витрат», «Формування, облік та оподаткування фінансових результатів», «Синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат та фінансових результатів»;

– документальне забезпечення процесу розрахунку фінансових результатів – запропоновано для досліджуваного підприємства розробити індивідуальну форму розрахунку бухгалтерії «Розрахунок фінансових результатів».

Практичне значення одержаних результатів полягає у впровадженні пропозицій автора у практичну діяльність сільськогосподарських підприємств, що дозволить покращити облік й оподаткування фінансових результатів. Рекомендації автора використані в практичній діяльності СТзОВ «Україна», про що зазначено у рецензії з підприємства.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Під час виконання кваліфікаційної роботи магістра було використано інструменти штучного інтелекту для редагування та форматування тексту при здійсненні теоретичних та прикладних досліджень обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств виключно як допоміжний засіб для пошуку ідей, уточнення формулювань та опрацювання літератури. Всі твердження, висновки,

результати дослідження, розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору та ґрунтуються на власному аналізі, а отримані результати від генеративного ШІ були перевірені на достовірність та відповідність академічній доброчесності.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра. Основні результати дослідження пройшли апробацію на: XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 24 травня 2025р.); XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 7 листопада 2025р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 2 наукових працях: 2 тез доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків. Основний зміст роботи викладено на 66 сторінках. Робота містить 18 таблиць, 14 рисунків, перелік джерел посилання із 61 найменування та 2 додатки.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення результатів дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні основи обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств» досліджено економічну суть та класифікацію фінансових результатів, систематизовано наукові праці по темі дослідження, охарактеризовано нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

У розділі 2 «Облік і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах» проведено статистичну оцінку галузі та діяльності сільськогосподарських підприємств, надано характеристику

особливостей формування, обліку, оподаткування та відображення в звітності фінансових результатів на підприємствах досліджуваної галузі.

У розділі 3 «Напрями вдосконалення організації обліку і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах» подано напрями вдосконалення організації обліку й оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах в частині деталізації інформації щодо фінансових результатів в обліковій політиці та документального забезпечення процесу їх визначення.

Висновки узагальнюють результати кваліфікаційної роботи магістра.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДРИЄМСТВ

1.1. Наукові підходи до поняття та класифікації фінансових результатів

Поняття категорії «фінансовий результат» – одна з головних передумов формування відповідних напрямків його обліку, аналізу та контролю а також можливості здійснення управлінського впливу на окремі його складові з метою підвищення ефективності діяльності підприємства» [1].

При цьому, поняття фінансових результатів, їх види і склад досить часто розглядаються у наукових працях - дисертаціях, статтях, монографіях. У своїх дослідженнях науковці приділяють увагу економічній суті показника «фінансові результати» (таблиця 1.1.) та значенню фінансових результатів, формуванню і обліку фінансових результатів, їх контролю і аналізу, відображенню в звітності [1-9]. Систематизація наукових праць по темі дослідження подана в додатку А.

Так, в цілому, даючи визначення поняття «фінансові результати» з точки зору бухгалтерського обліку, науковці, характеризують його як результат порівняння доходів і витрат та звертають увагу на методикау його розрахунку. Показник «фінансові результати» характеризується такими аспектами:

- 1) «бухгалтерська категорія» [3];
- 2) «різниця між доходами та витратами, прибуток або збиток» [3; 4; 7-8];
- 3) «грошова форма підсумків господарської діяльності» [2];
- 4) «економічні, розподільчі та фінансові відносини з приводу утворення, розподілу та використання новоствореної вартості [1];
- 5) «показник ефективності роботи суб'єкта господарювання» [4];

б) «показник результативності господарської діяльності» [6-8].

Таблиця 1.1. – Поняття «фінансові результати» в науковій літературі

Автор	Суть
Піскун А.В.	«Фінансовий результат як економічна категорія представляє собою сукупність економічних, розподільчих та фінансових відносин з приводу утворення, розподілу та використання новоствореної вартості між господарюючим суб'єктом та іншими «гравцями» економіки» [1].
Ужва А.М., Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б.	«Фінансові результати – грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках. Прибуток є позитивним показником ефективності роботи та впливу зовнішніх факторів, збиток навпаки є наслідком низької ефективності» [2].
Онищенко В.	«Фінансовий результат – різниця між доходами та витратами, прибуток або збиток. Це суто бухгалтерський термін і показує результат арифметичної дії» [3].
Гуцаленко Л., Молдован М.	«Фінансові результати – це показник ефективності роботи суб'єкта господарювання, який визначається як різниця між доходами і витратами за певний звітний період і за визначеними видами господарської діяльності, і після вирахування податків розкривається у формі прибутку або збитку» [4].
Яременко Л.М.	«Фінансовий результат підприємства виступає основою економічного розвитку і зміцнення фінансових відносин з контрагентами та відображає ефективність його господарювання за всіма напрямками діяльності» [5].
Скасюк Р.В.	«Фінансовий результат - якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності підприємства» [6].
Шевчук К.	«Фінансові результати – це виражений в грошовій формі показник результативності господарської діяльності суб'єкта господарювання, який визначається шляхом зіставлення отриманих доходів та здійснених витрат» [7].
Рзаєва Т.Г., Серветник О.В.	«Фінансовий результат – підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, що виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку), які характеризують потенціал прибутковості, економічного зростання та розвитку підприємства» [8].

Джерела: [1-8].

Шевчук К.В. зауважує, що «трактування поняття «фінансовий результат» є неоднозначним, в тому числі в історичному контексті. Економічний зміст даного поняття залежить від цілей, досліджуваних у процесі господарської діяльності, від категорії користувача облікових даних, для якого проводилося виявлення фінансового результату та від набору облікових прийомів, якими володіє та чи інша облікова система» [7]. Автор виокремив основні характеристики поняття фінансових результатів: «зміна величини приросту чи зменшення власного капіталу, результат зіставлення доходів і витрат, прибуток або збиток (форма вираження фінансового результату), результат статутної діяльності підприємства (виручка мінус витрати на виробництво і реалізацію продукції), зміна величини чистих активів підприємства, додаткова вартість, створена у процесі виробництва та здійснення операцій фінансово-кредитного характеру, ціна капіталу та інших виробничих факторів» [7].

На думку Полятикіної Л.І. «ця категорія завжди залишається в центрі уваги вчених у сфері не тільки бухгалтерського обліку, а й філософії,

економічної теорії, мікроекономіки, макроекономіки, фінансів, менеджменту, містить багато суперечностей та протиріч» [9]. В результаті дослідження автор дійшла висновку, що «між фахівцями різних галузей, таких як бухгалтерський облік, економіка, фінанси, юридичні науки, немає однозначної думки щодо визначення поняття «фінансовий результат», але можна виділити деякі ознаки, за якими згрупуються думки вчених щодо сутності поняття «фінансові результати»:

– «результат зіставлення доходів та витрат підприємства (Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній і Г.Л. Вознюк, Н.М. Ткаченко, В.М. Опарін, Л.М. Худолій);

– приріст чи зменшення капіталу (С.Л. Лондар і О.В. Тимошенко, А.Г. Загородній і Г.Л. Вознюк);

– вираження у формі прибутку або збитку (Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній і Г.Л. Вознюк, А.Д. Мочерний, М.С. Пушкар, Н.М. Ткаченко, В.М. Опарін, Л.М. Худолій, М.С. Чебанова і С.С. Василенко);

– підсумки (результат) діяльності (Р.В. Скасюк, М.С. Пушкар)» [9].

Степаненко О.І. у своїх дослідженнях обґрунтовує «обліково-економічну характеристику фінансового результату та підходи до його розуміння» [10]. (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2. – Характеристика фінансового результату (Степаненко О.І.)

Підходи до розуміння сутності	Якісні характеристики
«Додаткова вартість, створена у процесі здійснення фінансово-господарської діяльності	«Результат економічних відносин підприємства, значущість і сталість його розвитку
Зміна вартості чистих активів підприємства	Критерій прибутковості, результативності та економічної стабільності діяльності підприємства
Прибуток (або збиток, або нульовий результат) як форма вираження результатів діяльності	Джерело підвищення (або зниження) ринкової вартості підприємства
Різниця між отриманими доходами та понесеними витратами	Критерій оцінки абсолютної ефективності господарської діяльності підприємства
Загальна величина отриманих (втрачених) економічних вигід	Джерело фінансування виробничого, комерційного та соціального розвитку підприємства» [10]
Приріст (зменшення) власного капіталу за звітний період» [10]	

Джерело: [10].

Досліджуючи концептуальні аспекти формування фінансових результатів в обліку Ужва А.М., Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О. та Скляр Л.Б. зауважують на тому, що «незважаючи на безліч формулювань, вітчизняні економісти зводять визначення фінансового результату до понять прибутку або збитку, з

уточненням традиційного для нашої облікової практики порядку обчислення в бухгалтерському обліку у вигляді різниці доходів і витрат. Однак у ході історичного розвитку бухгалтерського обліку змінювалися й методи обчислення фінансового результату» [2]. Авторами проведено оцінку класичних теорій бухгалтерського обліку (статичної та динамічної) щодо методики визначення фінансових результатів (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3. – Порівняльна характеристика методик обчислення фінансового результату у статичній та динамічній теоріях (Осадча О.О.).

«Ознака	Розрахунок фінансового результату відповідно до	
	статичної теорії	динамічної теорії
«Мета розрахунку	«Можна визначити	
	платоспроможність та фінансову стійкість	рентабельність (оцінку ефективності поточної діяльності суб'єкта господарювання)
Інтереси користувачів	Надати перевагу у захисті інтересів	
	кредиторам, інвесторам	власникам
Елементи розрахунку	Капітал, зобов'язання, активи	Доходи, витрати, прибуток
Оцінка елементів розрахунку	Оцінюють основні елементи	
	внаслідок проведення інвентаризації на певний момент часу	за собівартістю
Умови розрахунку» [11]	При розрахунку допускається	
	реальна чи фіктивна ліквідація підприємства	безперервність діяльності підприємства, а також необхідність розмежування звітних періодів» [11]

Джерело: [11].

Піскун А. виокремлює основні аспекти «категорії «фінансові результати» – економічний, обліковий, управлінський та податковий» [1]. Крім того, автор пропонує, «економічний зміст фінансових результатів розглядати через їх функції: розподільча – інструмент розподілу доходів між підприємством і бюджетом, підприємством і працівниками, підприємством й акціонерами тощо; це регулювання грошових потоків і їх розподіл по різних фондам; контролююча – контроль за ефективністю бізнесу; оціночна – оцінюється ефективність діяльності підприємства; стимулююча – необхідність зростання прибутку для підвищення результативності діяльності підприємства; відтворювальна – фінансові результати виступають джерелом коштів для розширеного відтворення» [1].

Багрій Н.Я., Тивончук О.І. виокремлюють характеристики, які відображають «основний зміст економічної категорії фінансові результати, а

саме: різниця між доходами та витратами підприємства; кінцевий підсумок діяльності підприємства; результат діяльності (прибуток або збиток)» [12].

В цілях бухгалтерського обліку (з позиції рахунків обліку) фінансові результати поділяються на: «результат операційної діяльності; результат фінансових операцій; результат іншої діяльності» [13]. Однак, Степаненко О.І. зауважує, «якщо розглядати об'єкти обліку з позиції їх реалізації (продажу), то в ході цього процесу виникають взаємопов'язані доходи та витрати. При їх співставленні будуть утворюватись фінансові результати у вигляді прибутку (збитку) від продажу відповідного активу» [10]. Так, Степаненко О.І. пропонує «для підвищення аналітичності інформації про кінцеві результати, які виникають в процесі реалізації класифікувати фінансові результати через призму об'єктів обліку, які підлягали продажу» [10] (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4. – Класифікація фінансових результатів на етапах процесу реалізації об'єктів обліку (Степаненко О.І.).

Класифікаційна ознака	Деталізація фінансових результатів	Мета класифікації
Фінансові результати від реалізації об'єктів обліку	«результат від реалізації готової продукції результат від реалізації товарів результат від реалізації виконаних робіт результат від реалізації наданих послуг результат від реалізації необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу (<i>в розрізі об'єктів: основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів</i>) результат від реалізації виробничих запасів результат від купівлі-продажу іноземної валюти результат від реалізації фінансових інвестицій» [10]	«Поглиблення системи аналітичного обліку фінансових результатів, їх ідентифікація з позиції реалізації конкретних об'єктів обліку, створення передумов для задоволення управлінських потреб підприємства» [10]

Джерело: [10].

Мулик Т.О. на основі систематизації підходів до класифікації фінансових результатів подає «узагальнену класифікацію фінансових результатів, яка спрямована на формування інформаційних масивів, які б задовольняли потреби різних користувачів з метою визначення різноманітних показників господарської діяльності підприємства як у ретроспективі, так і при оперативному аналізі поточних показників» [14]. Таку ж класифікацію виділяє Піскун А.В. [1]. (таблиця 1.5).

В основному у наукових дослідженнях фінансові результати класифікують саме для облікових цілей. Ужва А.М., Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б.

[2] систематизували найпоширеніші ознаки класифікації фінансових результатів (рисунок 1.1).

Таблиця 1.5. – Класифікація фінансових результатів (Мулик Т.О.; Піскун А.).

Класифікаційні ознаки	Види
«За значенням підсумкового результату	«Прибуток; Збиток
За періодом формування	Прибуток попереднього періоду; Прибуток звітного періоду; Прибуток майбутнього періоду
За процесом формування	Валовий прибуток; Прибуток до оподаткування; Чистий прибуток
За змістом	Економічний фінансовий результат; Бухгалтерський фінансовий результат; Податковий фінансовий результат
За складом	Валовий; Чистий; Маржинальний; Загальний
За видам діяльності	Результат операційної діяльності; Результат інвестиційної діяльності; Результат фінансової діяльності
За видами виробництва	Прибуток від діяльності підрозділів основного виробництва; Прибуток від діяльності підрозділів допоміжного виробництва; Прибуток від діяльності обслуговуючих господарств
За ступенем деталізації	За центрами відповідальності; Підприємство в цілому
За джерелом формування	Від реалізації; Від володіння; Від змін цін
За відповідністю	Плановий; Недоотриманий; Надлишковий
За базою оцінки	Обліковий; Податковий
За метою управління» [1;14]	За горизонтальним групуванням; За вертикальним групуванням» [1;14]

Джерела: [1; 14].

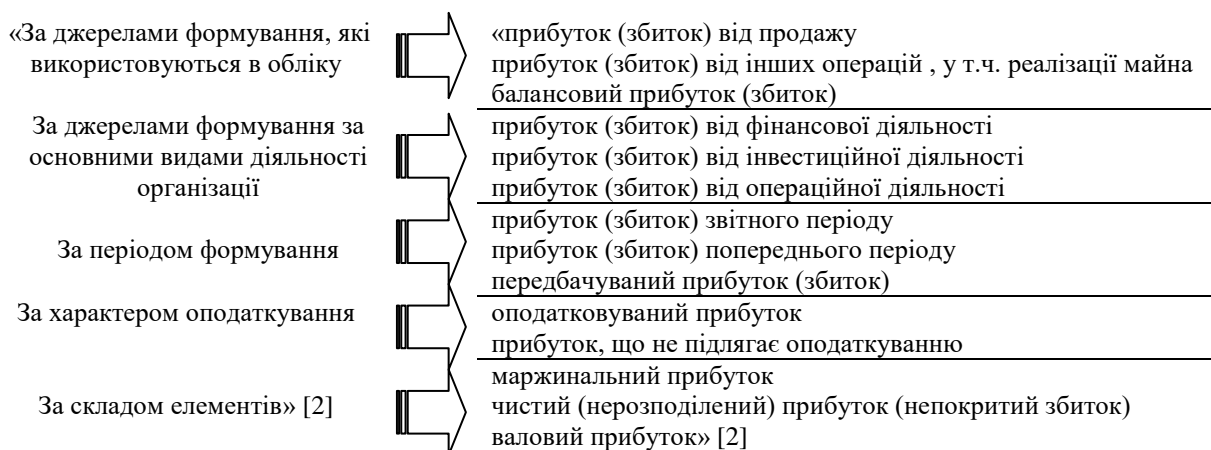


Рисунок 1.1 Класифікація фінансових результатів підприємств для потреб обліку

Джерело: [2].

Наукові підходи до поняття фінансових результатів нами розглядалися у науковій праці [15].

Отже, фінансові результати відображають ефективність діяльності економічних суб'єктів, зокрема прибутки і збитки. Види фінансових результатів характеризуються цілями їх визначення та відображення в обліку, а також потребами управління.

1.2. Систематизація наукових праць по темі дослідження

Теорія і практика організації та методики обліку й оподаткування фінансових результатів досліджувалися у наукових працях (додаток А). Зокрема, наукові дослідження стосуються економічної суті і класифікації фінансових результатів, методики їх формування, відображення в обліку, аналізу, контролю і оподаткування фінансових результатів, організації обліку фінансових результатів та особливостей їх формування у різних галузях економіки.

Досліджуючи проблеми методології й організації обліку фінансових результатів будівельних підприємств Павелко О.В. у монографії «Фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств: організаційно-методологічні засади обліку» [16] розроблено «узагальнену класифікацію фінансових результатів будівельних підприємств, а саме класифікація прибутків (збитків) від будівництва та від надання послуг генерального підряду; виокремлення фінансових результатів від будівництва залежно від типу будівель і споруд» [16].

Для організації обліку фінансових результатів Орехова А.І. пропонує «методичну частину облікової політики поділити на дві групи: елементи облікової політики, які безпосередньо впливають на формування фінансових результатів; елементи облікової політики, які впливають на доходи й витрати, що формують фінансові результати» [17]. Автор до сучасних проблем організації бухгалтерського обліку фінансових результатів відносить «відсутність повноти висвітлення інформації щодо ефективності діяльності підприємства у звітності; неефективна система оподаткування прибутку; відсутність оперативної облікової інформаційної бази доходів і витрат; відсутність затверджених спеціальних документів для обліку фінансових результатів, отже, невизначеність напрямів використання прибутку та відсутність його деталізації на облікових рахунках; проблема захисту облікової інформації» [17].

Онищенко О.В. пропонує до плану рахунків внести певні зміни «до субрахунку 791 відкрити два рахунки третього порядку: 7911 «Результат від операційної діяльності»; до субрахунку 792 відкрити два рахунки третього порядку: 7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності». До рахунка 44 «Непокриті прибутки: 441 «Прибуток (збиток від операційної діяльності)»; 442 «Прибуток(збиток) від фінансових операцій»; 443 «Прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності»; 444 «Прибуток, використаний у звітному періоді»; 445 «Нерозподілений прибуток» [18].

Задорожній З.-М. та Омецінська І. пропонують «змінити назви та пояснення до субрахунків 716, 746 та 977, що дозволить розмежувати надзвичайні витрати у їх розрізі, без повернення відповідних рахунків, а саме рахунок 74 «Інші доходи» на «Інші доходи від інвестиційної діяльності» та рахунок 97 «Інші витрати» на «Інші витрати від інвестиційної діяльності» [19].

Такої ж думки Гуцаленко Л. та Молдован М. «наразі є об'єктивним підхід до повернення в системі показників фінансової звітності інформації про надзвичайні витрати і доходи, пов'язані з відшкодуванням збитків від надзвичайних подій» [4]. Для аграрних підприємств авторами запропоновано деталізувати «фінансові результати за видами діяльності аграрних підприємств та ввести відповідні аналітичні рахунки по субрахунках рахунку 79 «Фінансові результати» та переглянути діючу форму фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» [4].

Обґрунтовує потребу у розмежуванні фінансових результатів за видами діяльності Гринь В.П. «доцільним є введення аналітичних рахунків до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» 791.1 «Результат звичайної (основної) діяльності»; 791.2 «Результат іншої неосновної діяльності» [20].

В цілому, щоб покращити облік фінансових результатів Нагорна І.В. наголошує на «удосконалення кореспонденції рахунків; визначення ефективності облікової політики системи внутрішнього контролю; мінімізацію

операційних витрат та збитків, максимізацію прогнозованого поточного прибутку; розподіл ефективності використання» [21].

На основі досліджень наукової літератури Гуцаленко Л. та Молдован М. фактори впливу на формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств:

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

2) внутрішні фактори: стратегія діяльності (планування діяльності на довгостроковий період), матеріально-технічне забезпечення (наявність технічних та матеріальних ресурсів, рівень собівартості), потенціал трудових ресурсів (рівень освіти та кваліфікація кадрів), напрями спеціалізації і можливість диверсифікації виробництва (обсяг і якість реалізованої продукції), маркетинг (налагодження взаємозв'язків з контрагентами, система ціноутворення)» [4].

Фальченко О.О., Яцина В.В. та Кочетова Т.І. досліджували «особливості формування фінансових результатів сільськогосподарського підприємства, їх види та порядок визнання» [22].

Для вдосконалення обліку фінансових результатів Онищенко О.В. пропонує «на законодавчому рівні закріпити поняття «фінансові результати», уточнити перелік показників, які їх характеризують; розширити перелік кваліфікаційних ознак; запровадити єдині кваліфікаційні ознаки і розмежування їх за видами діяльності, використання рахунків третього порядку; впровадити реєстри аналітичного обліку фінансових результатів для узагальнення облікової інформації з метою задоволення інформаційних потреб різних користувачів» [18].

Разом з тим, Коваль Л.В. та Резніченко Р.В. пропонують доповнити «понятійний апарат у нормативно-правовій базі такими дефініціями як: «фінансовий результат» та «нульовий результат» і використовувати їх не тільки в обліку, а й у податковому законодавстві» [23].

Досліджуючи предмет судово-економічної експертизи фінансового результату в бюджетних установах Іванков В.М. визначив «певні процеси і під процеси формування фінансових результатів: процес закриття субрахунків доходів і витрат; під процес формування підсумкових значень сальдо відповідних рахунків бухгалтерського обліку. процес відображення фінансових результатів у формах фінансової звітності» [24].

Іщенко Н.А. для фінансових результатів діяльності малих підприємств визначено «фактори, що зумовлюють стратегічну кризу, кризу прибутковості та кризу ліквідності на підприємстві» [25]. Автором обґрунтовано «необхідність запровадження антикризового управління підприємством з метою подолання збитковості а також забезпечення сталого розвитку» [25] та запропоновані етапи фінансової стабілізації підприємства «усунення неплатоспроможності; відновлення фінансової стійкості; зміна фінансової стратегії з метою прискорення економічного зростання» [25].

Онищенко В. на практиці в сфері обліку і оподаткування фінансових результатів звертає увагу на «синтетичний облік і відображення в звітності фінансових результатів» [3].

Мулик Т.О. виділяє недоліки формування Звіту про фінансові результати:

1. «Суб'єктивність оцінки - Звіт про фінансові результати може містити оцінки та припущення, які базуються на суб'єктивних розуміннях та інтерпретаціях. Це може призвести до різних результатів оцінки фінансової продуктивності різних компаній.

2. Відсутність повної інформації - Звіт про фінансові результати може не містити повної інформації про всі аспекти фінансової діяльності підприємства. Наприклад, він може не відображати нематеріальні активи, ризики або вплив зовнішніх факторів.

3. Недостатня стандартизація - у різних країнах та регіонах можуть використовуватися різні стандарти фінансової звітності, що ускладнює порівняння фінансових результатів між компаніями та ринками.

4. Затримка у наданні інформації - Звіт про фінансові результати зазвичай формується після закінчення фінансового періоду, що може призвести до затримки в наданні актуальної інформації і ускладнити процес прийняття рішень.

5. Відсутність контексту - Звіт про фінансові результати може не враховувати контекстуальні фактори, такі як економічна ситуація, конкуренція або зміни в законодавстві, які можуть впливати на фінансові результати підприємства» [14].

Вплив собівартості на фінансові результати в тваринництві обґрунтовують Тлущкевич Н.В., Нужна О.А. та Писаренко Т.М. «Для сільськогосподарських підприємств, які займаються вирощуванням біологічних активів тваринництва однією з умовою успішної їх діяльності є досягнення оптимального рівня виробничих витрат – собівартості продукції тваринництва, що сприятиме управлінню витратами і фінансовими результатами» [26]. Автори рекомендують застосовувати «проміжну собівартість в управлінському обліку, що сприятиме періодичному визначенню собівартості та фінансового результату за видами тваринництва, продукцією тваринництва, виявленню найбільш рентабельних видів продукції та прийняттю відповідних управлінських рішень щодо їх виробництва» [26].

Управлінський аспект відображення фінансових результатів розглядає Шевчук В.К.: «для задоволення інформаційних потреб користувачів інформації та забезпечення динамічності внутрішньої звітності доцільно використовувати форматний підхід до її складання, що передбачає складання Звіту про фінансові результати з різним набором показників, різним ступенем їх деталізації та узагальнення залежно від напрямів їх подальшого використання для потреб управління. Його застосування при формуванні внутрішньої звітності про фінансові результати дозволить управлінському персоналу прослідкувати

причинно-наслідкові зв'язки та тенденції, зосередити управлінськи персонал на на важливіших питаннях» [7].

Для прийняття управлінських рішень Тлущкевич Н.В. та Нужна О.А. пропонують застосовувати маржинальний аналіз «для більш детального маржинального аналізу та визначення прибутку за видами діяльності слід визначати маржинальний прибуток і за видами діяльності, при цьому розподіливши доходи, змінні і постійні витрати в розрізі видів діяльності» [27].

У дисертаційних дослідженнях увагу звертають на удосконалення обліку фінансових результатів і їх складових (доходів та витрат), поняття фінансових результатів і їх класифікацію, відображення їх в звітності, а також особливості формування, організації та методики їх обліку, аналізу та контролю. Так, порівняльну оцінку обліку і аналізу фінансових результатів підприємств України та Йорданії провів у своїй дисертації Алнаїмат Мохаммад Ахмад Салех, який надає «рекомендації щодо обґрунтування заходів із поліпшення фінансових результатів на основі аналітичної оцінки фінансових результатів підприємств, що містять узагальнені підходи до реалізації шляхів ефективного формування та використання прибутку як кінцевого фінансового результату діяльності підприємств» [28].

Гавриленко О.Є. удосконалено «понятійний апарат бухгалтерського обліку фінансових результатів, що відрізняється від наявного обґрунтуванням необхідності використання як самостійних напрямів систематизації в підсистемах фінансового й управлінського обліку сукупності категорій «фінансові результати», «прибуток», «збиток», «доходи», «витрати» і «затрати», уточненням їх класифікацій у частині доповнення класифікаційними ознаками, які зорієнтовані на відображення можливостей та ступеня задоволення інформаційних потреб користувачів» [29].

З точки зору управлінського обліку розглядає фінансові результати у дисертаційній роботі Сич Д.М., який вдосконалив «методику та організацію управлінського обліку та аналізу фінансових результатів діяльності виробничих підприємств» [30].

Незначна кількість наукових праць стосується саме оподаткування фінансових результатів, так як ця ділянка обліку визначена ПКУ. При цьому, Гринь В.П. досліджуючи теоретичні та практичні питання оподаткування результатів діяльності пропонує удосконалення їх аналітичного обліку [20].

Вплив податкових різниць на показники фінансових результатів досліджують Пономаренко О.Г. та Канцедал Н.А., які наголошують на «актуалізації потреби здійснення облікового відображення не лише реальних, а й потенційних активів і зобов'язань, зокрема відстрочених податкових активів (рахунок 17) та відстрочених податкових зобов'язань (рахунок 54). Автори пропонують «для вдосконалення облікового забезпечення оподаткування прибутку юридичних осіб доцільно з метою відображення інформації про доходи для потреб управління, а також податкових розрахунків увести та використовувати рахунки 77 «Доходи для потреб управління» та 78 «Доходи у податкових розрахунках» (актуально виключно для підприємств із загальною системою оподаткування). Також обґрунтованим убачаємо розширення номенклатури звітних форм підприємства через уведення нових, що містять інформацію саме про використання прибутку» [31].

У дослідженнях закордонних науковців розглядають проблеми відображення доходів, витрат і фінансових результатів у звітності для управлінських потреб. У своїх дослідженнях Zhang Wei зауважує на «вплив звітності про комплексний дохід та інші доходи через звіти про результати діяльності або звіти про власний капітал на управління прибутками; канадські фірми можуть покращити прозорість, змінюючи облікову поведінку менеджерів шляхом переходу від звітів про власний капітал до звітів про прибутки та збитки» [32]. Автор пропонує використовувати більше стратегій саме управління прибутками.

Отже, об'єктом наукових праць є як самі фінансові результати, так і методика їх формування, обліку, аналізу, контролю та оподаткування. Фінансові результати сільськогосподарських підприємств розглядають в

основному одночасно з доходами і витратами або в частині галузевих особливостей їх формування, обліку і оподаткування.

1.3. Нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств

Нормативне регулювання організації обліку і оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств визначає порядок організації, обліку та контролю формування фінансових результатів і їх оподаткування: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], НП(С)БО 15 «Дохід» [34], НП(С)БО 16 «Витрати» [35], НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [36], МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [37], Податковий кодекс [38], НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [39], НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [40], методичні рекомендації [41; 45-48], положення й інструкції [42-44; 49] та інші акти.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [33], при визначенні фінансових результатів застосовують «принцип нарахування – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів» [33]. «Прибуток підприємства визначається як різниця між отриманими доходами і понесеними підприємством витратами за певний період; збиток підприємства визначається як перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійсненні ці витрати» [33].

Разом з тим, нормативною базою для визначення і відображення фінансових результатів у фінансовій звітності є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], яким визначаються зміст і форма звітів. При цьому,

загальні вимоги до розкриття їх статей наведено в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [13; 42].

При визначенні фінансових результатів враховують доходи та витрати, а при їх обліку дотримуються вимог НП(С)БО 15 «Доходи» [34], НП(С)БО 16 «Витрати» [35] і Податкового кодексу [38], який з точки зору податкового обліку розкриває зміст доходу, витрат, прибутку.

Згідно положень НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], «доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [13].

НП(С)БО 15 «Доходи» визначає «методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності; розкриває інформацію про визнання доходів їх оцінку, також наводяться надходження, які не визнаються доходами, а саме: сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків; сума попередньої оплати продукції; надходження, що належать іншим особам; надходження від первинного розміщення цінних паперів тощо» [34].

НП(С)БО 16 «Витрати» визначає «методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності» [35].

Відображаються фінансові результати згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13] в «Балансі (на дату звітності), Звіті про фінансові результати (за звітний період) та Звіті про власний капітал (на дату звітності)» [13].

Послідовність відображення фінансових результатів у Звіті про фінансові результати згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13] подано на рисунку 1.2.

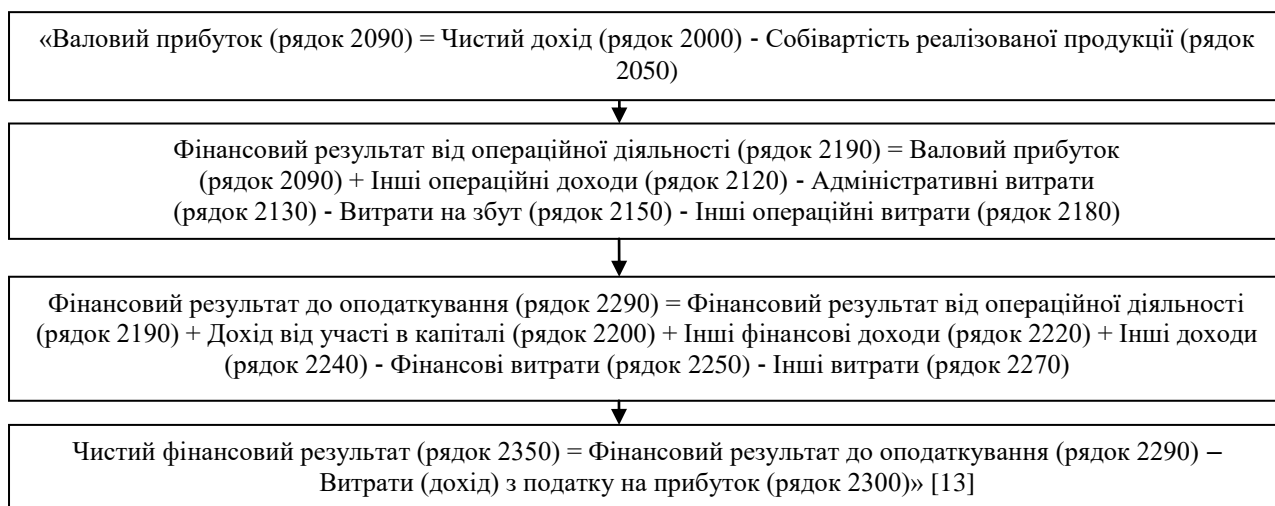


Рисунок 1.2 Відображення фінансових результатів у Звіті про фінансові результати згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Джерело: [13].

Якщо підприємства відображають фінансові результати за спрощеною системою обліку, то застосовують норми НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», яким визначені «зміст і форма фінансової звітності малого підприємства (Баланс, форма 1-м, Звіт про фінансові результати, форма 2-м); фінансової звітності мікропідприємства (Баланс, форма № 1-мс, Звіт про фінансові результати, форма № 2-мс)» [36].

Якщо підприємства складають консолідовану фінансову звітність то застосовують норми МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [37], а фінансові результати «відображають у статтях «Загальний сукупний прибуток», «Загальний сукупний прибуток» та «Прибуток або збиток» [37].

Прибуток згідно ПКУ підлягає оподаткуванню податком на прибуток за ставкою 18% [38]. Згідно ПКУ об'єктом оподаткування є:

- «прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій

звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового Кодексу;

- дохід (прибуток) нерезидента із джерелом походження з України, що підлягає оподаткуванню згідно з розд. III ПКУ» [38].

Відповідно до ПКУ для обчислення «об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень ПКУ» [38]. «Податковими періодами з податку на прибуток є: календарні квартали, півріччя, три квартали, рік. При цьому ведення податкового обліку здійснюється наростаючим підсумком із початку року. Податковою звітністю є Декларація з податку на прибуток» [38].

В бухгалтерському обліку податок на прибуток відображають згідно НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [39]: «обліковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період; податковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період; поточний податок на прибуток - сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства» [39].

Для синтетичного обліку фінансових результатів і їх видів (прибуток, збиток) у «Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій підприємства і організацій» [42] та Інструкції по його застосуванню [42; 43] визначені рахунок 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [42; 43].

При документальному обліку фінансових результатів використовують «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [44]; «Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку» [45]. Для відображення доходів і вира за результатами інвентаризації використовують «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» [49].

Облік на сільськогосподарських підприємствах має певні особливості, які пов'язані із вирощуванням біологічних активів та продукції рослинництва й тваринництва. Так, при формуванні собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств використовують «Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132» [46]. Для обліку поточних і довгострокових біологічних активів застосовують «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів» [47].

Крім того, відповідно до п. 19 НП(С)БО 30 «Біологічні активи» «фінансовий результат від операцій з біологічними активами та сільськогосподарською продукцією включає:

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

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

- фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу» [40].

Сільськогосподарські підприємства згідно статті 291 ПКУ можуть бути і платниками єдиного податку четвертої групи: «об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди. Базою оподаткування податком є нормативна грошова оцінка 1 гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю. Для платників єдиного податку

четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та визначений у відсотках бази оподаткування)» [38].

На рівні сільськогосподарського підприємства організація і методика обліку фінансових результатів, а також доходів і витрат визначена обліковою політикою (наказ про облікову політику) відповідно до «Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства» [48].

Отже, нормативне регулювання організації обліку і оподаткування фінансових результатів дозволяє достовірно визначати і відобразити фінансові результати на сільськогосподарських підприємствах.

Висновки до розділу 1

1. Фінансові результати формуються при порівнянні доходів та витрат. Показник «фінансові результати» характеризується такими аспектами як: різниця між доходами та витратами, прибуток або збиток, показник ефективності або результативності роботи економічних суб'єктів, грошова форма підсумку діяльності. В основному у наукових працях фінансові результати ототожнюють з прибутком або збитком. В бухгалтерському обліку для складання фінансової звітності фінансові результати поділяють за видами діяльності відповідно до правових документів з обліку.

2. Актуальними є дослідження теорії, методики, практики і організації обліку фінансових результатів. Наукові дослідження стосуються економічної суті і класифікації фінансових результатів, методики їх формування, відображення в обліку, аналізу, контролю і оподаткування фінансових результатів, організації обліку фінансових результатів та особливостей їх формування у різних галузях економіки. Дослідження організації обліку і оподаткування фінансових результатів в сільському господарстві стосуються

методики визначення різних видів собівартості, удосконалення синтетичного обліку, форм фінансової звітності по відображенню фінансових результатів.

3. Нормативне регулювання обліку і оподаткування фінансових результатів в сільському господарстві включає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», Податковий кодекс й інші положення і рекомендації. Для формування і відображення в обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств застосовують НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Статистична оцінка галузі та оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств

Сільськогосподарська галузь України характеризується такими видами діяльності як рослинництво і тваринництво. Вид діяльності за «КВЕД А «Сільське, лісове та рибне господарство» включає такий вид економічної діяльності як 01.4 «Тваринництво» до якого відноситься: 01.41 «Розведення великої рогатої худоби молочних порід», 01.42 «Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів», 01.43 «Розведення коней та інших тварин родини конячих», 01.44 «Розведення верблюдів та інших тварин родини верблюдячих», 01.45 «Розведення овець і кіз», 01.46 «Розведення свиней», 01.47 «Розведення свійської птиці», 01.49 «Розведення інших тварин» [50].

Протягом 2022-2024 років в Україні зменшується кількість сільськогосподарських тварин (таблиця 2.1. рисунок 2.1). Так, станом на 1 січня 2025 року в Україні наявні 7366 тис.гол. тварин (без птиці), з них ВРХ 2001,6 тис.гол. (27,17%), свині 4521,1 тис.гол. (61,38%), вівці та кози 843,3 тис.гол. (11,45%).

Таблиця 2.1. - Кількість сільськогосподарських тварин на 1 січня 2023-2025 років

Види тварин	2022		2023		2024		Відхилення, тис.гол.	
	усього, тис.гол.	%	усього, тис.гол.	%	усього, тис.гол.	%	2023/ 2022	2024/ 2023
Усього КВЕД 01.4 (без птиці)	8197	100,00	8157	100,00	7366	100,00	-40	-790
Велика рогата худоба	2307,1	28,15	2156,2	26,44	2001,6	27,17	-151	-155
у т. ч. корови	1352,8	58,64	1262,9	58,57	1154,7	57,69	-90	-108
Свині	4948,3	60,37	5094,0	62,45	4521,1	61,38	146	-573
Вівці та кози	941,4	11,48	906,3	11,11	843,3	11,45	-35	-63

Джерело: побудовано на основі [51].

В цілому по КВЕД 01.4 «Тваринництво» кількість тварин зменшилася у 2023 році на 40 тис.гол., а у 2024 році на 790 тис.гол. В розрізі видів діяльності за КВЕД 01.4 «Тваринництво» кількість тварин зменшилася і становить (рисунок 2.1):

- ВРХ у 2023 році зменшилася на 151 тис.гол., у 2024 році на 155 тис.гол.;
- свині у 2023 році збільшилася на 146 тис.гол., у 2024 році зменшилася на 573 тис.гол.;
- вівці та кози у 2023 році зменшилася на 35 тис.гол., у 2024 році зменшилася на 63 тис.гол.

У складі ВРХ найбільшу частку займають корови. Їх кількість на 1 січня 2025 року становить 1154,7 тис.гол. (57,69%). Їх кількість також зменшилася у 2023 році на 90 тис.гол. та у 2024 році на 108 тис.гол.

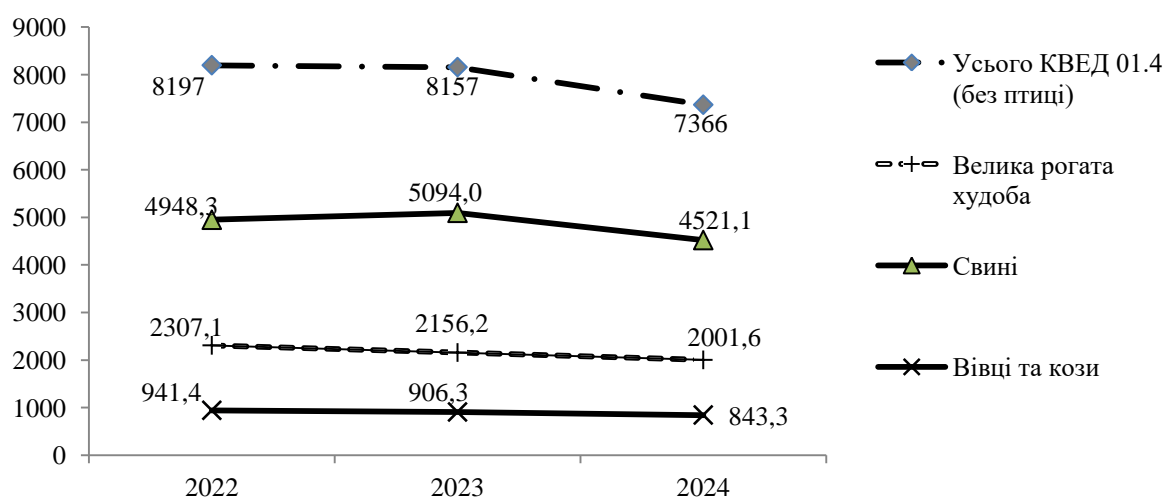


Рисунок 2.1 Кількість сільськогосподарських тварин на 1 січня 2023-2025 років, тис.гол.

Джерело: побудовано на основі [51].

У структурі основну частку займають свині 60 –62%, тоді як ВРХ займає 26 –28%, вівці та кози – 11%. В складі ВРХ більше 58% займають корови.

Зменшення голів ВРХ вплинуло і на зменшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції (таблиця 2.2). В Україні протягом 2022-2024 років виробництво основних видів продукції великої рогатої худоби

зменшилося на 375,0 тис.т. (у 2023 році на 304,5 тис.т., у 2024 році на 70,5 тис.т.). Протягом 2022-2024 років виробництво м'яса збільшилося з 2206,7 тис.т у 2022 році до 2353,0 тис.т у 2024 році (на 146,3 тис.т.). При цьому, зменшилися обсяги виробництва молока з 7767,7 тис.т у 2022 році до 7246,4 тис.т у 2024 році (на 521,3 тис.т.) (рисунок 2.2).

Таблиця 2.2. - Виробництво основних видів продукції великої рогатої худоби у 2022-2024 роках

Вид продукції	2022		2023		2024		Відхилення, тис.т.	
	усього, тис.т.	%	усього, тис.т.	%	усього, тис.т.	%	2023/2022	2024/2023
Усього	9974,4	100,0	9669,9	100,0	9599,4	100,0	-304,5	-70,5
м'ясо (у забійній масі)	2206,7	22,12	2239,5	23,16	2353,0	24,51	32,8	113,5
молоко	7767,7	77,88	7430,4	76,84	7246,4	75,49	-337,3	-184,0

Джерело: побудовано на основі [51].

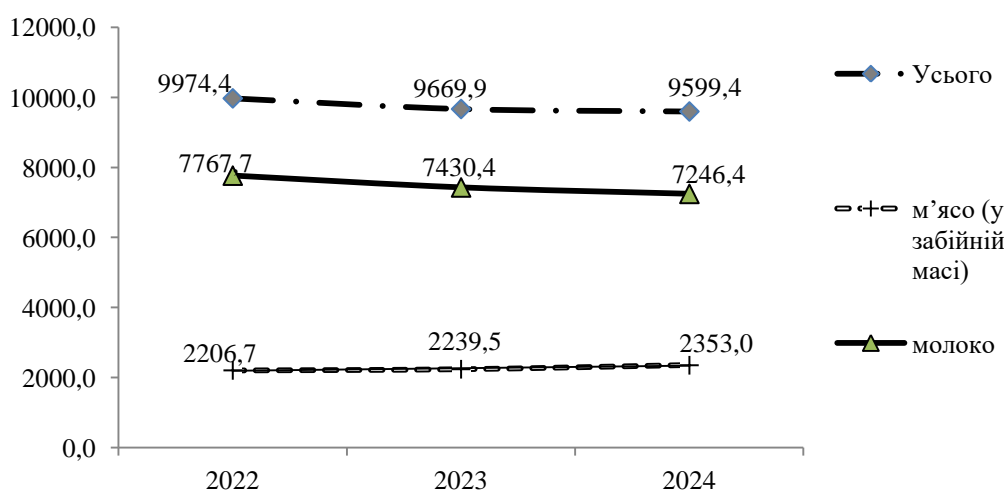


Рисунок 2.2 Виробництво основних видів продукції великої рогатої худоби у 2022-2024 роках, тис.т.

Джерело: побудовано на основі [51].

Виробництво молока займає 75-77% і частка його зменшується, тоді як обсяги виробництва м'яса займають 22-24% і частка його збільшується з роками.

Оцінку фінансових результатів проведемо в цілому по галузі сільського господарства, так як фінансові результати по КВЕД 01.4 «Тваринництво» не відображаються Державною службою статистики України (таблиця 2.3).

Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 років збільшилися з 89,7 млн.грн. у 2023 році до 3737,9 млн.грн. у 2025 році. При цьому, зменшилися фінансові результати до оподаткування по КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» з 430,0 млн.грн. прибутку до 33,7 млн.грн. збитку.

Таблиця 2.3. - Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності по КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 роки

Роки	Фінансовий результат до оподаткування, млн.грн	Прибуток		Збиток	
		%	млн.грн	%	млн.грн
2023 КВЕД А	89,7	50,0	405,8	50,0	316,1
2024 КВЕД А	2264,6	67,6	2443,9	32,4	179,4
Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг КВЕД 01	430,0	66,7	608,6	33,3	178,7
2025 КВЕД А	3737,9	46,9	4193,4	53,1	455,5
Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг КВЕД 01	-33,7	46,2	416,0	53,8	449,7
Відхилення по КВЕД (А)	3648,2	-3,1	3787,6	3,1	139,4
2024/2023	2174,9	17,6	2038,1	-17,6	-136,7
2025/2024	1473,3	-20,7	1749,5	20,7	276,1
Відхилення по КВЕД 01					
2025/2024	-463,7	-20,5	-192,7	20,5	271,0

* Дані в цілому за рік 2025 відсутні

Джерело: побудовано на основі [52-54].

Протягом січня-червня 2023-2025 років підприємства за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» отримали прибутки в сумі 89,7 млн.грн., 2264,6 млн.грн. та 3737,9 млн.грн. відповідно. Фінансовий результат підприємств за КВЕД А у 2025 році збільшився на 1473,3 млн. грн., тоді як за КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» зменшилися на 463,7 млн.грн.

У січні-червні 2025 року підприємства за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» в цілому отримали прибуток на суму 4193,4 млн.грн., що на 1749,5 млн.грн. більше ніж у 2024 році (майже у 2 рази) та на 3787,6 млн. грн. більше ніж у 2023 році (рисунок 2.3). За січень-

червень 2025 року у порівнянні з цим же періодом 2024 року прибуток збільшився на 1749,5 млн.грн. і зменшився по структурі на 20,7%. При цьому, збиток збільшився на 276,1 млн.грн., (за 3 роки збільшився на 139,4 млн.грн.).

Разом з тим, у січні-червні 2025 року зменшилися фінансові результати до оподаткування по КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» на 463,7 млн.грн. За січень-червень 2025 року у порівнянні з цим же періодом 2024 року прибуток підприємств за КВЕД 01 зменшився на 192,7 млн.грн. і зменшився по структурі на 20,5%, а збиток збільшився на 271,0 млн.грн.

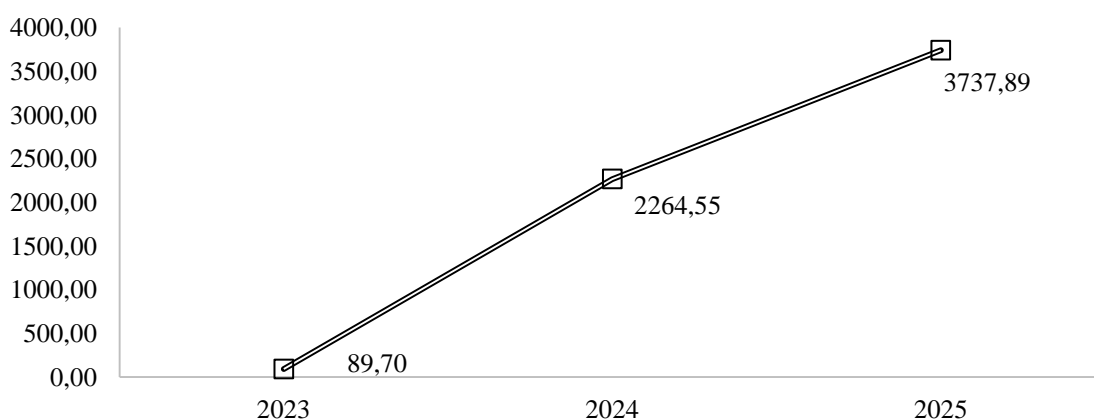


Рисунок 2.3 Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 роки

Джерело: побудовано на основі [52-54].

Більше 46% підприємств за КВЕД А протягом січня-червня 2023-2025 років отримали прибутки: 2023 рік – 50,0%, 2024 рік – 67,6%, 2025 рік - 46,9% (рисунок 2.4). Протилежна ситуація спостерігається у січні-червні 2025 року по КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» - більше 53% підприємств отримали збитки (рисунок 2.5). При цьому, питома вага підприємств, які отримали збитки у 2025 році збільшилися на 20,5%.

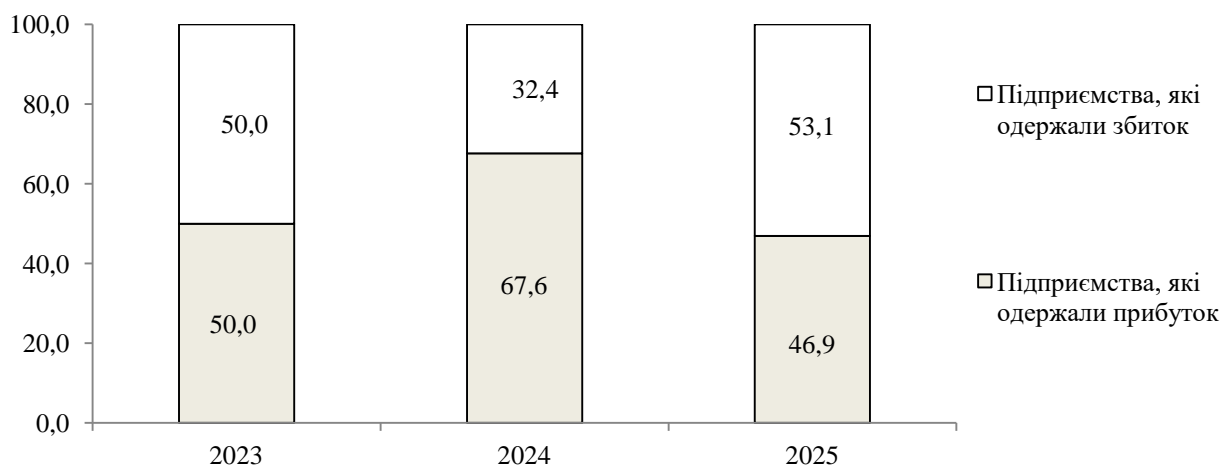


Рисунок 2.4 Структура фінансових результатів великих та середніх підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 роки, %

Джерело: побудовано на основі [52-54].

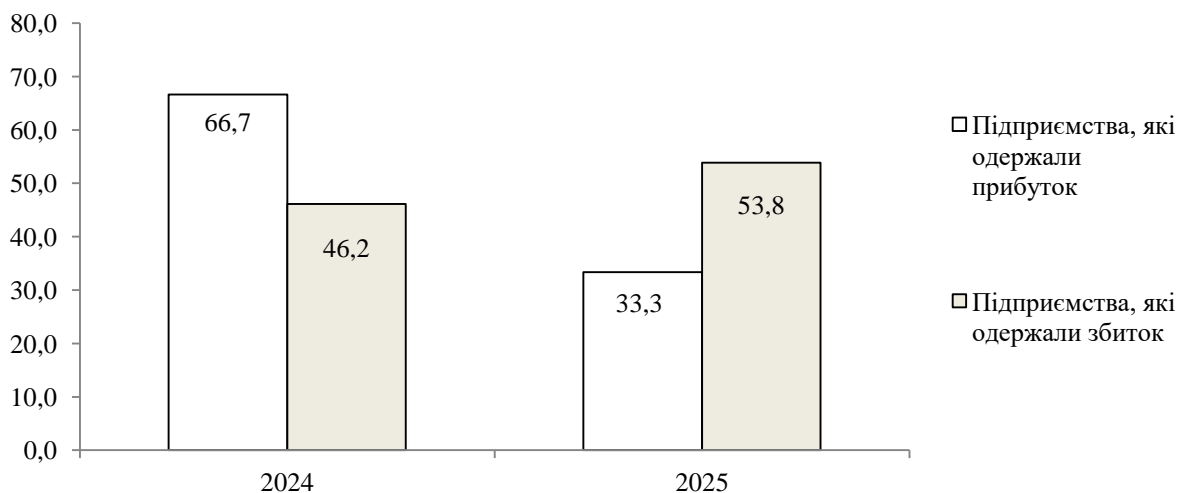


Рисунок 2.5 Структура фінансових результатів великих та середніх підприємств, що займаються сільським господарством, мисливством та наданням пов'язаних із ними послуг за січень-червень 2024-2025 років, %

Джерело: побудовано на основі [52-54].

Протягом січня-червня 2023-2025 років у підприємства за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» в цілому спостерігається рентабельність операційної діяльності (3,2-24,2%) та всієї діяльності (0,5-17,6%) (таблиця 2.4). В цілому у січні-червні 2024 року показник рентабельності операційної діяльності збільшився на 9,5%, а всієї діяльності на

9,0%. Протягом січня-червня 2025 року рівень рентабельності операційної діяльності збільшився до 24,2% (на 21% більше порівняно з 2023 роком), а рівень рентабельності всієї діяльності збільшився до 17,6% (на 17,1% більше порівняно з 2023 роком) (рисунок 2.6).

Таблиця 2.4. - Рентабельність операційної та всієї діяльності великих та середніх підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 роки, %

Роки	Рентабельність (збитковість) операційної діяльності підприємств	Рентабельність (збитковість) всієї діяльності підприємств
2023 КВЕД А	3,2	0,5
2024 КВЕД А	12,7	9,5
Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг КВЕД 01	6,7	4,5
2025 КВЕД А	24,2	17,6
Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг КВЕД 01	1,9	-1,2
Відхилення по КВЕД (А)	21,0	17,1
2024/2023	9,5	9,0
2025/2024	11,4	8,1
Відхилення по КВЕД 01		
2025/2024	-4,8	-5,7

Джерело: побудовано на основі [55-57].

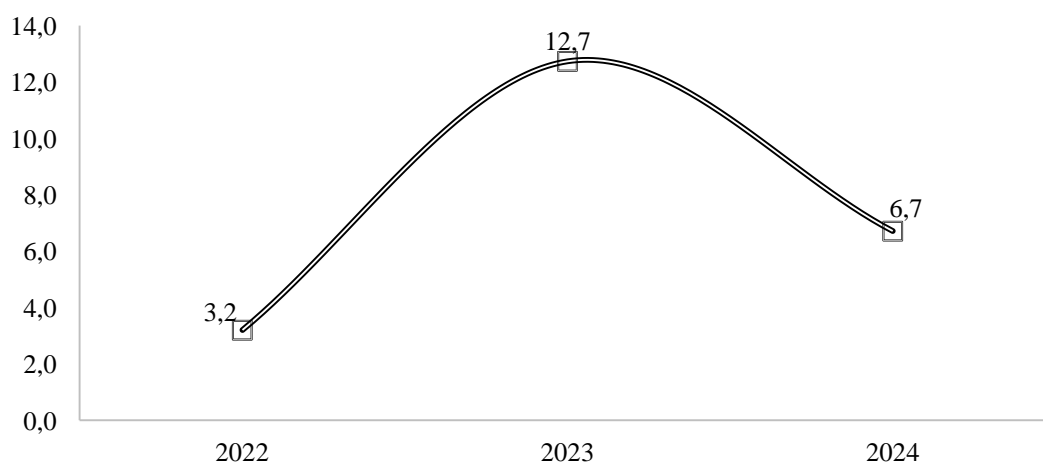


Рисунок 2.6 Рентабельність операційної діяльності великих та середніх підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за січень-червень 2023-2025 роки, %

Джерело: побудовано на основі [55-57].

У підприємств за КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» за січень-червень 2025 року рівень рентабельності

операційної діяльності становить 1,9% (зменшився у порівнянні з 2024 роком на 4,8%), рівень збитковості всієї діяльності 1,2% (збільшився у порівнянні з 2024 роком на 5,7%).

Статистична оцінка фінансових результатів сільськогосподарських підприємств нами розглядалася у праці [58].

Отже, в цілому такий вид економічної діяльності як «Сільське, лісове та рибне господарство» та «Тваринництво» прибутковим і протягом 2022-2024 років при зменшенні кількості тварин та обсягів виробництва продукції тваринництва в цілому фінансові результати збільшилися.

Об'єктом дослідження обрано Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю (СТЗОВ) «Україна». Основним напрямом діяльності СТЗОВ «Україна» є вирощування продукції рослинництва і тваринництва [59].

Загальні відомості про СТЗОВ «Україна» подані в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. - Загальна характеристика СТЗОВ «Україна»

«Повне найменування юридичної особи	«СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ УКРАЇНА
Скорочена назва	СТЗОВ "УКРАЇНА"
Статус юридичної особи	Зареєстровано
Статус з ЄДР	Зареєстровано
Код ЄДРПОУ	03736865
Дата реєстрації	15.02.1995 (30 років 7 місяців)
Уповноважені особи	ДРИЧИК БОРИС СЕРГІЙОВИЧ
Розмір статутного капіталу	189 677,00 грн.
Організаційно-правова форма	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
Форма власності» [59]	Недержавна власність» [59]
Види діяльності:	
Основний:	01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід
Інші:	«01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур 01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів 01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур 01.28 Вирощування прямих, ароматичних і лікарських культур 01.42 Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів 01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві 01.62 Допоміжна діяльність у тваринництві 01.63 Післяурожайна діяльність 01.64 Оброблення насіння для відтворення 10.39 Інші види перероблення та консервування фруктів і овочів 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин 81.30 Надання ландшафтних послуг 47.81 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами 47.89 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках іншими товарами» [59]

Джерело: [59].

Вищим органом управління СТЗОВ є збори Учасників. Права та обов'язки учасників СТЗОВ визначені Статутом.

СТЗОВ «Україна» поділене на підрозділи - це ферми, які знаходяться в с. Дубове, с. Вербка, с. Бахів. Організаційна структура СТЗОВ «Україна» наведена на рисунку 2.7.

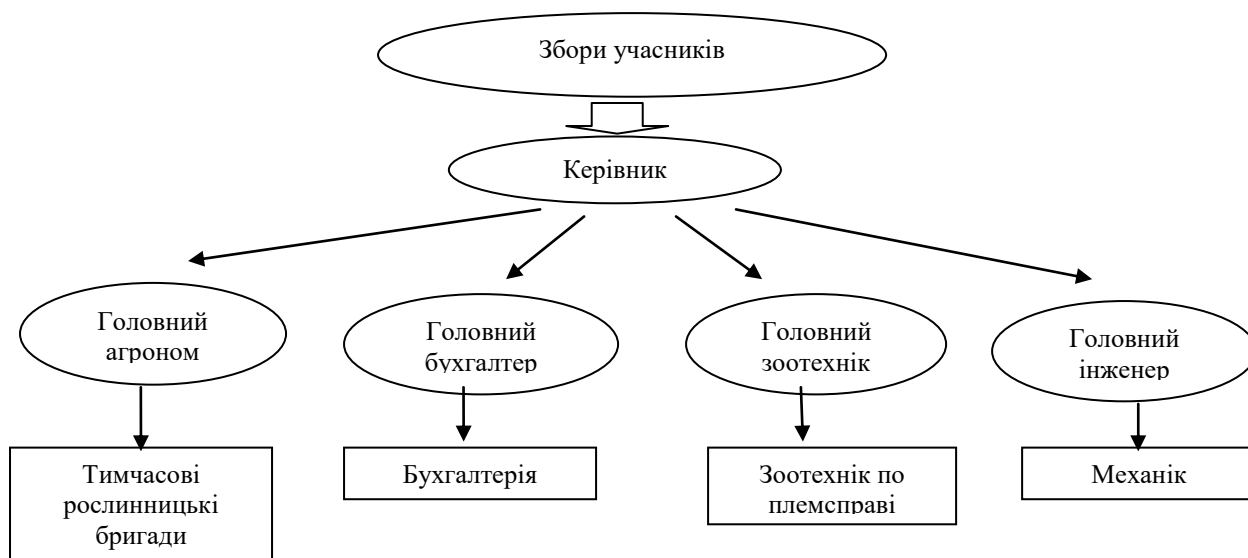


Рисунок 2.7 Організаційна структура СТЗОВ «Україна»

Джерело: побудовано за даними товариства.

Аналіз основних показників балансу СТЗОВ «Україна» за 2022-2024 роки подана в додатку Б. Протягом 2022-2024 років валюта балансу СТЗОВ «Україна» зменшилася (рисунок 2.8). У 2023 році зменшилася на 1197,0 тис.грн (12,48%) і зменшилася у 2024 році на 193,0 тис.грн. (2,30%). На 1.01.2025 року валюта балансу СТЗОВ «Україна» становить 8199,0 тис.грн., з якої актив включає розділи 1 і 2, пасив – розділи 1,2 і 3.

У 2024 році на 193,0 тис.грн. валюта балансу зменшилася (на 2,3%) за рахунок зменшення в активі необоротних активів на 212,0 тис.грн (5,86 %) і в пасиві довгострокових зобов'язань на 59,0 тис.грн. (24,69%) та поточних зобов'язань на 193,0 тис.грн. (34,4%).

В необоротних активах зменшилися довгострокові біологічні активи на 360,0 тис грн. (14,57%) та збільшилися основні засоби на 161,0 тис грн. (14,36%). Оборотні активи в цілому збільшилися на 19,0 тис грн. (0,4%). Так, в

оборотних активах збільшилися запаси на 135,0 тис.грн. (16,52%); дебіторська заборгованість за продукцію на 58,0 тис.грн. (11,7%); грошові кошти на 1,0 тис.грн. (100,00%) і зменшилися дебіторська заборгованість з бюджетом і за виданими авансами на 3,0 тис.грн. (25,00%), інша дебіторська заборгованість на 12,0 тис.грн. (54,55%).

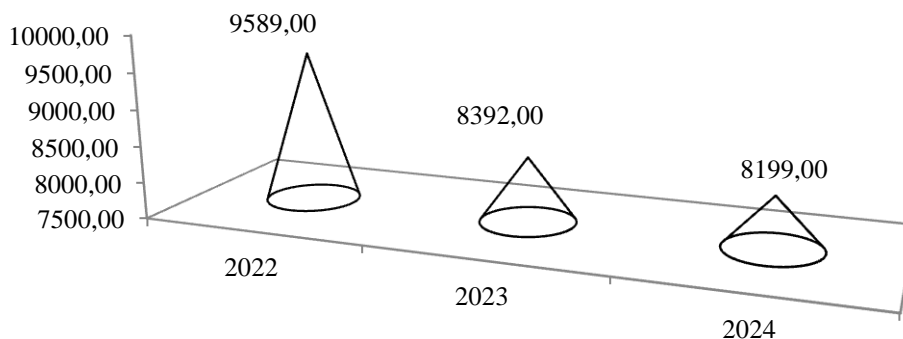


Рисунок 2.8 Валюта балансу СТЗОВ «Україна» за 2022-2024 роки, тис.грн.

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

Власний капітал СТЗОВ «Україна» збільшився за рахунок збільшення прибутку на 59,0 тис.грн. (1,19%). На 01.01.2025 року стаття нерозподіленого прибутку становить 5003,0 тис.грн. Зареєстрований капітал протягом 2022-2024 року становить 190,0 тис.грн. Довгострокові зобов'язання зменшилися на 59,0 тис.грн. (24,69%). Поточні зобов'язання СТЗОВ зменшилися за рахунок: поточна кредиторська на 117,0 тис.грн. (25,55%), інші поточні зобов'язання у 7 разів - на 68,0 тис.грн. (86,08%), поточні забезпечення на 8,0 тис.грн. (33,33%).

Протягом 2022-2024 років у структурі балансу СТЗОВ «Україна» найбільше займають оборотні активи та власний капітал (додаток Б), зокрема: необоротні активи – 43,5%, 43,08%, 41,51% (у 2024 році зменшилися на 1,57%); оборотні активи – 56,5%, 56,92%, 58,49% (у 2024 році збільшилися на 1,57%); власний капітал – 87,48%, 90,47%, 93,32% (у 2024 році збільшився на 2,85%); довгострокові зобов'язання – 5,65%, 2,85%, 2,20% (у 2024 році зменшилися на 0,65%); поточні зобов'язання – 6,87%, 6,68%, 4,49% (у 2024 році зменшилися на 2,2%).

На СТЗОВ «Україна» в складі необоротних активів 28-30% це основні засоби, частка яких у 2024 році зменшилася на 1,27% та 70-72% довгострокові біологічні активи. В оборотних активах СТЗОВ «Україна» у 2024 році 96,8% займає дебіторська заборгованість за продукцію.

В структурі власного капіталу СТЗОВ «Україна» 48-65% займає нерозподілений прибуток та 29-46 % додатковий капітал. Зареєстрований капітал становить 2,0-2,5%. У довгострокових зобов'язаннях 100% це інші зобов'язання. У поточних зобов'язаннях 40-65% це кредиторська заборгованість за продукцію, товари і послуги.

Протягом 2024 року у СТЗОВ «Україна» доходи й витрати збільшилися, а прибуток зменшився і становить 56,0 тис.грн. (додаток Б, рисунок 2.9-2.10).

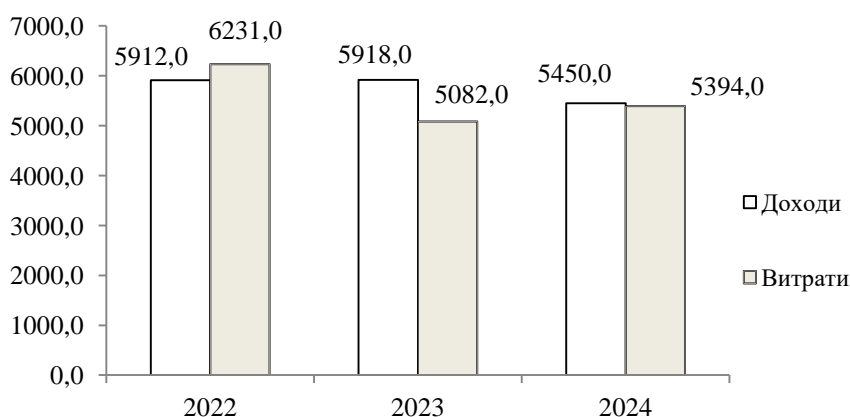


Рисунок 2.9 Доходи і витрати СТЗОВ «Україна» за 2022-2024 роки, тис.грн.

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

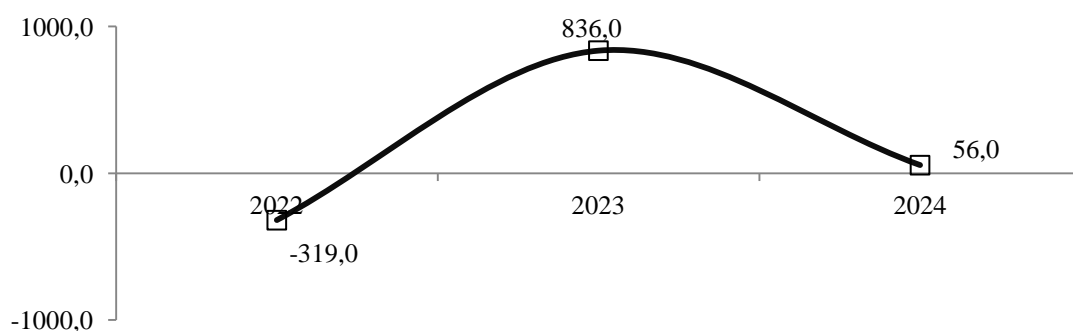


Рисунок 2.10 Динаміка прибутку СТЗОВ «Україна» за 2022-2024 роки, тис.грн.

Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.

У 2024 році доходи СТзОВ «Україна» зменшилися на 468,0 тис.грн. (7,9%) за рахунок зменшення інших доходів більш як у 10 разів на 911,0 тис.грн. (93,8%). При цьому, чистий дохід від реалізації зріс на 434,0 тис. грн. (9,3%). Витрати ж в цілому збільшилися на 312,0 тис.грн. (6,1%) за рахунок збільшення собівартості реалізації на 661,0 тис. грн. (16,7%) та інших операційних витрат на 12,0 тис. грн. (3,4%), але і зменшення адміністративних витрат на 166,0 тис. грн. (30,7%) та фінансових витрат на 59,0 тис. грн. (92,2%) і інших витрат на 132,0 тис. грн. (91,7%).

СТзОВ «Україна» протягом 2023-2024 років отримує прибуток, який у 2023 році збільшився на 1155,0 тис. грн., а у 2024 році зменшився на 780,0 тис.грн. (рисунок 2.10). Прибуток у чистому доході займає 1-17% і його питома вага зменшилася у 2024 році до 1,09 (додаток Б). Рентабельність продукції СТзОВ «Україна» у 2022 році є від'ємною і становить 7,17%, а у 2023-2024 роках – 21,06% та 1,21% відповідно (рівень прибутковості зменшився у 2024 році на 19,85%).

В доходах СТзОВ «Україна» 70-93% це чистий дохід від реалізації, частка якого у 2024 році збільшилася на 14,76% в результаті зменшення питомої ваги інших операційних доходів до 4,95% та інших доходів до 1,1% (додаток Б). В складі витрат СТзОВ «Україна» 71-85% це собівартість реалізації, частка якої у 2024 році збільшилася на 7,74% в результаті зменшення питомої ваги адміністративних витрат до 6,95%, інших операційних витрат до 6,86% та інших витрат до 0,22%.

З результатів аналізу фінансового стану (додаток Б), протягом 2022-2024 років на СТзОВ «Україна» абсолютна стійкість - власний оборотний капітал більший за запаси. Значення коефіцієнта забезпечення запасів джерелами засобів більше 1 (у 2024 році 4,65) і тому запаси покриваються власними оборотними коштами. Спостерігається збільшення коефіцієнта фінансової незалежності у 2024 році до 0,93, і відповідно, зменшення коефіцієнта фінансової залежності. Так, станом на 1 січня 2025 року на 1 грн. поточних зобов'язань СТзОВ припадало 0,93 грн. вартості оборотних активів (протягом

двох років коефіцієнт збільшився), а на 1 грн. власних коштів припадає 0,07 грн. залучених. Відповідно до значення коефіцієнта фінансової стабільності у 2024 році СТзОВ «Україна» не покриває своє майно за рахунок власного капіталу.

За результатами аналізу ліквідності балансу СТзОВ «Україна» (додаток Б) можемо зробити висновок, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, так як поточні зобов'язання перевищують грошові кошти. Протягом 2024 року показники ліквідності СТзОВ «Україна» покращилися (збільшилися). Є меншими за нормативне значення коефіцієнти платоспроможності та абсолютної ліквідності - 0,005, а тому, початок 2025 року СТзОВ «Україна» лише на 0,5% може погасити короткострокові зобов'язання. При цьому, у 2024 році у СТзОВ «Україна» збільшилися коефіцієнт швидкої ліквідності до 1,639 та коефіцієнт покриття до 13,033, що свідчить про збільшення можливості СТзОВ погасити поточні зобов'язання.

Отже, за 2022-2024 роки показники СТзОВ «Україна» покращилися, доходи і прибуток зменшилися, але фінансовий стан товариства покращився.

2.2. Особливості формування та обліку фінансових результатів

На сільськогосподарських підприємствах як і на СТзОВ «Україна» організація обліку визначена обліковою політикою в Наказі про облікову політику [60], який розроблений відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33] та НП(С)БО. При цьому, на товаристві Наказ про облікову політику є застарілим і потребує доопрацювання.

Сільськогосподарські підприємства ведуть бухгалтерський облік на загальних засадах і складають фінансову, податкову й статистичну звітність. Фінансова звітність включає п'ять форм [13].

На СТЗОВ «Україна» функціонує бухгалтерія, структура якої подана на рисунку 2.11.

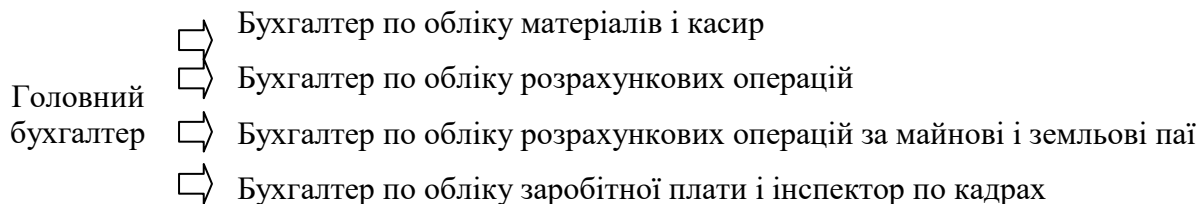


Рисунок 2.11 Структура бухгалтерії СТЗОВ «Україна»

Джерело: побудовано за даними СТЗОВ.

Для бухгалтерів розроблені посадові інструкції, а для роботи бухгалтерії не розроблено положення про бухгалтерію. Відповідає роботу бухгалтерії головний бухгалтер. Обов'язки бухгалтерів наведені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6. – Обов'язки бухгалтерії СТЗОВ «Україна»

Посада	Обов'язки
Головний бухгалтер	«Організовує і відповідає за роботу бухгалтерії, приймає участь у керівництві товариства, складає і подає фінансову, податкову і статистичну звітність.
Бухгалтер по обліку матеріалів і касир	Здійснює облік надходження та вибуття матеріалів, приймає участь у проведенні інвентаризації. Як касир несе повну матеріальну відповідальність за збереження коштів в касі, цінних паперів та інших цінностей, веде облік надходження та видачі коштів.
Бухгалтер по обліку розрахункових операцій	Здійснює облік руху грошових коштів в касі, на рахунках в банку. Контролює розрахункові операції з постачальниками та покупцями.
Бухгалтер по обліку розрахункових операцій за майнові і земельні паї	Нараховує орендну плату за земельні паї фізичним особам і частину майнових паїв дане товариство викупляє у орендодавців.
Бухгалтер по обліку заробітної плати і інспектор по кадрах	Нараховує заробітну плату, відпускні, проводить утримання податків. Як інспектор по кадрах веде облік трудових книжок, оформляє накази на прийняття та звільнення з роботи» [60].

Джерело: побудовано за даними СТЗОВ.

До облікових працівників СТЗОВ «Україна» відносяться і завідувачі ферм, котрі організують роботу на фермі та відповідальність за результати роботи.

СТЗОВ «Україна» перебуває на спрощеній системі оподаткування, і є платником єдиного податку четвертої групи. Підприємство є платником «ПДВ, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плати за землю, екологічного податку» [38].

На СТЗОВ «Україна» бухгалтерський облік ведеться зі застосуванням програми «BAS Бухгалтерія». Для подання податкової і статистичної звітності застосовують програму «Medoc». Вся аналітична та зведена робота виконується з допомогою електронних таблиць Microsoft Excel та у Microsoft Word.

СТЗОВ «Україна» щорічно перед складанням річної звітності проводить інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» [49].

Облік фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах ведуть на основі формування доходів і витрат, облік яких визначено обліковою політикою. Особливості обліку доходів та витрат СТЗОВ «Україна» згідно облікової політики наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7. – Облікова політика щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів

Елемент	Так/Ні	Елемент, що використовується	Елемент, що наводиться
«Методи обліку витрат та калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Так	«Самостійно обираються підприємством – попроцесний метод, нормативний метод (відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»)	
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Ні	Самостійно обираються відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій № 132	Не передбачено
Розрахунок фактичної собівартості	Ні	Не передбачено	За об'єктами обліку витрат в рослнництві і тваринництві
Розподіл загальновиробничих витрат	Так	Прямі витрати	
Перелік і склад змінних і постійних виробничих витрат	Ні	Самостійно обираються підприємством відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»	Не передбачено
Об'єкт обліку витрат	Ні	Продукція, роботи, послуги	Не передбачено
Метод нарахування амортизації	Так	Прямолінійний	
Визнання доходів і витрат	Ні	Визнаються згідно НП(С)БО	Не передбачено
Визначення фінансових результатів	Ні	В кінці звітного періоду шляхом списання витрат і доходів на фінансові результати	Не передбачено
Синтетичний облік» [60]	Ні	Використання рахунків 7 класу «Доходи і фінансові результати» та рахунків класу 9 «Витрати діяльності» [60]	Не передбачено

Джерело: побудовано на основі облікової політики СТЗОВ [60].

Отже, діючий Наказ про облікову політику СТЗОВ «Україна» не містить окремих елементів щодо відображення доходів та витрат: статті калькуляції,

склад змінних і постійних витрат, визнання доходів і витрат та формування фінансових результатів.

Для обліку доходів і витрат та формування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах використовують НП(С)БО 15 «Дохід» [34], НП(С)БО16 «Витрати» [39], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13] та Методичні рекомендації № 132 [46].

Для обліку доходів і витрат на СТзОВ «Україна» використовуються типові первинні документи та галузеві первинні документи для сільського господарства.

В основному фінансові результати формуються саме від основної діяльності – доходу від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції. Первинне відображення операцій з доходами і витратами на СТзОВ «Україна» наведено на рисунку 2.12. В кінці року на СТзОВ «Україна» дані про доходи, витрати і фінансові результати відображають зведених документах - відомостях по рахунках.

Доходи	{	Договір купівлі-продажу, накладна на реалізацію продукції, приймальна квитанція, податкова накладна, рахунок, акт виконаних робіт та наданих послуг, платіжне доручення, виписка банку, акт переоцінки, акт приймання-передачі, акт інвентаризації, інвентаризаційна відомість, розрахунки бухгалтерії
Витрати		Табель обліку робочого часу, наряд, лікарняні листи, розрахунки на відпустку, дорожній лист, інші документи по оплаті праці Накладна, лімітно-забірна картка, накладна - вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, внутрішня накладна, акт на списання, акт на списання насіння і посадкового матеріалу, відомість витрат кормів, акт виконаних робіт та наданих послуг, розрахунки нарахування амортизації, відомість нарахування амортизації Щоденник надою молока, відомість зважування тварин, акт на оприбуткування приплоду тварин, щоденник надходження сільськогосподарської продукції, Відомість розподілу загальновиробничих витрат, виробничий звіт, розрахунки бухгалтерії Товаро – транспортна накладна Бухгалтерські довідки по нарахуванню податкових платежів, платіжне доручення, виписка банку, рахунок, рахунок-фактура Акт переоцінки, акт приймання-передачі, акт інвентаризації, інвентаризаційна відомість
Фінансові результати		Розрахунок списання доходів і витрат, розрахунки бухгалтерії

Рисунок 2.12 Первинний облік доходів, витрат і фінансових результатів на
СТзОВ «Україна»

Джерело: побудовано за даними СТзОВ.

Синтетичний облік доходів і витрат ведуть на рахунках обліку згідно Плану рахунків [42; 43]. Для обліку доходів застосовують «рахунки 7 класу «Доходи і фінансові результати»: 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи» [42; 43].

Для обліку витрат застосовують «рахунки 9 класу «Витрати діяльності»: 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Витрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток» [46;47]. Для обліку виробничих витрат застосовують рахунки 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати» [42; 43].

Фінансові результати на СТЗОВ «Україна» визначають шляхом порівняння доходів і витрат. Фінансові результати обліковують на «рахунку 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [42;43]. До цих рахунків застосовують відповідні субрахунки (рисунок 2.13).

79 «Фінансові результати»	{ <ul style="list-style-type: none"> 791 «Результат операційної діяльності» 792 «Результат фінансових операцій» 793 «Результат іншої діяльності»
44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	

Рисунок 2.12 Субрахунки до рахунків фінансових результатів на СТЗОВ
«Україна»

Джерело: побудовано за даними СТЗОВ.

На СТЗОВ «Україна» не використовують аналітичні рахунки для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, і відповідно, не визначають фінансові результати за видами продукції.

Особливістю формування доходів і витрат в сільському господарстві є те, що згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи» окрема «продукція тваринництва і рослинництва в процесі біологічних перетворень визнається біологічним

активом, а поточні і довгострокові біологічні активи обліковують за первісною чи справедливою вартістю» [40]. Відповідно для обліку доходів і витрат від «первісного визнання та зміни вартості біологічних активів призначено «субрахунки 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» [42; 43]. Однак, не всі сільськогосподарські підприємства здійснюють визнання біологічних активів, тому у них і не виникає таких доходів та витрат.

2.3. Оподаткування та відображення в звітності фінансових результатів

На сільськогосподарських підприємствах оподаткування фінансових результатів здійснюється на основі ПКУ [38]. При цьому, підприємства можуть перебувати на загальній або спрощеній системі оподаткування, що впливає на оподаткування фінансових результатів (рисунок 2.13).

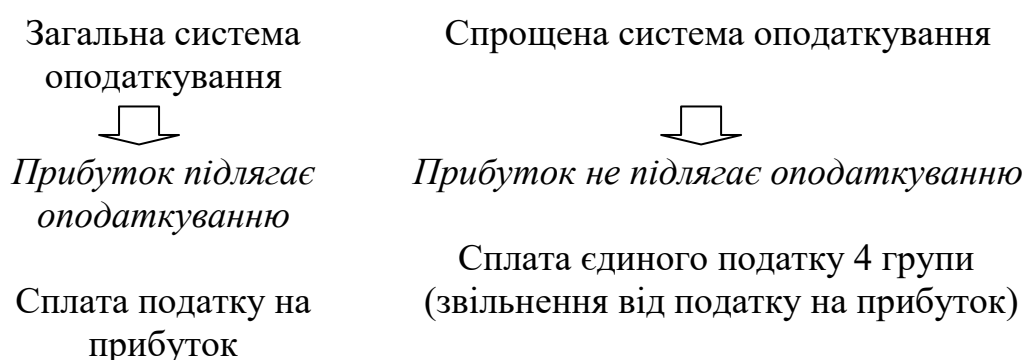


Рисунок 2.13 Системи оподаткування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств

Джерело: побудовано на основі ПКУ [38].

Якщо сільськогосподарське підприємство є платником податку на прибуток, то «визнання доходів і витрат для формування фінансових результатів в цілях оподаткування та нарахування податку на прибуток визначено ПКУ» [38] (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8. – Особливості загальної системи оподаткування

Елемент	Суть
«Об’єкт оподаткування податком на прибуток	«прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового Кодексу дохід (прибуток) нерезидента із джерелом походження з України, що підлягає оподаткуванню згідно з ПКУ для обчислення об’єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень ПКУ
База оподаткування	грошове вираження об’єкту оподаткування
Ставка	18%
Податковий (звітний) період»	квартал, півріччя, три квартали, рік
Податкова звітність	декларація з податку на прибуток
Термін подання декларації	протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу протягом 60 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року
Термін сплати податку» [38]	протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подачі декларації» [38]

Джерело: побудовано на основі ПКУ [38].

При загальній системі оподаткування «ведення податкового обліку здійснюється наростаючим підсумком із початку року» [38].

На досліджуваних підприємствах за формування фінансових результатів, нарахування і сплату податку на прибуток відповідає головний бухгалтер.

В бухгалтерському обліку оподатковуваний прибуток та податок на прибуток сільськогосподарські підприємства відображають відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [39], зокрема виокремлюють обліковий та податковий прибуток та податок на прибуток:

– «обліковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період;

–податковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період;

–поточний податок на прибуток - сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства» [39].

Якщо сільськогосподарське підприємство перебуває на спрощеній системі і є платником єдиного податку 4 групи, то сплачує лише єдиний податок і звільняється від сплати податку на прибуток. При цьому, фінансові результати в обліку відображаються на загальних засадах.

Згідно ПКУ до таких підприємств відносяться «підприємства частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75% (питома вага доходу сільгосп підприємства, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу)» [38].

Особливості спрощеної системи оподаткування сільськогосподарських підприємств наведено в таблиці 2.9.

СТЗОВ «Україна» є платником єдиного податку 4 групи.

На сільськогосподарських підприємствах фінансові результати звітного періоду відображають у фінансовій звітності:

- Баланс – «розділ 1 пасиву «Власний капітал» (рядок 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» [13; 41];

Таблиця 2.9. – Особливості спрощеної системи оподаткування
сільськогосподарських підприємств

Елемент	Суть
«Податок	«єдиний податок 4 групи
Об'єкт оподаткування	площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільсьгосптоваровиробника або надана йому в користування, у тому числі на умовах оренди
База оподаткування	нормативна грошова оцінка 1 га сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ст. 289 ПКУ
Ставка	розмір ставок податку з 1 гектара сільгоспугідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель та їх розташування
Податковий (звітний) період»	рік
Податкова звітність	податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи
Термін подання декларації	протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року (не пізніше 20 лютого поточного року)
Термін сплати податку» [38]	щокварталу протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі – 10% – до 30 квітня; у II кварталі – 10% – до 30 липня; у III кварталі – 50% – до 30 жовтня; у IV кварталі – 30% – до 30 січня наступного року» [38]

Джерело: побудовано на основі ПКУ [38].

- Звіт про фінансові результати – «розділ 1 «Фінансові результати»: валовий прибуток (збиток) – рядки 2090,2095; фінансовий результат від операційної діяльності – рядки 2190, 2195; фінансовий результат до оподаткування – рядки 2290, 2295; чистий фінансовий результат (прибуток/збиток) – рядки 2350, 2355)» [13; 41];

- Звіт про рух грошових коштів – «рядок 3500 «Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування» [13; 41];

- Звіт про власний капітал – «рядок 4100 «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» [13; 41].

Отже, специфіка діяльності сільськогосподарських підприємств впливає на систему оподаткування фінансових результатів.

Висновки до розділу 2

1. За результатами аналізу в Україні зменшується кількість сільськогосподарських тварин. Зменшення сільськогосподарських тварин вплинуло і на зменшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції. Так, у 2024 році зменшилися обсяги виробництва основних видів продукції великої рогатої худоби та молока і збільшилися обсяги виробництва м'яса. Збільшилися фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» з 89,7 млн.грн. у 2023 році до 3737,9 млн.грн. у 2025 році. При цьому, зменшилися фінансові результати до оподаткування по КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг».

2. Об'єктом дослідження є сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю (СТЗОВ) «Україна», основним напрямом діяльності якого є вирощування продукції рослинництва і тваринництва. СТЗОВ «Україна» поділене на підрозділи - це ферми, які знаходяться в с. Дубове, с. Вербка, с. Бахів. Протягом 2022-2024 на СТЗОВ «Україна» зменшилася валюта балансу, збільшився власний капітал за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку, зменшилися доходи та прибуток. У структурі балансу СТЗОВ «Україна» найбільше займають оборотні активи (56-58%) та власний капітал (87-93%). В необоротних активах 70-72% це довгострокові біологічні активи, а в оборотних активах СТЗОВ «Україна» 96,8% займає дебіторська заборгованість за продукцію. У 2024 році в доходах СТЗОВ «Україна» 70-93% займає чистий дохід від реалізації та 73-85% це собівартість реалізації.

3. На сільськогосподарських підприємствах облік ведуть в бухгалтерії. До облікових працівників СТЗОВ «Україна» відносяться і завідувачі ферм, котрі організують роботу на фермі та відповідальність за результати роботи. Організація обліку визначена обліковою політикою в Наказі про облікову політику, який на СТЗОВ «Україна» є застарілим і потребує доопрацювання. Досліджувані підприємства облік ведуть згідно НП(С)БО та складають фінансову, податкову і статистичну звітність. На СТЗОВ «Україна» бухгалтерський облік ведеться зі застосуванням програмного продукту «BAS Бухгалтерія», для подання звітності застосовують програму «Medoc». Вся аналітична та зведена робота виконується з допомогою електронних таблиць Microsoft Excel та у Microsoft Word.

4. Облік фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах ведуть на основі формування доходів і витрат. Фінансові результати формуються відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичні рекомендації № 132. Для обліку фінансових результатів застосовують первинні документи по обліку доходів і витрат, а при визначенні фінансових результатів складають розрахунок бухгалтерії. Фінансові результати обліковують на рахунку 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», до яких застосовують відповідні субрахунки.

5. Оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах здійснюється на основі ПКУ. Підприємства, які перебувають на загальній системі оподаткування є платниками податку на прибуток. Підприємства, які застосовують спрощену систему оподаткування не є платниками податку на прибуток, а натомість є платниками єдиного податку 4 групи. У фінансовій звітності фінансові результати відображаються в балансі, звіті про рух грошових коштів і звіті про власний капітал (нерозподілений прибуток (збиток), чистий прибуток). Фінансові результати за їх видами та податок на прибуток відображаються у Звіті про фінансові результати.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Належний облік, формування та розрахунок фінансових результатів сільськогосподарських підприємств залежить від правильної організації обліку доходів і витрат та фінансових результатів. Облікова політика сільськогосподарських підприємств має включати основні елементи щодо таких об'єктів обліку.

На досліджуваних сільськогосподарських підприємствах Наказ про облікову політику є загальним і не містить детальних даних щодо організації і методики обліку доходів і витрат та фінансових результатів. Безпосередньо на СТЗОВ «Україна» Наказ про облікову політику є застарілим і потребує доопрацювання.

Зокрема, діюча облікова політика СТЗОВ «Україна» не містить окремих елементів щодо відображення доходів та витрат:

- статті калькуляції;
- склад змінних і постійних витрат;
- визнання доходів і витрат та формування фінансових результатів.

Разом з тим, відсутні додатки до облікової політики щодо особливостей формування виробничої собівартості продукції рослинництва і тваринництва та розподілу непрямих витрат.

Пропонуємо в Наказі про облікову політику сільськогосподарських підприємств, а саме для СТЗОВ «Україна» ввести окремі розділи «Облік доходів і витрат», «Формування, облік та оподаткування фінансових результатів», «Синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат та фінансових результатів» (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1. – Пропозиції до облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів на прикладі СТзОВ «Україна»

Розділ облікової політики	Елемент, що наводиться
«Облік доходів і витрат»	<p>Склад доходів і порядок їх визнання</p> <p>Склад витрат і методика їх формування:</p> <ul style="list-style-type: none"> – об'єкти обліку витрат – склад виробничих витрат – поділ виробничих витрат на змінні і постійні, прямі і непрямі – склад прямих витрат – статті собівартості – методи обліку собівартості – склад загальноновиробничих витрат з поділом на змінні і постійні – методика розподілу загальноновиробничих витрат – порядок визначення і списання калькуляційних різниць – склад невикористаних витрат
«Формування, облік та оподаткування фінансових результатів»	<p>Формування фінансових результатів:</p> <ul style="list-style-type: none"> – період визначення – об'єкти, за якими визначатимуться фінансові результати – види фінансових результатів – оподаткування фінансових результатів
«Синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат та фінансових результатів»	<p>Рахунки синтетичного і аналітичного обліку за об'єктами обліку в рослинництві і тваринництві та видами продукції, робіт, послуг</p>

Джерело: розробка автора.

Безпосередньо, основна частина пропозицій до облікової політики сільськогосподарських підприємств має стосуватися саме витрат, так як ця ділянка обліку є відмінною від обліку витрат інших галузей економіки і залежить від специфіки сільськогосподарського виробництва - собівартості виробництва продукції, її формування, статей витрат і їх класифікації, методів обліку собівартості (таблиця 3.2).

Деталізовану інформацію щодо переліку і складу витрат, об'єктів обліку витрат та рахунків аналітичного обліку доцільно наводити в додатках до

облікової політики, тоді як загальну інформацію слід подавати у відповідному розділі облікової політики.

Таблиця 3.2. – Пропозиції до облікової політики щодо витрат на прикладі СТзОВ «Україна»

Елемент	Наявність	Суть
Розділ облікової політики «Облік доходів і витрат»		
Об'єкт обліку витрат	Так	Рослинництво, тваринництво Продукція, роботи, послуги Об'єкти обліку витрат слід навести додатку до облікової політики
Перелік і склад статей виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Так	Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій № 132 Склад витрат виробничої собівартості: прями матеріальні витрати, прями витрати на оплату праці і відрахування, інші прями витрати, загальновиробничі витрати Статті собівартості слід навести додатку до облікової політики
Методи обліку витрат та калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Так	Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» Попроцесний метод Нормативний метод
Змінні і постійні, прями і непрями виробничі витрати	Так	Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій № 132 Детальний перелік і склад виробничих і загальновиробничих витрат слід навести додатку до облікової політики
Розподіл загальновиробничих витрат	Так	Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій № 132 База розподілу - прями витрати
Види собівартості	Так	Планова, виробнича, фактична
Розрахунок фактичної собівартості	Так	За об'єктами обліку витрат в рослинництві і тваринництві
Калькуляційні різниці	Так	Порядок взначення і списання калькуляційних різниць
Склад невиробничих витрат	Так	Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» Детальний склад витрат слід навести додатку до облікової політики
Синтетичний і аналітичний облік	Так	Клас рахунків обліку, рахунки синтетичного обліку Детальний склад рахунків аналітичного обліку за об'єктами обліку в рослинництві і тваринництві та видами продукції, робіт, послуг слід навести додатку до облікової політики

Джерело: розробка автора.

Розкриття інформації в обліковій політиці про доходи і фінансові результати має стосуватися порядку визнання доходів, їх обліку, формування, визначення і оподаткування фінансових результатів (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3. – Пропозиції до облікової політики щодо доходів і фінансових результатів на прикладі СТзОВ «Україна»

Елемент	Наявність	Суть
Розділ облікової політики «Облік доходів і витрат»		
Склад доходів	Так	Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» Склад доходів слід навести додатку до облікової політики
Порядок визнання доходів	Так	Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» Для продукції, робіт та послуг
Синтетичний і аналітичний облік	Так	Клас рахунків обліку, рахунки синтетичного обліку Детальний склад рахунків аналітичного обліку за об'єктами обліку в рослинництві і тваринництві та видами продукції, робіт, послуг слід навести додатку до облікової політики
Розділ облікової політики «Формування, облік та оподаткування фінансових результатів»		
Формування фінансових результатів	Так	Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід»
Період визначення	Так	В кінці року шляхом списання витрат і доходів на фінансові результати (порівняння доходів і витрат)
Об'єкти, за якими визначатимуться фінансові результати	Так	За об'єктами обліку в рослинництві і тваринництві та видами продукції, робіт, послуг Детальний склад слід навести додатку до облікової політики
Види фінансових результатів	Так	За видами діяльності, валовий прибуток, фінансові результати до оподаткування, чистий прибуток (збиток)
Синтетичний і аналітичний облік	Так	Клас рахунків рахунки синтетичного обліку Детальний склад рахунків аналітичного обліку за об'єктами обліку в рослинництві і тваринництві та видами продукції, робіт, послуг слід навести додатку до облікової політики
Оподаткування фінансових результатів	Так	Відповідно до ПКУ Загальна чи спрощена система оподаткування Податок на прибуток, єдиний податок

Джерело: розробка автора.

Крім того, «загальна методика визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності не зовсім відповідає реальній моделі ринкової економіки, оскільки фінансовий результат передбачено визначати не після реалізації сільськогосподарської продукції, а відразу після її одержання від виробництва. У всіх видах економічної діяльності фінансовий результат визначається в процесі реалізації, а не виробництва продукції (надання послуг, виконання робіт)» [22]. Така необхідність виникає за рахунок того, що в сільському господарстві наявні біологічні активи та сільськогосподарська продукція, облік яких ведуть згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [40].

Це вимагає виділення відповідних доходів і фінансових результатів. Тому, в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств пропонуємо окремо навести інформацію щодо визнання доходів, витрат та фінансових результатів згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [40] (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4. – Пропозиції до облікової політики щодо визнання доходів, витрат та фінансових результатів згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи» на прикладі

СТЗОВ «Україна»

Елемент	Наявність	Суть
Розділ облікової політики «Облік доходів і витрат»		
Визнання доходів і витрат згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи»	Так	Відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» «Дохід (витрати) від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів за кожною групою біологічних активів Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, за кожною групою біологічних активів» [40]
Синтетичний облік	Так	Рахунок 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» [42; 43]
Розділ облікової політики «Формування, облік та оподаткування фінансових результатів»		

Продовження таблиці 3.4

1	2	3
Склад фінансових результатів згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи»	Так	Відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» - «Фінансовий результат (прибуток, збиток) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів; - фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів; - фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів; - фінансовий результат від реалізації запасів сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням витрат на місці продажу; - фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу» [40]
Синтетичний облік	Так	Рахунок 79 «Фінансові результати»

Джерело: розробка автора.

На сьогоднішній день в Україні немає спеціальної форми первинного документа для формування та визначення фінансових результатів, так як цей процес не є господарською операцією і може не вимагати документального підтвердження.

На сільськогосподарських підприємствах бухгалтера застосовують або довідки або розрахунки бухгалтерії, в яких відображають списання доходів і витрат та їх порівняння для визначення прибутку чи збитку. Такі документи складаються у довільній формі відповідно до особливостей діяльності кожного підприємства.

Тому, для застосування єдиного підходу до визначення фінансових результатів, а також для аналітичності інформації рекомендуємо сільськогосподарським підприємствам розробити індивідуальну форму

розрахунку бухгалтерії («Розрахунок фінансових результатів»), в якій передбачити усі доходи і витрати та розрахунок фінансових результатів за видами діяльності. Також слід врахувати і розрахунок фінансових результатів від первісного визнання і зміни вартості біологічних активів. Таку форму розрахунку сільськогосподарські підприємства можуть подати в додатках до облікової політики.

Висновки до розділу 3

1. Запропоновано для сільськогосподарських підприємств інформацію щодо обліку і формування доходів, витрат та фінансових результатів наводити обліковій політиці. Деталізовану інформацію щодо переліку і складу доходів та витрат, об'єктів обліку та рахунків аналітичного обліку рекомендуємо наводити в додатках до облікової політики.

2. Для удосконалення діючого на СТЗОВ «Україна» Наказу про облікову політику запропоновано виділити окремі розділи «Облік доходів і витрат», «Формування, облік та оподаткування фінансових результатів», «Синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат та фінансових результатів» із відповідними елементами облікової політики для кожного розділу.

3. Для удосконалення документального забезпечення процесу формування та визначення фінансових результатів запропоновано для сільськогосподарських підприємств розробити індивідуальну форму розрахунку бухгалтерії («Розрахунок фінансових результатів»), яку слід затвердити і наводити в додатках до облікової політики.

ВИСНОВКИ

1. Встановлено, що фінансові результати відображають ефективність діяльності економічних суб'єктів, зокрема прибутки і збитки. Науковці при визначенні поняття «фінансові результати» зауважують на тому, що показник характеризується в першу чергу як різниця між доходами та витратами, прибуток або збиток, а також як показник ефективності або результативності роботи економічних суб'єктів, грошова форма підсумку діяльності. При класифікації фінансових результатів увагу звертають на такі основні аспекти як економічний, обліковий, управлінський та податковий. В основному у наукових працях фінансові результати класифікують саме для облікових цілей – прибутки, збитки; за видами діяльності.

2. За результатами оцінки проблемних питань організації обліку і оподаткування фінансових результатів встановлено, що у наукових працях та дисертаційних дослідженнях переважно увагу звертають на удосконалення обліку фінансових результатів і їх складових (доходів та витрат), поняття фінансових результатів і їх класифікацію, відображення їх в звітності, а також особливості формування, організації та методики їх обліку, аналізу й контролю. Фінансові результати сільськогосподарських підприємств розглядають в основному одночасно з доходами і витратами або в частині галузевих особливостей їх формування, обліку і оподаткування. Незначна кількість наукових праць стосується саме оподаткування фінансових результатів, так як ця ділянка обліку визначена ПКУ.

3. Правові аспекти обліку і оподаткування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», Податковим кодексом та іншими рекомендаціями та положеннями. Відповідно до особливостей обліку в сільському господарстві для формування і

відображення фінансових результатів застосовують Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів та НП(С)БО 30 «Біологічні активи», якими передбачено визначення фінансових результатів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, від реалізації запасів та від зміни справедливої вартості біологічних активів.

4. Згідно статистичних даних в Україні протягом 2024 року зменшилися кількість сільськогосподарських тварин та обсяги виробництва сільськогосподарської продукції. Станом на 1 січня 2025 року в Україні наявні 7366 тис.гол. тварин (без птиці), а основну частку займають свині 60 –62% та ВРХ 26 –28%. Виробництво молока займає 75-77% і частка його зменшується, тоді як обсяги виробництва м'яса займають 22-24% і їх частка збільшується з роками. Протягом січня-червня 2023-2025 року фінансові результати до оподаткування підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» збільшилися, тоді як зменшилися фінансові результати до оподаткування підприємств по КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» з 430,0 млн.грн. прибутку до 33,7 млн.грн. збитку. За січень-червень 2023-2025 років рентабельність всієї діяльності підприємств за КВЕД А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» збільшився на 17,1%, а у підприємств за КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг» за січень-червень 2025 року зменшився на 4,8%.

5. Встановлено, що протягом 2022-2024 років показники діяльності досліджуваного сільськогосподарського підприємства СТзОВ «Україна», яке займається вирощуванням продукції рослинництва і тваринництва покращилися, хоча доходи і прибуток зменшилися, але фінансовий стан товариства покращився. Рентабельність продукції СТзОВ «Україна» у 2022 році є від'ємною і становить 7,17%, а у 2023-2024 роках – 21,06% та 1,21% відповідно (рівень прибутковості зменшився у 2024 році на 19,85%). Баланс

СТЗОВ «Україна» не є абсолютно ліквідним, так як поточні зобов'язання перевищують грошові кошти, однак, протягом 2024 року показники ліквідності покращилися. Протягом 2022-2024 років на СТЗОВ «Україна» абсолютна фінансова стійкість, спостерігається збільшення коефіцієнта фінансової незалежності у 2024 році до 0,93, і відповідно, зменшення коефіцієнта фінансової залежності.

6. Сільськогосподарські підприємства облік ведуть згідно НП(С)БО. Облік фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах ведуть на основі формування доходів і витрат, облік яких визначено обліковою політикою. Для обліку доходів і витрат та формування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах використовують НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичні рекомендації № 132. Для обліку доходів і витрат на СТЗОВ «Україна» використовуються типові первинні документи та галузеві первинні документи для сільського господарства. В кінці року дані про доходи, витрати і фінансові результати відображають зведених документах - відомостях по рахунках. При визначенні фінансових результатів складають розрахунок бухгалтерії. Особливістю формування доходів і витрат в сільському господарстві є те, що використовуються біологічні активи і застосовуються субрахунки 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю».

7. Специфіка діяльності сільськогосподарських підприємств впливає на систему оподаткування фінансових результатів. Сільськогосподарські підприємства можуть перебувати на загальній та спрощеній системі оподаткування. Сільськогосподарські підприємства, які перебувають на спрощеній системі і є платниками єдиного податку 4 групи і звільняється від сплати податку на прибуток. Фінансові результати в обліку відображаються на загальних засадах. Підприємства, які перебувають на загальній системі

оподаткування є платниками податку на прибуток за ставкою 18%. В бухгалтерському обліку оподатковуваний прибуток та податок на прибуток сільськогосподарські підприємства відображають відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». Основною формою фінансової звітності, в якій відображаються фінансові результати є Звіт про фінансові результати.

8. Для вдосконалення організації обліку і оподаткування фінансових результатів рекомендовано на прикладі СТЗОВ «Україна» доповнення Наказу про облікову політику відповідними розділами: «Облік доходів і витрат», «Формування, облік та оподаткування фінансових результатів», «Синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат та фінансових результатів». Основна частина пропозицій до облікової політики сільськогосподарських підприємств стосується саме витрат, так як ця ділянка обліку є відмінною від обліку витрат інших галузей економіки і залежить від специфіки сільськогосподарського виробництва. Деталізовану інформацію щодо переліку і складу доходів та витрат, об'єктів обліку та рахунків аналітичного обліку запропоновано наводити в додатках до облікової політики. Автором запропоновано відповідні елементи облікової політики для кожного розділу.

9. Для належного формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств з врахуванням особливостей їх діяльності запропоновано в обліковій політиці окремо наводити інформацію щодо визнання доходів, витрат та фінансових результатів згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

10. Автором запропоновано для сільськогосподарських підприємств розробити індивідуальну форму розрахунку бухгалтерії «Розрахунок фінансових результатів», в якій передбачити усі доходи і витрати та розрахунок фінансових результатів за видами діяльності та від первісного визнання і зміни вартості біологічних активів. Це дозволить застосовувати єдиний підхід до визначення фінансових результатів та забезпечить аналітичність інформації для прийняття управлінських рішень. Запропоновано такий розрахунок затвердити і наводити в додатках до облікової політики.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Піскун А. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Наукові перспективи*. 2023. № 2 (2). С. 327-339.
2. Ужва А.М., Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б. Концептуальні аспекти формування фінансових результатів в обліку. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2022. Том 7. № 2. С. 18-24.
3. Онищенко В. Фінансові результати підприємства: облік. *Головбух*. 2024. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7834-oblk-fnansovih-rezultati-pdprimstva> (дата звернення: 25.09.2025).
4. Гуцаленко Л., Молдован М. Фінансові результати в системі обліку підприємств агробізнесу. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2024, 330(3). С. 317-322.
5. Яременко Л.М. Особливості бухгалтерського обліку фінансових результатів об'єднань підприємств. *Агросвіт*. 2020. № 8. С. 109-117.
6. Скасюк Р.В. Сутність і значення фінансових результатів у системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. URL: http://www.nbuuv.gov.ua/portal1/natural/npkntu_e (дата звернення: 13.10.2025).
7. Шевчук К. Фінансові результати як економічна категорія та особливості відображення їх в обліку та звітності підприємства. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2021. Вип. 16. С. 158–166.
8. Рзаєва Т.Г., Сереветник О.В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 3. С. 121-124.
9. Полятикіна Л.І., Новикова С.В. Облік і аналіз фінансових результатів господарської діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер.: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2021. Вип. 20. Ч. 2. С. 170-173.

10. Степаненко О.І. Інтерпретація обліково-економічної категорії «фінансові результати», їх класифікація. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2022. Випуск 41. С. 112-17.

11. Осадча О.О. Концепції формування фінансових результатів як об'єктів бухгалтерського обліку. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2021. №1 (89). С. 144-152.

12. Багрій Н.Я., Тивончук О.І. Облік фінансових результатів діяльності суб'єктів малого підприємництва та шляхи його вдосконалення. *Молодий вчений*. 2020. 3 (67). С. 413-418.

13. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1, затв. Наказом МФУ від 28.02.2013 р. № 336/22868. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 05.10.2025).

14. Мулик Т.О. Фінансові результати підприємства: сутність та особливості відображення у звітності. *Агросвіт*. 2024. № 5. С. 86-95.

15. Тлучкевич Н.В., Гаврилюк В.В. Наукові підходи до поняття «фінансові результати». *Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством*: матеріали XVII Міжнародної науково-практичної конференції (24 травня 2025 р). відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 17. Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2025. 566 с. С. 508-510.

16. Павелко О.В. Фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств: організаційно-методологічні засади обліку : монографія. Рівне: НУВГП, 2020. 604 с.

17. Орехова А.І. Організаційні аспекти та проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств. *Держава та регіони*. 2021. № 6 (123). С. 140-143.

18. Онищенко О.В. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Випуск 6(17). С. 714-717.

19. Задорожний З.-М., Омецінська І. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів у будівництві. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Вип. 3. С. 225–237.
20. Гринь В. Організаційні основи обліку оподаткування результатів діяльності підприємств. *ЛОГОС. ОНЛАЙН*. 2020. №4. URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/2663-4139/article/view/320> (дата звернення: 19.10.2025).
21. Нагорна І.В., Бондаренко В.О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2021/105.pdf (дата звернення: 20.10.2025).
22. Фальченко О.О., Яцина В.В., Кочетова Т.І. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарського підприємства. *Вісник НТУ «ХПИ»*. 2021. №2. С. 32-36.
23. Коваль Л.В., Резніченко Р.В. Поняття фінансового результату діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2024. № 2. URL: DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.59> (дата звернення: 20.10.2025).
24. Іванков В.М. Фінансові результати бюджетної установи як предмет судової економічної експертизи. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*. 2022. Вип. 8(41). С. 271-285.
25. Іщенко Н.А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування. *Бізнес Інформ*. 2021. №5. С. 388-393.
26. Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М. Формування собівартості продукції тваринництва для прийняття управлінських рішень. *Економічний форум*. 2020. №2. С. 134-142.
27. Тлучкевич Н.В., Нужна О.А. Застосування маржинального аналізу для прийняття управлінських рішень. *Економічний форум*. 2021. №4. С.145-151.
28. Алнаінат Мохаммад Ахмад Салех. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств України та Йорданії: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2018. 23 с.

29. Гавриленко О.Є. Облік і внутрішній контроль фінансових результатів на підприємствах міського транспорту : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Одеса, 2019. 21 с.

30. Сич Д.М. Управлінський облік і аналіз фінансових результатів діяльності виробничих підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2019. 20 с.

31. Пономаренко О.Г., Канцедал Н.А. Вплив податкових різниць на показники фінансових результатів суб'єктів господарювання: ідентифікація та облік. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2021. Випуск 3(38). С. 78-85.

32. Zhang Wei. Reporting comprehensive income and firms' earnings management. *Journal of Accounting, Business and Finance Research*. Scientific Publishing Institute. 2023. vol. 17(1). pages 10-21. URL: <https://ideas.repec.org/a/spi/joabfr/v17y2023i1p10-21id681.html> (дата звернення: 23.09.2025).

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996/XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 28.09.2025).

34. Дохід: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15, затв. Наказом МФУ від 29.11.1999р. № 290. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 18.10.2025).

35. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». Затв. Наказом МФУ від 31.12.1999р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 21.10.2025).

36. Спрощена фінансова звітність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25, затв. Наказом МФУ від 31.05.2019р. №226. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 15.11.2025).

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 15.10.2025).

38. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 28.10.2025).
39. Податок на прибуток: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17, затв. Наказом МФУ від 28.12.2000 № 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 01.11.2025).
40. Біологічні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 29.10.2025).
41. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. Наказом МФУ від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 25.10.2025).
42. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>(дата звернення: 25.10.2025).
43. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 25.10.2025).
44. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, від 24.05.1995 р., № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>(дата звернення: 21.10.2025).
45. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, від 29.12.2000р. №356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03#Text> (дата звернення: 21.10.2025).
46. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18 травня 2001 р. № 132. Київ: Міністерство аграрної політики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 24.10.2025).

47. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів від 29 грудня 2006 р. №1315 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text> (дата звернення: 25.10.2025).

48. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, від 27.06.2013р. № 635. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN35116?ed=2007_12_21&an=254 (дата звернення: 02.11.2025).

49. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.11.2025).

50. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 27.10.2025).

51. Тваринництво у 2010-2024рр. (без урахування тимчасово окупованої території АР Крим і м.Севастополя). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2006/sg/sg_rik/sg_u/tvar_u.html (дата звернення: 26.10.2025).

52. Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень-червень 2023 року. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_fr_ved_23u.htm (дата звернення: 30.10.2025).

53. Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень-червень 2024 року. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_fr_ved_24u.htm (дата звернення: 30.10.2025).

54. Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень-червень 2025 року. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_fr_ved_25u.htm (дата звернення: 30.10.2025).

55. Рентабельність операційної та всієї діяльності великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень-червень 2023 року. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_ro_ved_23u.htm (дата звернення: 10.11.2025).

56. Рентабельність операційної та всієї діяльності великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень-червень 2024 року. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_ro_ved_24u.htm (дата звернення: 10.11.2025).

57. Рентабельність операційної та всієї діяльності великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за січень-червень 2025 року. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/arh_ro_ved_25u.htm (дата звернення: 10.11.2025).

58. Гаврилюк В.В. Статистична оцінка фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали XVII Міжнар. наук.-практ. конф. (7 листопада 2025 р). / відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 19. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2025. 584 с. С. 74-77.

59. Товариство з обмеженою відповідальністю «Україна». Сервіс Youcontrol. URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/03736865/ (дата звернення: 08.11.2025).

60. Облікова політика СТЗОВ «Україна». Затв. Наказом від 17.01.2020р. № 3.

61. Офіційний сайт «Опендатабот». URL: <https://opendatabot.ua/c/03736865> (дата звернення: 21.11.2025).