

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
Первомайський навчально-науковий інститут

Кафедра Обліку та оподаткування

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

« 08 » 08 2026

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

на тему: Бухгалтерський та податковий облік суб'єктів господарювання
аграрного сектору

Виконав студент 43-ОА-20 групи

Таїч М. Ф.

Керівник роботи:

к.е.н., доцент

Гавриленко Н. В.

Первомайськ. 2026

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайський Навчально-науковий інститут Національного
університету кораблебудування імені адмірала Макарова

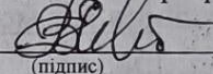
Кафедра економіки, обліку та підприємництва

Спеціальність D1 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Гарант освітньої програми


(підпис)

« 09 » листопада 2026 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

Студенту Таїчу Максиму Федоровичу

(прізвище, ім'я по батькові)

1. Тема роботи Бухгалтерський та податковий облік суб'єктів господарювання аграрного сектору (на матеріалах ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО»)

Керівник роботи к.е.н., доцент Гавриленко Наталія Вікторівна

Затверджена розпорядженням директора № 27 від « 31 » березня 2026р.

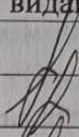
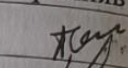
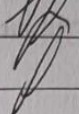
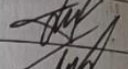
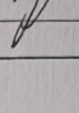
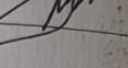
2. Термін подання роботи: 08 червня 2026 року

3. Вихідні дані по роботі: підручники, наукові статті, інформація інтернет-ресурсів, монографії, автореферати, періодичні видання, матеріали конференцій, бухгалтерська, фінансова звітність ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО», первинна документація, Наказ про облікову політику, реєстри фінансового обліку, податкова звітність

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів) 1. Теоретичні аспекти бухгалтерського та податкового обліку суб'єктів господарювання аграрного сектору; 2. Виробничо-економічна характеристика та аналіз фінансового стану ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО»; 3. Характеристика бухгалтерського та податкового обліку ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО»

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1. Свідоцтво про участь у системі бухгалтерського обліку суб'єктів аграрного сектору
2. Витрати розрахунків з ПДВ та ЦБЗ на податковий облік аграріїв; 3. Діаграмика економічних показників ПП «Елізіум - Агро»; 4. Система первинного документування в обліку витрат рослинництва ПП «Елізіум - Агро»; 5. Матриця взаємних переліків в обліку ПП «Елізіум - Агро» та їх наслідків, шляхів оптимізації;

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Гавриленко Н. В.		
2	Гавриленко Н. В.		
3	Гавриленко Н. В.		

7. Дата видачі завдання 9.02.2026

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення наукового керівника роботи	9.02.2026	
2	Вибір теми роботи та її узгодження її з науковим керівником	12.02.2026	
3	Складання попереднього плану роботи, узгодження його з науковим керівником	13.02.2026	
4	Збір статистичної інформації	20.02.2026	
5	Вивчення друкованих та електронних джерел, економічних реалій, методичних та наукових видань з теми роботи	27.02.2026	
6	Систематизація інформації та складання розгорнутого плану роботи, затвердження його науковим керівником	06.03.2026	
7	Розробка теоретичного розділу	13.03.2026	
8	Розробка аналітичного розділу	27.03.2026	
9	Розробка проектного розділу	10.04.2026	
10	Розробка вступу, висновків, списку використаної літератури та додатків	17.04.2026	
12	Редагування рукопису роботи бакалавра та ознайомлення з ним наукового керівника	30.04.2026	
13	Розробка проекту демонстраційного матеріалу та доповіді	08.05.2026	
14	Усунення зауважень наукового керівника та завершення роботи	22.05.2026	
15	Подання рукопису кваліфікаційної роботи, презентаційного матеріалу на попередній захист	08.06.2026	
16	Подання роботи рецензенту та отримання рецензії	09.06.2026	
17	Захист роботи перед атестаційною комісією	17.06.2026	

Студент

(підпис)

(прізвище, ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

(прізвище, ініціали)

Анотація

Кваліфікаційну роботу бакалавра присвячено дослідженню теоретичних положень, методичних підходів та практичних аспектів організації і ведення бухгалтерського та податкового обліку суб'єктів аграрного сектору економіки. У роботі визначено галузеві особливості сільськогосподарського виробництва та їхній безпосередній вплив на побудову облікової системи підприємств. Проаналізовано сучасний стан бухгалтерського обліку специфічних об'єктів агросектору, зокрема біологічних активів, витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції. Особливу увагу приділено податковому обліку, детальному аналізу умов застосування спрощеної системи оподаткування (єдиного податку четвертої групи) та специфіці адміністрування податку на додану вартість для агровиробників. На основі проведеного дослідження розроблено практичні рекомендації щодо вдосконалення облікової політики, оптимізації документообігу та автоматизації облікових процесів з метою зниження податкових ризиків і підвищення ефективності управління підприємством.

Ключові слова: бухгалтерський облік, податковий облік, аграрний сектор, сільськогосподарські підприємства, біологічні активи, витрати виробництва, спрощена система оподаткування, облікова політика.

Abstract

The bachelor's thesis is devoted to the study of theoretical provisions, methodological approaches, and practical aspects of organizing and conducting accounting and tax accounting for agricultural sector entities. The study identifies the industry-specific features of agricultural production and their direct impact on the structure of the accounting system of enterprises. The current state of accounting for specific assets in the agricultural sector, in particular biological assets, production costs, and product costing, is analyzed. Special attention is paid to tax accounting, detailed analysis of the conditions for applying the simplified taxation system (the single tax of the fourth group), and the specifics of value-added tax administration for agricultural producers. Based on the study, practical recommendations have been developed to improve accounting policies, optimize document workflow, and automate accounting processes in order to reduce tax risks and increase the efficiency of enterprise management.

Keywords: accounting, tax accounting, agricultural sector, agricultural enterprises, biological assets, production costs, simplified taxation system, accounting policy.

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА	9
АГРАРНОГО СЕКТОРУ	9
1.1 Еволюція поглядів на бухгалтерський і податковий облік суб'єктів господарювання аграрного сектору	9
1.2 Особливості бухгалтерського та податкового обліку в аграрному секторі	13
РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО – ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА	20
ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»	20
2.1 Організаційно – економічна характеристика ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»	20
2.2 Оцінка фінансового стану ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»	23
РОЗДІЛ 3 ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА	32
ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»	32
3.1 Характеристика бухгалтерського обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»	32
3.2. Організація податкового обліку на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»	44
ВИСНОВКИ	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62

ДОДАТКИ

ВСТУП

Аграрний сектор є однією з ключових галузей економіки України, яка забезпечує продовольчу безпеку та значну частку експортного потенціалу. В умовах інтеграції до європейського простору, нестабільності кліматичних та ринкових умов, а також динамічних змін у податковому законодавстві Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», виникає гостра потреба вдосконалення методології та організації обліку. Раціональне ведення бухгалтерського та податкового обліку є фундаментом для прийняття управлінських рішень, мінімізації фінансових ризиків та оптимізації податкового навантаження на підприємствах аграрного бізнесу.

Для суб'єктів господарювання аграрного сектору, зокрема для ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО», точний облік витрат, калькулювання собівартості продукції та правильне застосування спецрежимів оподаткування (таких як єдиний податок четвертої групи) є запорукою конкурентоспроможності. Недостатня дослідженість адаптації облікових процесів до сучасних реалій зумовлює актуальність обраної теми бакалаврської роботи.

Мета роботи полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному вдосконаленні організації бухгалтерського та податкового обліку на підприємствах аграрного сектору, а також розробці рекомендацій щодо їх оптимізації на базі ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО».

Для досягнення поставленої мети було визначено такі завдання:

- розкрити економічну сутність та особливості діяльності суб'єктів господарювання аграрного сектору як об'єктів обліку;
- дослідити нормативно-правове забезпечення бухгалтерського та податкового обліку в сільському господарстві;
- проаналізувати організаційно-економічну характеристику діяльності ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО»;

- оцінити стан постановки бухгалтерського обліку основних засобів, матеріальних цінностей та витрат на підприємстві;
- дослідити порядок нарахування та сплати податків і зборів, характерних для діяльності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»;
- розробити шляхи оптимізації податкового обліку та вдосконалення облікової політики досліджуваного підприємства.

Об'єктом дослідження є процес фінансово-господарської діяльності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» у частині ведення бухгалтерського та податкового обліку. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів бухгалтерського та податкового обліку на підприємствах аграрного сектора (на матеріалах ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи застосовано комплекс загальнонаукових та спеціальних методів: монографічний (для вивчення стану досліджень проблеми), системного аналізу (для оцінки нормативної бази), групування, порівняння та узагальнення (для аналізу показників діяльності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»), абстрактно-логічний та графічний (для візуалізації облікових процесів та формування висновків).

Інформаційною базою дослідження слугували законодавчі та нормативні акти України, праці вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, дані первинних документів, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова та податкова звітність ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2023–2025 роки, а також внутрішні накази про облікову політику підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що розроблені пропозиції та рекомендації спрямовані на удосконалення документообігу, оптимізацію податкових зобов'язань та підвищення контролю за витратами на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО». Окремі положення можуть бути впроваджені в практику діяльності інших аграрних підприємств аналогічного профілю. Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки

бакалаврської роботи обговорювалися на науково-практичних конференціях: X міжнародній студентській науковій конференції "Пріоритетні напрямки та вектори розвитку світової науки" (м. Вінниця, 2026 рік); Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих вчених і здобувачів вищої освіти «Актуальні аспекти науково-технічного і соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» (м. Первомайськ, 2026 рік), а також на засіданнях кафедри обліку та оподаткування ПННІ НУК імені адмірала Макарова. Бакалаврська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить _____сторінок, включаючи _____ таблиць, _____ рисунків та _____ додатків. Список використаних джерел налічує _____найменувань.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

1.1 Еволюція поглядів на бухгалтерський і податковий облік суб'єктів господарювання аграрного сектору

Розвиток поглядів на бухгалтерський та податковий облік у сільському господарстві завжди був обумовлений унікальністю цієї галузі. На відміну від промисловості, аграрний сектор оперує живими організмами (біологічними активами), а результати праці прямо залежать від природно-кліматичних факторів та якості земельних ресурсів.

Науковці (зокрема М. Дем'яненко, В. Жук) наголошують, що еволюція обліку в агросекторі пройшла шлях від «простого обліку видатків» до складної системи управління біологічними перетвореннями [1;2]. Економічна природа аграрного обліку полягає у необхідності розмежування витрат на формування капіталу (основне стадо, багаторічні насадження) та витрат на поточне виробництво (вирощування зернових, відгодівля тварин). Еволюцію поглядів на систему бухгалтерського обліку суб'єктів аграрного сектору можна розділити на кілька ключових періодів, які представлені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Еволюція поглядів на систему бухгалтерського обліку суб'єктів аграрного сектору

Радянський період (до 1991 р.)	Облік мав суворо нормативний характер і був орієнтований на контроль за виконанням державних планів. Основна увага приділялася калькулюванню собівартості за прямими витратами. Облікова думка того часу була зосереджена на «виробничому обліку» без урахування ринкових ризиків.
Перехідний період (1991–2000 рр.):	Початок роздержавлення землі та поява фермерських господарств. Облік почав адаптуватися до умов приватної власності. У цей час науковці активно дискутували про те, чи може бухгалтерський облік бути однаковим для великих агрохолдингів та малих фермерів.

	<i>Продовження таблиці 1.1</i>
Етап реформування та впровадження П(С)БО (з 2000 р. по сьогодні)	Ключовим моментом стало запровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи». Це докорінно змінило погляди на оцінку активів: від традиційної оцінки за собівартістю до оцінки за справедливою вартістю.

Сучасна облікова думка (праці О. Канцурова, Т. Маренич) розділилася щодо доцільності використання справедливої вартості в агросекторі. З одного боку, це дозволяє бачити реальну вартість активів на ринку [3;4]. З іншого боку - справедлива вартість в умовах нестабільних цін в Україні часто призводить до «паперових прибутків», які не підкріплені реальними грошовими потоками. Еволюція поглядів тут рухається в бік поєднання історично1.2ї собівартості для внутрішнього контролю та справедливої вартості для зовнішньої звітності.

Значний внесок у розвиток сучасної аграрної облікової думки зробив професор Валерій Жук[5]. Його підхід базується на тому, що бухгалтерський облік не є просто математичною моделлю, а виступає важливим соціальноекономічним інститутом. Еволюція поглядів за цією теорією полягає в тому, що облік повинен задовольняти потреби не лише власника бізнесу, а й територіальної громади, держави та екології. В. Жук наголошує, що в аграрному секторі бухгалтер є «інституційним інженером», який через систему звітності впливає на капіталізацію сільських територій. Згідно з цією концепцією, еволюція обліку в АПК зараз перебуває на етапі соціально-екологічної відповідальності, де поряд із прибутком необхідно відображати стан родючості ґрунтів та рівень підтримки сільської інфраструктури.

Еволюція поглядів на облік земельних активів та оренди. Земля є головним засобом виробництва в агросекторі, проте погляди на її відображення в обліку трансформувалися найскладніше. Довгий час земля в Україні не розглядалася як актив через дію мораторію на продаж [6].

В особливостях БО в аграрному секторі можна виділити два основних етапи:

1. Етап позабалансового обліку: орендовані земельні паї відображалися лише за балансом, що не давало змоги оцінити реальний виробничий потенціал господарства[7].

2. Етап визнання прав користування: З впровадженням нових стандартів (зокрема аналогів IFRS 16) у наукових колах (праці В. Метелиці, О. Мороз) почала домінувати думка, що об'єктом обліку є не сама земля, а «право користування» нею[8; 9]. Це дозволило капіталізувати орендні відносини, відображаючи в балансі активи у формі права користування та відповідні зобов'язання за оренду.

Активних досліджень отримала проблематика обліку розрахунків з орендодавцями (власниками паїв) [10; 11]. Наукові дискусії останніх років зосереджені на формі орендної плати. В агросекторі поширена натуральна форма оплати (зерном, послугами), що створює складні бухгалтерські та податкові ланцюжки: виникає необхідність подвійного оцінювання собівартості продукції, що видається, та її справедливої вартості для оподаткування ПДВ.

Еволюція поглядів призвела до розуміння орендної плати як інструменту соціального захисту села, що вимагає від бухгалтера додаткового обліку податкових пільг та утримань (ПДФО, військовий збір).

Слід згадати і інтеграцію екологічного аспекту в аграрний облік. Сучасні дослідники (зокрема Н. Безруких) вказують на необхідність обліку «екологічних витрат» [12]. Еволюція призвела до того, що витрати на внесення добрив та відновлення гумусу розглядаються не просто як поточні видатки, а як інвестиції в якість земельного активу. Вчені пропонують запровадити окремі субрахунки для моніторингу екологічного стану полів, що є вимогою часу в контексті «Зеленого курсу» (Green Deal) [13;14].

Таким чином, сучасна наукова думка в особі В. Жука та його послідовників доводить, що еволюція обліку в АПК завершує перехід від

фіскального інструменту до інструменту сталого розвитку. Облік оренди землі та біологічних активів сьогодні є лакмусовим папірцем, що демонструє здатність аграрного підприємства до довгострокового виживання та залучення інвестицій. Розглянемо еволюцію податкового обліку та його взаємозв'язок із бухгалтерським саме в аграрному секторі. Податковий облік в аграрному секторі України завжди мав привілейований характер, що пояснюється стратегічною важливістю галузі. Згадаємо фіксований сільськогосподарський податок (ФСП): протягом багатьох років це була унікальна система, де податок не залежав від прибутку, а розраховувався з гектара землі. Це максимально спрощувало податковий облік, роблячи його незалежним від бухгалтерського прибутку.

Четверта група єдиного податку: сучасний етап еволюції, що успадкував логіку ФСП. Науковці зазначають, що така система стимулює аграріїв до офіційного обліку земель, але водночас створює «податковий розрив» між агросектором та іншими галузями економіки.

Зупинемося на проблемі конвергенції бухгалтерського та податкового обліку. Сучасна парадигма розвитку, яку підтримує В. Метелиця, полягає у зближенні (конвергенції) двох видів обліку. Оскільки більшість аграріїв перебувають на спрощеній системі оподаткування, бухгалтерський облік стає первинним, а податкові зобов'язання - похідними. Однак для великих платників податків на загальній системі залишається актуальною проблема податкових різниць, особливо при операціях із біологічними активами.

Також, слід відмітити неабиякий вплив міжнародних стандартів (МСФЗ) на аграрну облікову думку. З переходом великих агрохолдингів на МСФЗ (зокрема IAS 41 «Agriculture»), погляди науковців змістилися в бік інвестиційної привабливості. Облік тепер розглядається не як фіксація витрат на посівну, а як процес капіталізації вартості. Це вимагає від бухгалтера навичок оцінювача та аналітика, що свідчить про інтелектуалізацію професії в агросекторі.

Цифрова трансформація та майбутнє обліку в АПК. На сучасному етапі еволюція поглядів досягла концепції «Smart Accounting». Використання датчиків на техніці, дронів для моніторингу посівів та систем GPS-навігації автоматично формує облікові записи про витрати палива та матеріалів. Облік стає інтегрованим у систему точного землеробства. Податковий облік також трансформується у бік електронного адміністрування (електронні ТТН, моніторинг ПДВ), що вимагає від суб'єктів господарювання повної прозорості.

Таким чином, еволюція поглядів на бухгалтерський і податковий облік в агросекторі відбулася від жорсткого державного контролю виробничих витрат до гнучких ринкових систем оцінки біологічного капіталу. Головною тенденцією сьогодні є перехід від простого фіскального обліку до стратегічного управління вартістю через інтеграцію бухгалтерських даних із технологічними процесами. Податковий облік залишається специфічним інструментом державної підтримки, проте він все більше інтегрується з бухгалтерською базою даних.

1.2 Особливості бухгалтерського та податкового обліку в аграрному секторі

На основі аналізу НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство», ми визначили деякі концептуальні розбіжності між НП(С)БО 30 та МСБО 41 і звели їх у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Концептуальні розбіжності між НП(С)БО 30 та МСБО 41

Параметр порівняння	НП(С)БО 30 «Біологічні активи»	МСБО 41 «Сільське господарство»
Сфера застосування	Окремо регулює біологічні активи та отриману продукцію.	Охоплює біологічні активи, продукцію в момент збору та державні гранти.
Плодоносні рослини	Вважаються довгостроковими біологічними активами (обліковуються за НП(С)БО 30).	Виключені з IAS 41; обліковуються за IAS 16 «Основні засоби» (за собівартістю або переоцінкою).

Метод оцінки	Допускає оцінку за справедливою вартістю або за первісною собівартістю.	Вимагає оцінку за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж (собівартість — лише як виняток).
Державні гранти	Не розглядаються в межах стандарту (регулюються НП(С)БО 15).	Містить специфічні правила визнання доходів від грантів, пов'язаних з біологічними активами.
Визначення термінів	Містить додаткові уточнення щодо належності активу суб'єкту та його використання в господарстві.	Базується на принципі контролю над активом внаслідок минулих подій без деталізації права власності.
Класифікація	Має розширені додатки з прикладами, адаптованими до українських реалій.	Наводить загальну класифікацію (пункт 4) для міжнародного використання.
Фінансовий результат	Визначається як різниця між справедливою вартістю та витратами.	Зміни вартості визнаються у прибутку/збитку того періоду, коли вони виникли.

Ключовими тезами для пояснення до таблиці 1.2 є:

1. Оцінка плодоносних рослин: Це найсуттєвіша відмінність. За міжнародними стандартами АССА Global виноградники чи сади обліковуються як основні засоби, тоді як в Україні вони залишаються біологічними активами.

2. Пріоритет вартості: МСБО 41 робить сильніший акцент на ринковій вартості, тоді як НП(С)БО 30 залишає аграріям вибір на користь собівартості, якщо ринок не є активним.

Публікації у профільних виданнях «Фактор» та «Все про бухгалтерський облік» вказують на цифровізацію документування в агросекторі, де первинні документи (ТТН, акти списання) стають ключовим доказом реальності операцій. Дослідження рекомендують впроваджувати власні електронні форми на основі галузевих стандартів та деталізувати робочий план рахунків (зокрема, рах. 23 та 21) для точного обліку біологічних перетворень і витрат.

Аналіз публікацій у провідних фахових виданнях, таких як «Все про бухгалтерський облік» та ресурси медіагрупи «Фактор», дозволяє виокремити ключові проблемні питання, що стосуються первинної документації та системи рахунків у сільському господарстві.

1. Еволюція первинного документування: від типових форм до самостійно розроблених.

2. Експерти видання «Все про бухгалтерський облік» наголошують, що в умовах скасування багатьох обов'язкових типових форм аграрії стикаються із дилемою: використовувати застарілі форми (наприклад, №75 чи №80) чи розробляти власні.

Виникає дискусійне питання: Науковці та практики (зокрема автори «Фактора») зазначають, що при розробці власних бланків (Актів на списання насіння, Актів обміру площ) важливо зберегти всі обов'язкові реквізити ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік». Вбачаємо таку тенденцію: Погляди еволюціонують у бік електронного документування. Фахівці рекомендують впроваджувати е-ТТН та електронні акти польових робіт, що дозволяє уникнути розбіжностей між даними агронома та бухгалтера в режимі реального часу.

Також досліджується облік витрат на рахунку 23: аналітичні розрізи. На сторінках фахової преси триває дискусія щодо глибини аналітики на рахунку 23 «Виробництво». Позиція експертів наступна: традиційний підхід вимагає відкриття субрахунків за видами культур (231.1 «Пшениця», 231.2 «Соняшник»). Проте сучасна думка схиляється до об'єднання витрат за технологічними циклами.

Щодо проблеми «незавершеного виробництва», то тут особлива увага приділяється моменту «відсікання» витрат. Наприклад, витрати на підготовку ґрунту восени під урожай наступного року. Експерти «Фактора» радять чітко розмежовувати ці витрати через використання окремих аналітичних рахунків

другого та третього порядку, щоб уникнути викривлення собівартості поточного року.

Досліджується науковцями і специфіка використання рахунку 27 «Сільськогосподарська продукція». Це найбільш дискусійний рахунок в аграрному обліку. Основний конфлікт поглядів виникає в момент оприбуткування продукції: перший підхід: Оприбуткування за плановою собівартістю з подальшим коригуванням до фактичної в кінці року;

другий підхід (МСФЗ-орієнтований): Оприбуткування одразу за справедливою вартістю.

Фахівці видання «Все про бухгалтерський облік» підкреслюють, що другий підхід є більш прогресивним, але він вимагає від бухгалтера складання Довідки про справедливі ціни, яка стає ключовим первинним документом, що обґрунтовує дохід підприємства.

В умовах воєнного стану та кліматичних ризиків видання активно публікують алгоритми документування загибелі посівів або втрати худоби. Звертається увага на методологію: Створення комісії, складання Акту обстеження посівів та розробка Калькуляції втрат. Виділяється і податковий нюанс: експерти наголошують на важливості зв'язку між актом списання (бухгалтерський облік) та відсутністю необхідності нарахування «компенсуючих» податкових зобов'язань з ПДВ (якщо втрати в межах норм природних втрат або через форс-мажор).

Додавання податкового аспекту є критично важливим для даної кваліфікаційної роботи, оскільки саме на стику бухгалтерських стандартів і Податкового кодексу виникають так звані «податкові різниці». В зв'язку з цим, зведемо в таблиці 1.3 аналітичний опис впливу цих розбіжностей на податковий облік аграріїв.

Таблиця 1.3

Вплив розбіжностей між П(С)БО та МСФЗ на податковий облік аграріїв

Об'єкт обліку	Бухгалтерський підхід (вплив на фінансовий результат)	Податкові наслідки (згідно з ПКУ)
Уцінка/дооцінка біологічних активів	Зміна справедливої вартості одразу відображається у доходах або витратах періоду.	Податкові різниці: Для платників податку на прибуток виникають різниці при нарахуванні амортизації та уцінках (ст. 138 ПКУ).
Плодоносні рослини (сади, виноградники)	За МСФЗ амортизуються як основні засоби. За П(С)БО можуть обліковуватись без амортизації за справедливою вартістю.	Амортизація: Різні строки корисного використання в обліку та ПКУ (мінімально допустимі строки) створюють різниці у сумі витрат.
Сільськогосподарська продукція (момент збору)	Оцінюється за справедливою вартістю. Дохід визнається в момент збору, а не продажу.	Випередження податку: Податкові зобов'язання можуть виникати раніше, ніж підприємство отримає реальні кошти від реалізації продукції.
Державні субсидії	За МСФЗ 41 гранти, пов'язані з біологічними активами, визнаються доходом швидше (у момент виконання умов).	Вплив на прибуток: Прискорене визнання доходу призводить до збільшення бази оподаткування податком на прибуток у поточному періоді.

Таким чином, на підставі даних, наведених в таблиці 1.3, дамо аналітичний коментар щодо впливу на податкову позицію підприємства. Еволюція поглядів на взаємодію облікових систем в агросекторі призвела до розуміння того, що вибір між П(С)БО та МСФЗ безпосередньо впливає на податкове навантаження:

1. Проблема «паперового» прибутку: Оцінка зерна чи худоби за справедливою вартістю згідно з МСФЗ 41 змушує підприємство показувати дохід ще до того, як товар продано. Це збільшує бухгалтерський прибуток, який є базою для податку на прибуток. Для аграріїв на загальній системі оподаткування це створює ризик дефіциту оборотних коштів для сплати податків.

2. Специфіка 4 групи єдиного податку: Для більшості українських аграріїв, які перебувають на спрощеній системі (4 група), вибір між МСФЗ та П(С)БО практично не впливає на суму податку, оскільки він залежить від площі землі. Проте, фінансова звітність за МСФЗ є обов'язковою для великих підприємств, що важливо для отримання міжнародних кредитів.

3. Податкові різниці при амортизації: Оскільки в МСФЗ плодоносні рослини прирівняні до основних засобів, виникає необхідність чіткого дотримання мінімально допустимих строків амортизації, встановлених у ст. 138.3.3 ПКУ. Будь-яке розходження між «бухгалтерським» та «податковим» строком вимагає коригування фінансового результату в податковій декларації.

Висновки по першому розділу

Проведене дослідження теоретичних засад та еволюційних процесів у системі обліку суб'єктів аграрного сектору дозволило сформулювати наступні підсумкові положення:

1. З'ясовано, що еволюція облікової думки в Україні пройшла шлях від жорсткої радянської централізації до гнучкого використання ринкових інструментів оцінки. Ключовим етапом стало впровадження концепції справедливої вартості, що докорінно змінило сприйняття сільськогосподарської продукції та біологічних активів як об'єктів, здатних генерувати економічні вигоди ще до моменту їх фактичної реалізації.

2. З'ясовано інституціональну природу обліку в агросекторі, яка полягає у його здатності виступати гарантом прозорості земельних відносин та соціальної відповідальності бізнесу. Облік оренди землі та взаємодії з орендодавцями сьогодні є не просто технічною процедурою, а механізмом забезпечення сталого розвитку сільських територій та капіталізації прав користування ресурсами.

3. Встановлено, що розбіжності між національними та міжнародними стандартами (П(С)БО 30 та МСБО 41) створюють підґрунтя для виникнення податкових різниць, особливо в частині амортизації плодоносних рослин та визнання доходів від переоцінки активів. Це вимагає від суб'єктів господарювання розробки зваженої облікової політики, яка б мінімізувала ризики «паперового» прибутку та забезпечувала податкову ефективність.

4. Аналіз сучасного стану документування свідчить про активний перехід аграріїв на електронні формати взаємодії та використання самостійно розроблених первинних документів. Орієнтація на цифровізацію та професійне судження бухгалтера, що активно обговорюється у фахових виданнях, стає головним вектором розвитку облікової системи, дозволяючи поєднати оперативність управлінських рішень із вимогами фіскального контролю.

Загалом, перший розділ підтверджує, що сучасна система обліку в АПК є динамічною структурою, яка поєднує глибокі галузеві традиції з новітніми технологічними трендами, створюючи надійну інформаційну базу для стратегічного менеджменту.

Таким чином, трансформація поглядів на облік в агросекторі підтверджує, що сучасний бухгалтер має балансувати між вимогами прозорості (МСФЗ) та податковою ефективністю. Конвергенція стандартів призвела до того, що податковий облік в АПК перестав бути автономним і тепер майже повністю базується на даних фінансового обліку, що вимагає високої точності при оцінці біологічних активів.

Аналіз фахових публікацій свідчить про те, що еволюція документування в агросекторі рухається від жорсткої державної регламентації до внутрішньої облікової політики. Головним трендом є адаптація первинних документів під вимоги податкової прозорості та перехід на електронні реєстри, що дозволяє інтегрувати бухгалтерські рахунки з технологічними картами полів.

РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО – ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

2.1 Організаційно – економічна характеристика ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Приватне підприємство «ЕЛІЗІУМ-АГРО» (далі - ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО») є самостійним суб'єктом господарювання, що діє на ринку сільськогосподарської продукції України. Підприємство зареєстроване та провадить свою діяльність у Первомайському районі Миколаївської області, що визначає його природно-економічні умови господарювання.

Юридичний статус та спеціалізація: форма власності: приватна.

Основний вид діяльності (КВЕД): 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Додаткові види діяльності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»: розведення великої рогатої худоби молочних порід, допоміжна діяльність у рослинництві.

Організаційна структура ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» побудована за лінійнофункціональним принципом. Очолює підприємство директор, якому підпорядковуються головний агроном, головний бухгалтер та завідувач господарства. Така структура забезпечує оперативність прийняття управлінських рішень, що є критично важливим в умовах воєнного стану та прифронтового розташування.

Земля є головним засобом виробництва для ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО». Земельний фонд підприємства сформований переважно за рахунок оренди земельних часток (паїв) фізичних осіб. Станом на 2023–2024 рр. загальна площа сільськогосподарських угідь у користуванні становить приблизно 1200–1500 га. У структурі посівних площ переважають:

- озима пшениця (близько 40% площ) - стратегічна культура для забезпечення продовольчої безпеки;

- соняшник (30–35%) - найбільш рентабельна культура, що забезпечує основний приплив грошових коштів;
- кукурудза на зерно (15%) та ячмінь.

Спеціалізація підприємства визначається як зерново-олійна з розвинутим напрямом вирощування технічних культур. Коефіцієнт спеціалізації становить 0,65, що свідчить про високий рівень концентрації виробництва на основних видах продукції.

Ефективність діяльності ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» безпосередньо залежить від стану його матеріально-технічної бази. Автопарк підприємства включає трактори (Case, МТЗ), комбайни та вантажні автомобілі.

Аналіз трудових ресурсів досліджуваного підприємства свідчить про те, що середньооблікова чисельність працівників становить 25–30 осіб. У пікові періоди (сівба, збирання врожаю) залучаються сезонні робітники. Проблемою останніх років є дефіцит кваліфікованих механізаторів через мобілізаційні процеси, що змушує підприємство автоматизувати облік та контроль за використанням техніки.

Для оцінки фінансового стану ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» розглянемо динаміку основних показників за 2022–2023 рр. (період повномасштабного вторгнення) і узагальнемо їх в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка основних економічних показників ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» за 2022-2023 рр

Показник	2022 рік	2023 рік	Відхилення, %
Виручка від реалізації продукції, тис. грн	24 500	28 200	+15,1%
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	19 800	25 100	+26,8%
Валовий прибуток, тис. грн	4 700	3 100	-34,0%
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	1 200	450	-62,5%
Рентабельність операційної діяльності, %	6,1%	1,8%	-4,3 п.п.

Дано аналітичний коментар до таблиці. Дані свідчать про зростання виручки, що зумовлено переважно інфляційними процесами та ростом світових цін на олійні культури. Однак собівартість продукції зростала швидшими темпами (+26,8%), ніж дохід. Це пов'язано з подорожчанням паливно-мастильних матеріалів, мінеральних добрив та енергоносіїв (використання генераторів). Як результат — стрімке падіння чистого прибутку та рентабельності.

Як підприємство прифронтового регіону, ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» зіткнулося з наступними викликами:

- енергетичний дефіцит: витрати на дизельне пальне зросли не лише через ціну, а й через необхідність забезпечення автономного живлення зерносховищ та меліоративних систем.
- логістичні розриви: близькість до зони бойових дій здорожчує вивезення зерна до портів Великої Одеси на 40–50% порівняно з довоєнним часом.
- безпекові ризики: необхідність страхування врожаю та додаткові витрати на охорону об'єктів.

Облік у ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» здійснюється з використанням програмного забезпечення BAS АГРО. Бухгалтерія. Це дозволяє автоматизувати:

- облік витрат на кожному полі (пооб'єктний метод);
- контроль за рухом ПММ через інтеграцію з GPS-моніторингом техніки;
- нарахування заробітної плати відповідно до виробітку.

Внутрішньогосподарський контроль на підприємстві зосереджений на запобіганні крадіжкам зерна та пального, а також на моніторингу дотримання технологічних карт вирощування культур.

2.2 Оцінка фінансового стану ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Фінансовий стан підприємства починається з оцінки його активів та джерел їх формування. Для ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» характерна висока частка необоротних активів (сільськогосподарська техніка, будівлі токів), проте війна внесла корективи у ліквідність. В таблиці 2.2 наведено аналіз динаміки та структури активів ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО».

Таблиця 2.2

Аналіз динаміки та структури активів ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022-23 рр.

Актив	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	Питома вага 2023, %	Відхилення, +/-
Необоротні активи	12 400	11 800	45,2	-600
Оборотні активи, в т.ч.:	11 200	14 300	54,8	+3 100
- запаси (зерно, добрива)	6 500	8 200	31,4	+1 700
- дебіторська заборгованість	3 800	5 400	20,7	+1 600
- грошові кошти	900	700	2,7	-200
Баланс	23 600	26 100	100,0	+2 500

Аналітичний висновок до таблиці 2.2: зростання активів на 10,6% відбулося за рахунок оборотних засобів, зокрема запасів та дебіторської заборгованості. Зменшення грошових коштів свідчить про їх «заморожування» у нереалізованій продукції через логістичні проблеми.

Перейдемо до аналізу пасивів та оцінки фінансової незалежності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО». Джерела формування майна визначають рівень ризику банкрутства. В таблиці 2.3 наведено структуру пасивів та капіталу досліджуваного підприємства.

Таблиця 2.3

Структура пасивів та капіталу ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Пасив	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	Структура 2023, %
Власний капітал	14 800	15 250	58,4
Довгострокові зобов'язання	2 400	1 850	7,1
Поточні зобов'язання	6 400	9 000	34,5
Баланс	23 600	26 100	100,0

Аналітичний висновок до таблиці 2.3: частка власного капіталу ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» перевищує 50%, що є позитивним показником (коефіцієнт автономії $> 0,5$). Проте зростання поточних зобов'язань на 40% сигналізує про накопичення боргів перед постачальниками ПММ та добрив.

Проведемо аналіз ліквідності та платоспроможності ПП «ЕЛІЗІУМАГРО». Ліквідність відображає здатність ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» вчасно розраховуватися за своїми боргами. В таблиці 2.4 наведено показники ліквідності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО».

Таблиця 2.4

Показники ліквідності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Коефіцієнт	Формула (за рядками балансу)	2022 р.	2023 р.	Норма
Поточної ліквідності	ОА / ПЗ	1,75	1,59	1,5–2,0
Швидкої ліквідності	(ОА - Запаси) / ПЗ	0,73	0,68	$> 0,7$
Абсолютної ліквідності	Гроші / ПЗ	0,14	0,08	$> 0,2$

Аналітичний висновок до таблиці 2.4: як свідчать дані, наведені в таблиці 2.4, показники мають тенденцію до зниження. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (0,08) критично низький - ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» може негайно погасити лише 8% боргів, що зумовлено дефіцитом готівки.

Фінансова стійкість характеризує стан фінансових ресурсів, за якого підприємство може вільно маневрувати грошима. В таблиці 2.5 наведено показники фінансової стійкості ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО».

Таблиця 2.5

Коефіцієнти фінансової стійкості ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022-2023 рр

Показник	2022 р.	2023 р.	Відхилення
Коефіцієнт автономії	0,63	0,58	-0,05
Коефіцієнт фінансового левириджу	0,59	0,71	+0,12
Коефіцієнт маневреності капіталу	0,16	0,22	+0,06

Аналітичний висновок до таблиці 2.5: ріст левириджу (залежності від позикових коштів) до 0,71 є тривожним сигналом, хоча рівень автономії все ще в межах безпеки.

В агробізнесі швидкість обороту капіталу залежить від біологічних циклів. В таблиці 2.6 узагальнені показники оборотності активів ПП «ЕЛІЗІУМАГРО».

Таблиця 2.6

Показники оборотності активів ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022-2023 рр

Показник	2022 р. (днів)	2023 р. (днів)	Зміна, днів
Оборотність запасів	115	134	+19
Оборотність дебіторської заборгованості	54	68	+14
Операційний цикл	169	202	+33

Аналітичний висновок до таблиці 2.5: подовження операційного циклу на 33 дні свідчить про уповільнення реалізації продукції ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022-2023 рр. та затримки оплат від контрагентів.

Аналіз прибутковості та рентабельності є ключовим блоком, що демонструє кінцеву ефективність використання ресурсів ПП «ЕЛІЗІУМАГРО» за 2022-2023 рр. В таблиці 2.7 наведено результати аналізу формування фінансових результатів ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022-2023 рр.

Таблиця 3.6

**Аналіз формування фінансових результатів ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за
2022-2023 рр**

Стаття доходу/витрат	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	Темп росту, %
Чистий дохід	24 500	28 200	115,1
Собівартість	19 800	25 100	126,8
Адміністративні витрати	1 500	1 800	120,0
Чистий прибуток	1 200	450	37,5

Аналітичний висновок до таблиці 3.6: собівартість продукції ПП «ЕЛІЗІУМАГРО» зростає швидше за дохід (випередження на 11,7%). Це «з'їдає» чистий прибуток, який скоротився більше ніж удвічі.

В таблиці 3.8 наведено показники рентабельності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022-2023 рр

Таблиця 3.8

Показники рентабельності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Показник	2022 р., %	2023 р., %	Відхилення, п.п.
Рентабельність активів (ROA)	5,08	1,72	-3,36
Рентабельність власного капіталу (ROE)	8,11	2,95	-5,16
Рентабельність реалізації (ROS)	4,90	1,60	-3,30

Аналіз показників рентабельності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» за 2022–2023 роки свідчить про стрімке погіршення ефективності використання всіх видів ресурсів та капіталу підприємства. Динаміка від'ємних відхилень за всіма індикаторами прибутковості вказує на перехід бізнесу з фази розвитку у фазу «виживання».

Ключові аспекти аналізу:

1. Рентабельність активів (ROA): зниження показника на 3,36 п.п. (з 5,08% до 1,72%) демонструє критичне падіння віддачі від кожної гривні, інвестованої в майно підприємства. Враховуючи, що в аграрному секторі

значну частку активів становить дорога техніка та земельні угіддя, такий низький рівень ROA свідчить про те, що генерованого прибутку ледь вистачає на покриття амортизаційних витрат та оновлення основних засобів.

2. Рентабельність власного капіталу (ROE): падіння цього показника є найбільш масштабним - на 5,16 п.п. (з 8,11% до 2,95%). ROE є головним індикатором для власника підприємства, і його поточне значення (2,95%) є значно нижчим за рівень інфляції та дохідність банківських депозитів. Це означає, що капітал власника фактично знецінюється, а фінансова привабливість підприємства для інвестування втрачена.

3. Рентабельність реалізації (ROS): Зниження маржинальності продажу до 1,60% свідчить про «цінові лещата», у яких опинилося ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО». При зростанні виручки на 15,1% (за даними попередніх таблиць), прибуток з кожної гривні доходу скоротився втричі. Це підтверджує раніше висунуту гіпотезу про те, що ріст собівартості (+26,8%) повністю нівелює позитивний ефект від збільшення обсягів продажу.

Фактори, що зумовили таку негативну динаміку:

- ефект операційного важеля: висока частка постійних витрат (логістика, охорона, енергозабезпечення прифронтових об'єктів) на фоні зниження цін на агропродукцію на внутрішньому ринку.

- логістичний дисконт: через близькість до зони бойових дій підприємство змушене продавати продукцію трейдерам за зниженими цінами («з поля»), оскільки витрати на самостійну доставку до портів перевищують потенційний прибуток.

- енергетична інфляція: масове використання дизельних генераторів у 2023 році призвело до непропорційного зростання витрат на одиницю виробленої продукції.

Отже, поточні значення рентабельності на рівні 1-2% є критичними. Для ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» існує реальна загроза переходу в зону збитковості у

2024 році, якщо не буде впроваджено стратегію жорсткої оптимізації операційних витрат та вдосконалення внутрішньогосподарського контролю. Для прифронтових підприємств важливо оцінити ризик припинення діяльності. Використаємо п'ятифакторну модель Альтмана для непублічних компаній і отримані результати узагальнемо в таблиці 3.9.

Таблиця 3.8.

Розрахунок Z-рахунку Альтмана для ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Фактор	Значення 2023	Вага	Добуток
X1 (Чистий обіг. капітал / Активи)	0,20	0,717	0,143
X2 (Нерозподіл. прибуток / Активи)	0,02	0,847	0,017
X3 (ЕБІТ / Активи)	0,03	3,107	0,093
X4 (Власний капітал / Зобов'язання)	1,41	0,420	0,592
X5 (Виручка / Активи)	1,08	0,998	1,078
Z-сума	-	-	1,923

Інтерпретація:

- $Z > 2,9$ - фінансово стійке;
- $1,23 < Z < 2,9$ - «сіра зона» (середній ризик); -
- $Z < 1,23$ - високий ризик банкрутства.

Розрахунок інтегрального показника імовірності банкрутства за п'ятифакторною моделлю Е. Альтмана для ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» дав результат $Z = 1,923$. Це дозволяє зробити глибокі висновки щодо стратегічної стійкості підприємства:

Позиція в «сірій зоні»: значення в межах від 1,23 до 2,9 свідчить про те, що підприємство перебуває у стані фінансової невизначеності. Хоча воно ще не є безнадійним банкрутом, ризики втрати платоспроможності протягом наступних 12–18 місяців є високими.

Вплив фактору X5 (Виручка/Активи): найбільший позитивний внесок у Z-рахунок зробила капіталовіддача (1,078). Це підтверджує, що виробнича потужність ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» працює, і підприємство активно генерує

виручку. Тобто проблема не у відсутності клієнтів чи ринків збуту, а в ефективності внутрішніх процесів.

Критичний вплив фактору X2 та X3: мінімальні значення рентабельності та нерозподіленого прибутку майже не додають ваги загальному показнику стійкості. Це означає, що підприємство не накопичує «фінансову подушку», а весь дохід витрачається на покриття поточних витрат.

Прогнозний висновок наступний: модель Альтмана чітко сигналізує, що ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» вичерпало запас внутрішньої міцності. Подальше перебування в «сірій зоні» загрожує переходом у зону високого ризику ($Z < 1,23$) у разі будь-якого нового шоку (неврожаю або чергового стрибка цін на логістику).

Таким чином, отриманий показник 1,923 відносить ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» до «сірої зони», що вимагає негайних заходів з оптимізації витрат.

Висновки до другого розділу

Узагальнюючи результати організаційно-економічної характеристики та проведеної діагностики фінансового стану ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО», можна сформувати цілісну картину функціонування суб'єкта господарювання в умовах екстремальних зовнішніх викликів.

По-перше, встановлено, що ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» є типовим представником аграрного сектору Миколаївщини, спеціалізація якого зосереджена на вирощуванні зернових та олійних культур. Земельний банк підприємства (1200–1500 га) та наявна матеріально-технічна база дозволяють підтримувати стабільні обсяги виробництва. Однак територіальна близькість до зони бойових дій та дефіцит кваліфікованих кадрів через мобілізаційні процеси створюють суттєві організаційні обмеження. Лінійно-функціональна структура управління, хоч і забезпечує оперативність, в умовах кризи потребує посилення функцій внутрішньогосподарського контролю та аналітики.

По-друге, аналіз майнового стану виявив небезпечну тенденцію до «заморожування» капіталу в найменш ліквідних статтях оборотних активів. Зростання вартості запасів на тлі скорочення залишків грошових коштів свідчить про серйозні проблеми з реалізацією продукції та розриви в логістичних ланцюгах. Підприємство опинилося в ситуації, коли формальне зростання валюти балансу не супроводжується реальним припливом живих грошей, що критично знижує показник абсолютної ліквідності (до 0,08), роблячи господарство вразливим перед короткостроковими зобов'язаннями.

По-третє, фінансова стійкість підприємства наразі підтримується переважно за рахунок накопиченого раніше власного капіталу (коефіцієнт автономії 0,58), проте ресурсна база поступово вимивається. Ріст фінансового левериджу свідчить про зростаючу залежність від постачальників матеріальних ресурсів. Найбільш тривожним сигналом є показники рентабельності: падіння чистої прибутковості втричі на фоні випереджаючого росту собівартості (26,8% проти 15,1% росту виручки) вказує на неефективність існуючої моделі управління витратами.

По-четверте, результати інтегральної оцінки за моделлю Альтмана ($Z=1,923$) остаточно підтвердили знаходження ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» у так званій «сірій зоні» фінансового ризику. Це означає, що підприємство вичерпало внутрішні резерви самовідновлення. Головним дестабілізуючим фактором визнано не низьку продуктивність праці чи відсутність ринку збуту, а «цінові лещата» - ситуацію, коли витрати на енергоносії та логістику поглинають майже весь валовий прибуток.

Таким чином, загальний стан ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» можна охарактеризувати як «кризову стійкість». Підприємство зберігає виробничий потенціал, але терміново потребує трансформації системи внутрішньогосподарського контролю. Пріоритетними напрямками вдосконалення мають стати цифровізація обліку витрат, впровадження систем точного землеробства для економії ТМЦ та перегляд стратегії збуту для

скорочення операційного циклу. Без цих заходів ризик переходу підприємства у зону неплатоспроможності протягом наступного маркетингового року є надзвичайно високим.

РОЗДІЛ 3 ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

3.1 Характеристика бухгалтерського обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Побудова та функціонування системи бухгалтерського обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» безпосередньо обумовлені специфікою його господарської діяльності, правовим статусом та структурою виробничого циклу. Згідно з установчими документами та Державним реєстром, основним видом економічної діяльності підприємства є КВЕД 01.11 - вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Цей напрям діяльності є домінуючим у структурі формування доходів підприємства та визначає ключові методологічні підходи до організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.

Окрім базового напрямку, диверсифікація виробничих процесів ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» закріплена через додаткові класифікаційні види діяльності:

- КВЕД 01.13 - вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;
- КВЕД 01.14 - вирощування цукрової тростини (за наявності відповідних сівозмін);
- КВЕД 01.61 - допоміжна діяльність у рослинництві (надання послуг стороннім контрагентам із механізованого обробітку ґрунту, збирання врожаю комбайнами чи внесення засобів захисту рослин).

Така багатoproфільність рослинницького спрямування ПП «ЕЛІЗІУМАГРО» вимагає від бухгалтерської служби чіткої сегментації аналітичного обліку. Кожен із зазначених КВЕДів генерує власні потоки витрат, які не повинні змішуватися в облікових регістрах. Наприклад, технологічний процес за КВЕД

01.11 (озима пшениця, кукурудза, соняшник) характеризується тривалим періодом виробництва, що викликає появу значних обсягів незавершеного виробництва наприкінці звітної періоду. Натомість КВЕД 01.61 потребує миттєвого визнання витрат на пально-мастильні матеріали та оплату праці механізаторів із паралельним визнанням доходу від реалізації послуг за фактом підписання актів виконаних робіт.

Організація бухгалтерського обліку на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Керівництво підприємства поклало відповідальність за ведення обліку на самостійний структурний підрозділ - бухгалтерію, очолювану головним бухгалтером. Бухгалтерська служба функціонує за лінійно-функціональним принципом. Це означає, що кожен обліковий працівник має чітко визначену ділянку відповідальності, але всі вони оперативно підпорядковані головному бухгалтеру, який здійснює фінальний контроль та підписує фінансову звітність разом із Директором.

До штату бухгалтерії ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» входять:

1. Головний бухгалтер, який здійснює загальне керівництво, формує облікову політику, контролює податкове планування, складає звітність ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» (форми № 1-м та № 2-м).
2. Бухгалтер, який контролює рух насіння, добрив, палива, отрутохімікатів, тари на складах, перевіряє ТТН, нараховує виплати штатним працівникам (механізаторам, агрономам) та розраховує суми орендної плати власникам земельних ділянок (фізичним особам). Така структура дозволяє забезпечити безперервне відображення всіх господарських операцій на рахунках синтетичного обліку.

Сучасний стан аграрного бізнесу унеможливорює ведення ефективного обліку ручними або застарілими методами. На ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

впроваджено автоматизовану форму бухгалтерського обліку на базі сучасного програмного продукту «BAS АГРО. Бухгалтерія». Ця конфігурація створена спеціально для сільськогосподарських підприємств України та враховує галузеву специфіку, зокрема потребу в розрахунку витрат на утримання машинно-тракторного парку та автоматичний розподіл загальновиробничих витрат.

Технічний процес обробки інформації в автоматизованій системі ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» складається з трьох послідовних етапів:

1. Реєстрація та введення даних: первинні документи (акти, накладні, подорожні листи) вводяться в систему безпосередньо в день їх надходження. Програма автоматично формує електронний аналог документа та присвоює йому унікальний системний номер.
2. Систематизація на рахунках: на основі внесених документів програма в автоматичному режимі генерує бухгалтерські проводки за дебетом та кредитом відповідних рахунків.
3. Вихідна інформація: формування оборотних відомостей, карток рахунків, аналітичних звітів за культурами та посівами.

Автоматизація обліку на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» охоплює також і систему взаємодії з державними органами та контрагентами. Для реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі (ЄРПН) та відправки звітності використовується програмний комплекс М.Е.Дос. Обмін первинними документами (актами виконаних послуг за КВЕД 01.61 чи накладними від постачальників добрив) частково переведений в електронну форму, що мінімізує ризики втрати паперових носіїв під час проведення активних польових робіт.

Методологія облікового процесу на підприємстві визначається Наказом про облікову політику ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО». Цей документ визначає сукупність принципів, методів і процедур, що застосовуються для складання фінансової звітності. Враховуючи, що основним видом діяльності є

виращування зернових та олійних культур (КВЕД 01.11), облікова політика містить низку специфічних рішень.

Основним засобом виробництва на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» є земля та техніка для її обробітку. Власна земля та орендовані земельні ділянки (паї) формують земельний фонд підприємства. Оскільки земельні ділянки у приватній власності не підлягають амортизації, їх облік ведеться за первісною вартістю на рахунку 101 «Земельні ділянки». Орендовані земельні паї фізичних осіб обліковуються поза балансом на за вартістю, що визначена в договорах оренди.

Для сільськогосподарської техніки (трактори, комбайни, сівалки, дискові борони), які обліковуються на субрахунку 104 «Машини та обладнання», обрано рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» застосовується прямолінійний метод нарахування амортизації. Він дозволяє рівномірно розподіляти вартість техніки протягом строку її корисного використання, що є логічним для умов циклічного виробництва. Вартісна межа для визнання предметів малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА) встановлена на рівні 20 000 гривень. Амортизація МНМА (рахунок 112) нараховується у розмірі 100% їх вартості у першому місяці передачі в експлуатацію.

Специфіка КВЕД 01.11 та 01.13 вимагає накопичення значних обсягів насіння, мінеральних добрив (селітра, нітроамофоска) та засобів захисту рослин (гербіциди, фунгіциди). При оприбуткуванні всі запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю на рахунок 20 «Вартові запаси» (субрахунки 201 «Сировина й матеріали», 203 «Паливо», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»).

Згідно з Наказом про облікову політику ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО», при відпуску цих запасів у виробництво (на посів чи підживлення) їх оцінка здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Розрахунок середньозваженої вартості проводиться наприкінці кожного місяця в розрізі

кожної номенклатурної позиції. Це дозволяє нівелювати коливання цін на ринку ресурсів (наприклад, сезонне подорожчання палива перед жнивими) та забезпечує рівномірне формування собівартості зерна.

Особливу увагу в обліковій політиці ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» приділено використанню НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Посіви зернових та олійних культур на полях є поточними біологічними активами рослинництва. Оскільки на етапі росту рослин (до моменту дозрівання та збирання) неможливо достовірно визначити їх справедливую вартість на ринку, керівництвом ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» прийнято рішення відображати поточні біологічні активи за розміром фактичних виробничих витрат. Тільки в момент збирання врожаю готова сільськогосподарська продукція (пшениця, соняшник, кукурудза) оприбутковується на рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу (або за плановою собівартістю з подальшим коригуванням до фактичної наприкінці року).

Методологія обліку витрат на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» базується на чіткому розмежуванні витрат за об'єктами обліку (сферами діяльності), що регламентується вимогами НП(С)БО 16 «Витрати». Враховуючи галузеву специфіку вирощування зернових та олійних культур (КВЕД 01.11), обліковий цикл має яскраво виражений сезонний характер. Бухгалтерський облік витрат веде ся на рахунку 23 «Виробництво», субрахунку 231 «Рослинництво».

Аналітичні рахунки відкриваються не загалом по підприємству, а в розрізі конкретних сільськогосподарських культур та видів робіт (наприклад: 231/1 «Озима пшениця», 231/2 «Соняшник», 231/3 «Кукурудза на зерно», 231/4 «Витрати під врожай майбутнього року (зяб, пар)»). Це дозволяє забезпечити точність калькулювання собівартості та унеможлиблює викривлення фінансових результатів від реалізації окремих видів продукції.

Підставою для будь-якого запису в системі «BAS АГРО. Бухгалтерія» є

правильно оформлений первинний документ. ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» використовує спеціалізовану та затверджує Наказом Мінстату та Мінагрополітики первинну документацію. Рух документів від моменту підготовки ґрунту до збирання врожаю структуровано у таблиці 3.1.

Списання ТМЦ на витрати виробництва здійснюється щомісячно на основі накопичених та перевірених актів. Важливою особливістю КВЕД 01.11 та 01.13 є наявність значних сум загальновиробничих витрат, які не можна одразу віднести на конкретну культуру (наприклад, утримання машинно-тракторної майстерні, заробітна плата головного агронома, амортизація зерносховищ).

Таблиця 3.1

Система первинного документообігу в обліку витрат рослинництва ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Ділянка облікового процесу	Назва первинного документа	Порядок та особливості оформлення в системі обліку
Облік використання матеріалів	Лімітно-забірна картка (ф. № ВЗСГ-1)	Оформлюється бухгалтером на випуск насіння, мінеральних добрив (селітра, нітроамофоска) зі складу під матеріальну відповідальність агронома.
	Акт про використання мінеральних добрив та отрутохімikatів (ф. № ВЗСГ-3)	Складається агрономом та керівником бригади після завершення технологічного процесу підживлення чи обробки посівів ЗЗР. Є підставою для списання вартості хімікатів на Дт 231.
Облік праці та роботи техніки	Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67)	Заповнюється щоденно бригадиром на кожного механізатора. Фіксує обсяг виконаних робіт у гектарах, марку техніки, відпрацьований час та норму витрати дизельного палива.
	Подорожній лист вантажного автомобіля	Використовується для обліку роботи автотранспорту підприємства під час вивезення зерна з поля на тік або доставки ТМЦ.
Облік виходу готової продукції	Талон комбайнера / Відомість руху зерна (ф. № 81)	Оформлюється безпосередньо в полі під час вивантаження бункера комбайна в автомобіль. Запобігає крадіжкам та неврахованому обігу зерна.

	Реєстр приймання зерна вагарем (ф. № ЗХС-3)	Складається на току (ваговій) при зважуванні кожної машини, що прибула з поля. Визначає бруutto, нетто та первісну якість зерна (вологість, засміченість).
--	---	--

Для цього використовується рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Наприкінці технологічного сезону або щомісячно ці витрати розподіляються між об'єктами обліку (культурами) пропорційно до обраної бази розподілу, затвердженої в обліковій політиці підприємства (найчастіше - пропорційно до суми прямих витрат або площі посіву).

Оскільки ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» здійснює масштабне вирощування зернових та овочевих культур, земельний фонд підприємства переважно складається з орендованих земельних ділянок (паїв), які належать фізичним особам (громадянам-селянам). Це зумовлює значний пласт облікової роботи, пов'язаний із нарахуванням, утриманням податків та виплатою орендної плати.

Договори оренди землі укладаються відповідно до Закону України «Про оренду землі». У бухгалтерському обліку орендована земельна площа не зараховується на баланс підприємства, оскільки не є його власністю. Замість цього вартість землі, визначена на основі нормативної грошової оцінки (НГО), відображається на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Нарахування орендної плати за паї проводиться зазвичай один раз на рік (після збирання врожаю або у терміни, визначені договором) і відображається в обліку як витрати виробництва. Орендна плата за паї є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб (ПДФО- 18%) та військовим збором (ВЗ – 1,5%). Обов'язок щодо утримання та перерахування цих податків до бюджету покладено на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» як на податкового агента. В таблиці 3.2 наведено відображення в бухгалтерському обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» операцій з обліку оренди землі та розрахунків з пайовиками.

Таблиця 3.2

Бухгалтерський облік оренди землі та розрахунків з пайовиками на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Документ-підстава
1	Прийнято на позабалансовий облік орендовані земельні паї за договорами	01	—	Договір оренди землі, Акт приймання-передачі
2	Нараховано орендну плату власникам паїв за поточний рік	91 (або 231)	685	Відомість нарахування орендної плати
3	Утримано ПДФО (18%) із суми нарахованої орендної плати	685	641/ПДФО	Бухгалтерська довідкаророзрахунок

Продовження табл.3.2

4	Утримано військовий збір (1.5%) із суми орендної плати	685	642/ВЗ	Бухгалтерська довідкаророзрахунок
5	Перераховано до бюджету ПДФО та військовий збір	641, 642	311	Платіжне доручення (електронне)
6	Виплачено орендну плату пайовикам готівкою з каси	685	301	Видатковий касовий ордер, Відомість на виплату грошей
7	<i>Натуральна оплата:</i> видано зерно (пшеницю) в рахунок орендної плати	685	701	Накладна-вимога, Акт натурплати

Специфікою розрахунків є саме натуральна форма оплати (видача зерна, кукурудзи, олії чи надання послуг з оранки городів за КВЕД 01.61). З погляду обліку, видача зерна пайовику розглядається як звичайна реалізація готової продукції. ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» зобов'язане визнати дохід від реалізації (Кт 701) та нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ (20% або 14% для сільгосппродукції) на загальних підставах, що суттєво ускладнює аналітичний облік на субрахунку 685.

Для систематизації інформації на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» використовується План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств. Обліковий процес

побудований таким чином, що інформація з первинних документів групується в накопичувальних відомостях, а потім переноситься до Журналів-ордерів та Головної книги. Для наочності взаємозв'язок основних рахунків, які забезпечують діяльність за КВЕДами Для систематизації інформації на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» використовується План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств. Обліковий процес побудований таким чином, що інформація з первинних документів групується в накопичувальних відомостях, а потім переноситься до Журналів-ордерів та Головної книги. Для наочності взаємозв'язок основних рахунків, які забезпечують діяльність за КВЕДами ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО», наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Матриця кореспонденції рахунків за основними технологічними циклами ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Рахунок Дт	Рахунок Кт	Економічний зміст операції	Вплив на фінансову звітність (форму № 1-м, № 2-м)
201, 208	631	Оприбутковано насіння та добрива від постачальників	Збільшення оборотних активів (ряд. 1100 Балансу) та кредиторської заборгованості (ряд. 1615).
231	201, 208	Списано матеріальні ресурси на посівну кампанію	Перегрупування всередині запасів (ряд. 1100 Балансу), збільшення витрат виробництва.
231	661, 651	Нараховано з/п працівникам току та трактористам	Формування виробничої собівартості, збільшення поточних зобов'язань з оплати праці (ряд. 1665).
91	131	Нараховано амортизацію на трактори та комбайни	Зменшення залишкової вартості основних засобів (ряд. 1011 Балансу).
27	231	Оприбутковано зерно чи овочі як готову продукцію	Закриття виробничого циклу, формування залишків готової продукції на складі.
901	27	Списано собівартість проданого зерна трейдерам	Відображення собівартості у Звіті про фінансові результати (ряд. 2050 Форми № 2-м).
311	701	Отримано кошти від покупців на поточний рахунок	Визнання чистого доходу від реалізації продукції (ряд. 2000 Форми № 2-м).

Логічний ланцюжок завершується щомісячним закриттям рахунків дев'ятого класу на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності», де шляхом порівняння доходів (Кт 791) та витрат (Дт 791) визначається кінцевий фінансовий результат - чистий прибуток або збиток ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» за звітний період.

Автоматизація облікових процедур на ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» реалізована через профільне програмне рішення «BAS АГРО. Бухгалтерія», розроблене з урахуванням вимог національного законодавства та специфіки агропромислового комплексу України. Програма функціонує як єдиний інформаційний простір. Це дозволяє уникнути дублювання інформації та забезпечити миттєве відображення первинних даних на рахунках фінансового обліку.

Технологічний процес обробки інформації в комп'ютерній програмі ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» побудований за модульно-дільничним принципом. Кожен напрям діяльності за КВЕДами (01.11, 01.13, 01.61) підтримується відповідними підсистемами та спеціалізованими електронними документами:

- підсистема «Біологічні активи та рослинництво»: є ключовою для підприємства. Замість стандартних складських накладних тут використовуються документи «Лімітно-забірна картка» та «Акт списання насіння і добрив». Програма інтегрує їх із довідником «Технологічні карти», де по кожному полю та культурі (пшениця, соняшник) зафіксовані норми витрат. При проведенні акта система автоматично перевіряє відповідність фактично списаної кількості добрив (селітри, нітроамофоски) нормативним показникам і сигналізує бухгалтеру про перевитрати.

- документ «Випуск продукції з поля»: забезпечує фіксацію збору врожаю. Він дозволяє вносити дані ваги бруutto, тари та нетто, автоматично розраховуючи відсоток вологості та смітної домішки на основі лабораторного аналізу току. Це критично для КВЕД 01.11, оскільки зерно при первісному визнанні оприбутковується за заліковою вагою (Дт 27 - Кт 231).

- підсистема «Транспорт і сільгосптехніка»: призначена для автоматизації рутинних розрахунків роботи машинно-тракторного парку. Головним документом тут є «Подорожній лист сільськогосподарської техніки». Бухгалтер вносить у програму марку трактора (наприклад, John Deere чи МТЗ) та вид виконаної роботи (дискування, посів, культивування). Програма самостійно за вбудованими алгоритмами розраховує обсяг виконаної роботи в умовних еталонних гектарах, нараховує відрядну заробітну плату механізатору та списує дизельне паливо за нормами в залежності від типу ґрунту.

Важливою функцією «BAS АГРО. Бухгалтерія» на ПП «ЕЛІЗІУМАГРО» є автоматизація закриття періоду та формування собівартості. Оскільки виробничий цикл у рослинництві триває майже рік, протягом сезону продукція оприбутковується за планово-цільовими цінами. Наприкінці року запускається регламентний документ «Закриття рахунків (рослинництво)».

Програма виконує складні багатокрокові математичні розрахунки:

1. Збирає всі витрати за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати».
2. Розподіляє їх між культурами пропорційно площі посіву.
3. Розраховує фактичні витрати на рахунку 231.
4. Автоматично визначає відхилення між плановою та фактичною собівартістю, формуючи коригуючі проводки (сторно або донарахування).

Кінцевим етапом комп'ютерної обробки є формування оборотно-сальдової відомості, на основі якої вбудований у програму регламентований модуль звітності заповнює форми № 1-м та № 2-м. Готові звіти вивантажуються у форматі XML та завантажуються в програму М.Е.Дос для подальшого підписання електронним цифровим підписом (ЕЦП) та відправки до органів Державної податкової служби та Державної служби статистики України.

У процесі дослідження організації та методики ведення бухгалтерського обліку на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» було виявлено низку слабких місць та процедурних недоліків. Більшість із них безпосередньо пов'язані з високим

навантаженням на персонал бухгалтерії під час пікових сезонних періодів (посівна кампанія, збирання врожаю, масові розрахунки за оренду паїв), а також із технічними особливостями інтеграції первинних документів у програмний комплекс «BAS АГРО. Бухгалтерія».

Для систематизації виявлених проблем, оцінки їхнього негативного впливу на фінансову звітність підприємства та розробки конкретних практичних рекомендацій було сформовано комплексну матрицю оптимізації облікового процесу (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4

Матриця виявлених недоліків в обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО», їх наслідків та шляхів оптимізації

№ з/п	Виявлений недолік (проблема)	До чого призводить (наслідки для обліку та звітності)	Рекомендовані заходи щодо усунення (рішення)
1	Затримка збирання та реєстрації паперових е-	Викривлення щомісячної собівартості	Впровадження мобільного додатка для агрономів та
	ТТН і подорожніх листів від водіїв та механізаторів під час жнив.	ПММ; несвоєчасне списання палива на рахунок 231; ризик втрати первинних документів.	бригадирів із можливістю оперативного фотофіксації та внесення даних подорожніх листів безпосередньо в полі.
2	Ручне перенесення великого масиву даних про нарахування натуральної оплати за паї (видача зерна селянам) у картки рахунку 685.	Висока трудомісткість; виникнення технічних помилок; ризик неправильного розрахунку ПДФО та військового збору.	Налаштування та запуск у «BAS АГРО» спеціалізованого модуля «Розрахунки з пайовиками» для автоматичного масового формування відомостей натурплати.
3	Складність точного вимірювання ринкової (справедливої) вартості незавершеного виробництва (поточних біологічних активів) у рослинництві.	Облік посівів виключно за фактичними витратами, що знижує інформативність Балансу (Форма № 1-м) для отримання банківських кредитів.	Залучення сертифікованих експертів-оцінювачів або використання офіційних даних Торговопромислової палати для оцінки посівів перед закриттям річного балансу.

4	Відсутність автоматичного контролю залишків отрутохімікатів та ЗЗР на прирейкових або польових складах бригад.	Ризик несанкціонованого списання або псування хімікатів; розбіжності між даними бухгалтерського та складського обліку.	Впровадження обов'язкового штрихкодування тарних місць ЗЗР та використання терміналів збору даних (ТЗД) комірниками під час відпуску матеріалів.
5	Повний розподіл загальновиробничих витрат (рахунок 91) лише наприкінці року за результатами технологічного циклу.	Неможливість проведення точного щомісячного управлінського аналізу рентабельності окремих культур протягом року.	Перехід на щомісячний розподіл постійних загальновиробничих витрат із використанням нормативної (планової) бази розподілу в програмі.
6	Дублювання функцій при реєстрації податкових накладних між програмами «BAS АГРО» та «М.Е.Дос».	Втрата робочого часу Головного бухгалтера; ризик пропуску граничних термінів реєстрації ПН у ЄРПН та накладення штрафів.	Налаштування прямої безшовної інтеграції між двома програмними комплексами за допомогою технології FlyDoc або стандартного API-обміну.

Запропоновані заходи дозволять ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» не лише знизити трудомісткість облікових процедур, а й суттєво підвищити рівень внутрішнього контролю за збереженням біологічних та матеріальних активів, що позитивно вплине на якість формування показників фінансової звітності.

3.2. Організація податкового обліку на ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО»

Податковий облік на ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» ведеться відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ), рішень місцевих органів самоврядування щодо ставок місцевих податків і зборів, а також внутрішніх розпорядчих документів підприємства. Метою податкового обліку є правильне, повне та своєчасне визначення баз оподаткування, розрахунок сум податкових зобов'язань, складання податкової звітності та її подання до органів Державної податкової служби у встановлені законом строки. Враховуючи, що основним видом діяльності підприємства є вирощування зернових, бобових та насіння олійних культур (КВЕД 01.11), керівництвом ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» було обрано спрощену систему оподаткування, обліку та звітності із перебуванням на єдиному податку четвертої групи. Це специфічний податковий режим, створений виключно для

сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Перебування на четвертій групі єдиного податку звільняє ПП «ЕЛІЗІУМАГРО» від сплати низки податків, зокрема:

- податку на прибуток підприємств.
- податку на майно (в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва).

Проте статус платника єдиного податку 4-ї групи не звільняє підприємство від обов'язків податкового агента при виплаті доходів фізичним особам (орендодавцям паїв та працівникам), а також від сплати податку на додану вартість (ПДВ) на загальних підставах. Таким чином, податкова система ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» є комбінованою та включає кілька ключових фіскальних напрямів, які узагальнені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Елементи системи оподаткування та склад податкової звітності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Назва податку / збору	Об'єкт оподаткування	Ставка податку	Назва податкової декларації (звіту)	Періодичність подання
Єдиний податок 4-ї групи	Площа сільськогосподарських угідь (ріллі) у гектарах з урахуванням НГО.	Залежить від виду земель (для ріллі переважно 0,95% від НГО).	Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи.	Щороку (до 20 лютого на поточний рік)
Податок на додану вартість (ПДВ)	Операції з постачання зерна, олійних культур, а також послуг за КВЕД 01.61.	20% (загальна) або 14% (для деяких видів с/г продукції).	Податкова декларація з податку на додану вартість.	Щомісячно

ПДФО (податковий агент)	Доходи працівників (з/п) та виплати пайовикам за оренду землі.	18%	Податковий розрахунок сум доходу (Форма № 4ДФ у складі Об'єднаного звіту).	Щоквартально
Військовий збір	Доходи працівників (з/п) та виплати пайовикам за оренду землі.	1.5%	Розрахунок сум військового збору (у складі Об'єднаного звіту).	Щоквартально
Екологічний податок	Викиди забруднюючих речовин в атмосферу котельнями або сушарками зерна.	Залежно від виду та обсягу викидів.	Податкова декларація екологічного податку.	Щоквартально

Організація податкового обліку на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» є інтегрованою в загальну систему бухгалтерського обліку. Це означає, що підприємство не веде окремих податкових книг чи паралельних регістрів «з нуля». Замість цього податкові показники формуються на основі інформації, накопиченої на рахунках фінансового обліку, за допомогою спеціальних податкових субпідрозділів у програмі «BAS АГРО. Бухгалтерія».

Нижче наведено структурно-логічну схему, яка описує рух інформації від первинного документа до формування податкових зобов'язань та звітності ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» (рис. 3.1).

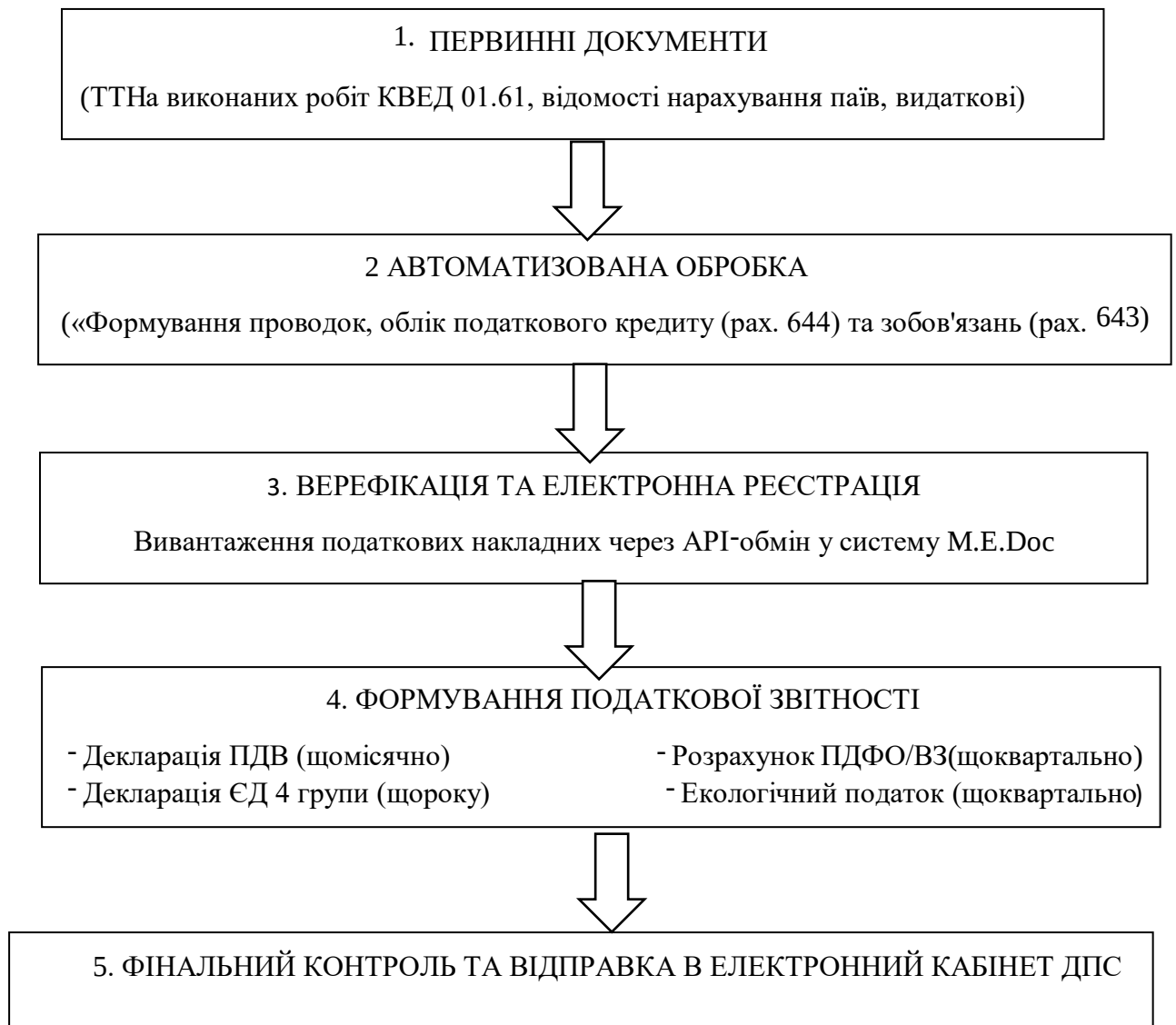


Рис. 3. 1 Рух інформації від первинного документа до формування податкових зобов'язань та звітності ППІ «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

Відповідальність за правильність ведення податкового обліку та підписання декларацій покладено на Головного бухгалтера підприємства. Він здійснює моніторинг змін у податковому законодавстві, контролює строки сплати податків та координує взаємодію з податковими інспекторами під час проведення планових або камеральних перевірок.

Для ППІ «ЕЛІЗІУМ-АГРО» облік податку на додану вартість є найбільш трудомісткою та ризикованою ділянкою податкового обліку. Підприємство зобов'язане нараховувати податкові зобов'язання (ПЗ) при реалізації

вищого зерна, соняшнику, овочів або при наданні послуг у рослинництві (КВЕД 01.61) контрагентам. Одночасно підприємство формує податковий кредит (ПК) при купівлі матеріальних ресурсів: палива, добрив, техніки, послуг з ремонту тощо.

Облік ПДВ ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», до якого відкриті субрахунки:

- 641/ПДВ - розрахунки за податком на додану вартість;
- 643 - податкові зобов'язання (використовується при отриманні авансів);
- 644 - податковий кредит (використовується при перерахуванні авансів постачальникам).

Особливістю податкового обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» є застосування зниженої ставки ПДВ у розмірі 14% при реалізації окремих видів сільськогосподарської продукції (наприклад, пшениці, кукурудзи, соняшнику, ріпаку) відповідно до норм ПКУ. Якщо ж ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» реалізує овочі (КВЕД 01.13) або надає послуги стороннім компаніям (КВЕД 01.61), застосовується стандартна ставка 20%. Це вимагає від бухгалтера суворого контролю за правильністю кодування товарів згідно з УКТ ЗЕД у податкових накладних.

Процедура обліку ПДВ на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» чітко регламентована за правилом «першої події». Відображення в бухгалтерському обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» операцій з обліку ПДВ представлено у таблиці 3.6

Таблиця 3.6

Типова кореспонденція рахунків з податкового обліку ПДВ на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Первинний / податковий документ
1	Отримано попередню оплату (аванс) від покупця за майбутню поставку кукурудзи	311	681	Виписка банку

2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ за ставкою 14% (перша подія)	643	641/ПДВ	Електронна Податкова накладна
3	Відвантажено кукурудзу покупцю (друга подія)	361	701	Товарно-транспортна накладна (е-ТТН)
4	Перераховано аванс постачальнику за мінеральні добрива (нітроамофоску)	371	311	Платіжне доручення
5	Відображено податковий кредит за ставкою 20% (перша подія)	641/ПДВ	644	Податкова накладна, зареєстрована постачальником в ЄРПН
6	Оприбутковано добрива на склад від постачальника (друга подія)	208	631	Прибутковий ордер, накладна

Всі податкові накладні та розрахунки коригування складаються виключно в електронній формі та реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) через програму М.Е.Дос. Жорсткий контроль термінів реєстрації є критичним, оскільки запізнення навіть на один день веде до значних штрафних санкцій.

Єдиний податок для платників четвертої групи має унікальну фіскальну природу: його сума взагалі не залежить від обсягу отриманого підприємством доходу чи прибутку. Базою оподаткування для ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» є нормативна грошова оцінка (НГО) одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ), з урахуванням коефіцієнта індексації, встановленого на початок звітного року.

Для розрахунку податку бухгалтер використовує дані Державного земельного кадастру про площу кожної земельної ділянки, яка перебуває у власності підприємства або офіційно орендована за договорами у пайовиків. Нарахування податку відображається по дебету рахунку 92 «Адміністративні витрати» (або 91) та кредиту субрахунку 641/Єдиний податок.

Розрахунок суми податку здійснюється один раз на рік - станом на 1 січня. Декларація подається до 20 лютого поточного року. Сплата ж нарахованої річної суми податку проводиться щоквартально, але не рівними частинами, а

за спеціальним «аграрним» графіком, який враховує сезонність надходження коштів на підприємство (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7

Графік сплати єдиного податку 4-ї групи ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» протягом звітного року

Квартал	Граничний строк сплати	Відсоток від річної суми податку	Обґрунтування фіскальної специфіки
I квартал	До 30 квітня	10 %	Період активних витрат на посівну кампанію, мінімальні доходи від реалізації.
II квартал	До 30 липня	10 %	Доходи низькі, підприємство накопичує ресурси перед початком збиральних робіт.
III квартал	До 30 жовтня	50 %	Період масових жнив та реалізації зерна нового врожаю трейдерам, максимальний приплив коштів.
IV квартал	До 30 січня наступного року	30 %	Завершення реалізації пізніх культур (кукурудза, соняшник), підбиття підсумків року.

Такий графік суттєво знижує фіскальний тиск на грошові потоки ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» у весняний період, коли кошти максимально потрібні для закупівлі насіння, добрив та пального.

ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» виступає податковим агентом щодо двох великих груп фізичних осіб: штатних працівників (механізатори, агрономи, адміністрація) та громадян-орендодавців (власників земельних паїв). З усіх нарахованих доходів бухгалтер зобов'язаний утримати податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 18% та військовий збір за ставкою 1,5%.

Облік утриманих податків ведеться на субрахунках:

- 641/ПДФО - розрахунки з податку на доходи фізичних осіб; -
- 642/ВЗ - розрахунки за зборами (військовий збір).

Окрім утримань, підприємство зобов'язане за власний рахунок нараховувати та сплачувати єдиний соціальний внесок (ЄСВ) за ставкою 22% на фонд оплати праці працівників. На суми виплат за оренду паїв ЄСВ не

нараховується, оскільки ці відносини регулюються цивільно-правовими договорами оренди майна, а не трудовими угодами.

Специфічним завданням податкового обліку на підприємстві є розрахунок податків при видачі орендної плати у натуральній формі (наприклад, видача селянам кукурудзи чи пшениці замість грошей). Згідно з вимогами статті 164 ПКУ, якщо дохід виплачується у негрошовій формі, база оподаткування ПДФО повинна розраховуватися із застосуванням так званого «натурального» коефіцієнта (наразі він становить 1,219512).

Це робиться для того, щоб сума податку розраховувалася від чистої вартості товару, збільшеної на суму податку. Військовий збір при цьому нараховується від чистої вартості продукції без застосування коефіцієнта, що створює додаткові складнощі для автоматизованого розрахунку в програмі «BAS АГРО».

Попри автоматизацію, податковий облік на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» містить низку ризиків та недоліків. Вони зумовлені постійними змінами податкового законодавства та високою інтенсивністю господарських операцій під час збирання врожаю. Для мінімізації податкових ризиків та запобігання штрафам з боку ДПС було сформовано аналітичну матрицю недоліків та шляхів їх усунення (таблиця 3.8).

Таблиця 3.8

Матриця недоліків у податковому обліку ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» та комплексні рекомендації

№ з/п	Опис виявленого недоліку	Наслідки для підприємства (ризики)	Запропоновані шляхи усунення та оптимізації
1	Помилки при застосуванні ставок ПДВ (14% чи 20%) у податкових накладних через неправильне ручне кодування номенклатури УКТ ЗЕД.	Блокування податкових накладних штрафів неправильне ДПС; відображення за конфлікти покупцями трейдерами. ПЗ; 3	Автоматична прив'язка кодів УКТ ЗЕД до кожної товарної позиції у довіднику «Номенклатура» програми «BAS АГРО» із заборобою ручного редагування коду бухгалтером.

2	Ручне нарахування «натурального коефіцієнта» при	Помилки розрахунках; в заниження або	Оновлення програмного забезпечення та запуск типового регламентного
	розрахунку ПДФО з виплат за паї, виконаних у негрошовій формі (зерном).	завищення сум податку; викривлення показників квартального звіту 4ДФ.	документа «Розрахунок натуральної оплати», який автоматично застосовує коефіцієнт 1,219512.
3	Нерегулярний контроль за лімітом частки с/г товаровиробництва (відповідність критерію >75%) протягом звітного року.	Ризик втрати статусу платника єдиного податку 4-ї групи та автоматичний перехід на загальну систему з податком на прибуток.	Впровадження щоквартального моніторингу структури доходів за допомогою розрахунку «Довідки про частку сільськогосподарського товаровиробництва» всередині програми.
4	Затримки у подачі Декларацій екологічного податку через відсутність оперативних даних від інженерної служби про обсяги спаленого палива сушарками.	Нарахування фінансових санкцій (штрафів) за несвоєчасне подання звітності (згідно зі ст. 120 ПКУ).	Затвердження внутрішнього регламенту документообігу, згідно з яким інженерна служба зобов'язана надавати акти витрати палива до 5 числа місяця, наступного за звітним кварталом.
5	Відсутність системи внутрішнього щомісячного аудиту стану податкового кредиту перед подачею Декларації з ПДВ.	Виявлення прихованих помилок або неотриманих податкових накладних від постачальників палива під час камеральних перевірок ДПС.	Налаштування щомісячного автоматичного звіту «Звірка даних ПДВ із системою ЄРПН» безпосередньо у програмному інтерфейсі електронного кабінету платника або М.Е.Дос.

Узагальнюючи результати аналізу, наведеного у таблиці 3.8, можна констатувати, що ключові ризики податкового обліку на ПП «ЕЛІЗІУМАГРО» зосереджені на ділянках адміністрування ПДВ та розрахунків із фізичними особами-пайовиками. Головною причиною виявлених недоліків є людський фактор, зумовлений високою інтенсивністю ручних операцій під час пікових польових робіт та масових виплат за оренду землі.

Запропонований комплекс заходів має чітку практичну спрямованість і базується на двох фундаментальних принципах:

- глибока цифровізація: усунення ручного введення даних шляхом налаштування безшовної інтеграції між програмами «BAS АГРО» та «М.Е.Дос», а також жорстка прив'язка кодів УКТ ЗЕД у системних довідниках. - превентивний внутрішній контроль: впровадження щоквартального моніторингу критерію 75% для збереження статусу 4 групи єдиного податку та автоматична щомісячна звірка реєстрів ПДВ із базою даних Електронного кабінету ДПС.

Реалізація цих рекомендацій дозволить перевести податковий облік підприємства у повністю автоматичний режим контролю. Це не лише мінімізує трудомісткість роботи бухгалтерської служби, а й повністю нівелює ризики блокування податкових накладних, накладення штрафних санкцій та донарахувань під час фіскальних перевірок, забезпечуючи підприємству стабільний захист його фінансових ресурсів.

Висновки до третього розділу

Система бухгалтерського обліку на ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» має чітко виражену галузеву специфіку, обумовлену домінуванням КВЕД 01.11 (виращування зернових та олійних культур). Сезонність виробництва, тривалий технологічний цикл, наявність значних обсягів незавершеного виробництва та залежність від природно-кліматичних факторів безпосередньо впливають на побудову облікових регістрів та методологію оцінки активів. Організація облікового процесу на підприємстві здійснюється силами самостійного структурного підрозділу - бухгалтерії, очолюваної Головним бухгалтером. Лінійно-функціональна структура апарату обліку забезпечує належний контроль на всіх ділянках: від первинного оприбуткування матеріальних цінностей (насіння, ЗЗР, ПММ) до складних розрахунків

орендної плати за земельні паї з фізичними особами та нарахування податкових зобов'язань (ПДФО, військовий збір).

Наказ про облікову політику ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» адаптований до вимог національних стандартів та специфіки агросектору. Застосування прямолінійного методу амортизації для сільськогосподарської техніки, оцінка вибуття виробничих запасів за методом середньозваженої собівартості та облік поточних біологічних активів за фактичними виробничими витратами дозволяють підприємству оперативно контролювати витрати та уникати різких коливань собівартості продукції.

Впровадження спеціалізованого програмного комплексу «BAS АГРО. Бухгалтерія» забезпечило високий рівень автоматизації обліку. Комп'ютерна програма успішно вирішує специфічні аграрні завдання: автоматичний розрахунок норм списання палива за подорожніми листами, калькулювання умовних гектарів, розрахунок натурплати пайовикам зерном та автоматичне закриття витратних рахунків наприкінці року з виведенням реальної собівартості продукції. Сформована на базі автоматизованого обліку звітність малого підприємства (Форми 1-м та 2-м) забезпечує прозорість фінансового стану та є надійною основою для прийняття управлінських рішень керівництвом ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО».

Податковий облік на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» побудований за комбінованою схемою, де основним фіскальним елементом є перебування на спрощеній системі оподаткування (єдиний податок 4-ї групи). Це дозволяє підприємству суттєво оптимізувати податкове навантаження, звільняючи його від сплати податку на прибуток та земельного податку, що є важливим фактором фінансової стабільності в умовах високих ризиків аграрного сектору. Підприємство успішно виконує функції податкового агента, здійснюючи розрахунки за ПДФО та військовим збором із виплат найманим працівникам та власникам земельних паїв. Проте облік натуральної форми оплати праці та оренди вимагає від бухгалтерської служби додаткового контролю через

потребу застосування специфічного негрошового коефіцієнта згідно з вимогами Податкового кодексу України.

Облік податку на додану вартість є найбільш критичною ділянкою фіскального контролю на підприємстві через одночасне використання двох ставок податку (14% для зернових культур за КВЕД 01.11 та 20% для овочів та послуг у рослинництві за КВЕД 01.61). Це вимагає повної автоматизації процесу кодування номенклатури за УКТ ЗЕД та безшовної інтеграції облікової програми «BAS АГРО» з комплексами електронного документообігу.

Реалізація запропонованих у розділі заходів - зокрема, автоматизація розрахунку натуральних виплат, регулярний щоквартальний моніторинг 75відсоткового ліміту с/г дохідності та автоматична звірка реєстрів ПДВ через М.Е.Дос - дозволить ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» повністю ліквідувати виявлені технічні недоліки, захистити підприємство від штрафних санкцій та підвищити прозорість його податкової звітності.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження теоретичних засад та еволюційних процесів у системі обліку суб'єктів аграрного сектору дозволило сформулювати наступні підсумкові положення:

1. З'ясовано, що еволюція облікової думки в Україні пройшла шлях від жорсткої радянської централізації до гнучкого використання ринкових інструментів оцінки. Ключовим етапом стало впровадження концепції справедливої вартості, що докорінно змінило сприйняття сільськогосподарської продукції та біологічних активів як об'єктів, здатних генерувати економічні вигоди ще до моменту їх фактичної реалізації.

2. З'ясовано інституціональну природу обліку в агросекторі, яка полягає у його здатності виступати гарантом прозорості земельних відносин та соціальної відповідальності бізнесу. Облік оренди землі та взаємодії з орендодавцями сьогодні є не просто технічною процедурою, а механізмом забезпечення сталого розвитку сільських територій та капіталізації прав користування ресурсами.

3. Встановлено, що розбіжності між національними та міжнародними стандартами (П(С)БО 30 та МСБО 41) створюють підґрунтя для виникнення податкових різниць, особливо в частині амортизації плодоносних рослин та визнання доходів від переоцінки активів. Це вимагає від суб'єктів господарювання розробки зваженої облікової політики, яка б мінімізувала ризики «паперового» прибутку та забезпечувала податкову ефективність.

4. Аналіз сучасного стану документування свідчить про активний перехід аграріїв на електронні формати взаємодії та використання самостійно розроблених первинних документів. Орієнтація на цифровізацію та професійне судження бухгалтера, що активно обговорюється у фахових виданнях, стає головним вектором розвитку облікової системи, дозволяючи

поєднати оперативність управлінських рішень із вимогами фіскального контролю.

Загалом, перший розділ підтверджує, що сучасна система обліку в АПК є динамічною структурою, яка поєднує глибокі галузеві традиції з новітніми технологічними трендами, створюючи надійну інформаційну базу для стратегічного менеджменту.

Таким чином, трансформація поглядів на облік в агросекторі підтверджує, що сучасний бухгалтер має балансувати між вимогами прозорості (МСФЗ) та податковою ефективністю. Конвергенція стандартів призвела до того, що податковий облік в АПК перестав бути автономним і тепер майже повністю базується на даних фінансового обліку, що вимагає високої точності при оцінці біологічних активів.

Аналіз фахових публікацій свідчить про те, що еволюція документування в агросекторі рухається від жорсткої державної регламентації до внутрішньої облікової політики. Головним трендом є адаптація первинних документів під вимоги податкової прозорості та перехід на електронні реєстри, що дозволяє інтегрувати бухгалтерські рахунки з технологічними картами полів.

Узагальнюючи результати організаційно-економічної характеристики та проведеної діагностики фінансового стану ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО», можна сформувати цілісну картину функціонування суб'єкта господарювання в умовах екстремальних зовнішніх викликів.

По-перше, встановлено, що ПП «ЕЛІЗИУМ-АГРО» є типовим представником аграрного сектору Миколаївщини, спеціалізація якого зосереджена на вирощуванні зернових та олійних культур. Земельний банк підприємства (1200–1500 га) та наявна матеріально-технічна база дозволяють підтримувати стабільні обсяги виробництва. Однак територіальна близькість до зони бойових дій та дефіцит кваліфікованих кадрів через мобілізаційні процеси створюють суттєві організаційні обмеження. Лінійно-функціональна

структура управління, хоч і забезпечує оперативність, в умовах кризи потребує посилення функцій внутрішньогосподарського контролю та аналітики.

По-друге, аналіз майнового стану виявив небезпечну тенденцію до «заморожування» капіталу в найменш ліквідних статтях оборотних активів. Зростання вартості запасів на тлі скорочення залишків грошових коштів свідчить про серйозні проблеми з реалізацією продукції та розриви в логістичних ланцюгах. Підприємство опинилося в ситуації, коли формальне зростання валюти балансу не супроводжується реальним припливом живих грошей, що критично знижує показник абсолютної ліквідності (до 0,08), роблячи господарство вразливим перед короткостроковими зобов'язаннями. По-третє, фінансова стійкість підприємства наразі підтримується переважно за рахунок накопиченого раніше власного капіталу (коефіцієнт автономії 0,58), проте ресурсна база поступово вимивається. Ріст фінансового левериджу свідчить про зростаючу залежність від постачальників матеріальних ресурсів. Найбільш тривожним сигналом є показники рентабельності: падіння чистої прибутковості втричі на фоні випереджаючого росту собівартості (26,8% проти 15,1% росту виручки) вказує на неефективність існуючої моделі управління витратами.

По-четверте, результати інтегральної оцінки за моделлю Альтмана ($Z=1,923$) остаточно підтвердили знаходження ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» у так званій «сірій зоні» фінансового ризику. Це означає, що підприємство вичерпало внутрішні резерви самовідновлення. Головним дестабілізуючим фактором визнано не низьку продуктивність праці чи відсутність ринку збуту, а «цінові лещата» - ситуацію, коли витрати на енергоносії та логістику поглинають майже весь валовий прибуток.

Таким чином, загальний стан ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» можна охарактеризувати як «кризову стійкість». Підприємство зберігає виробничий потенціал, але терміново потребує трансформації системи внутрішньогосподарського контролю. Пріоритетними напрямками

вдосконалення мають стати цифровізація обліку витрат, впровадження систем точного землеробства для економії ТМЦ та перегляд стратегії збуту для скорочення операційного циклу. Без цих заходів ризик переходу підприємства у зону неплатоспроможності протягом наступного маркетингового року є надзвичайно високим.

Організація бухгалтерського обліку на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» має чітко виражену галузеву специфіку, обумовлену домінуванням КВЕД 01.11 (виращування зернових та олійних культур). Сезонність виробництва, тривалий технологічний цикл, наявність значних обсягів незавершеного виробництва та залежність від природно-кліматичних факторів безпосередньо впливають на побудову облікових регістрів та методологію оцінки активів. Організація облікового процесу на підприємстві здійснюється силами самостійного структурного підрозділу - бухгалтерії, очолюваної Головним бухгалтером. Лінійно-функціональна структура апарату обліку забезпечує належний контроль на всіх ділянках: від первинного оприбуткування матеріальних цінностей (насіння, ЗЗР, ПММ) до складних розрахунків орендної плати за земельні паї з фізичними особами та нарахування податкових зобов'язань (ПДФО, військовий збір).

Наказ про облікову політику ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» адаптований до вимог національних стандартів та специфіки агросектору. Застосування прямолінійного методу амортизації для сільськогосподарської техніки, оцінка вибуття виробничих запасів за методом середньозваженої собівартості та облік поточних біологічних активів за фактичними виробничими витратами дозволяють підприємству оперативно контролювати витрати та уникати різких коливань собівартості продукції.

Впровадження спеціалізованого програмного комплексу «BAS АГРО. Бухгалтерія» забезпечило високий рівень автоматизації обліку. Комп'ютерна програма успішно вирішує специфічні аграрні завдання: автоматичний розрахунок норм списання палива за подорожніми листами, калькулювання

умовних гектарів, розрахунок натурплати пайовикам зерном та автоматичне закриття витратних рахунків наприкінці року з виведенням реальної собівартості продукції. Сформована на базі автоматизованого обліку звітність малого підприємства (Форми 1-м та 2-м) забезпечує прозорість фінансового стану та є надійною основою для прийняття управлінських рішень керівництвом ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО».

Податковий облік на ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» побудований за комбінованою схемою, де основним фіскальним елементом є перебування на спрощеній системі оподаткування (єдиний податок 4-ї групи). Це дозволяє підприємству суттєво оптимізувати податкове навантаження, звільняючи його від сплати податку на прибуток та земельного податку, що є важливим фактором фінансової стабільності в умовах високих ризиків аграрного сектору. Підприємство успішно виконує функції податкового агента, здійснюючи розрахунки за ПДФО та військовим збором із виплат найманим працівникам та власникам земельних паїв. Проте облік натуральної форми оплати праці та оренди вимагає від бухгалтерської служби додаткового контролю через потребу застосування специфічного негрошового коефіцієнта згідно з вимогами Податкового кодексу України.

Облік податку на додану вартість є найбільш критичною ділянкою фіскального контролю на підприємстві через одночасне використання двох ставок податку (14% для зернових культур за КВЕД 01.11 та 20% для овочів та послуг у рослинництві за КВЕД 01.61). Це вимагає повної автоматизації процесу кодування номенклатури за УКТ ЗЕД та безшовної інтеграції облікової програми «BAS АГРО» з комплексами електронного документообігу.

Реалізація запропонованих у розділі заходів - зокрема, автоматизація розрахунку натуральних виплат, регулярний щоквартальний моніторинг 75відсоткового ліміту с/г дохідності та автоматична звірка реєстрів ПДВ через М.Е.Дос - дозволить ПП «ЕЛІЗІУМ-АГРО» повністю ліквідувати виявлені

технічні недоліки, захистити підприємство від штрафних санкцій та підвищити прозорість його податкової звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Жук В. М. Нові методологічні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» / В. М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2018. - № 6. – С. 34 – 42.
2. Жук В.М. Облік сільськогосподарської діяльності за П(С)БО 30 «Біологічні активи»: методичні і організаційні проблеми запровадження / В.М. Жук // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: Тези доп. III Міжнар. наук.-практ. конф., 29-30 листопада 2017 р. – К.: «Юр-Агро-Веста», 2017. – С.29-33.
3. Канцуров О. О. Застосування термінології міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у нормативно-правовій базі України // Фінанси України. - 2016. - № 8. - С. 51-63.
4. Маренич Т. Г. МСФЗ в Україні: проблеми практичного застосування. Журнал з менеджменту, економіки та технологій. Інтернет-ресурс. URL: https://journal-met.kh.ua/visn20211_7.html.
5. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: [монографія] / В.М. Жук. - К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2012. - 454 с. <https://magazine.faaf.org.ua/zhuk-v-m-buhgalterskiy-oblik-shlyahivirishennya-problem-praktiki-i-nauki-monografiya.html>.
6. Зигрій О. В. Деякі питання щодо впливу мораторію на становлення та розвиток ринку землі в Україні [Електронний ресурс] / О. В. Зигрій // Економіка та суспільство. – 2017. – № 8. – С. 250–254. – Режим доступу: <http://economyandsociety.in.ua>.
7. Бєседа О. Відображення в обліку земель сільськогосподарського призначення та витрат на їх поліпшення. <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/153.pdf>.

8. Метелиця В. Запровадження стандарту обліку земель сільськогосподарського призначення як інституту бухгалтерської професії.

Бухгалтерський облік і аудит. 2023. № 3. С. 27–33.

9. Мороз Ю. Ю. Організація обліку і контролю в сільськогосподарських кооперативах в умовах трансформації земельних відносин. *Економіка АПК*. 2021. № 5. С. 45–52.

10. Гузар Б. С., Рибак С. М. Облік землі, земельних і майнових паїв їх оподаткування у фермерському господарстві. *Збірник наукових праць Уманської державної аграрної академії*. Умань, 2022. С. 112–118.

11. Лузан Ю. Я. Забезпечення прозорості та контролю в обліку оренди земельних ділянок та паїв. *Економіка АПК*. 2019. № 8. С. 14–22.

12. Безруких Н. Розвиток інституту бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2016. 516 с.

13. Рогозний С. О. Особливості аналітичного обліку земельних паїв в аграрних підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2021. № 4. С. 31–38.

14. Оренда земельних паїв: бухгалтерський облік та оподаткування три варіанти бухобліку. *Головбух*. 2023. URL:

<https://buhplatforma.com.ua/article/8554-orenda-zemelnih-pav-u-fzosobitri-varanti-buhoblku> (дата звернення: 10.06.2026).

15. Облік орендної плати за земельні паї: грошова та натуральна форми. *Експертус Головбух*. 2025. URL: <https://gb.expertus.com.ua/consultations/7712> (дата звернення: 10.06.2026).

16. Щодо обліку операцій з оренди земельних паїв. *Податки & бухоблік*. 2018. № 37.

17. Коробова Н. «Новий» облік сільськогосподарської діяльності та облікова політика підприємства / Н. Коробова // *Облік і фінанси АПК*. – 2017. - № 3 - 5. – С. 180 – 183.

18. Кузьмович П.М. Вплив П(С)БО 30 «Біологічні активи» на формування облікової політики сільськогосподарських підприємств / П.М.Кузьмович. – Науковий вісник НУБіП (146).- 2020. [Електронний ресурс].- Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua /portal/chem_biol/nvnu _bbe /2020_146/10kpm.pdf.

19. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства. Проект наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства» від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] – Міністерство фінансів України. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/ publish/article %3Fart_id=364675 &cat_id=363499

20. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України № 291 від 17 груд. 2007 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.minagro.kiev.ua /page/?7098>.

21. Облікова політика підприємства. [навч. посіб.] / [Лузан Ю. Я., Гаврилюк В. М., Жук В. М., Волошина О. В. та ін.] ; під ред.. Ю. Я. Лузан, В. М. Гаврилюк.- 2-е вид., доп. і перероб. – К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2019. – 328 с.

22. Податковий кодекс України : за станом на 01 бер.2013 р. / Верховна Рада України. // Все про бухгалтерський облік. – 2023. - № 24 – 25. – С. -3 – 402.

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 790 від 18 лист. 2005 р. [Електронний ресурс] – Міністерство фінансів України. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

24. Колісник О. П., Гордієнко Т. В. Облік екологічних витрат у системі управління підприємством з позиції сталого розвитку Modern Economics. 2020.

№ 19. С. 116–122. Пилипенко О. І. Облік у фермерських господарствах ResearchGate : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 240 с.
Шарманська В. М. Роль екологічного обліку в контексті реалізації концепції сталого розвитку аграрних підприємств. Економіка, управління та коучинг в умовах інноваційного розвитку суспільства. 2023. № 2. С. 45–52.

25. Скібньовський В. С. Земельні ресурси підприємства: облік і аналіз Західноукраїнський національний університет : кваліф. робота магістра. Тернопіль : ЗУНУ, 2022. 98 с.

26. Лега О. В., Кузнецова Л. М. Сучасні виклики облікової системи в контексті економічної, соціальної та екологічної відповідальності Економіка, управління та адміністрування. 2025. № 2 (112). С. 88–95.

27. Жук В. М. Облік водних, земельних та біологічних активів в контексті управління сталим розвитком: вибір пріоритетного вимірника. *Облік і фінанси*. 2021. № 1 (91). С. 13–22 Облік і фінанси.

Макаренко І. О., Олексіч Ж. В., Макаренко С. О. Організація обліку екологічної відповідальності як передумова сталого розвитку аграрних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 61. URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/6604>

28. Муковіз В. С., Кузьменко О. О. Інноваційні підходи до обліку витрат у сільському господарстві: екологічні та трансакційні аспекти. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2025. № 1. С. 283–286

Миколаївський національний аграрний університет.

29. Kravchenko O., Yatsenko V. Integrated approach to accounting in agriculture in the context of sustainable development and circular economy. *Scientific Horizons*.

2024. Vol. 27, №. 12. P. 142–153.

30. Гавриленко, Н. В. Ефективність впровадження хмарних технологій обліку для малого бізнесу в умовах високої ринкової волатильності =

Efficiency of implementing cloud accounting technologies for small businesses under conditions of high market volatility / Н. В. Гавриленко, О. Ю.

Йолтуховська, А. О. Шуліко // Актуальні питання економічних наук. Сер.

Облік і оподаткування. – Миколаїв : МКУ ім. Пилипа Орлика, 2026. – Вип. 22.

URI: <https://eir.nuos.edu.ua/handle/123456789/12807>

31. Гавриленко, Н. В. Трансформація процедур внутрішнього аудиту на основі технології розподіленого реєстру та смарт-контактів / Н. В. Гавриленко // XI Intern. Scientific and Theoretical Conf. "Formation of innovative potential of world science". – Waterford : Intern. Center of Scientific Research, 2026. – С. 15–18. URI: <https://eir.nuos.edu.ua/handle/123456789/12753>.

32. Таїч, М. Ф. Аналіз використання BAS АГРО. Бухгалтерія аграрними підприємствами / М. Ф. Таїч, наук. кер. Н. В. Гавриленко // Матеріали X міжнар. студент. наук. конф. "Пріоритетні напрямки та вектори розвитку світової науки". – Вінниця : ТОВ "УКРЛОГОС Груп", 2026. – С. 20–21. URI: <https://eir.nuos.edu.ua/handle/123456789/12689>.

33. Гавриленко, Н. В. Аналіз факторів успішного застосування АСО "BAS Бухгалтерія" в корпоративних структурах = Analysis of factors contributing to the successful implementation of the "BAS Accounting" erp system in corporate organizations / Н. В. Гавриленко // Грааль науки. – 2026. – № 66. – С. 223–232. URI: <https://eir.nuos.edu.ua/handle/123456789/12705>