

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: «Організація і методика обліку та контролю доходів та витрат діяльності (на прикладі ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»)

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.154-03.1.15

Здобувача _____ Король С.О.

Керівник _____ проф. Ткачук Г.О.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”10“ червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувачка кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2024 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій

«_____» _____ 202_ р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Король Сергія Олексійовича

1. Тема роботи *«Організація і методика обліку та контролю доходів та витрат діяльності (на прикладі ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»»)*

Затверджена наказом ОНТУ від *04 квітня 2024 року наказ №154-03*

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи *5 червня 2024 р.*

3. Вихідні дані до роботи: *Звітні дані про діяльність підприємства за 2022-2023 р.р.*

4. Перелік питань, які потрібно розробити *Теоретичні аспекти обліку і контролю доходів та витрат діяльності. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2022-2023 роки. Організація обліку і контролю доходів та витрат діяльності на підприємстві. Висновки та пропозиції.*

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 14 лютого 2024 р.

Керівник _____ проф. Ткачук Г.О

Завдання прийняв до виконання _____ Король С.О

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.02.24 - 20.03.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Організація обліку і контролю доходів та витрат діяльності на підприємстві</i>	22.04.24 - 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 5.06.24	

Здобувач- дипломник _____ Король С.О.

Керівник роботи _____ проф. Ткачук Г.О

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-дипломник Король С.О. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та контролю доходів та витрат діяльності (на прикладі ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»)

Кваліфікаційна робота містить три розділи, вступ і висновки та пропозиції.

У *першому розділі* розкрито економічну сутність доходів і витрат діяльності підприємства, визначені порядок обліку доходів та витрат діяльності, а також порядок їх відображення у бухгалтерському та податковому обліку відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, дано визначення прибутку як результату фінансово-господарської діяльності підприємства.

У *другому розділі* виконано економічний аналіз господарської діяльності підприємства, визначені фактори формування та напрямки збільшення суми фінансових результатів підприємства ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» та розкрито питання контролю діяльності компанії.

У *третьому розділі* охарактеризовані організація бухгалтерського обліку на підприємстві, а також стан бухгалтерського та податкового обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ».

У висновках сформовано результати проведеного дослідження питань обліку діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» та рекомендації, щодо удосконалення фінансового обліку операцій з доходами та витратами, а також пропозиції про позбавлення негативних явищ, що призведе до покращення діяльності підприємства.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	- 102 с.
таблиць	- 50
рисуноків	- 2
додатків	- 15

ЗМІСТ

	с.
ВСТУП	5
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Характеристика та склад доходів і витрат діяльності підприємства	8
1.2. Особливості формування доходів, витрат і фінансових результатів та порядок їх визначення	18
1.3. Доходи та витрати: елементи облікової політики.....	22
1.4. Особливості обліку доходів та витрат діяльності	29
Висновки до першого розділу	43
2. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»	45
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства	45
2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»	50
2.3. Контроль доходів, витрат і результатів діяльності.....	72
Висновки до другого розділу	80
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»	82
3.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	82
3.2. Бухгалтерський облік доходів, витрат і фінансових результатів діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»	87
Висновки до третього розділу.....	99
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	100
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	103
ДОДАТКИ	109

ВСТУП

Характерною рисою сучасного економічного розвитку України є глобальні економічні трансформації у виробничій сфері на основі ринкових відносин. Ці ринкові відносини потребують перегляду системи бухгалтерського обліку та контролю, основним елементом яких є облік і аудит доходів та витрат. Сучасні умови господарювання вимагають вирішення низки складних облікових питань, зокрема теоретичних і методологічних аспектів обліку та контролю доходів і витрат.

Ринкова система господарювання, яка є в Україні, обумовлює зміну форм та методів управління економікою підприємства, вимагає нових підходів до визначення місця і ролі підприємства в розвитку суспільного виробництва.

Реалізація фінансової стратегії підприємства значною мірою залежить від ефективного управління його доходами та витратами, що має на меті отримання прибутку. Доходи і витрати можна розглядати як відносно самостійні об'єкти управління, аналіз яких дозволяє оцінити відповідність змін, що відбулися у звітному періоді, стратегічним цілям підприємства.

Актуальність теми дослідження пояснюється тим, що основною метою підприємства в ринкових умовах є максимізація прибутку при мінімальних витратах та одночасне підвищення якості обслуговування споживачів. Досягнення цієї мети можливе завдяки максимізації товарообігу, збільшенню валового доходу та оптимізації витрат обігу.

Про актуальність проблематики обліку доходів і витрат свідчить рівень її розгляду в наукових працях. Серед видатних учених світового рівня, які здійснили вагомий внесок у розвиток тематики доходів і витрат в бухгалтерському обліку на різних історичних етапах, слід назвати Л. Флорі, Д. Манчіні, Ф. Ескобара, Ф. Марчі, Д. Чербоні, Ф. Беста, А. Гільбо, Е. Леоте. Значний внесок у дослідження проблематики обліку доходів і витрат зробили також українські вчені - О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, Л.П. Німчинов, В. Сопко, Ю.І. Осадчий, М.Г. Чумаченко та інші.

Мета кваліфікаційної роботи. Дослідження стану обліку, організації аналізу та контролю доходів та витрат діяльності підприємства, подальшого вивчення недоліків, впливу негативних чинників, вивчення можливостей вдосконалення обліку та аналізу і розробки практично значимих пропозицій щодо його покращення.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- дослідити природу та економічну сутність доходів та витрат в історичному аспекті з урахуванням їх ролі в ринкових умовах;
- проаналізувати існуючі методики визначення доходів та витрат діяльності в системі бухгалтерського обліку;
- обґрунтувати напрями удосконалення обліку доходів та витрат діяльності і з метою задоволення потреб всіх споживачів економічної інформації з врахуванням інтересів кожного з них;
- проаналізувати сучасний стан обліку використання прибутку підприємства та відображення його у фінансовій звітності.
- охарактеризувати нормативно–законодавчу базу з обліку та аудиту доходів та витрат діяльності;
- на прикладі ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» показати як організований синтетичний та аналітичний облік доходів, витрат та фінансових результатів;
- розглянути порядок складання звітності з обліку доходів та витрат на підприємстві;
- здійснити фінансово-економічний аналіз та контроль діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»;
- сформулювати конкретні висновки за предметом дослідження;
- обґрунтувати конкретні пропозиції щодо покращення організації та обліку доходів та витрат на підприємстві.

Об'єкт дослідження. Порядок організації обліку доходів та витрат діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ».

Предмет дослідження. Організація і методика обліку, аналізу та контролю доходів та витрат діяльності.

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі використовувались такі методи як системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливіші складові елементи; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом – для виявлення їхньої відповідності щодо адекватності вимогам стандартів; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці; групування – для визначення залежностей одних показників від інших; порівняння – для зіставлення даних звіту про фінансові результати у

динаміці; середніх і відносних величин – для глибшого розуміння сутності і причини відхилення його змін; горизонтальний і вертикальний аналізи – для визначення рівня впливу і питомої ваги кожного окремого показника на загальний результат із плином часу.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань бухгалтерського обліку і контролю, інша спеціальна література, матеріали конференцій з проблем бухгалтерського обліку та аудиту, бухгалтерські дані підприємства ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ», нормативно-правові акти України, а також матеріали, отримані унаслідок безпосереднього вивчення стану обліково-аналітичного забезпечення підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розробці напрямів вдосконалення обліку, аналізу та контролю доходів та витрат діяльності підприємства. Зокрема отримали подальший розвиток:

- підходи до організації облікової системи підприємства;
- основні положення облікової політики підприємства щодо обліку доходів та витрат господарської діяльності підприємства;
- система тестування обліку доходів та витрат для забезпечення ефективності їх визначення.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в роботі рекомендації та пропозиції, спрямовані на вдосконалення методики бухгалтерського обліку і аудиторського контролю доходів та витрат, можуть бути впроваджені в господарську діяльність підприємства. Аналіз фінансових показників, аудит їх достовірності виконано на прикладі ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ».

Апробація результатів кваліфікаційної роботи.

Основні результати дослідження, висновки і пропозиції магістерської роботи доповідались, обговорювались й одержали схвалення на Науковій конференції здобувачів вищої освіти (м. Одеса, ОНТУ, 2024 р.).

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Характеристика та склад доходів і витрат діяльності підприємства

Кожне підприємство – це система взаємопов'язаних підрозділів, в процесі діяльності яких важливою є інформація про собівартість одиниці продукції, обсяг витрат на виробництво і реалізацію та суми отриманих доходів. І на якій стадії розвитку не знаходилось би підприємство для керівників усіх рівнів буде актуальною інформація щодо понесених витрат і отриманих доходів для співставлення даних величин з метою визначення результатів діяльності.

Суть доходу і методологічні засади його обліку визначаються відповідно до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [13] та НП(С)БО 15 «Дохід» [12]. Ці нормативні документи також визначають вимоги щодо розкриття інформації про дохід у фінансовій звітності підприємств.

Згідно з НП(С)БО 15 «Дохід», дохід – «це збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена» [12].

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

Категорія доходу є однією з найскладніших у економічній науці, що була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків. Вона залишається однією з найбільш суперечливих і на сьогодні, що зумовлює потребу у подальшому дослідженні та уточненні. В економічній літературі існує кілька визначень поняття доходу. У загальному розумінні, дохід – це гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності. Існує багато наукових досліджень, присвячених історичному аспекту категорії "дохід". Це поняття виникає на ранніх етапах розвитку

економічної думки і стає одним із центральних об'єктів дослідження багатьох учених.

У цілях здійснюваного дослідження обґрунтованим є окреслення позиції сучасних науковців у частині формування дефініції «дохід» (табл.1.1).

Таблиця 1.1 – Дефініції терміну «дохід» у різних літературних джерелах [26]

Автор	Визначення терміну
Р. Ф. Бруханський	Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко	Дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.
О.Є. Кононова	Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які ведуть до збільшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
Н.В. Гуріна	Доходи – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень.
Л.І. Пославська	Дохід підприємства – це грошові та інші надходження, одержані в результаті господарської діяльності за певний період часу внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів».
В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова	дохід підприємства - це виторг від реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збору .

Ці визначення підкреслюють різні аспекти доходу залежно від наукового або прикладного контексту, в якому використовується цей термін.

Дослідження показало, що, проаналізувавши різні підходи науковців і визначення, можна зробити висновок, що дохід підприємства – це результат функціонування капіталу та його видів діяльності у вигляді отримання економічних вигод.

Кінцева мета діяльності будь-якого підприємства полягає у отриманні прибутку, який формується з різних видів доходів. Тому для забезпечення достовірності прибутку важливо правильно відображати ці доходи в обліку та звітності. Система бухгалтерського обліку доходів на сучасних підприємствах не може ефективно функціонувати без належного нормативно-правового забезпечення. Нормативна інформація щодо доходів підприємства (табл. 1.2) за напрямками використання спрямована на забезпечення таких управлінських функцій, як аналіз, ко-

нтроль та прогнозування доходів. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, зокрема, у законах України, які регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у фінансовій, господарській та трудовій сферах.

Таблиця 1.2 – Нормативне регулювання питань обліку доходів від операційної діяльності підприємства*

Джерело	Визначення
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [36]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та облік прибутку від операційної діяльності на підприємстві
Податковий Кодекс України [30]	Встановлює порядок відображення в обліку при формуванні прибутку від операційної діяльності ПДВ, акцизного податку та інших податків та обов'язкових платежів
Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі інформації щодо операційного прибутку
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» [12]	Норми положення визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, наводиться класифікація доходів та умови їх визнання.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [28]	Визначає застосування синтетичних рахунків на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів
Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [16]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ)

*Складено автором на підставі джерел [12, 13, 16, 28,30, 36]

Дохід, як джерело подальшої діяльності підприємства, забезпечує покриття витрат виробництва, забезпечує робітників і державу фінансовими ресурсами, необхідними для життєдіяльності всіх зацікавлених сторін. Він займає важливе місце в загальній системі обліково-аналітичного забезпечення підприємств. Поняття доходу є дуже поширеним, широко застосовується і має різні значення. Дослі-

дження показують, що в економічній літературі часто використовуються терміни "виручка" і "дохід", а також "дохід" і "прибуток".

Так, виручка, дохід і прибуток мають тісні взаємозв'язки, але їх бухгалтерське значення різне. Виручка відображає суму грошей, що надійшла на рахунок підприємства від продажу товарів, виконання робіт або надання послуг. Дохід - це економічні вигоди, що нараховані або отримані в результаті фінансової та комерційної діяльності підприємства. Прибуток представляє собою різницю між обсягом продажів за звітний період і сумою виробничих та розподільчих витрат [2].

Отже, категорії "дохід" і "прибуток" не можна вважати взаємозамінними, але скоріш доповнюють одна одну. Вони мають свою власну вартісну структуру і відрізняються за функціями і роллю, які вони виконують у процесі відтворення. Поняття "дохід" є більш широким, оскільки воно охоплює всю створену вартість, в той час як "прибуток" характеризує лише його частину. Прибуток представляє вартісну форму додаткового продукту, тоді як дохід включає як необхідну, так і додаткову частини продукту.

Для визнання доходу та визначення його суми розрізняють такі категорії доходу:

- дохід від реалізації продукції, товарів та інших активів, придбаних з метою продажу (за винятком інвестицій у цінні папери);
- дохід від надання послуг та виконання робіт;
- дохід від використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання відсотків, дивідендів або роялті.

Доходи від господарської діяльності класифікуються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності за видами діяльності, як це зазначено у додатку А.

Звичайною діяльністю вважається будь-яка діяльність підприємства (або операції, що її забезпечують чи виникають внаслідок такої діяльності). Звичайна діяльність поділяється на операційну та неопераційну (фінансову й інвестиційну).

Операційна діяльність є основною статутною діяльністю підприємства, а також іншими видами діяльності, які не належать до інвестиційної або фінансової діяльності.

Основна діяльність включає операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є головною метою створення підприємства та

забезпечує основну частку його доходу. Доходи від основної діяльності поділяються за функціями: виробництво, управління, збут.

Інвестиційна діяльність включає операції з придбання і реалізації необоротних активів та фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.

Фінансова діяльність пов'язана зі зміною розміру та складу власного й позикового капіталу підприємства.

Надзвичайна діяльність - це події або операції, що відрізняються від звичайної діяльності підприємства і не очікуються як регулярні або повторювані в кожному наступному звітному періоді. До надзвичайних подій належать стихійні лиха, пожежі, техногенні аварії тощо. План рахунків передбачає окремі рахунки для обліку доходів і фінансових результатів за видами діяльності.

У бухгалтерському обліку доходи для відображення у Звіті про фінансові результати поділяються на такі групи: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи. Детальний склад доходів для кожної групи наведено в додатку Б.

Процес виробництва продукції (робіт, послуг) або реалізації товарів (робіт, послуг) включає певні витрати на матеріальні, трудові, інформаційні, грошові та інші ресурси, необхідні для виготовлення, зберігання, транспортування, сортування, пакування, фасування та реалізації. Витрати підприємства, пов'язані з цими операціями, класифікуються на операційні, фінансові та інвестиційні.

Операційні витрати - це витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства, включаючи виробництво продукції, надання послуг і виконання робіт.

Інвестиційні витрати - це витрати, пов'язані з довгостроковими вкладеннями капіталу підприємства для отримання прибутку, такими як капітальне будівництво, розширення і розвиток виробництва, придбання довгострокових цінних паперів тощо.

Фінансові витрати - це витрати, пов'язані зі сплатою відсотків юридичним та фізичним особам за отримані кредити і позики, оплатою послуг посередників при розміщенні цінних паперів на первинному ринку, витратами від власної емісії тощо.

Сукупність усіх цих витрат складає поточні витрати підприємства.

Визначення витрат наведено в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[13], а їх склад - у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[7]. Методологічні принципи форму-

вання інформації про витрати підприємства та їх розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Зазвичай економісти розглядають витрати як витрати ресурсів на виробництво продукції. У ході дослідження було виділено два підходи до виробничого процесу. Перший підхід включає взаємодію трьох основних факторів виробництва: робочої сили, предметів праці та засобів праці. При цьому підході витрати на виробництво продукції включають витрати живої та уречевленої праці. Другий підхід розглядає витрати як складову частину ціни, яка формується під впливом попиту і пропозиції та включає вартість витрачених ресурсів і ймовірний прибуток.

Дослідження показало, що різниця в поглядах на поняття "витрати" полягає у визначенні джерела, з якого формується вартість виготовленої продукції.

Економічне тлумачення поняття "витрати" дещо відрізняється від бухгалтерського розуміння. Наприклад, Бутинець Ф.Ф. [5, с.529] визначає витрати як загальноекономічну категорію, що характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання. Таким чином, з точки зору економістів, витрати – це грошові кошти, які можна отримати в результаті використання ресурсів, тоді як у бухгалтерському обліку витрати ототожнюються з безпосереднім використанням ресурсів.

З погляду собівартості, Бутинець Ф.Ф. розглядає витрати як сукупність грошових витрат на трудові, матеріальні, фінансові та інші ресурси, необхідні для виробництва продукції. Ці витрати обліковуються і плануються як частина вартості продукції» [5, с.529].

Подібний підхід до витрат має і Завгородній В.П., який стверджує: «У процесі виробництва продукції здійснюється витрата праці, використання засобів виробництва та предметів праці. Усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, виражені у грошовій формі, становлять собівартість продукції».

За словами Ткаченка Н.М., витрати охоплюють витрачені на виробництво засоби виробництва, які включають у себе минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів), а також працю працівників, зайнятих у поточному виробництві, з відповідними нарахуваннями та іншими складовими [52, с. 520]. Загальний огляд трактування терміну «витрати» різними науковцями подано в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Узагальнення результатів дослідження економічної суті поняття «витрати» [53]

Автори	Характерні особливості					
	використання ресурсів	сума витрат є складовою собівартості	виражені в грошовій формі	вибуття активів або збільшення зобов'язань, зменшення власного капіталу	метою є отримання доходу / прибутку	упущена вигода, «заграти втрачених можливостей»
Андрющенко Н.С.	+					
Бутинець Ф.Ф.	+	+	+			
Глен А. Велш, Деніел Г. Шор	+		+		+	
Гура Н.О.		+	+			
Давидович І.Є.	+					
Крушельницька О.В.	+	+	+			
Мельник Л.Г., Корінцева О. І.			+			+
Нападовська Л.В.			+	+		
Нашкерська Г.В.	+				+	
Реслер М.В.	+		+		+	
Скрипник М.І.	+				+	
Ткаченко Н.М.	+					
Цаль-Цалко Ю.С.				+		

Як видно з табл. 1.3, поняття «витрати» у різних науковців має різні тлумачення, тому можна зробити висновок, що це складна економічна категорія, яку можна розглядати з двох позицій: у контексті собівартості та у широкому розумінні, як вартість ресурсів, використаних підприємством для здійснення фінансово-господарської діяльності. Подібний погляд зумовлює необхідність стандартизації ключових понять. У бухгалтерському обліку України це питання урегульовано Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], відповідно до якого витратами вважається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником). Визнання витрат регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Огляд нормативної бази та законодавчих документів, які регулюють питання обліку витрат (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Нормативні акти, які регулюють питання витрат підприємства*

Нормативне джерело	Стислий зміст
Конституція України	Загальні положення, що регулюють діяльність і функціонування підприємства, його правові засади
Господарський кодекс України	Встановлює відповідно до конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. Відповідність господарської діяльності підприємства чинному законодавству.
Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Для організації обліку операцій, пов'язаних з витратами підприємства.
Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств. Для організації бухгалтерського обліку.
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні	Демонструє основні принципи, організацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності, перелік затверджених документів бухгалтерського обліку

*Складено на підставі джерела [8,7,16,36]

Згідно з пунктом 14.1.27 Податкового кодексу України, витрати представляють собою суму витрат платника податків у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснених в господарській діяльності, що призводять до зменшення економічних вигод і, відповідно, до зменшення власного капіталу (за винятком змін капіталу через його вилучення або розподіл власником) [30]. Важливо розпізнати тут поняття "економічна вигода". Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", економічна вигода означає потенційну можливість отримання грошових коштів від використання активів.

Узагальнюючи інформацію про витрати запропоновано модель їх класифікації за видами так, як представлено в додатку В.

Склад витрат визначається П(С)БО 16 [7]., а собівартість реалізованих товарів визначається за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [14]. Так, собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції(робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються [7]: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші

прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Схематично класифікацію витрат за видами покажемо на рис. 1.1.



Рис 1.1 - Класифікація витрат за видами

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством [7].

За способом включення до собівартості продукції виробничі витрати поділяються на прямі і непрямі.

Прямі витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом певного виду продукції (робіт, послуг), а тому до її собівартості вони включаються прямо на підставі відповідних документів.

Непрямі витрати, як правило, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому вони прямо до собівартості тієї або іншої продукції не можуть бути віднесені. Вони включаються до собівартості окремих видів продукції. До них відносяться загальновиробничі витрати.

Склад прямих витрат наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Склад прямих витрат, які включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)*

Назва елементу	Склад елементу прямих витрат
1.Прямі матеріальні витрати	Включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному в пункті 11 цього Національного положення (стандарту).
2.Прямі витрат на оплату праці	Включається заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.
3.Інші прямі витрати	Включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку

*Складено на підставі джерела [7]

Під загальновиробничими розуміють витрати на організацію виробництва й управління роботою цехів та інших підрозділів основного і допоміжного виробництва. Докладний перелік витрат, що підлягають включенню до складу ЗВВ, наведено в п. 15 П(С)БО 16 та представлено в додатку Д.

Для виокремлення витрат, що належать саме до загальновиробничих (на відміну від прямих витрат та витрат періоду), проаналізувавши склад і економічне призначення грошових і матеріальних витрат, установимо наявність таких ознак (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 - Ознаки загальновиробничих витрат*

Ознака	Пояснення
Такі витрати є виробничими витратами	Виникають саме при здійсненні виробництва (наприклад, зарплата обслуговуючого виробничого персоналу з нарахуваннями, допоміжні матеріали тощо). Адже витрати, які неодмінно залишаються при повному припиненні виробництва, не можуть бути визнані загальновиробничими, а є витратами періоду
Вони не можуть бути прямо віднесені до собівартості певного конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом	Беруть участь у виробництві більше ніж одного об'єкта (наприклад, витрати на утримання групи наладчиків, що обслуговують всі верстати підприємства, цеху; заробітна плата начальника цеху, який виробляє кілька видів продукції)

Витрати, які пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати [7], які наведені в додатку Е.

Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи, отримані протягом цього періоду, з витратами, які були зроблені для отримання цих доходів. Ці доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від дати отримання або сплати грошових коштів. Прибуток визначається як різниця між доходами, що перевищують пов'язані з ними витрати. Збитки виникають тоді, коли сума витрат перевищує суму доходів, які були отримані за рахунок цих витрат.

1.2. Особливості формування доходів, витрат і фінансових результатів та порядок їх визначення

Ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства, незалежно від його юридичної форми, власності, галузевих особливостей та масштабів, значною мірою залежить від якості організації бухгалтерського обліку та ефективного управління інформаційними потоками для задоволення потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів. Це вимагає постійного вдосконалення фінансового та управлінського обліку, включаючи облік доходів, витрат і фінансових результатів, що досягається через системний підхід у побудові теоретичних і практичних аспектів цих процесів.

Реформування бухгалтерського обліку загалом, а також обліку доходів, витрат і фінансових результатів зокрема, вплинуло на розробку нових термінологічних підходів і процедур визнання доходів і витрат, їх оцінки, класифікації, накопичення на рахунках, закриття у фінансові результати, а також на формування та розподіл прибутку.

Згідно з ПСБО 15 «Доходи», доходи в бухгалтерському обліку класифікуються наступним чином [12]: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

НП(С)БО 1 розглядає термінологію, що використовується при складанні фінансової звітності, зокрема визначає різновиди діяльності, які потребують уточнення. Згідно зі стандартом, звичайна діяльність включає основну діяльність підприємства та операції, що забезпечують її або виникають в результаті її прове-

дення [13]. Щодо терміну "операційна діяльність", він охоплює основну діяльність підприємства та інші види діяльності, що не є інвестиційною чи фінансовою.

НПСБО 1 пояснює, що основна діяльність означає операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, яка є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходів. Однак визначення звичайної та операційної діяльності викликає певні питання: яка з них є більш широкою, включаючи їх складові частини.

З нашого боку, доцільно визначити звичайну діяльність як усі види діяльності, що здійснює підприємство відповідно до своєї статутної діяльності, включаючи основну, іншу операційну, фінансову, інвестиційну та іншу діяльність. Щодо фінансової та інвестиційної діяльності, НП(С)БО 1 розглядає фінансову діяльність як ту, що призводить до змін у розмірі та складі власного та позикового капіталу підприємства, а інвестиційну діяльність - як придбання та реалізацію необоротних активів та фінансових інвестицій, що не є еквівалентами грошових коштів.

Нормативний документ ПСБО 15 «Доходи» визначає, що до фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші прибутки, отримані від фінансових інвестицій, за винятком доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі. До інших доходів входять дохід від реалізації фінансових інвестицій, дохід від не операційних курсових різниць та інші доходи, що виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з основною діяльністю підприємства [12]. Норма ПСБО 15 не містить визначення доходів від інвестиційної діяльності. Крім того, відсутність єдності між НП(С)БО 1 і ПСБО 15 у визначенні та відображенні доходів.

НП(С)БО 1 не надає методику заповнення Звіту про фінансові результати (форма 2), але визначає структуру форми, яка включає доходи, витрати та фінансові результати. Щодо відображення фінансових результатів за класифікаційними ознаками, у формі 2 виділяються:

- валовий прибуток (збиток), який НП(С)БО 1 визначає як різницю між «чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» та «собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)», включаючи адміністративні та витрати на збут. Пропонується замінити поняття «валовий прибуток (збиток)» на «фінансовий результат від основної діяльності».

- фінансовий результат від операційної діяльності, який обчислюється як різниця між валовим прибутком (збитком), іншими доходами та оперативними ви-

тратами. Пропонується визначати його як результат від основної діяльності та інших операційних доходів.

- фінансовий результат від фінансової та інвестиційної діяльності, який визначається з урахуванням доходів та витрат цих видів діяльності.

Для обліку таких фінансових результатів рекомендується використовувати відповідні рахунки (791, 792, 793 та 794) для забезпечення аналізу та контролю за фінансовими результатами від різних видів діяльності підприємства.

Аналізуючи фінансові результати, які визначаються як різниця між доходами за різними видами діяльності та відповідними витратами, керівництво підприємства наближається до задоволення інформаційних потреб користувачів і спрощує вибір методів їх обліку, контролю, аналізу, детального планування та ухвалення управлінських рішень.

Найбільш інформативною виявляється класифікація фінансових результатів за джерелами формування, зокрема за видами діяльності: операційною (основною та іншою), інвестиційною, фінансовою та іншими. Це передбачає деталізацію доходів і витрат згідно зі субрахунками рахунків 70, 71, 72, 73, 74 для доходів та відповідних субрахунків рахунків 91-97 для витрат, порівняння відповідних показників та визначення фінансових результатів.

Також доцільним є використання класифікації за періодами формування, що дозволяє розмежувати господарські операції в часі і просторі, а також достовірно визначати фінансові результати з урахуванням витрат, що належать до попередніх періодів, таких як виплати за результатами року, які включаються до операційних витрат (інші операційні витрати).

Враховуючи, один із принципів бухгалтерського обліку – автоматичність, поділ фінансових результатів за способом використання дозволяє розділити прибуток, що спрямовується на розвиток підприємства, і економічну вигоду власника. Під час розподілу прибутку необхідно створювати не лише резервний капітал та виплати дивідендів, а й формувати фонди розвитку та матеріального заохочення. Це дозволить ураховувати витрати, які належить включати до попередніх періодів (такі як премії за результатами роботи, виплати допомоги, разові та заохочувальні премії), фінансуючи їх з фонду заохочення, сформованого за рахунок розподілу прибутку. Це дозволить підтримувати стабільність операційних витрат та сприятиме подальшому розвитку діяльності в майбутніх періодах, включаючи створення фонду розвитку та інших ініціатив. Таким чином, досягається більш точний розподіл фінансових результатів і ефективне управління підприємством.

Інформація про фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій відображається на рахунку 79 "Фінансові результати". Залишок цього рахунку при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

Для аналітичного обліку фінансових результатів вони класифікуються за характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними самим підприємством. Первинними документами для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності є довідки та розрахунки бухгалтерії.

Для визначення фінансового результату (прибутку, збитку), який одержало підприємство в процесі всіх видів діяльності, проводиться їх порівняння на рахунку 79, обороти по дебету (сума всіх витрат) та кредиту (де записана сума всіх доходів). У випадку, коли при порівнянні оборотів по рахунку 79 оборот по кредиту буде більшим дебетового обороту, то ця різниця створює нерозподілений прибуток поточного періоду (року). Це відображається наступним чином: Дт 79 - Кт 441. Якщо дебетовий оборот буде більший кредитового (доходу одержано менше), то ця різниця створює непокритий збиток поточного року. Рахунок 79 закривається на рахунок 44 бухгалтерським записом: Дт 442 - Кт 79.

По кожному із цих аналітичних рахунків відповідні суми записуються наростаючим підсумком з початку і до кінця звітного періоду (року).

Чистий прибуток, виявлений в бухгалтерському обліку за результатами діяльності підприємства звітного року, затверджується річними зборами власників і може розподілятися за напрямками використання, а саме:

- 1) направлятися на виплату дивідендів;
- 2) залишатися у розпорядженні підприємства для забезпечення розширеного відтворення та збільшення власного капіталу (поповнення статутного капіталу, створення резервного капіталу) або враховуватися в обліку як нерозподілений прибуток.

Всі ті суми збитків, які одержані в процесі звичайної та надзвичайної діяльності кожного підприємства потрібно покривати за рахунок відповідних джерел. Такими джерелами можуть бути: джерела власного капіталу, джерела резервного капіталу, за рахунок нерозподіленого прибутку минулих років та інше.

Облік такого покриття ведеться наступним порядком:

1. Записується покриття збитків звітного періоду за рахунок частини вкладеного капіталу: Дт 442 "Непокріті збитки", Кт 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді".

2. Записується покриття збитків звітного періоду за рахунок резервного капіталу: Дт 43 "Резервний капітал", Кт 442 "Непокріті збитки".

3. Відображається частина прибутку, що використана в звітному році для покриття: Дт 441 "Прибуток нерозподілений", Кт 442 "Непокріті збитки".

Для узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати підприємство складає Звіт про фінансові результати. Для відображення даних в зазначені звітності призначені рахунки класів 7 «Доходи та результати діяльності» та 9 «Витрати діяльності».

Призначення звіту про фінансові результати полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Процес розрахунку чистого прибутку (збитку) звітного періоду визначають в такій послідовності як показано в додатку Ж.

1.3. Доходи та витрати: елементи облікової політики

Формування правил обліку доходів, витрат та фінансових результатів відбувається відповідно до нормативних актів України, зокрема Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", Положення (стандартів) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", 16 "Витрати", 18 "Будівельні контракти", а також відповідно до Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, а також Листа Міністерства фінансів України "Про облікову політику"[35, 41] (табл./ 1.7).

Таблиця 1.7 - Елементи облікової політики доходів та витрат *

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти	Коментар
Методи оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг	<ul style="list-style-type: none"> – вивчення виконаних робіт; – визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані; – визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній вартості таких витрат 	Обираючи стратегію «максимізації прибутку», у розпорядчому документі про облікову політику варто передбачити елементи облікової політики, що забезпечують «зменшення» витрат підприємства та «максимізацію» доходів підприємства.

Продовження табл. 1.5.

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти	Коментар
Методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обираються підприємством	Зокрема, калькулювання витрат за методом, що забезпечує їх «найменшу» величину, універсальний спосіб у даному випадку визначити не можливо, оскільки невідомо чи буде підприємство понесені витрати відображати у складі собівартості готової продукції чи накопичена сума витрат буде «акумульована» у вигляді вартості готової продукції на складі. Використання інших елементів облікової політики щодо витрат, також залежить від обраної підприємством стратегії та інших факторів. «Збільшення» доходів на конкретну дату може бути досягнуте за рахунок «завищення» розміру виконаних робіт. Вартісно-орієнтоване управління, спрямоване на «зростання» витрат підприємства та «зменшення» доходів. У кожному конкретному випадку ці способи у розпорядчому документі про облікову політику підприємства визначаються самостійно
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обираються підприємством	
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обираються підприємством	
База розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат при фактичній потужності	– години роботи; – заробітна плата; – обсяг діяльності; – прямі витрати тощо	
Методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	– вимірювання та оцінка виконаної роботи; – співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі; – співвідношення фактичних витрат із початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом	
База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	– прямі витрати; – обсяги доходів; – прямі витрати на оплату праці; – відпрацьований будівельними машинами і механізмами час тощо	
Схема обліку витрат	Із використанням для обліку витрат рахунків: – 8 класу; – 9 класу; – 8 і 9 класів одночасно	
Періодичність визначення фінансових результатів	– щомісячно; – щорічно	
База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	– прямі витрати; – обсяги доходів; – прямі витрати на оплату праці; – відпрацьований будівельними машинами і механізмами час тощо	

*Складено на підставі джерела [35,41]

Методичними рекомендаціями щодо формування облікової політики підприємства (розділ II "Формування облікової політики") передбачено наступні аспекти:

щодо доходів:

- встановлення процедури оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- визначення порядку оцінки ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом.

щодо витрат:

- організація обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку для цих витрат;
- використання класів 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- визначення складу змінних і постійних загальновиробничих витрат і бази їх розподілу;
- уточнення статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- методика розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу.

щодо фінансових результатів:

- визначення підходів до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- встановлення порядку виплат, що здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств);
- визначення моменту включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу.

Таким чином, рекомендації охоплюють ключові аспекти облікової політики, спрямовані на систематизацію і стандартизацію облікових процедур підприємства.

Відповідно до Національного положення бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"[13], доходи означають збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу через внески власників.

Доходи підприємства визначаються на основі оцінки ступеня завершеності операцій. В залежності від виду діяльності підприємства облікова політика перед-

бачає один із способів визначення ступеня завершеності операцій та (або) робіт за будівельними контрактами.

Стандартом бухгалтерського обліку 15 "Дохід" (пункт 11) передбачено застосування наступних методів оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг:

- 1) вивчення виконаної роботи;
- 2) визначення частки обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, що мають бути надані;
- 3) визначення частки витрат, що зазнає підприємство на надання послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Метод рівномірного нарахування доходу застосовується у випадках, коли послуги надаються без конкретної числової визначеності (наприклад, операцій за період часу), якщо інший метод не кращий для визначення ступеня завершеності надання послуг. У випадках, коли неможливо достовірно визначити дохід (виручку) від надання послуг, він відображається у бухгалтерському обліку як витрати, які підлягають відшкодуванню. Якщо немає можливості достовірно оцінити дохід (виручку) або немає ймовірності відшкодування витрат, то такий дохід не визнається, а витрати визнаються витратами звітного періоду. При подальшій можливості достовірно оцінити суму доходу, він визнається відповідно до такої оцінки. При цьому дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на розмір сумнівної або безнадійної дебіторської заборгованості [50].

Для підприємств, які займаються будівництвом, Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» передбачено різні методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельними контрактами:

- 1) вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- 2) співвідношення заведеної частини робіт до загального їх обсягу у натуральному вимірі за контрактом;
- 3) співвідношення фактичних витрат від початку виконання контракту до дати звітного балансу до очікуваної (за кошторисом) загальної суми витрат за контрактом.

Ще одним елементом облікової політики щодо доходів, який може бути урегульований у розпорядчому документі про облікову політику, є перелік доходів, які можуть бути отримані у майбутніх періодах. Хоча нормативно-правовими актами такий аспект облікової політики не визначений.

Згідно з національною практикою, чинним законодавством і принципами обліку та складання звітності основні елементи облікової політики щодо доходів підприємства включають в себе: визначення критеріїв оцінки доходу від надання послуг і виконання робіт на дату складання балансу; вибір методу оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг і завершеності робіт за будівельними контрактами; перелік та опис доходів, які можуть бути отримані у майбутніх періодах.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», витрати означають зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподіл власниками) [13].

Список вимог до облікової політики, що стосується витрат, який має бути включений у відповідному документі, є більш деталізованим. Особливо важливим аспектом облікової політики підприємства є визначення методів обліку транспортно-заготівельних витрат. На підприємстві можуть використовуватися наступні методи, передбачені законодавством:

1. Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості запасів при їх оприбуткуванні.
2. Облік транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом.

Згідно з Інструкцією щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку витрат можуть бути застосовані наступні методи:

1. Використання рахунків 9 класу.
2. Використання рахунків 8 класу.
3. Використання рахунків 8 і 9 класу одночасно.

Проведення обліку на рахунках класу 9 є обов'язковим для всіх підприємств, за винятком суб'єктів малого підприємництва та організацій, які не здійснюють комерційну діяльність. Рішення про застосування рахунків класу 8 приймається підприємством самостійно і відображається у розпорядчому документі про облікову політику.

У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (п. 15), розкрито склад загальноновиробничих витрат.

Згідно вимог пункту 16 Положення бухгалтерського обліку 16 «Витрати», загальновиробничі витрати класифікуються на змінні та постійні. Змінні загальновиробничі витрати, які включають витрати на обслуговування та управління виробництвом, змінюються практично пропорційно до обсягу діяльності. Розподіл таких витрат між об'єктами витрат здійснюється на основі фактичної потужності підприємства за встановленою базою розподілу, такою як години праці, заробітна плата або обсяг діяльності.

Постійні загальновиробничі витрати залишаються практично незмінними при зміні обсягу діяльності і поділяються на розподілені та нерозподілені. Розподіл постійних загальновиробничих витрат також здійснюється на кожен об'єкт витрат за умови нормальної потужності підприємства, використовуючи встановлену базу розподілу, наприклад години праці чи заробітна плата.

Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати включаються до собівартості продукції, робіт чи послуг у період їх виникнення. Розпорядчий документ про облікову політику підприємства має визначити перелік змінних та постійних загальновиробничих витрат, базу їх розподілу, нормальну потужність підприємства і обґрунтувати її розмір.

Отже, для ефективного розподілу загальновиробничих витрат важливо чітко встановити ці параметри у відповідному розпорядчому документі про облікову політику.

Згідно з пунктом 138.8 Податкового кодексу України, для визначення розміру бази оподаткування необхідно використовувати дані бухгалтерського обліку для визначення виробничої собівартості підприємства. Згідно з податковим законодавством загальновиробничі витрати не включаються до виробничої собівартості і не підлягають її розподілу. Згідно з пунктом 138.10.1 Податкового кодексу України, змінні та постійні загальновиробничі витрати включаються до складу інших витрат і відображаються у витратах того звітного періоду, коли вони були здійснені, згідно з первинними документами.

Згідно з вимогами податкового законодавства та методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, розпорядчим документом про облікову політику підприємства визначається перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Згідно зі стандартом бухгалтерського обліку 16 «Витрати», визначено перелік статей, що обов'язково включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), а саме: прямі витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні

розподілені загально виробничі витрати. Кожне підприємство повинно уточнити цей перелік у своєму розпорядчому документі про облікову політику і надати відповідні додатки.

Згідно з пунктом 138.7 Податкового кодексу України, підприємства самостійно визначають максимально допустимі норми технічно неминучого браку. Обов'язковою умовою є обґрунтування цих норм з технічної точки зору. Цей підхід може застосовуватися до тих пір, поки чинне законодавство не визначить такі норми для відповідних об'єктів обліку.

У розпорядчому документі про облікову політику також слід визначати методи калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт або послуг. Важливо зауважити, що в офіційних документах і спеціалізованій літературі не існує конкретного переліку рекомендованих методів обліку витрат і калькулювання, які підходять для всіх підприємств різних галузей промисловості [46].

Факторами, що впливають на вибір конкретного методу обліку витрат, є:

- організаційна структура управління виробництвом;
- галузь діяльності, тип і складність виробництва, характер технологічного процесу;
- асортимент продукції;
- тривалість виробничого циклу;
- наявність незавершеного виробництва;
- вимоги управлінського персоналу.

Підприємство визначає базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу, що безпосередньо впливає на фінансовий результат, у своїй обліковій політиці з урахуванням принципу послідовності. Такою базою можуть бути, наприклад, кількість акцій чи сума операції. Важливо пам'ятати, що до витрат на придбання або випуск інструментів власного капіталу включаються лише витрати на послуги сторонніх організацій, які призводять до збільшення чи зменшення розміру власного капіталу підприємства. Застосовуючи обрану базу розподілу, підприємство розподіляє витрати, пов'язані з кількома операціями з інструментами власного капіталу.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], фінансові результати підприємства можуть бути виражені у формі прибутку або збитку. Прибуток означає різницю між доходами та пов'язаними з ними витратами. Збиток виникає, коли сума витрат перевищує доходи, що були отримані.

Підвищення фінансового результату підприємства може відбуватися через включення в нерозподілений прибуток надлишкових сум, отриманих внаслідок оцінки (індексації) об'єктів основних засобів та нематеріальних активів. В такому випадку ключовим аспектом бухгалтерської політики є частота таких включень (щомісяця, щокварталу або раз на рік).

Розподіл прибутку (доходу) підприємствами державного та комунального секторів відбувається відповідно до фінансового плану і відображається згідно з Положенням про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного та комунального секторів, а також господарських організацій, що володіють або користуються об'єктами державної або комунальної власності. Визначення порядку виплат, які здійснюються за рахунок прибутку, є обов'язковим для розпорядчих документів підприємства і включає у себе деталізований перелік цих виплат. Всі інші виплати працівникам, які не покриваються установчими або розпорядчими документами підприємства як виплати за рахунок прибутку, обліковуються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам».

Інструкцією про застосування Плану рахунків передбачено можливість самостійного вибору підприємством періодичності визначення фінансового результату: щомісячно; щорічно.

Підприємство самостійно може обрати один із запропонованих варіантів, але перший спосіб є найбільш доцільним.

Оскільки бухгалтерський облік в Україні, відповідно до чинного законодавства, має задовольняти потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів, то варто розширити межі дії облікової політики не лише на показники фінансової звітності, а і на систему бухгалтерського обліку в цілому.

1.4. Особливості обліку доходів та витрат діяльності

Облік доходів та витрат від основної операційної діяльності

Основну частину доходів підприємства одержують від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг. У національних стандартах П(С)БО 15 "Дохід" передбачено порядок визначення, оцінку, розкриття у фінансовій звітності доходу, що виникає в результаті реалізації чи використання активів. Згідно з положеннями відвантажена покупцям і списана із матеріальної відповідальності осіб, продукція вважається реалізованою. В практиці визначають коефіцієнт това-

рності, який розраховується відношенням реалізованої продукції до загальної кількості виробленої валової продукції.

Дохід від реалізації продукції визнається при наступних умовах:

- а) сума доходу може бути правильно оцінена;
- б) доходи можуть бути достовірно визначені;
- в) підприємство передало покупцю ризик та вигоди від власності на товар;
- г) підприємство не бере участі в управлінні та збуту реалізованої продукції;
- д) отриманням економічних вигод, пов'язаних з реалізацією.

Облік реалізації продукції, товарів, робіт та послуг в Плані рахунків ведеться на рахунках 70 "Доходи від реалізації", 90 "Собівартість реалізації", 93 "Витрати на збут".

Дохід одержаний від реалізації послуг визначається після закінчення операції на період складання балансу, визнання реалізації.

Рахунок 70 "Дохід від реалізації" як і ряд інших рахунків класу 7 відносяться до тимчасових, що не записуються у балансі, оскільки їх суми в кінці звітного періоду приєднуються до зведеного рахунку обліку "Фінансового результату", 79. Цей рахунок включається до пасивної категорії тому, що він обліковує джерела формування виробничих відносин.

По кредиту рахунку 70 записується збільшення (надходження) доходу на протязі звітного періоду. Ці записи проводяться на підставі різних розрахунків та довідок, які складаються при зарахуванні сум одержаних від реалізації на протязі звітного періоду. По дебету рахунку 70 записуються всі витрати пов'язані зі збутом продукції на протязі року. До таких витрат відносяться: ПДВ, акцизний збір, транспортно-заготівельні витрати і т.д.

В кінці звітного періоду різниця між кредитом та дебетом аналітичних рахунків (що відкриті по кожному виду реалізованої продукції чи робіт), субрахунків та синтетичного рахунку 70 переносяться на синтетичний рахунок 79 "Фінансові результати". При цьому рахунок 70 закривається, а на рахунку 79 концентрується сума прибутку від реалізації (кредит) чи збитки (дебет) рахунку 79.

Національний стандарт П(С)БО 15 "Дохід" визначає порядок формування, оцінки та розкриття у фінансовій звітності доходу, що виникає в результаті реалізації або використання активів підприємства між окремими фізичними (юридичними) особами. Цей стандарт фактично визначає період відображення у звітно-

сті, а також у фінансовому обліку, виручки від реалізації по всіх її векторах. У фінансовому обліку процес реалізації записується так:

1) при методі нарахування та відповідності - в момент відвантаження готової продукції (товарів, послуг);

2) в момент одержання грошових коштів їх еквівалентів або справедливої вартості активів чи ліквідації зобов'язань;

Всі підприємства та особи виступають платниками податку з валового доходу (акциз, ПДВ). Податок з валового доходу виступає як основне джерело формування бюджету, яке сплачується із суми грошової виручки від реалізації продукції. На підставі розрахунку податку з доходу в обліку записують зобов'язаність, що виникла перед фінансовими органами в бюджет, та збільшення витрат за рахунок реалізації.

Дохід від надання послуг визначається такими методами:

1) вивченням виконаних послуг та оцінка ступеня завершеності наданих послуг;

2) виявлення питомої ваги обсягу виконаних послуг на певну дату в загальному обсязі послуг, що передбачені для поданих;

3) визначення питомої ваги витрат, які понесло підприємство;

Дохід від реалізації активів виражається у відсотках роялті, дивідендів. Він оцінюється за справедливою вартістю, що була отримана або підлягає отриманню. У випадку неможливості достовірно оцінити дохід, то витрати визнаються як витрати звітного періоду.

Основними завданнями обліку реалізації є:

1) відображення ступеня виконання договору (контракту) на реалізацію продукції та товарів;

2) своєчасне документальне оформлення операції по реалізації;

3) контроль за своєчасним надходженням плати за реалізовану продукцію;

4) визначення фінансових результатів від реалізації.

Документальне оформлення операцій по реалізації продукції проводиться на основі первинних документів: товарно-транспортної накладної, реєстру цих накладних, рахунків-фактур, щоденників, приймальних квитанцій, дорожніх листів, сальдових відомостей, групувальних відомостей, звітів про рух товарно-матеріальних цінностей, розрахунково-платіжних відомостей, авансових звітів при реалізації продукції на ринку та інші.

Для обліку доходів від реалізації використовується рахунок 70 "Доходи від реалізації". На рахунку узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, доходів від страхової діяльності, знижок, що надані покупцям та інших вирахувань з доходу.

В складі синтетичного рахунку виділяються наступні субрахунки:

- 701 "Дохід від реалізації готової продукції";
- 702 "Дохід від реалізації товарів";
- 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг";
- 704 "Вирахування з доходу";
- 705 "Перестраховання";
- 706 «Дохід процентний від фінансових послуг».

За кредитом субрахунків 701-703 обліковується надходження (збільшення) доходу по різних каналах реалізації, за дебетом рахунку – списання нарахованої суми непрямих податків (ПДВ, акцизного збору і інші) та збитків і списання доходу при закритті рахунку 70 на рахунок 79 "Фінансові результати".

На субрахунку 701 "Дохід від реалізації готової продукції" ведеться облік про доходи, що одержані від реалізації готової продукції. Аналітичні рахунки в складі субрахунку 701 відкриваються по кожному окремому виду реалізованої продукції.

Субрахунок 702 "Дохід від реалізації товарів" використовується підприємством для обліку одержаних доходів від реалізації товарів.

На субрахунку 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" підприємство записує доходи від наданих послуг, а також витрати на їх проведення. Аналітичний облік від реалізації товарів, робіт та послуг ведеться також за видами товарів, транспортних, будівельних та інших робіт, та наданих послуг, за місцями реалізації товарів і інше.

Субрахунок 704 "Вирахування з доходу" має дещо інший економічний зміст. За дебетом субрахунку записуються суми наданих знижок після реалізації, вартість повернутих покупцям товарів, продукції та інші суми, які підлягають відрахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 записується списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати" кореспонденцією: Дт. рах. 79, Кт 704. Податки, що вираховуються із доходу перераховуються підприємством з грошової виручки, що одержана від реалізації. Сума податку з доходу нараховується: Дт 70 (981), Кт 64. На сплату податку в зазначені строки про-

водиться перерахування наступною кореспонденцією: Дт 64, Кт 31. Контроль за своєчасністю та повнотою сплати покупцями та замовниками коштів за відпущену продукцію і товари (роботи, послуги) проводяться з допомогою даних аналітичного обліку по рахунку 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками". Аналітичні рахунки тут відкриваються у відповідності з кожним покупцем, замовником та розрахунковими документами, які подали клієнти.

Підприємства та організації при визначені обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) можуть використовувати метод нарахування або касовий метод. Касовий метод означає, що реалізованою продукцією буде вважатися відвантажена готова продукція за сплату якої повністю перераховано грошові кошти. Метод нарахування передбачає включення до обсягу реалізації продукції (наданих послуг та виконаних робіт) після передачі замовнику або покупцю оформлених відповідних розрахункових документів без обов'язкового надходження грошей. Кореспонденція рахунку 70 наступна: Дт 70, Кт 36, 64, 68, 79, Кт . 70, Дт 10, 14, 16, 30, 31, 34, 36, 37, 63, 66, 68, 69, 79, 97.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації наведена в табл. 1.8

Таблиця 1.8 - Облік доходів від реалізації*

№ п/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	Зарахована заборгованість за майно переданого в оренду, векселі	16	70
2	Надійшли гроші в касу	30	70
3	Надійшли кошти на рахунки банку	31	70
4	Одержано векселі за товари	34	70
5	Списана реалізаційна вартість та всі податки	36	70
6	Списана дебіторська заборгованість всіх видів	37	70
7	Погашено заборгованість за ТМЦ	63	70
8	Списано збиток із заробітної плати	66	70
9	Списано доходи майбутніх періодів	69	70
10	Списано аванси за ТМЦ	68	70
11	Повернено страхові платежі	76	70
12	Списано визнані втрати	97	70
13	Списано збитки від реалізації	79	70
14	Надійшли кошти від покупців	31	70
15	Нараховано в бюджет різні податки	70,98	64
16	Збільшено страхові платежі	70	76
17	Списано сальдо по перестраховуванню	70	97
18	Списано сальдо при закритті рахунку 701	701	79

*Складено на підставі джерела [28,16]

Продукція, товари, роботи та послуги списуються в реалізацію по відповідній оцінці, яка формується із собівартості її виготовлення або закупівлі з доданням витрат на їх збут, які ведуться на рахунку 93 "Витрати на збут". А для обліку собівартості реалізованих товарів та продукції призначений рахунок 90 "Собівартість реалізації" в складі якого відкрито наступні субрахунки:

- 901 "Собівартість реалізованої готової продукції";
- 902 "Собівартість реалізованих товарів";
- 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг";
- 904 "Страхові виплати".

За дебетом рахунку 90 і його субрахунків записуються виробнича собівартість реалізованої продукції (901), товарів (902), робіт та послуг (903) без торгових націнок. За кредитом рахунків проводиться списання та порядку закриття дебетових записів на рахунку 79 "Фінансові результати" в кореспонденції Дт 79, Кт 901, 902, 903, 904. До виробничої собівартості добавляють накладні витрати, що включають: адміністративні витрати (рахунок 92); витрати на збут (рахунок 93) та інші витрати операційної діяльності (рахунок 94).

Аналітичні рахунки відкриваються в розрізі вказаних субрахунків, рахунку 90. Ці аналітичні рахунки в основному відповідають тим аналітичним рахункам, які ведуться в розрізі рахунку 70. Така ідентичність аналогічних рахунків пояснюється тим, що собівартості реалізованої продукції чи товарів співставляються із сумою одержаного доходу. В повній комерційній собівартості значну питому вагу займають витрати на збут, що включають такі суми як: вартість тари, пакувальних матеріалів, навантаження та розвантаження продукції, її перевезення, комісійні збори, мито, утримання необхідних приміщень для зберігання продукції, оплата праці торговцям, витрати на рекламу. По дебету обліковуються всі види витрат, пов'язаних зі збором в постатейному розрізі, а по кредиту - їх списання на відповідні види реалізованої продукції чи товарів. Таке списання (розподіл) проводиться пропорційним методом розподілу витрат по збуту, коли загальну їх суму розподіляють на декілька видів реалізованої продукції чи товарів. Наприклад, витрати на утримання складських приміщень розподіляються на всі види продукції та товарів, що знаходились на зберіганні в залежності від строку цього зберігання, та кількості завантажень на склад товарів.

Суми витрат на збут обліковуються на окремих аналітичних рахунках, що відкриваються в складі рахунку 93. Ці аналітичні рахунки відкриваються у відповідності із видами та комплексними статтями витрат. Накопичення вказаних витрат проводиться по дебету рахунку 93 "Витрати на збут" в кореспонденції із кредитом рахунків 20, 23, 37, 66, 65 та інші.

По кредиту рахунку 93 проводиться списання суми витрат по збуту одноразово із списанням собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) в кореспонденції із рахункам 90 "Собівартість реалізації", або їх безпосереднє віднесення на рахунок фінансових результатів: Дт 79 , Кт 93. Це списання проводиться на основі спеціальної бухгалтерської довідки, яку оформляють облікові працівники при складанні періодичної звітності для того, щоб чітко визначити валовий фінансовий результат (прибуток, збиток) і відобразити його суму в окремій статті 2150 "Звіту про фінансові результати" (ф.№2).

При реалізації товарів відкриваються аналогічні аналітичні рахунки в складі субрахунків 702 "Дохід від реалізації товарів", 902 "Собівартість реалізованих товарів" та аналітичних рахунків, що обслуговують збут цих товарів в складі рахунку 93. Такий метод дозволяє достовірно підходити до формування комерційної собівартості реалізованих товарів, визначення доходу та фінансового результату від їх реалізації. Всі ці показники в узгодженому вигляді відображаються у звіті про фінансові результати (ф.№2).

Облік інших операційних доходів та витрат. Визначення фінансового результату від операційної діяльності

Підприємства крім доходів від реалізації одержує різні доходи від іншої операційної діяльності. Серед таких слід відмітити: доходи від реалізації іноземної валюти; реалізації інших оборотних активів; операційної оренди; від операційної курсової різниці; одержані пені, штрафи, неустойки; раніше списаних активів; від списання кредиторської заборгованості; одержані гранти та субсидії; інші доходи від операційної діяльності.

Відповідно до відмічених видів доходів ведеться облік інших витрат операційної діяльності. До них відносяться: собівартість реалізованої іноземної валюти; собівартість реалізованих виробничих запасів; витрати від операційної курсової різниці; визнані штрафи, пені, неустойки; нестачі і витрати від псування цінностей; сумнівні та безнадійні борги; витрати на дослідження та розробки; інші витрати операційної

діяльності. Співставлення інших доходів та інших витрат свідчить про їх економічну аналогію. Це потрібно для того, щоб підприємство мало можливість на основі даних аналітичних рахунків та субрахунків без проведення складних вибірок визначити фінансовий результат майна та коштів по всіх розділах звітності.

Для обліку фінансових результатів від іншої операційної діяльності використовується рахунок 71 "Інший операційний дохід". Він пасивний, і фінансово-результатний. В складі рахунків 71 "Інший операційний дохід" та 94 "Інші витрати операційної діяльності" відкрито 9 ідентичних субрахунків, що видно із прикладу (таблиця 1.9.):

Таблиця 1.9 - Співставлення доходів та собівартості*

№ с/р	Субрахунки до рахунку 71	№ с/р	Субрахунки до рахунку 94
711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	942	Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти
712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	943	Собівартість реалізованих виробничих запасів
713	Дохід від операційної оренди активів		
714	Дохід від операційної курсової різниці	945	Втрати від операційної курсової різниці
715	Одержані штрафи, пені, неустойки	948	Визнані штрафи, пені, неустойки
716	Відшкодування раніше списаних активів		
717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	944	Сумнівні і безнадійні борги
718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	949	Інші витрати операційної діяльності
719	Інші доходи від операційної діяльності		

*Складено на підставі джерела [28,16]

По кредиту наведених субрахунків 711-719 записується збільшення доходу, а по дебету - суми непрямих податків (ПДВ, акцизного збору і інші), а також списання суми одержаного чистого доходу в порядку їх закриття на рахунок 79 "Фінансові результати". Первинні документи, що складаються для обліку інших операційних доходів складаються в бухгалтерії у виді різних довідок, що мають разове застосування. Аналітичні рахунки до рахунку 71 ведуться в розрізі наведених субрахунків, де відкриваються аналітичні рахунки по мірі необхідності.

Для обліку операцій, які пов'язані із надходженням доходів та витрат від реалізації іноземної валюти, застосовуються субрахунки 711 та 942. Надходження

виручки (доходу) від реалізації іноземної валюти відображається по кредиту субрахунку 711 в кореспонденції із дебетом субрахунку 942.

Облік операцій, що пов'язані з надходженням доходів та здійсненням витрат від реалізації інших оборотних активів застосовуються відповідно субрахунків 712 та 943. В складі субрахунку 712 обліковується дохід від реалізації виробничих запасів, МШП та інших видів оборотних активів. Реалізація всіх видів ТМЦ по собівартості відображається по дебету субрахунку 943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів".

Дохід від операційної оренди активів обліковується на субрахунку 713, де фіксується інформація про одержані доходи від оренди всіх видів майна (оборотних засобів). По таких операціях складається кореспонденція рахунків:

1) на одержання доходу від операційної оренди - Дт рахунку 37 "Розрахунки з різними дебіторами", Кт субрахунку 713;

2) нарахування ПДВ, попередньої оплати записується кореспонденція рахунків Дт 713, Кт субрахунку 641, 643.

Субрахунки 714 і 945 відповідно призначені для обліку доходів від курсових різниць між активами та зобов'язаннями, які пов'язані із операційною діяльністю (714) та обліку витрат за активами і зобов'язаннями операційної діяльності у визначені різниці по курсу валют. На цих субрахунках відображаються курсові різниці на ті активи та зобов'язання що використовуються в основному виробництві (діяльності) підприємства. Всі кошти в національній валюті (готівка, цінні папери, кошти в банку) переводяться в іноземну валюту по тому курсу, який був на дату проведення операції та на дату складання бухгалтерської звітності.

Всі результати від штрафних санкцій обліковуються на субрахунках 715 та 948. На субрахунку 715 записуються "Одержані штрафи, пені, неустойки", які надійшли за порушення укладених договорів і вони повернуті рішенням всіх видів судів. В свою чергу підприємству можуть пред'являтися такі ж самі санкції у випадку невиконання договорів. Всі санкції обліковуються на субрахунку 948 "Визнані штрафи, пені, неустойки". Визнані боржником штрафи пені, неустойки записуються по дебету рахунків 36, 37 і кредиту субрахунку 715. На ті штрафи, санкції, що застосовуються до підприємства дебетується субрахунок 948 та кредитується субрахунки 63, 68.

Якщо підприємство одержує доходи та має втрати від псування ТМЦ, то ці операції обліковуються на субрахунках 716 "Відшкодування раніше списаних активів", і 947 "Нестачі і витрати від псування цінностей". На субрахунку 716 ві-

дображаються суми відшкодувань вартості тих активів, які були раніше списані у підприємстві, а їх недостача обліковується на субрахунку 947. Такі нестачі можуть бути в грошах, матеріалах, запасах, які виявлені в процесі заготівлі, зберіганні, переробки і реалізації, в тому випадку коли винуватців нестачі не встановлено. Крім цих субрахунків операції також записуються на позабалансовому рахунку 07 "Списані активи":

- 1) списану нестачу ТМЦ - Дт субрахунку 947, Кт рахунку 20;
- 2) визначено суму, що підлягає відшкодуванню (балансова вартість + ПДВ + акциз)х2, - Дт 375, Кт 716;
- 3) внесено в касу нестачу - Дт 301, Кт 375;
- 4) списано ПДВ - Дт 716, Кт 641;
- 5) нараховано суму сплати до бюджету - Дт 716, Кт субрахунку 642.

Підприємства також можуть отримувати дохід при визначенні безнадійних боргів по списаній кредиторській заборгованості. Ті суми, які були спочатку списані, а потім за рішенням суду чи з інших причин відновлені та повернуті вважаються доходами від списання кредиторської заборгованості. Цей та інший дохід від списання такої заборгованості обліковують на субрахунку 717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості", а її фактичні суми на субрахунку 944 "Сумнівні та безнадійні борги".

На субрахунку 717 записуються всі види доходів, які отримані шляхом списання вказаної кредиторської заборгованості по періодах їх виникнення та списання. Відповідно до цієї вимоги відкриваються аналітичні рахунки. Така заборгованість списується по закінченню строку позивної давності. По кредиту субрахунку 717 записується сума такого доходу в кореспонденції з дебетом рахунків 64 "Розрахунки за податками та платежами", та 65 "Розрахунки за страхуванням" та інші. Списання кредиторської заборгованості по закінченню строку позивної давності також записується кореспонденцією: дебет рах. 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" і 68 "Розрахунки за іншими операціями", кредит субрахунку 717.

На субрахунках 718 "Одержані гранти та субсидії та 719 "Інші доходи від операційної діяльності" обліковується одержаний дохід у вигляді грантів, допомоги, субсидій та інших доходів, Ідо мають разовий характер і виникають випадково. На субрахунку 719 обліковуються також такі операційні доходи, які не ввійшли до попередніх видів операційної діяльності. Такі доходи виникають при повній інвентаризації в кінці року грошових коштів та розрахунків всіх видів

матеріальних запасів і інше. На їх оприбуткування по інвентаризаційних документах складається кореспонденція: Дт рахунків 20, 21, 22, 26, 28, 30, 36, Кт субрахунку 719. На оприбуткування безоплатно одержаних оборотних активів, грантів та субсидій складається кореспонденція рахунків: Дт рахунків 10, 11, 12, 14, 15, 16, 20, 22, 21, 30, 31, 37, Кт субрахунку 718.

Облік доходів та витрат від участі в капіталі

Як відомо фінансова діяльність підприємства регулює складом та розмірами власного і позикового капіталу. В процесі фінансової діяльності також виникають певні доходи та витрати, що направляються на поповнення власного капіталу підприємства. У відповідності з Планом рахунків для обліку таких доходів та витрат передбачено рахунки 72 "Доходи від участі в капіталі", 95 "Фінансові витрати", 96 "Витрати від участі в капіталі". Для обліку доходів та витрат від участі в капіталі використовуються рахунки 72 "Дохід від участі в капіталі" та 96 "Витрати від участі в капіталі". В складі цих синтетичних рахунків відкриваються по три субрахунки (табл. 1.10), які мають взаємодоповнюючі найменування, що пов'язані з формуванням доходів та відповідними витратами.

Таблиця 1.10- Взаємозв'язок витрат і доходів від участі в капіталі*

№ с/р	Дохід від участі в капіталі	№ с/р	Витрати від участі в капіталі
721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	961	Витрати від інвестицій в асоційовані підприємства
722	Дохід від спільної діяльності	962	Витрати від спільної діяльності
723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	963	Витрати від інвестицій в дочірні підприємства

*Складено на підставі джерела [28,16]

Із табл. 1.10 видно, що кожен вид фінансового доходу повністю пов'язаний із відповідними витратами "від цієї" діяльності. Однак по відношенню до балансу дані рахунки мають різне значення, якщо рахунок 72 і 73 виступають як складові частини джерел формування капіталу і обліковуються в пасиві балансу, то рахунки 96 та 95 обліковують частину витрат і відображаються в активі балансу.

По кредиту рахунку 72 записується надходження доходу від участі в капіталі, а по дебету його списання при закритті рахунку, а також перерахування доходу на рахунок 79 "Фінансові результати".

На субрахунку 721 "Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства" показується інформація про суму тих доходів, що пов'язані із збільшенням вне-

сків інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, в результаті отримання цими підприємствами прибутків чи збільшення суми їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінки активів із рахунків класу 1).

Балансову вартість інвестицій інвестора спочатку оцінюють в первісній вартості з подальшим корегуванням відповідно до частки (суми) інвестора в прибутках. Частина прибутку асоційованої компанії може направлятися на збільшення власного капіталу, тому на цю частину збільшуються інвестиції кожного інвестора і відповідно дохід від участі в капіталі. Це збільшення відображається такою кореспонденцією: Дт субрахунку 141 "Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі", Кт субрахунку 72 "Дохід від участі в капіталі", а сума збитку Дт 691 "Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства", Кт субрахунку 141 "Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі". На суму збитку складається кореспонденція дебет субрахунку 691 "Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства", кредит субрахунку 141.

На субрахунку 722 записується частка інвестора від суми прибутків спільних підприємств (СП) або збільшення їх власного капіталу в результаті переоцінки інвестицій чи необоротних активів. А на субрахунку 723 "Дохід від інвестицій в дочірні підприємства" записується інформація про доходи, що одержані СП, прибутку чи зростання їх власного капіталу в наслідок переоцінки. Дочірні підприємства володіють 50 % контрольних акцій та контролюють фінансову діяльність головних підприємств. Це відображають дебетом субрахунку 141 "Інвестиції пов'язані сторонами за методом обліку участі в капіталі", кредит рахунку 72. А на суму збитку записується дебет рахунку 96 "Витрати від участі в капіталі" (субрахунок 962) і 963 та кредитується субрахунок 141. За кредитом рахунку 16 проводиться списання сум на рахунок 79.

Облік інших фінансових доходів та витрат. Визначення фінансового результату від фінансових операцій

Обліку інших доходів і витрат фінансової діяльності ведеться відповідно на рахунках 73 "Інші фінансові доходи" та 95 "Фінансові витрати".

По кредиту рахунку 73 записується визнана сума доходу від іншої фінансової діяльності, а по дебету списання кредитового обороту (доходу) на рахунок 79 в кінці звітного періоду. По цьому пасивному рахунку ведеться 3 субрахунки (табл. 1.11).

Таблиця 1.11 - Структура рахунку 73*

№ п/п	Субрахунки	Характеристика
731	Дивіденди одержані	Узагальнення інформації про дивіденди від інших підприємств, що не відносяться до асоційованих, дочірніх, спільних підприємств
732	Відсотки одержані	Записуються відсотки за облігації та інші цінні папери, що не включені до 731 "Дивіденди одержані", винагороду за здані в фінансову оренду НА
733	Інші доходи від фінансових операцій	Інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на субрахунках 731, 732

*Складено на підставі джерела [28,16]

Аналітичні рахунки відкриваються в розрізі субрахунків та об'єктів інвестування, а первинна документація оформляється різними довідками, які складаються в бухгалтерії підприємства.

На рахунку 95 "Фінансові витрати" ведеться облік всіх фінансових витрат в розрізі субрахунків: 951 "Відсотки за кредит", 952 "Інші фінансові витрати". Рахунок 95 активний, балансовий. По дебету відображається сума визначених витрат, а по кредиту їх списання на рахунок 79 "Фінансові результати".

По субрахунку 951 записуються витрати, пов'язані з нарахуванням та оплатою відсотків за користування всіх видів кредитів банку. На їх сплату кореспондують рахунки Дт 951, Кт 30, 31, 50, 52, 53, 60, 66.

Закриття субрахунку проводиться в кінці періоду шляхом перерахування різниці на дебет рахунку 79 "Фінансові результати" кредит субрахунку 951.

На субрахунку 952 "Інші фінансові витрати" обліковуються витрати, що пов'язані із залученням позикового капіталу (випуск, утримання, обігом власних цінних паперів, нарахуванням відсотків за кредитними угодами та фінансовим лізингом). Кореспонденція рахунків вбуде аналогічною, що і по субрахунку 951.

Облік інших доходів, витрат та результату від звичайної діяльності

Для обліку інших доходів та витрат, пов'язаних зі звичайною діяльністю в Плані рахунків передбачені рахунки 74 "Інші доходи" і 97 "Інші витрати". Сюди відносяться доходи та витрати, що не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємств. Між окремими витратами цього напрямку та отриманими доходами існує взаємозв'язок, що видно із порівняння наведеного у таблиці 1.12.

Відповідно до цих видів доходів та витрат відкриваються субрахунки в складі рахунку 74 (6 субрахунків) та 97 (7 субрахунків).

Таблиця 1.12 - Взаємозв'язок рахунків "Інші доходи" та "Інші витрати"*

Види доходів, які обліковуються на рах. 74	Види витрат, які обліковуються на рах. 97
741 Доходи від реалізації фінансових інвестицій	971 Собівартість реалізованих фінансових інвестицій
742 Дохід від відновлення корисності активів	972 Втрати від зменшення корисності активів
744 Дохід від неопераційної курсової різниці	974 Втрати від неопераційних курсових різниць
745 Дохід від безоплатно одержаних активів	975 Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій
746 Інші доходи	976 Списання необоротних активів 977 Інші витрати діяльності

*Складено на підставі джерела [28,16]

Всі субрахунки до рахунку 74 пасивні, фінансово-результатні. За кредитом даних субрахунків записується збільшення доходу або його одержання в результаті звичайної діяльності підприємства, а за дебетом нарахована сума непрямих податків (ПДВ, акцизного збору та ін.) та інших зборів (обов'язкових платників), а також всіх списань перелічених доходів при їх закритті на рахунок 79 "Фінансові результати".

Кореспонденція рахунку 74 буде наступною (табл.1.13):

Таблиця 1.13 - Кореспонденція рахунку 74 «Інші доходи»*

№ п/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	Списано фінансовий результат від інших доходів звичайної діяльності	74	19
2	Списано ПДВ при реалізації НА	74	64
3	Проведено обмін неподібних активів	20,21, 22, 26, 28, 10, 11, 12	742
4	Безоплатно одержано основні засоби	10	424
5	Нарахована амортизація на ці основні засоби	23	13
6	Визнано дохід одночасно з нарахуванням амортиза-	424	745
7	Оприбутковано ОЗ при інвентаризації	10	746
8	Різниця між залишковою вартістю ОЗ і справедливою вартістю інвестицій	14	746
9	Залишкова вартість списаних ОЗ	976	10
10	Списана сума відшкодувань, що сплачені до бю-	746	642

*Складено на підставі джерела [28,16]

На рахунку 97 "Інші витрати" ведеться облік витрат, які мають місце в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат). Ці витрати не пов'язані ні з виробництвом, ні з реалізацією основної продукції, робіт, послуг, товарів, а також витрати страхової діяльності. Рахунок активний, витратний. За дебетом субрахунків 971-

977 записується сума визнаних витрат, за кредитом - їх списання на фінансові результати рахунку 79.

Для обліку всього обсягу цих витрат використовуються наступні первинні документи: видатковий касовий ордер, рахунки-фактури, виписки банку, акти на списання основних засобів, акти уцінки, довідки та розрахунки бухгалтерії. Списання цих витрат оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії. Дані по рахунку 97 записуються в рядку 2270 "Звіту про фінансові результати" (ф.№2).

Висновки до першого розділу

Дохід представляє собою економічні вигоди, отримані підприємством через реалізацію продукції (товарів, послуг), отримання гонорарів, відсотків, дивідендів та інше. У бухгалтерському обліку дохід відображається як збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу, за винятком внесків власників. Згідно з П(С)БО 15 "Дохід", дохід визнається при збільшенні активів або зменшенні зобов'язань, що збільшує власний капітал, за умови, що його можна достовірно оцінити. Сума доходу визначається на основі угоди між підприємством і клієнтом або користувачем активу, оцінюючи справедливую вартість отриманої компенсації з урахуванням будь-якої торговельної знижки.

Положення бухгалтерського обліку 16 "Витрати" визначає методологічні принципи формування інформації про витрати підприємства. Витрати представляють собою зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподіл власниками.

Прибуток у різних економічних системах має свої особливості, але його якість проявляється у функціях, які він виконує. Прибуток виступає критерієм ефективності виробництва та джерелом фінансування розвитку підприємства, сприяючи виробничому і соціальному розвитку. Також варто зазначити, що прибуток є важливим джерелом формування фінансових ресурсів держави через систему оподаткування прибутку.

Елементи облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів передбачають деталізацію інформації щодо окремих видів доходів та витрат, періодичність визначення фінансового результату та тісно пов'язані із елементами облікової політики щодо управлінського обліку.

Запропонована класифікація ознак дозволить систематизувати та групувати інформацію про доходи, витрати та фінансові результати підприємства. Це сприятиме покращенню результативності та інформативності фінансово-господарської діяльності підприємства. Розробка спеціальних реєстрів для аналітичного обліку, таких як "Фінансові результати за видами діяльності", а також за видами доходів і витрат, спрямована на поліпшення інформаційного забезпечення, контролю та узагальнення облікової інформації для задоволення потреб різних користувачів. Рекомендації щодо обліку фінансових результатів за певними видами на відповідних субрахунках і узагальнення інформації за рік сприятимуть контролю над фінансовими результатами та спрощенню складання звіту про фінансові результати. Внесення змін до звіту дозволить ефективніше контролювати формування доходів, витрат і фінансових результатів за різними видами діяльності

2. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ТРАНСПОРТНО-ЕКСПЕДИТОРСЬКА КОМПАНІЯ «ВЕРТИКАЛЬ» зареєстрована 25.07.2019 р. Юридична та фактична адреса: Україна, 04052, м. Київ, вул. Глибочицька, Будинок 17, приміщення №711-713 (в літ. «1А»). Директор компанії Бех Артем Анатолійович.

Компанія ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» спеціалізується на наданні послуг з організації перевезення сільськогосподарської продукції залізничним та автомобільним видами транспорту, надаючи комплексні рішення провідним аграрним компаніям України.

Підприємство здійснює відвантаження як по території України так і за її межі, надаючи повний комплекс логістичних послуг, пов'язаних із відправленням, отриманням, сертифікацією та митним оформленням вантажів.

Діяльність здійснюється за наступними КВЕД :

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту (основний)

70.22 Консультування з питань комерційної діяльності й керування

52.24 Транспортне оброблення вантажів

52.21 Допоміжне обслуговування наземного транспорту

49.20 Вантажний залізничний транспорт

47.99 Інші види роздрібною торгівлі поза магазинами

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля

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

77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.

46.71 Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами

49.41 Вантажний автомобільний транспорт

69.10 Діяльність у сфері права

Основними видами вантажів, які компанія перевозила в 2019-2023 роках є: кукурудза – 47,93 %, пшениця – 22,77 %, ячмінь – 7,64 %, ріпак – 9,11 %, насіння сої – 3,38 %, насіння соняшника – 3,2 %, шроти/жмихи – 3,16 %, інші – 2,81 %.

Діяльність ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» з перевезення зернових вантажів включає:

1. Логістичне планування: Розробка оптимальних маршрутів для перевезення зернових вантажів залізницею з урахуванням найкоротшого шляху та вимог клієнтів. Координація між різними залізничними підрозділами та вузлами для забезпечення ефективного транспортування.

2. Транспортні послуги: Надання вагонів для перевезення зернових вантажів. Це можуть бути як спеціалізовані вагони-хопери, призначені для перевезення сипучих вантажів, що забезпечують захист від атмосферних впливів і мінімальні втрати при завантаженні/розвантаженні, так і напіввагони, контейнери, платформи тощо що забезпечують можливість для альтернативних шляхів вивозу зернових вантажів, а також розширюють географію навантаження та перевезення.

3. Зберігання і перевантаження: Організація проміжного зберігання зернових вантажів на залізничних станціях або у спеціалізованих елеваторах України та Європи. Також включає перевантаження зерна з вагонів в інші види транспорту або у склади у кінцевих пунктах.

4. Документація та митне оформлення: Підготовка всіх необхідних документів для внутрішніх та міжнародних залізничних перевезень, включаючи товаросупровідні документи, сертифікати якості, ГМО та безпеки, митні декларації тощо.

5. Контроль якості: Забезпечення збереження якості зернових вантажів під час транспортування залізницею. Це може включати моніторинг умов зберігання та перевезення зерна у вагонах.

6. Охорона вантажів: Надавання послуг з охорони зернових вантажів від можливих ризиків, таких як пошкодження, втрата або крадіжка під час перевезення залізницею.

7. Інформаційна підтримка та відстеження вантажів: Використання сучасних технологій для моніторингу руху вагонів у режимі реального часу, надання клієнтам інформації про місцезнаходження їхні вантажів та очікуваний час прибуття.

8. Підтримка клієнтів: Консультації та допомога клієнтам у всіх питаннях, пов'язаних із залізничним перевезенням зернових вантажів, включаючи вибір оптимальних маршрутів, типів вагонів та умов перевезення.

ТОВ “ТЕК “Вертикаль” є одним із лідерів з перевезення зернових вантажів залізничним транспортом в Україні, яка співпрацює з фермерами, агрохолдингами, переробними підприємствами та експортерами, забезпечуючи надійну та ефективну логістичну підтримку в агропромисловому секторі.

Досліджуване підприємство спеціалізується на перевезенні зернових вантажів, забезпечуючи транспортування як всередині України, так і до станцій європейських країн та їх портів. Основним напрямком діяльності є перевезення зернових вантажів до портів України

Компанія здійснює транспортування зернових вантажів до всіх діючих морських портів України, зокрема:

- Одеський морський порт
- Морський торговельний порт "Южний"
- Миколаївський морський порт
- Чорноморський морський порт

Також компанія забезпечує перевезення зернових до низки важливих європейських портів, включаючи:

- Румунія: Порт Констанца
- Польща: Гданськ, Гдиня
- Німеччина: Гамбург

На внутрішньому ринку компанія надає послуги з перевезення зернових від пунктів навантаження до пунктів вивантаження, перевантаження, зберігання та переробки. Діяльність компанії включає:

1. Збирання зерна від виробників: Здійснюється транспортування зернових від фермерських господарств та агрохолдингів до місць зберігання або перевантаження.

2. Перевезення до елеваторів: Організовується доставка зерна з полів до елеваторів та силосів для тимчасового зберігання.

3. Транспортування до переробних підприємств: Забезпечується перевезення зернових до олійно-жирових комбінатів, млинів, круп'яних заводів та інших підприємств для подальшої переробки.

Основні обмеження для зростання бізнесу, зараз пов'язані зі озброєною агресією РФ. Як наслідок цього:

- постійні повітряні тривоги на місцях навантаження/вивантаження зернових вантажів (на елеваторах та в портах), що призводять до збільшення часу

на вантажно/розвантажувальні операції.

- блокування, зі сторони Польщі та Словаччини, перетину кордону на західних прикордонних пунктах перетину.

Перелічені моменти призводять до зменшення оберту вагонів, вагони застрягають в чергах і не повертаються своєчасно на наступне навантаження. Із за надмірних простоїв, страждає планова собівартість логістики і утворюється дефіцит вагонів.

Неможливість відвантаження зернових вантажів з тимчасово окупованих територій і територій, наближених до зони бойових дій.

Компанія планує щорічне збільшення власного вагонного парку, шляхом купівлі мінімум 5 нових вагонів-зерновозів, придбаних власними коштами і 5 вагонів-зерновозів, придбаних за залучені (кредитні) кошти. За три роки, це дозволить сформувати власну маршрутну групу вагонів (45-50 одиниць) що буде здатна одночасно завантажувати 3500 тон зерна. Це дозволить скоротити терміни доставки зерна в порти і зменшити собівартість логістики.

За 5 років свого існування компанія ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» змогла увійти у ТОП-5 національних експедиторів в Україні за кількістю перевезених аграрних вантажів як територією України, так і за її межі.

Мережа представництв в Україні дозволяє нам оперативно знаходити рішення на місцях та чітко дотримуватися процесу виконання задач і вимог наших клієнтів.

Наявність власного диспетчерського відділу дозволяє оперувати інформацією про дислокацію рухомого складу та відстежувати перебування вагонів та вантажів у режимі реального часу.

На сьогодні компанія має велику клієнтську та партнерську бази - понад 1000 замовників та партнерів.

Компанія є переможцем конкурсу на звання кращих підприємств, які працюють у галузях зберігання і переробки зерна, виробництва комбікормів, зернового трейдингу і логістики Аграрного форуму «Grain Storage Forum ELEVATOR 2021».

Компанія є постійним членом Української зернової асоціації (УЗА) та входить до президії Української аграрної конфедерації (УАК)

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» за 2022 – 2023 рр. наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ
«ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» за 2022-2023 р.р.*

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1093014,2	746626,5	-346387,7	-31,69
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1039882,7	722657,2	-317225,5	-30,51
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	8742,7	10516,1	1773,4	20,28
4. Витрати на збут, тис. грн.	0	6320,8	6320,8	100
5. Валовий прибуток, тис. грн.	53131,5	23969,3	-29162,2	-54,89
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1048625,4	739494,1	-309131,3	-29,48
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	1,04	1,01	-0,03	-3,14
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	32321,6	-1446,7	-33768,3	-1,4 р.
в тому числі:				
- від основної операційної діяльності	44388,8	7132,4	-37256,4	-83,93
- від іншої операційної діяльності	-11414,3	-8300,7	3113,6	-27,28
- від фінансової діяльності	0	0	0	-
- від іншої діяльності	-652,9	-278,4	374,5	-57,36
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	48455,9	18160,4	-30295,5	-62,52
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	105180,15	160444,2	55264,05	52,54
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	10,39	4,65	-5,74	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	292,17	445,68	153,51	X
14. Коефіцієнт автономії	0,369	0,149	-0,22	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	2,021	2,478	0,46	X
16. Наявність власних оборотних коштів	40274,8	14819,6	-25455,2	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,251	0,851	0,60	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,093	0,161	0,07	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1,34	1,21	-0,12	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1,34	1,21	-0,12	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,24	0,11	-0,13	X
22. Рентабельність виробництва, %	38,91	8,41	-30,50	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,2103	0,0614	-0,149	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	1,2691	0,4493	-0,820	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	79,3793	0,2852	-79,094	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,2109	0,0783	-0,133	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,8361	0,8516	0,016	X

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.1 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім зменшився чистий дохід від реалізації продукції на 346387,7 тис. грн. або 31,69 %, що свідчить про зменшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 309131,3 тис. грн. або 29,48 %. Це відбулось за рахунок зменшення собівартості реалізації продукції на 317225,5 тис. грн. або 30,51 %, ви-

трати на збут збільшилися на 6320,8 тис. грн. або на 100 %. Проте за рахунок цього відбулося зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,03 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році зменшився на 33768,3 тис. грн. На це вплинуло зменшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 37256,4 тис. грн. та зменшення збитку від іншої операційної діяльності на 3113,6 тис. грн. та збитку від іншої фінансової діяльності на 374,5 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році зменшилась на 30295,5 тис. грн. або на 62,54 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 2 тис. грн. або 6,9 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.2

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	50901,3	160098,8	2,1 р.
- попереднього року	160098,8	205465,3	28,34
- звітнього року			

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.2 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року збільшилась в 2,1 р. до того ж на кінець звітнього року відбулося збільшення на 28,34 %, що позитивно характеризує динаміку діяльності підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.3.

З табл. 2.3 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім збільшилось на 73,25 %. Хоча це збільшення відбулось на фоні зменшення значення чистого доходу від реалізації продукції в звітному році порівняно з попереднім та зменшенням фінансового результату до оподаткування на 31,69 % і 62,52 % відповідно. Отже, можна зробити висновок,

що підприємство доволі ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	2022 рік	2023 рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1093014,2	746 627	-31,69
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	41064,3	15390,2	-62,52
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	50901,3	160098,8	2,1 р.
- на кінець року	160098,8	205465,3	28,34
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	105500,05	182782,05	73,25

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства*

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	160098,8	205465,3	45366,5	28,34
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	424,2	44251,5	43827,3	103 р.
– в % до активів		0,26	21,54	21,27	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	159674,6	161213,8	1539,2	0,96
– в % до активів		99,74	78,46	-21,27	x
2.1. Запаси, тис. грн.	1100,	83,3	132,5	49,2	59,06
– в % до активів	1110	0,05	0,06	0,01	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷	118123,7	134055,9	15932,2	13,49
– в % до активів	1155	73,78	65,25	-8,54	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160,	29009,3	14681,6	-14327,7	-49,39
– в % до активів	1165	18,12	7,15	-10,97	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	12458,3	12343,8	-114,5	-0,92
– в % до активів	1190	7,78	6,01	-1,77	x
– 3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З даних табл. 2.4 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 45366,5 тис. грн. або на 28,34 %, на це

вплинуло збільшення коштів в розрахунках на 15932,2 тис. грн. або 13,42 % та збільшення оборотних активів – на 1539,2 тис. грн. або 0,96 %, збільшення величини не оборотних активів на 43827,3 тис. грн. або в 103 р. В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів склали оборотні активи 99,74 %, питома вага необоротних активів складала 0,26 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 21,27 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	159674,6	161213,8	100	100	1539,2	x	0,96	100
– запаси	1100	83,3	132,5	0,05	0,08	49,2	0,03	59,06	3,2
– дебіторська заборгованість	1120÷1155	118123,7	134055,9	73,98	83,15	15932,2	9,18	13,49	10,3 р.
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	29009,3	14681,6	18,17	9,11	-14327,7	-9,06	-	-9,3 р.
– інші оборотні активи	1170, 1190	12458,3	12343,8	7,80	7,66	-114,5	-0,15	-0,92	-7,4

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.5 видно, що оборотні активи на кінець звітного року збільшились на 1539,2 тис. грн. або на 0,96 %. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості на 15932,2 тис. грн. або на 13,49 %, що не дуже позитивно характеризує діяльність підприємства. Відбулось збільшення запасів на 49,2 тис. грн. або 59,06 %, відбулось зменшення грошових коштів на 49,39 % та інших оборотних активів на 0,92 % . В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітного року займали дебіторська заборгованість (73,98 %) та грошові кошти (18,17 %) , інші оборотні активи займали (7,8 %) , запаси (0,05 %). На кінець

звітнього року в структурі оборотних активів відбулися негативні зміни: збільшилась питома вага дебіторської заборгованості до 83,15 %, зросла питома вага запасів до 0,08 %, знизились інші оборотні активи до 7,66 % та зменшилась питома вага грошових коштів до 9,11 %.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1-м «Баланс за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства*

Показники	2022 рік		2023 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	41,65	0,03	107,9	0,07	66,25	1,6 р.	0,04
– виробничі запаси*	41,65	0,03	107,9	0,07	66,25	1,6 р.	0,04
– незавершене виробництво*	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
2. Сфера обігу в тому числі:	159632,95	99,97	161164,6	99,93	1531,65	0,96	-0,04
– готова продукція*	41,65	0,03	83,3	0,05	41,65	100,00	0,03
– грошові кошти	29009,3	18,17	14681,6	9,10	-14327,7	-49,39	-9,06
– дебіторська заборгованість	118123,7	73,98	134055,9	83,12	15932,2	13,49	9,15
– товари*	-	-	-	-	-	-	-
– інші**	12458,3	7,80	12343,8	7,65	-114,5	-0,92	-0,15
Всього оборотний капітал	159674,6	100,00	161272,5	100	1597,9	1,00	x

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл.2.6 видно, що на кінець звітнього року оборотний капітал підприємства збільшився на 1597,9 тис. грн. або на 1 %. На це вплинуло збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 1531,65 тис. грн. або 0,96 %, в т.ч. збільшення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на 15932,2 тис. грн. або 13,49 %, що є негативною характеристикою діяльності підприємства, відбулось зменшення готової продукції на 41,65 тис. грн. або на 100 %, також відбулось збільшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 66,25 тис. грн. або в 1,6 р. в тому числі збільшення запасів на 66,25 тис. грн. або в 1,6 р. Відбулося зменшення інших оборотних активів на 114,5 тис. грн. або на 0,92 % та зменшення грошових коштів на 14327,7 тис. грн. На початок звітнього року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займала дебіторська заборгованість (73,98 %), запаси займали 0,03 %, готова продукція 0,03 %, грошові кошти 9,11 %.

інші оборотні активи 7,8 % та грошові кошти 18,17 %. На кінець звітного року відбулися такі зміни: збільшилась частка дебіторської заборгованості до 83,12 %, зменшилось значення грошових коштів до 9,1 % та збільшилась частка запасів до 0,07 %, збільшилась частки готової продукції до 0,05 %, та зменшення інших оборотних активів до 7,65 %.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів*

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	1093014,2	746 627	-346387,70	-31,69
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	р. 1195	105180,15	160444,2	55264,05	52,54
2.1. Запаси*		41,65	107,9	66,25	1,6 р.
2.2. Кошти в розрахунках*	р.1125÷1155	81777,75	126090	44312,05	54,19
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	14553,9	21845,45	7291,55	50,10
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	12458,3	12343,8	-114,50	-0,92
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	0,00	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	3036,15	2073,96	-962,19	-31,69
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	292,17	445,68	153,51	52,54
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	93576,10	112338,4	18762,30	20,05
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	10,39	4,65	-5,74	-55,22
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,10	0,21	0,12	1,2 р.
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	34,64	77,36	42,72	1,2 р.
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	0,01	0,05	0,04	2,8 р.
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	26,93	60,80	33,86	1,2р.
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	4,79	10,53	5,74	1,2 р.
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	4,10	5,95	1,85	45,05
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відх. по р.9 р.5 за звіт. рік	х	6557,78	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	118896,18	х	х

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахунки, наведені в табл. 2.7, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства дещо погіршилась, про що свідчить збільшення

тривалості одного обороту на 42,72 дні, за рахунок збільшення коефіцієнта завантаженості на 0,12 і зменшення коефіцієнта оборотності на 5,74. Також негативним слід відзначити збільшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 33,86 дні, збільшення перебування оборотних коштів запасах – на 0,04 дні, в грошових коштах – на 5,74 дні; в інших оборотних коштах значення збільшилось на 1,85. За даними розрахунками збільшення тривалості обороту на 42,72 днів не дозволяє зекономити грошові кошти у сумі 6557,78 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2022 року, то кредиторська заборгованість становила б 118896,18 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	% до величини на початок звітного року	% до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125 ÷ 1155	118123,7	134 056	100	100	15932,2	x	13,49	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120 , 1125	74597,3	99 627	63,15	74,32	25 030	11,17	33,55	157,10
1.2. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	43526,4	34428,2	36,85	25,68	-9098,2	- 11,17	-20,90	-57,11

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітного року збільшилась на 15932,2 тис. грн. або на 13,49 %, що є негативним показником для підприємства. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 25030 тис. грн. або на 33,55 %, інша поточна дебіторська заборгованість на кінець звітного року зменшилась на 9098,2 тис грн. В структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу на початок звітного року займала дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги (63,15%), ча-

стка дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої заборгованості склала 0 % та 36,85 % відповідно. На кінець звітного року в структурі дебіторської заборгованості відбулися наступні зміни: збільшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги на 11,17 процентні пункти.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства*

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	160098,8	205 465	45366,5	28,34
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	40699	59 071	18372,1	45,14
– в % до усіх джерел		25,42	28,75	3,33	x
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495 – 1095	40274,8	14819,6	-25455,2	-63,20
– в % до усіх джерел		25,16	7,21	-17,94	x
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	-	13694,4	13694,4	x
– в % до усіх джерел		0,00	6,67	6,67	x
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷ 1515	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520, 1525	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1695	119399,8	132 700	13300	11,14
– в % до усіх джерел		74,58	64,59	-9,99	x
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600, 1610	-	-	-	x
– в % до усіх джерел		-	-	-	x
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	-	-	x
– в % до усіх джерел		-	-	-	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605, 1615÷ 1645	106752,2	114490,9	7738,7	7,25
– в % до усіх джерел		66,68	55,72	-10,96	x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665,16 90	297	0	-297	-100,00
– в % до усіх джерел		0,19	0,00	-0,19	x
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.9 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 4366,5 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного капіталу на 18372,1 тис. грн. або

на 45,14 %, та збільшення поточних зобов'язань підприємства на 13300 тис. грн. або на 11,4 % , що позитивно характеризує діяльність підприємства.

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займають поточні зобов'язання підприємства (74,58 % на початок року та 64,59 % на кінець року). Зменшення питомої ваги поточних зобов'язань на 9,99 % слід охарактеризувати як позитивне явище, тому що воно сталося за рахунок збільшення питомої ваги власного капіталу на 18372,1 тис. грн. або 45,14 %, що свідчить про зменшення залежності підприємства від позикових коштів.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства*

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	40699	59 071	18 372	45,14
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	12000	12000	-	-
– в % до власного капіталу		29,48	20,31	-9,17	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	40676,2	53 296	12 620	31,03
– в % до власного капіталу		99,94	90,22	-9,72	x
6. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	11977,2	6225,1	-5752,1	x
– в % до власного капіталу		29,43	10,54	-18,89	x
7. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.10 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітного року порівняно з попереднім збільшився на 18372 тис. грн. або на 45,14 %. Це відбулось за рахунок збільшення сталості значення пайового капіталу , збільшення нерозподіленого прибутку на 12620 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу займав нерозподілений прибуток 99,94 %, пайовий капітал - 29,48 %, неоплачений капітал – 29,43 %. На кінець року відбулись такі зміни – зменшилась питома вага пайового капіталу до 20,31%, відбулось зменшення частки нерозподіленого прибутку до 90,22 % , зменшення неоплаченого капіталу до 10,54.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1-м «Баланс», форм № 2-м «Звіт про фінансові результати» за два роки за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства*

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Абсол.ві дхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	33672,7	12620	-21052,7
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	160098,8	205465,3	45366,5
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	424,2	44251,5	43827,3
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	159674,6	161213,8	1539,2
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	40274,8	14819,6	-25455,2
3. Рентабельність капіталу, %		0,2103	0,0614	-0,149
4. Рентабельність основного капіталу, %		79,3793	0,2852	-79,094
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,2109	0,0783	-0,133
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		0,8361	0,8516	0,016

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.12.

З табл. 2.12 видно, що збільшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 8945,2 тис. грн.. або на 7,17 %, це сталося за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи і послуги на 18762,3 тис. грн. або на 20,05 %. та збільшення іншої заборгованості – на 1194,8 тис. грн. або на 6,62 %

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 74,91 %, питома вага заборгованості за розрахунками – 10,55 %, іншої заборгованості складала 14,47 %,.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: збільшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги до 84 %, зменшилась питома вага іншої заборгованості до 14,4 % відповідно, зменшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 1,61 %.

Таблиця 2.12 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷ 1645, 1690	124800,9	133743,4	100	100	8942,5	x	7,17	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605, 1615	93576,1	112338,4	74,98	84,00	18762,3	9,02	20,05	209,81
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610, 1620÷ 1645	13167,1	2152,5	10,55	1,61	-11014,6	-8,94	-83,65	-123,17
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	7766	1108,9	6,22	0,83	-6657,1	-5,39	-85,72	-74,44
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	5401,1	1043,6	4,33	0,78	-4357,5	-3,55	0,00	-48,73
– зі страхування	1625	-	-	-	-	-	-	-	-
– з оплати праці	1630	-	-	-	-	-	-	-	-
– за одержаними авансами	1635	-	-	-	-	-	-	-	-
– за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	18057,7	19252,5	14,47	14,40	1194,8	-0,07	6,62	13,36

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1-м «Баланс»

З табл. 2.13 видно, що на кінець звітного року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 312,5 тис. грн.. за рахунок збільшення іншої заборгованості – на 15157,5 тис. грн.

Таблиця 2.13 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства*

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	99627,2	112338,4		12711,2
2. За розрахунками*:	-	-	-	-
– з бюджетом,	0,5	1108,9		1108,4
– у т.ч. з податку на прибуток	-	1043,6	-	1043,6
– за виданими авансами	-	-	-	-
– зі страхування	-	-	-	-
– з оплати праці	-	-	-	-
– за одержаними (отриманими) авансами	-	-	-	-
– за розрахунками з учасниками	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-
3. Інші види заборгованості	34428,2	19252,5	15175,7	-
Всього	134055,9	133743,4	312,5	-

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз фінансової стійкості підприємства узагальнюючими показниками*

Показники	Сума, тис. грн.		
	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року
1. Власний капітал (1495)	40699	59071,1	30 517
2. Необоротні активи (1095)	424,2	44251,5	4 545
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	40274,8	14819,6	25972
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	40274,8	14819,6	25972
6. Запаси (1100)	83,3	132,5	4 293
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд. 6)	40191,5	14687,1	21679
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	40191,5	14687,1	21679
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	1906	1778	1188
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. ст.	абс. ст.	абс. ст.

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.14 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно стійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, хоча використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок 2022 року	На кінець 2022 року	На кінець 2023 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ($K_{авт}$)		0,7996	0,3690	0,1485	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($K_{ф}$)		1,0780	2,0213	2,4783	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($OK_{вл}$)	1495 – 095	40274,8	14819,6	25972	зменшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ($K_{ман}$)		0,990	0,251	0,8511	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами ($K_з$)		0,7946	0,0928	0,1611	0,1

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Значення коефіцієнта автономії впродовж двох років є вищим від норми, що свідчить про незалежність від зовнішніх кредиторів.

На початок 2022 року підприємство залучало на кожну гривню власного капіталу 1,07 коп., на кінець – 2,02 коп. коштів, а на кінець 2023 року – 2,47 коп., що свідчить про незалежність від зовнішніх фінансових джерел, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Розрахункове значення наявності власних оборотних коштів на початок звітного року зменшується порівняно з попереднім, що негативно характеризує діяльність підприємства. Розрахункове значення коефіцієнта маневреності за досліджуваний період знаходиться не в межах норми. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами є значно вищим від норми, що свідчить про стійку фінансову ситуацію на підприємстві.

Таблиця 2.16 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітнього року*

Показники активу балансу	Сума, тис. грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис. грн.		Платіжний результат, тис. грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 –Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	29 009	14681,6	P_1 – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660+1690+1700)	119399,8	146394,2	90390,5	131712,6
A_2 –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	130582	146 400	P_2 – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	-	130582	-146399,7
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+1200)	83,3	132,5	P_3 – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	-83,3	-132,5
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	424,2	44251,5	P_4 - Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	40699	59 071	-40274,8	14819,6
<i>Баланс</i>	160098,8	205465,3	<i>Баланс</i>	160098,8	205465,3	-	-

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.16 видно, що баланс підприємства на початок і на кінець року не є абсолютно ліквідним, через те, що: сума найбільш термінових зобов'язань перевищує найбільш ліквідні активи, що є негативним для підприємства:

а) на початок року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

б) на кінець року:

$$A_1 > P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» (табл. 2.17).

З табл. 2.17 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох років спостерігається нижчим нормативного значення, що свідчить про не достатній рівень платоспроможності.

Таблиця 2.17 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2022 року	На кінець 2022 року	На кінець 2023 року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200	= 2,0	1,16	1,34	1,21	-0,12
	1695					
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200-1100-1110	1,0	1,16	1,34	1,21	-0,12
	1695					
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,002	0,24	0,11	-0,13
	1695					

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності в попередньому та в звітному році є вищим від нормативного значення, проте зниження даного показника в звітному році свідчить про погіршення платоспроможності підприємства.

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності збільшувалися в межах рівня, наближеного до норми, проте на кінець звітного року знизилось нижче норми, що свідчить про погіршення підприємством грошової платоспроможності. Слід відзначити, що на кінець звітного року, ситуація погіршилась.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2-м «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 2.18 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік		2023 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	36496,7	88,88	5880,9	38,21	-30615,8	-50,66
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-11414,3	-27,80	-8300,7	-53,93	3113,6	-26,14

Продовження табл. 2.18.

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік		2023 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	-	-	-	-	-	-
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 –2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-652,9	-1,59	-278,4	-1,81	374,5	-0,22
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	41064,3	100	15390,2	100	-25674,1	-62,52

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.19.

Таблиця 2.19– Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік, тис. грн.	2023 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1093014,2	746 627	-346387,7	-31,69
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	1039882,7	722 657	-317225,5	-30,51
3. Адміністративні витрати	2130	8742,7	10516,1	1773,4	20,28
4. Витрати на збут	2150	-	6320,8	6320,8	100,00
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050- 2130-2150	44388,8	7132,4	-37256,4	-83,93

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.19 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності зменшився на 37256,4 тис. грн. або на 83,93 та став прибутком у звітному році, хоча деякі показники зменшились у своєму значенні у звітному році. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід зменшився

на 346387,7 тис. грн. або на 31,69 % та зменшилась собівартість реалізованої продукції на 317225,5 тис. грн. або 30,51 %, відбулось збільшення адміністративні витрати на 1773,4 тис. грн. або 20,28 % , збільшились витрати на збут – на 6320,8 тис. грн. або 100 %. Це є доволі негативним явищем в діяльності підприємства.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними бухгалтерського обліку за допомогою табл.2.20.

Таблиця 2.20 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності*

Показники	2022 рік				2023 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів			0	0,00	964,64		964,64	55,88	964,64 4	100
2. Операційна курсова різниця	3205,2	2643,1	562,1	-72,00	6615,3	5290,99	1324,302	76,71	762,20 2	1,3 р.
3. Реалізація інших не оборотних активів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4. Штрафи, пені, неустойки	683,4	2206	-1522,6	195,03	128,51	738,1	-609,59	35,31	913,01	-59,96
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурно-го призначення	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6. Інші операційні доходи і витрати	361,4	181,61	179,78	-23,03	1080,75	1033,8	46,95	2,72	132,83 9	-73,89
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	4250	5030,711	780,711	100	8789,20	7062,89	1726,30	100	2507	3 р.

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.20 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком збільшився на 2507 тис. грн. або в 3 рази. Це сталося за рахунок збільшення доходів від операційної курсової різниці на 762,2 тис. грн. або в 1,3 раз та одержання доходу від операційної оренди активів.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.21.

Таблиця 2.21 - Аналіз формування чистого прибутку*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	2290 (2295)	41064,3	15390,2	-25674,1	-62,52
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	7391,6	2770,2	-4621,4	-62,52
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290(2295)± ±2300	48455,9	18160,4	-30295,5	-62,52

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.21 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році зменшилась на 30295,5 тис. грн. або на 62,52 %. На це вплинуло зменшення витрат з податку на прибуток такими ж темпами (62,52%), як фінансового результату від звичайної діяльності (62,52 %) Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1-м «Баланс» та № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.22.

Таблиця 2.22 - Аналіз рентабельності виробництва*

Показники	Алгоритм розрахунку	2022 рік	2023 рік	Абс. відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	форма№2 р.2290 (2295)	41064,3	15390,2	-25674,1
2. Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма№1 р.1011*	345,4	22562,9	22217,5
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма№1 р.1195*	105180,15	160444,2	55264,05
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	105525,55	183007,1	77481,55
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	38,91	8,41	-30,50

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

За даними табл. 2.22 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва зменшилась в звітному році порівняно з попереднім на 30,5 % пункти, на це вплинуло зменшення фінансового результату від звичайної діяльності на 25674,1 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини виробничих фондів на 77481,55 тис. грн., середньої річної вартості основних за-

собів на 22217,5 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 55264,05 тис. грн.

$$1) (15390,2/(345,4+105180,15))*100-(41064,3/(345,4+105180,15))*100 = -24,32 \%$$

Отже, за рахунок зменшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 25674 тис. грн. рівень рентабельності спав на 24,32 % пунктів.

$$2) (15390,2/(22562,9 + 105180,15))*100-(15390,2/(345,4+105180,15))*100 = -2,54 \%$$

З розрахунків видно, що збільшення вартості основних засобів на 22217,5 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 2,54 % пунктів.

$$3) (15390,2/(22562,9 + 160444,2))*100-(15390,2/(22562,9 + 105180,15))*100 = -3,64 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 55264,05 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 3,64 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 30,5 процентних пункти.

$$-24,32 - 2,54 - 3,64 = -30,5$$

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1-м «Баланс» та № 2-м «Звіт про фінансові результати». Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за двох факторною моделлю Альтмана здійснюється за допомогою формули 1.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1)$$

де Z – показник ймовірності банкрутства

$K_{\text{пл}}$ – коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)

ПК – позиковий капітал (ф. №1, 1595+1695+1700)

П – сума пасивів (ф. №1, р. 1900)

Якщо $Z > 0$, констатується високий рівень банкрутства, при $Z < 0$ – низький.

$$Z_{\text{з.р.}} = -0,3877 - 1,0736 * E343 + 0,579 * ((119399,8) / 160098,8) = -1,392$$

$$Z_{\text{п.р.}} = -0,3877 - 1,0736 * F343 + 0,579 * ((13694,4 + 132699,8) / 205465,3) = -1,279$$

З розрахунків видно, що $Z < 0$, це свідчить, що ймовірність банкрутства для підприємства низька, а в звітному році порівняно з попереднім показник зменши-

вся і складає меншу величину і дорівнює – 1,279, що трохи негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про погіршення його діяльності.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Спрінгейта здійснюється за допомогою формули 2.

$$Z = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D, \quad (2)$$

Таблиця 2.23 - Загальна оцінка ймовірності банкрутства відповідно до моделі Спрінгейта*

Цільові показники	Порядок розрахунку	Алгоритм розрахунку
<i>A</i>	$\frac{\text{Робочий капітал}}{\text{Загальна вартість активів}} ;$	р. 1195+1200 ф.№1
		р. 1300 ф.№1
<i>B</i>	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків та відсотків}}{\text{Загальна вартість активів}} ;$	р.2290 (2295) ф.№2
		р. 1300 ф.№1
<i>C</i>	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків}}{\text{Короткострокова заборгованість}} ;$	р.2290 (2295) ф.№2
		р. 1695 ф.№1
<i>D</i>	$\frac{\text{Обсяг продажу}}{\text{Загальна вартість активів}} .$	р.2000 ф.№2
		р. 1300 ф.№1

Цільові показники	Попередній рік	Звітний рік
<i>A</i>	0,997	0,785
<i>B</i>	0,2565	0,075
<i>C</i>	15,514	6,574
<i>D</i>	6,827	3,634
<i>Z</i>	14,784	6,831

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що Z 2022 р.=14,784 2023 р.= 6,831, ці показники значно перевищують нормативне значення - 0,862, отже, підприємству не загрожує банкрутство. В звітному році порівняно з попереднім показник зменшився на 7,954. Це негативно характеризує діяльність підприємства.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера здійснюється за даними форм №1-м «Баланс» та № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл.2.24.

За даними табл. 2.24 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася стійка фінансова ситуація, адже і в попередньому, і в звітному році майже всі показники відносилися до 1 групи, крім показника рентабельності капіталу, який відноситься до 2 групи. Проте в звітному році ситуація на підприємстві дещо погіршилась, адже відбулося зменшення деяких показників, що в деякій мірі негативно характеризує діяльність підприємства. Що свідчить про послаблення фінансової ситуації на підприємстві відносно попереднього року.

Таблиця 2.24 – Система показників Бівера*

Показники	Алгоритм розрахунку	Рекомендовані значення показників		
		Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутства	Група III – за рік до банкрутства
1. Коефіцієнт Бівера	$\frac{p.(2350+2215) \text{ ф. №2}}{p. (1595+1695+1700) \text{ ф. №1}}$	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	див. табл.. 2.25	$\leq 3,2$	$\leq 2,0$	$\leq 1,0$
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	див. табл.. 2.25	6-8	4	-22
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{p. (1595+1695+1700) \text{ ф. №1}}{p. 1900 \text{ ф. №1}}$	$\leq 0,37$	$\leq 0,50$	$\leq 0,80$
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	$\frac{p.(1495 - 1095) \text{ ф. №1}}{p. 1300 \text{ ф. №1}}$	0,4	$\leq 0,30$	$= 0,06$

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахуємо показники за 2002 та 2023 роки представимо в таблиці 2.25

Таблиця 2.25 – Система показників Бівера*

Показники	2022 рік	2023 рік	Значення показників	
			Попер. рік	Звітн. рік
1. Коефіцієнт Бівера	0,282	0,09	2	2
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	1,34	1,21	2	2
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,661	0,078	II	II
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,75	0,71	I	I
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	0,25	0,07	I	1

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз ділової активності підприємства

Аналіз ділової активності підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1-м «Баланс», №2-м «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 2.26 – Аналіз показників ділової активності підприємства*

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	1093014,2	746 627	-346387,7	-31,69
2. Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	Ф № 2 р. 2290 (2295)	41064,3	15390,2	-25674,1	-62,52
3. Середній розмір капіталу*, тис. грн.	Ф № 1 р. 1300	160098,8	205465,3	45366,5	28,34

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахунки, які наведені в табл. 2.26 свідчать про покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Адже, авансований капітал збільшився на 45366,5 тис. грн. або 28,34 %, проте чистий дохід від реалізації продукції зменшився на 346387,7 тис. грн. або 31,69 %. Як в попередньому, так і в звітному році підприємство мало прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який в звітному році зменшився на 25674,1 тис. грн. або на 62,52 %.

Співвідношення між зазначеними показниками діяльності підприємства має наступний вид:

$$T_{ск} > T_P > T_{п} > 100 \%, \\ 28,3 > 31,69 > 62,52 > 100 \%$$

З даної нерівності видно, що не виконується вся нерівність, що негативно характеризує діяльність підприємства, що свідчить про те, що економічний потенціал підприємства зменшується, масштаби його діяльності не ростуть, а темпи зростання більшості показників не вищі за 100 %, що є негативною характеристикою діяльності підприємства.

Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства виконано в табл. 2.27.

Таблиця 2.27 – Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства*

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
<i>Вихідні показники</i>				
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) , тис. грн.	1093014,2	746626,5	-346387,7	-31,69
2. Повна собівартість реалізованої продукції	1039882,7	722657,2	-317225,5	-30,51
3. Середня річна вартість всього вкладеного капіталу, тис. грн.	160098,8	205465,3	45366,5	28,34
4. Середня річна вартість власного капіталу, тис. грн.	40274,8	14819,6	-25455,2	-63,20
5. Середня річна вартість основного капіталу, тис. грн.	424,2	44251,5	43827,3	100 р.
6. Середня річна вартість оборотного капіталу, тис. грн.	159674,6	161213,8	1539,2	0,96
7. Середня річна вартість власного оборотного капіталу, тис. грн.	105180,15	160444,2	55264,05	52,54
8. Середня річна вартість запасів, тис. грн.	132,5	4293	4160,5	31 р.
9. Середня річна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	118123,7	134055,9	15932,2	13,49
10. Середня річна вартість готової продукції, тис. грн.	41,65	83,3	41,65	100,00

Продовження табл. 2.27.

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
11. Середня річна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	124800,9	129272,15	4471,25	3,58
12. Валовий прибуток, тис. грн.	53131,5	23969,3	-29162,2	-54,89
13. Чистий прибуток, тис. грн.	48455,9	18160,4	-30295,5	-62,52
14. Коефіцієнт оборотності всього вкладеного капіталу	6,83	3,63	-3,19	-
15. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	27,14	50,38	23,24	+
16. Коефіцієнт оборотності оборотного капіталу	6,85	4,63	-2,21	-
17. Середній термін обороту оборотного капіталу, днів	52,59	77,73	25,14	+
18. Коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу	9,89	4,50	-5,38	-
19. Коефіцієнт оборотності запасів	7848,17	168,33	-7679,8	-
20. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	9,25	5,57	-3,7	-
21. Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	38,91	64,64	25,7	+
22. Коефіцієнт оборотності готової продукції	26242,84	8963,10	-17279,7	-
23. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	8,76	5,78	-3,0	-
24. Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	41,10	62,33	21,2	+
25. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,2103	0,0614	-0,1489	-
26. Рентабельність власного капіталу, %	1,2691	0,4493	-0,820	-
27. Рентабельність основного капіталу, %	79,3793	0,2852	-79,094	-
28. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,2109	0,0783	-0,133	-
29. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,8361	0,8516	0,016	+
30. Коефіцієнт сталості економічного росту	27,14	50,38	23,2	+

* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахунки, які наведені в табл. 2.27 свідчать доволі непоганий рівень ділової активності підприємства. Відбулась позитивна зміна більшості показників, що характеризують ділову активність підприємства.. Це свідчить про ефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів підприємства.

Також можна сказати, що в звітному році порівняно з попереднім зменшився термін обороту оборотного капіталу на 53,86 днів, збільшився термін обороту дебіторської заборгованості на 64,5днів, зросли майже всі показники рентабель-

ності, що свідчить про ефективність використання капіталу підприємства та позитивно характеризує його діяльність.

Коефіцієнт стійкості економічного зростання в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 0,4 процентних пункти, що свідчить про прискорення темпів збільшення власного капіталу за рахунок фінансово-господарської діяльності.

Всі наведені показники свідчать про доволі стійку фінансову ситуацію на підприємстві, проте є ряд показників які характеризують про погіршення фінансового становища підприємства.

2.3. Контроль доходів, витрат і результатів діяльності

Метою будь-якої підприємницької діяльності є одержання прибутку. Прибуток — це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Звідси отримання доходів прямо пропорційно впливає на суму отриманого прибутку, тобто на досягнення основної мети підприємництва. Тому всі об'єкти підприємницької діяльності прагнуть одержати якнайкращі результати за цими показниками.

Метою контролю доходів і результатів діяльності є встановлення об'єктивної істини щодо достовірності, об'єктивності, правдивості й законності відображення в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності доходів та фінансових результатів і донесення цієї істини через аудиторський висновок до користувачів інформації. Для досягнення цієї мети необхідно:

- перевірити, чи відповідають показники за доходами і фінансовими результатами Звіту про фінансові результати в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок його підготовки;
- перевірити достовірність показника прибутковості акцій;
- провести зіставлення показників за доходами і фінансовими результатами з відповідними показниками минулого року, з плановими завданнями;
- підтвердити або спростувати інформацію про доходи і фінансові результати діяльності, відображені у Звіті про фінансові результати, аудиторським висновком.

При перевірці правильності відображення доходів і витрат аудитору необхідно впевнитися, що при складанні Звіту про фінансові результати підприємство виконало основні вимоги до річних звітів.

У процесі підтвердження достовірності інформації звіту з фінансових результатів, який здійснюється аудитором під час аудиту фінансової звітності, можуть виникнути три ситуації, коли:

- інформація, зафіксована у звіті, відображає реальний результат від фінансово-господарської діяльності;
- інформація у звіті викривлена без наміру, тобто через помилки обліку, неправильне тлумачення законів, невірну інтерпретацію господарських фактів і з інших причин;
- інформація у звіті викривлена через неправильне її відображення працівниками підприємства з попереднім наміром, тобто шляхом застосування дій, спеціально підготовлених для викривлення певної інформації.

Аудитору необхідно впевнитися, що:

- господарські операції з продажу продукції, товарів, надання послуг тощо оформлені відповідними договорами;
- договори укладені відповідно до вимог Цивільного законодавства;
- ці договори не є обтяжливими для підприємства;
- ціна реалізації за договором відповідає затвердженій калькуляції.

При встановленні фактів реалізації продукції, товарів, робіт та послуг без укладання договорів аудитор повинен зафіксувати встановлені факти в робочому документі.

За фактами реалізації, які оформлені договорами купівлі-продажу, підяду тощо, необхідно хоча б вибірково перевірити, чи відповідає оформлення договорів вимогам Цивільного кодексу .

Як правило, найбільшу питому вагу у доходах підприємства складають доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Величина цього доходу залежить від кількості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) і реалізаційної ціни. Тому аудитору необхідно за обраним методом організації перевірки (суцільний, вибірковий) перевірити чинники, які впливають на достовірність відображеної в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності інформації щодо доходів від реалізації.

У першу чергу, необхідно перевірити відповідність інформації щодо кількості відвантаженої продукції за даними складу та даними документів на відвантаження продукції.

При виявленні значної кількості фактів відхилення даних складського обліку від даних документів на реалізацію аудитор необхідно розширити межі аудиторського дослідження.

При перевірці доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) необхідно уважно вивчити відповідність цін реалізації за документами на реалізацію цінам, установленим відповідними калькуляціями. В разі виявлення відхилень аудитор розраховує суму недоодержаних доходів, з'ясовує причини відхилень, шляхом заслуховування пояснень відповідальних осіб.

Результати такої перевірки фіксують у робочому документі.

Якщо за даними цієї перевірки встановлено значну кількість фактів відхилень у цінах, то необхідно розширити межі вибіркового дослідження.

За встановленими фактами відхилень у цінах реалізації аудитор проводить детальне дослідження, в результаті якого встановлює:

- яким покупцям продукція відвантажена за цінами, нижчими за встановлені калькуляцією;
- як це відбилося на доходах підприємства;
- хто з персоналу санкціонував таку реалізацію;
- чи була в тому виправдана необхідність.

Результати аудиторського дослідження відхилень у цінах реалізації аудитор відображає в робочому документі. Залежно від суттєвості інших груп доходів аудитор приймає рішення щодо їх перевірки й аналогічно проводить аудиторське дослідження. Із метою підготовки висновку всі виявлені порушення і помилки аудитор відображає у робочому документі.

Інформацію про результати діяльності підприємство надає користувачам через оприлюднення звіту за ф. 2 "Звіт про фінансові результати", в якому інформація подається в розрізі видів діяльності: надзвичайної і звичайної. Інформація із звичайної діяльності у звіті подається в розрізі її підвидів: операційної, інвестиційної та фінансової.

Метою аудиту витрат є складання аудитором висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції (товарів, послуг), в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів.

Аудит виробничої діяльності підприємства і витрат на виробництво є найважливішою і, водночас, найскладнішою частиною аудиторської перевірки. Одним з основних показників роботи будь-якого підприємства є випуск продукції та її собівартість. Останній показник залежить від багатьох чинників, на яких повинен зосередити увагу аудитор. На етапі ознайомлення необхідно вивчити організацію виробництва і технологічного процесу на підприємстві, умови роботи.

Перед початком перевірки в першу чергу аудитор повинен ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями виробництва, видами продукції, що випускається, ресурсами, що використовуються підприємством.

Під організаційними особливостями необхідно розуміти етапи проходження технологічного процесу від одержання сировини та матеріалів зі складу до здавання на склад готової продукції після проходження відділу технічного контролю. При цьому аудитор вивчає документальне оформлення руху сировини, напівфабрикатів з одного цеху до іншого, як здійснюється контроль за збереженням і раціональним використанням сировини.

При вивченні технологічних особливостей слід зіставити технологію, яка використовується підприємством, і технології, що використовуються в галузі, порівнявши такі характеристики: потужність; енергозатрати (необхідно орієнтуватися на енергозбережні технології); норми витрачання сировини; процент відходів тощо.

На етапі ознайомлення аудитор повинен встановити основні види продукції, що випускаються підприємством, її якість, супутню продукцію, її використання.

Аудит витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) проводиться після аудиту основних засобів, виробничих запасів, розрахунків з оплати праці тощо, що накладає відбиток на організацію аудиту інформації цієї підскупності. При проведенні аудиту витрат на виробництво використовується вся інформація про встановлені суттєві відхилення при перевірках попередніх розділів, аналізується, розглядається в сукупності щодо об'єктів калькуляції.

Оцінивши систему внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку, аудитор приймає рішення щодо методу організації перевірки (суцільний, вибірковий), кількості аудиторських процедур, необхідних для підготовки об'єктивного висновку, і починає підготовку програми.

Встановивши кількість виробництв у суб'єкта господарювання, необхідно перевірити, чи ведеться аналітичний облік за видами виробництв, за підрозділами й центрами витрат та чи відповідають залишки й обороти синтетичного обліку відповідним сумам за аналітичними рахунками. Для визначення собівартості випущеної продукції має важливе значення правильне рахування залишків незавершеного виробництва.

Джерелом перевірки є матеріали інвентаризації незавершеного виробництва. Необхідна також взаємна звірка звітних показників про витрати на виробництво.

Майже в усіх галузях промисловості при виробництві основної продукції отримують супутню продукцію і зворотні відходи. Недостовірна оцінка відходів та супутньої продукції може призвести до перекручення показника собівартості продукції. Відходи повинні оцінюватись, як правило, за цінами їх можливої реалізації чи використання на підприємстві.

Необхідно з'ясувати, чи повністю входять до собівартості продукції нараховані амортизація основних засобів і знос малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Аудитор вивчає методи обліку затрат на виробництво і калькулювання фактичної собівартості продукції. Залежно від виду продукції, її складності, типу і характеру організації виробництва в промисловості найчастіше виділяють: поперед і ль-ний метод — на підприємствах з однорідною за вихідним матеріалом і характером обробки масовою продукцією з неперервним технологічним процесом; позамовний метод — в індивідуальному і дрібносерійному виробництвах, а також при виконанні дослідних, експериментальних, ремонтних та інших робіт. Аудитор оцінює обґрунтованість застосування того чи іншого методу обліку затрат і його вплив на правильність визначення собівартості продукції.

З'ясовується правильність вибору на підприємстві способу розподілення непрямих затрат між об'єктами калькулювання, з тим, щоб встановити, наскільки економічно обґрунтовано оцінюється продукція, яка виробляється. В промисловості, наприклад, використовується розподіл пропорційно сумі витрат на оплату праці, величині матеріальних затрат і т. п.

При аудиті собівартості особливу увагу приділяють вивченню складу затрат за видами калькуляційних статей. Така перевірка затрат розкриває їх цільове

призначення і зв'язок із технологічним процесом, дає змогу визначити, як формуються затрати за видами виробленої продукції і місцями їх виникнення (цехи, дільниці, бригади), а також виявити невиробничі втрати і результати внутрішньозаводського госпрозрахунку.

Одним із найважливіших напрямків аудиту є вивчення по елементного складу і структури затрат у динаміці за ряд років, що дає змогу аудиторам намітити головні напрямки пошуку резервів зниження собівартості продукції. До цих затрат з урахуванням їх економічного змісту належать: матеріальні затрати (за вирахуванням вартості повернутих відходів); затрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби; амортизація основних фондів; інші затрати.

У процесі перевірки аудитор повинен проаналізувати також правильність використання обраних способів (варіантів) обліку випуску продукції і визначення виручки від реалізації продукції (робіт, послуг).

До витрат діяльності відносять витрати, пов'язані з операційною діяльністю, але які не входять до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат за П(с)БО № 16 відносять: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

Метою контролю витрат діяльності є:

- перевірка правильності класифікації витрат, не пов'язаних із виробництвом;

- перевірка повноти відображення витрат у бухгалтерському обліку.

При перевірці витрат діяльності необхідно виконати такі аудиторські процедури:

- ✓ перевірка обґрунтованості внесення витрат до складу адміністративних;
- ✓ перевірка складу витрат за статтями згідно із застосовуваною підприємством класифікацією;

- ✓ перевірка обґрунтованості віднесення до складу адміністративних витрат податків, зборів та обов'язкових платежів;

- ✓ складання переліку видів та сум податків, віднесених на адміністративні витрати;

- ✓ перевірка наявності та повноти оформлення документів, які підтверджують витрати;

- ✓ перевірка обґрунтованості внесення витрат до складу витрат на збут;

- ✓ перевірка складу витрат за центрами виникнення витрат згідно із застосовуваною підприємством класифікацією;
- ✓ перевірка наявності та повноти оформлення документів, які підтверджують витрати;
- ✓ перевірка правильності визначення собівартості іноземної валюти, що реалізована, та операційних курсових різниць;
- ✓ перевірка відповідності застосованого методу оцінки запасів при реалізації облікової політики;
- ✓ перевірка обґрунтованості внесення витрат до складу адміністративних;
- ✓ перевірка правильності розрахунку резерву сумнівних боргів;
- ✓ перевірка обґрунтованості списання на витрати поточної безнадійної заборгованості суми, що перевищує резерв сумнівних боргів;
- ✓ перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів;
- ✓ перевірка наявності й повноти оформлення документів, які підтверджують витрати;
- ✓ перевірка повноти відображення витрат, пов'язаних із нарахуванням та сплатою відсотків за кредит;
- ✓ перевірка наявності й правильності відображення витрат, пов'язаних із випуском, утриманням та обігом цінних паперів;
- ✓ перевірка наявності й правильності відображення витрат, пов'язаних із фінансовим лізингом;
- ✓ перевірка наявності й правильності відображення витрат, пов'язаних із втратами: від інвестицій в асоційовані підприємства; від спільної діяльності; від інвестицій у дочірні підприємства;
- ✓ перевірка розрахунку собівартості: реалізованих фінансових інвестицій; реалізованих необоротних активів; реалізованих майнових комплексів;
- ✓ перевірка правильності розрахунку від'ємних неопераційних курсових різниць;
- ✓ складання переліку відсутніх первинних документів;
- ✓ складання переліку витрат, не відображених в обліку;
- ✓ узагальнення інформації з аудиту витрат;
- ✓ перевірка Головної книги щодо суттєвості нестандартних записів на бухгалтерських рахунках;

✓ вивчення операцій із пов'язаними сторонами: протоколів, договорів щодо операцій із пов'язаними сторонами, наявність операцій із пов'язаними особами, не відображених в обліку.

Контроль витрат і доходів операційної діяльності слід проводити в кілька етапів.

На першому етапі аудиту необхідно перевірити:

- реальність ведення обліку за напрямками діяльності підприємства;
- дотримання необхідних процедур здійснення господарських операцій щодо витрат і доходів;
- відповідність складання первинних та зведених документів вимогам, що забезпечує наявність доказів про їх здійснення;
- використання та збереження бухгалтерської документації з обліку витрат і доходів діяльності.

Другий етап аудиту передбачає перевірку відображення господарських операцій на рахунках 23 «Виробництво», 70 «Доходи від реалізації» та списання чистого доходу на кінець звітного періоду на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

На третьому етапі слід оцінити правильність і достовірність заповнення та відображення в обліку господарських операцій у первинних та зведених документах (рахунках-фактурах, товарно-транспортних накладних, податкових накладних тощо).

На наступному етапі перевіряється правомірність відображення господарських операцій з обліку доходів від реалізації на рахунках бухгалтерського обліку.

П'ятий етап аудиту спрямований на перевірку правомірності відображення суми доходу від виконання робіт і надання послуг, виходячи зі ступеня завершеності операцій на дату балансу.

Наступний етап аудиту включає перевірку доходів, які виникають у результаті використання активів іншими сторонами.

Далі перевіряється відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку інших доходів операційної діяльності.

Останній етап аудиту полягає в зіставленні первинних документів, аналітичних і синтетичних облікових регістрів із даними фінансової звітності для встановлення їх відповідності.

При перевірці й оцінці внутрішнього контролю витрат діяльності застосовують тест. Тестування дає змогу встановити, як здійснюється класифікація витрат на підприємстві, чи здійснюється санкціонування таких витрат.

За результатами тестування аудитор переходить до складання програми аудиту витрат діяльності. Кількість аудиторських процедур обернено пропорційна оцінці системи внутрішнього контролю: чим вища оцінка системи внутрішнього контролю, тим менше аудиторських процедур може планувати аудитор.

За програмою аудиту здійснюється перевірка правильності відображення витрат діяльності в обліку і звітності за обраним методом організації аудиту (суцільний, вибірковий, комбінований).

На підготовчому етапі перевірки ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» аудитором було складено план аудиторської перевірки доходів, витрат та фінансових результатів діяльності (додаток И), тест внутрішнього контролю витрат (додаток К), програму аудиту доходів (додаток Л),

Висновки до другого розділу

З метою зменшення аудиторського ризику, чіткого формулювання проблем, які мають місце в обліку, прийняття неупереджених висновків розроблено методичні підходи до перевірки операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів. Запропоновано алгоритм вивчення доходів і витрат, який базується на основі принципів бухгалтерського обліку й звітності (нарахування, відповідність, періодичність).

Проведений аналіз методики визначення результативності роботи ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» на базі системи фінансових показників, дослідження їх економічного змісту та практичного значення дає змогу зробити висновок, що їх використання можливе лише за умов комплексного підходу до прийомів аналізу.

У роботі проведено розрахунок основних показників діяльності підприємства, що дає змогу керівництву підприємства приймати раціональні рішення щодо ефективності фінансово-господарської діяльності.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 153,51 днів, а також

зменшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 5,74.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- зменшення значення коефіцієнта автономії на 0,22 в звітному році свідчить про погіршення стійкості та стабільності підприємства;

- збільшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,46 свідчить про зменшення залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,6 , що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,07, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- зменшення коефіцієнта поточної ліквідності на 0,12 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітнього року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є важчим від нормативного, проте зменшення його на 0,12 свідчить про покращення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є не в межах нормативного значення, що свідчить про не стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

Рентабельність на підприємстві за майже за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Метою організації бухгалтерського обліку в ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» є дотримання єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

Бухгалтерський облік – це метод документального спостереження, відображення та контролю за господарською і фінансовою діяльністю підприємства. Облік ведеться у вартісному та трудовому вимірі. На відміну від інших видів обліку, бухгалтерський облік забезпечує документальне оформлення всіх видів господарських операцій на основі первинних документів.

Бухгалтерський облік охоплює весь процес виробництва на підприємстві, дозволяючи відстежувати зміни, що відбулися у виробництві. Враховуючи сукупність витрат, визначається собівартість продукту. Таким чином контролюється виробництво і прибутковість підприємства. Система бухгалтерського обліку включає: ведення бухгалтерського обліку та складання балансу; здійснення розрахунків; збір статистичних даних; розробку планів.

У відповідності з Наказом «Про облікову політику ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» обов'язки з ведення бухгалтерського обліку покладаються на бухгалтерію підприємства. Штат бухгалтерії на досліджуваному підприємстві складається з головного бухгалтера, заступника головного бухгалтера, а також 2 бухгалтерів, кожен з яких відповідає за свою частку роботи згідно посадової інструкції. Обов'язки головного бухгалтера на підприємстві виконує директор. Склад бухгалтерії ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» наведено на рисунку 3.1. а їх функціональні обов'язки в таблиці 3.1.



Рис. 3.1 - Структура бухгалтерії ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

Таблиця 3.1 - Функціональні обов'язки обліковців на підприємстві

Посада	Скорочений зміст службових обов'язків
Директор	Загальне керування обліком та звітністю. Організовує контроль у підрозділах. Перевіряє та підписує первинну та зведену бухгалтерську документацію, звітність підприємства
Заступник головного бухгалтера	Веде облік розрахунків з покупцями. Облік податкового зобов'язання по ПДВ. Виписує всі акти на замовників. Укладає та надає фінансову та податкову звітність підприємства.
Бухгалтер з обліку матеріальних цінностей та грошових коштів	Веде облік необоротних активів. Нараховує амортизацію ОЗ. Веде облік за рахунками 63,37,68. Веде облік матеріалів на підприємстві. Веде облік грошових коштів за рахунками 30,31,33
Бухгалтер з обліку заробітної плати та податкового кредиту по ПДВ	Веде облік на рахунку 65,66,64. Складає зведені відомості обліку праці та заробітної платні. Оформляє звітність до органів соціального страхування. Складає довідки про суми нарахованої заробітної плати. Веде облік податкового кредиту по податку на додану вартість на рахунках 644 та 6413.

Функції облікового персоналу:

- облік, аналіз і контроль за необоротними активами, оборотними активами, власним капіталом, довгостроковими та короткостроковими зобов'язаннями, формуванням доходів та результатів діяльності;

- забезпечення наявності первинної документації та своєчасної обробки первинної документації;

- забезпечення повного відображення всіх витрат підприємства та доходів, постійне співставлення доходів та витрат, розрахунок загальних фінансових результатів діяльності підприємства;

- оформлення матеріалів, пов'язаних з нестачами та відшкодуванням збитків від нестач, розкрадання та знецінення активів підприємства.

Облікова політика підприємства формується відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року та вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є квартал. Баланс складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює визначений період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Головною метою бухгалтерського обліку на підприємстві є отримання чіткої та достовірної інформації про господарські процеси та результати діяльності підприємства, необхідної для оперативного керування підприємством та надання її фінансовим, банківським органам та іншим.

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.09р.№996-ХІ, бухгалтерського обліку, інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» з метою отримання прибутків та задоволення матеріальних та інших соціальних потреб працівників підприємства створено Наказ №1 «Про обліку політику підприємства».

Для узагальнення інформації про витрати підприємства використовуються рахунки класу 9 “Затрати виробництва”, без використання рахунків 8 класу.

У ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» для обліку доходів та витрат встановлено наступну методичку бухгалтерського обліку:

1. Бухгалтерський облік ведеться на рахунках, передбачених чинним законодавством, з використанням субрахунків 3 порядку та в міру необхідності субрахунків 4 порядку.

2. Суми доходів відображаються в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 15. Оцінку ступеня завершеності операцій по наданню послуг здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображаються в звітному періоді після оформлення акта про виконану роботу.

3. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 16. До собівартості включаються прямі витрати, а саме матеріальні витрати, заробітна плата, нарахування на заробітну плату, амортизація.

Для удосконалення управління підприємством компанія використовує нові методи управління і сучасні технічні засоби побудови різноманітних інформаційних систем. На підприємстві впроваджено автоматизовані системи обліку, аналізу, контролю та управління. Комплексна характеристика програмних продуктів які використовує в своїй діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» представлена в додатку М.

Компанія використовує комп'ютерну систему бухгалтерського обліку, яка характеризується повною автоматизацією обробки і систематизації облікової інформації. При цьому будь-які дані можуть відображатися в обліку відразу після їх введення в інформаційну базу даних. Систематизація і узагальнення облікових і аналітичних даних, що існують в інформаційній базі, здійснюється автоматично і відображається у результатних даних для обліку, аналізу і аудиту.

Досліджуване підприємство ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» для ведення обліку користується програмним продуктом - «BAS Бухгалтерія ПРОФ», яка має ряд переваг перед іншими подібними програмними продуктами. Програма має гнучку конфігурацію та може бути налаштована відповідно до вимог конкретного підприємства. З цією метою використовують спеціальні конфігурації і ІТ-системи. Їх впровадження зводять до мінімуму ризик помилок в розрахунках, внутрішніх документах і звітності. Також використання подібних програм дозволяє знизити тимчасові витрати, підвищивши при цьому ефективність персоналу.

BAS Бухгалтерія ПРОФ - універсальне рішення, основним завданням якого є вирішення всіх завдань, які стоять перед бухгалтерською службою підприємства. Рішення ідеально підходить для ведення бухгалтерського і податкового обліку організації. Даний продукт являє собою комплект, який включає програмну платформу ВАР і безпосередньо «BAS Бухгалтерія». По суті, це набір готових професійних інструментів для бухгалтерського і податкового обліку. Впровадження такого рішення дозволило компанії своєчасно готувати і подавати регламентну звітність. Також продукт є незамінний при підготовці та реєстрації податкової документації.

BAS Бухгалтерія ПРОФ має такі переваги: :

- ✓ автоматизація всіх пов'язаних з урахуванням господарської діяльності операцій;
- ✓ своєчасна інтернет-підтримка користувачів;
- ✓ автоматичне завантаження класифікаторів і валютних курсів;
- ✓ оперативне оновлення законодавчої бази;
- ✓ висока швидкість обробки інформації, вхідної та вихідної документації;
- ✓ підтримка декількох систем оподаткування;
- ✓ наявність фразового пошуку по базі;
- ✓ автообновлення номенклатурних документів;
- ✓ можливість обліку податків і бухгалтерії відразу декількох організацій.

Експлуатація цієї програми дозволяє підприємству оптимізувати операції з обліку: грошових коштів; запасів; продажів; зарплат; виробництва; податків.

В програмі передбачені також модулі для створення регламентних звітів і обліку розрахунків з контрагентами.

«BAS Бухгалтерія ПРОФ» може використовуватися тільки для податкового і бухгалтерського обліку. Основний спосіб відстеження господарської діяльності підприємства - внесення в базу даних за первинними документами бухгалтерії. Допускається також введення окремих і групових проводок.

Також в програмі фіксуються і зберігаються всі відомості, що стосуються: матеріалів; готових продуктів; товарів; послуг. Програма підтримує різні способи їх оцінки. Наприклад, за собівартістю, ціною продажу (з націнкою) або вартості отриманих раніше всього матеріалів. В програмі передбачено функціонал для ведення кількісно-сумового, а також кількісного обліку. Для максимально точного обліку реєструються результати проведеної інвентаризації. Звірка отриманих даних з наявними в системі відомостями здійснюється автоматично. Це помітно спрощує процедуру виявлення надлишків, нестачі.

Облік надходження товарів і їх витрати повністю автоматизований. При реалізації продукції в програмі формуються рахунки на оплату, накладні, а також необхідні податкові документи. Ці операції реалізовані для торгівлі всіх типів (від оптової до комісійної).

В «BAS Бухгалтерія ПРОФ» реалізований облік фінансів. Відстежується рух всіх наявних, поточні безготівкові розрахунки, валютні операції. Модуль підтримує створення і друк різних фіндокумент, включаючи: платіжні доручення; касові ордери; накладні; інші документи встановленого зразка.

Автоматизовані також розрахунки з партнерами, постачальниками, клієнтами. Реалізовано операції для перерахування зарплат, податків і страхових внесків. Передбачено функціонал для обліку внесених на банківський рахунок готівки або коштів, отриманих після переведення в готівку чеків.

Через конфігурацію ведеться облік всього персоналу, включаючи постійних співробітників і сумісників. Також контролюється наявність в штаті пенсіонерів і людей з інвалідністю. Програма забезпечує формування всіх типових документів в межах, визначених чинним законодавством. Також автоматизований ряд операцій, пов'язаних з оплатою праці:

- ✓ розрахунок заробітної плати по окладу;
- ✓ ведення взаєморозрахунку з працівниками до моменту відрахування на карткові рахунки;
- ✓ депонування зарплати;
- ✓ розрахунок податків і обов'язкових внесків до різних фондів;
- ✓ формування регламентної звітності.

Собівартість готового товару розраховується програмою в автоматичному режимі. Є функціонал для відстеження давальницької сировини. Також підтримується облік тари, напівфабрикатів, непрямих витрат. Останні можуть розподіляти-

ся по різних групах. Їх можна приписати до оплати праці або, наприклад, до матеріальних витрат.

Конфігурація «BAS Бухгалтерія ПРОФ» підтримує різні системи оподаткування: податок на прибуток і додану вартість; податок на доходи без ПДВ; єдиний податок з ПДВ і без.

Можливий також розрахунок єдиного податку для фізичних осіб. Причому декларації платників, податкова звітність та облікові книги складаються програмою автоматично (на основі наявної в базі інформації).

По завершенні звітного періоду програма «BAS Бухгалтерія» автоматично генерує набір стандартних довідок і документів. Наприклад, шахову відомість або зведені проводки. Є також можливість експрес-перевірки облікових даних, отримання зведеної інформації по роботі компанії та створення обов'язкових звітів.

Бухгалтерія ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» електронний документообіг з контрагентами та податковими, статистичними та органами страхування здійснює через програмний продукт «М.Е.Дос». Ця програма є найкращим помічником у роботі з усіма типами документів в електронному вигляді (податкові накладні, акти, рахунки, звітність та ін.), тому що будь-який електронний документ, створений в програмі «М.Е.Дос» і підписаний ЕЦП - це оригінал паперового документа в електронному вигляді.

3.2. Бухгалтерський облік доходів, витрат і фінансових результатів діяльності ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

Облік доходів підприємства

Відповідно до п. 10 П(С)БО 15 дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигід від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Реалізованим вважається товар, відвантажений (відпущений) зі складу підприємства-постачальника.

Відвантажений товар - це товар, відвантажений покупцям або зданий транспортним організаціям для доставки їм покупцям. Відвантаження або відпуск товарів, виконаних робіт і послуг зі складу покупцям проводять на основі первинних документів, наказів-накладних або розпоряджень відділу збуту. У первинній документації вказують номер замовлення та адресу, за якою відправляють товар, кількість місць, вид упаковки, масу та інші дані, що характеризують відвантажений товар.

Фактичний відпуск товарів місцевим покупцям безпосередньо зі складу оформлюють на основі доручення права одержання цінностей, витратної накладної, а іногороднім покупцям - товарно-транспортної накладної (при відвантаженні товарів залізницею, водним шляхом).

Цінності зі складу для відправки залізницею або водним шляхом до іногородніх покупців відпускають експедитору підприємства-вантажовідправника або представнику транспортної організації під розписку в товарно-транспортній накладній. Розрахунковими документами є: договір; угода; рахунки; специфікації (при великій номенклатурі відвантаженого товару). У розрахункових документах містяться дані про відвантажений товар (найменування, кількість, ціна, вартість тощо).

Дохід від реалізації товарів і послуг зменшується на суму непрямих податків (акцизного збору, ПДВ тощо, передбачених законодавством).

Дохід від реалізації товарів зменшується на суму товарів, повернених покупцями (у разі дефектів, невідповідності ціни чи якості товарів), а також на суму знижок, що надані покупцям за дострокову оплату. За дебетом відображається нарахування непрямих податків (ПДВ і акцизного збору) та списання в порядку закриття на рахунок 79 „Фінансові результати" субрахунок 791 „Фінансовий результат від основної діяльності". Нарахування належної суми непрямих податків здійснюється щомісяця. Списання суми чистого доходу на фінансові результати може проводитися щомісяця. Облік повернених товарів від покупців і знижок, наданих покупцям за терміновість платежу, ведуть на субрахунку 704 „Вирахування з доходу".

Розглянемо порядок відображення в бухгалтерському обліку доходу від реалізації товарів і послуг на території України, та на експорт у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» в 2023 році в табл.3.2.

Таблиця 3.2 - Облік реалізації товарів та послуг в 2023 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено дохід від реалізації товарів в момент відвантаження	361	702	31979503,91
	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	702	643	5326393,99
2	Відображено дохід від реалізації послуг в момент відвантаження нерезиденту на експорт	362	703	76311968,57
3	Відображено дохід від реалізації послуг в момент відвантаження	361	703	758912857,66
	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	703	643	115251483,26

ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» також одержує доходи від іншої операційної діяльності. У складі інших операційних доходів відображаються всі інші доходи, не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), до яких, зокрема, належать:

- дохід від реалізації іноземної валюти;
- дохід від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів тощо);
- дохід від операційної оренди активів;
- дохід від операційної курсової різниці;
- пеня, штрафи, неустойки, які визнані боржником або щодо яких отримано рішення судових органів про стягнення;
- доходи від відшкодування сум раніше списаних активів;
- дохід від списання кредиторської заборгованості, що виникла під час операційного циклу, після закінчення строку позовної давності;
- дохід від безоплатно одержаних оборотних активів;
- інші доходи від операційної діяльності.

У бухгалтерському обліку суми інших доходів від операційної діяльності підприємства відображаються на рахунку 71 „Інший операційний дохід” на відповідних субрахунках. Сума визнаних доходів зменшується на суму непрямих податків у складі цих доходів, а чистий дохід списується на субрахунок 791 „Результат основної діяльності”.

Кореспонденція рахунків яку використовує ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» з обліку інших операційних доходів в 2023 р. наведена в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Облік доходів від іншої операційної діяльності в 2023 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено реалізацію іноземної валюти	333,334	711	573341,28
2	Відображено дохід від реалізації оборотних акти-	361	712	159000,00
	Нараховано ПДВ від вартості реалізованих активів	712	643	26500,00
3	Нараховані доходи від операційної оренди	361	713	964644,20
	Нараховано ПДВ з операційної оренди активів	713	643	160774,04
4	Відображено дохід від операційних курсових різниць:			
	- від руху грошових коштів на валютному рахунку в банку	312, 314	714	2425598,67
	- від руху грошових коштів на інших рахунках в ба-	333		3364526,69
	- від розрахунків з іноземними покупцями	362		785114,67
	- від розрахунків з іноземними дебіторами	3773		35579,14
	- від розрахунків з іноземними постачальниками	632		4447,55
5	Відображено одержані штрафи, пені, неустойки	311		715
6	Відображено відшкодування раніше списаних акти-	311	716	121672,45
7	Відображено списання кредиторської заборгованос-	631, 644	717	56049,26
8	Відображено відсотки банку за зберігання грошових коштів	311,312	719	1080753,32

Облік витрат підприємства

Згідно з П(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності" витрати - це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Для обліку витрат в Плані рахунків ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» передбачено рахунки класу 9 „Витрати діяльності".

Відповідно до Плану рахунків та Інструкції про його використання, рахунок 90 призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. За дебетом рахунка 90 відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

У ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» рахунок 90 "Собівартість реалізації" має два субрахунки 902 "Собівартість реалізованих товарів" та 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг".

На субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів” за дебетом відображається первісна вартість товарів, включаючи витрати на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану. З кредиту субрахунку 902 в кінці місяця заключним записом списується на субрахунок 791 “Результат основної діяльності” фактична собівартість реалізованих товарів.

На субрахунку 903 “Собівартість реалізованих робіт і послуг” за дебетом відображається протягом періоду виробнича собівартість реалізованих робіт і послуг. З кредиту субрахунку 903 в кінці місяця заключним записом списується на субрахунок 791 “Результат основної діяльності ” фактична собівартість реалізованих робіт і послуг.

Основні бухгалтерські проводки з обліку собівартості реалізації в ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» представлено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 - Облік собівартості реалізації товарів, робіт і послуг підприємства в 2023 р.

№ з/п.	Зміст господарської операції	Кор-ючі рах.		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списана покупна вартість реалізованих товарів	902	281	19597893,04
2	Списана на собівартість реалізованих послуг:			
	- витрати на оплату авансів по експедиції	903	3711	69699888,19
	- витрати надані вітчизняними постачальниками		631	608329119,04
	- витрати надані іноземними постачальниками		632	25048641,47

Крім розглянутих вище витрат, які є складовими собівартості реалізованої продукції (послуг) підприємства, здійснюють також витрати, пов'язані з управлінням підприємством на рахунку 92 „Адміністративні витрати”.

Адміністративні витрати до собівартості продукції не включаються і відносяться на результати діяльності підприємства. Ці витрати без розподілу списуються на рахунок 79 „Фінансові результати" в тому звітному періоді, в якому вони були визнані, а визнаються вони тоді, коли були понесені. Це в свою чергу означає, що на кінець звітного періоду рахунок 92 „Адміністративні витрати" залишку не матиме. На рахунку 92 також відображають витрати на отримання різних дозволів на проведення робіт від органів пожежної безпеки, органів охорони праці тощо. Ці дозволи мають разовий характер, свідчать про відповідність умов виробництва і праці встановленим нормам і не утримуються підприємством з метою використання в майбутньому для виробництва, торгівлі, адміністративних цілей або надання в оренду іншим особам. Дані витрати на отримання вказаних дозволів не можна відносити до нематеріальних активів

Рахунок 93 „Витрати на збут" обліковує витрати, пов'язані із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

Витрати на збут відповідно до П(с) БО „Витрати" є витратами звітного періоду і розподілу між реалізованою і нереалізованою частиною готової продукції (товарів) не підлягають; вся сума витрат на збут із рахунку 93 включається до фінансових результатів (рахунок 79).

У реєстрах бухгалтерського обліку формування адміністративних та витрат на збут відображається такими записами (таблиця 3.5)

Таблиця 3.5 - Облік адміністративних та витрат на збут

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано амортизацію основних засобів адміністративного призначення	92	131	945167,11
2	Нараховано амортизацію МНМА адміністративного призначення	92	132	45464,02
3	Нараховано амортизацію нематеріальних активів адміністративного призначення	92	133	117897,59
4	Списано сировина і матеріали для обслуговування адміністрації	92	201	267805,07
5	Списано запасні частини для обслуговування адміністрації	92	207	8400,00
6	Списано МШП для обслуговування адміністрації	92	221	108623,21
7	Віднесено на адміністративні витрати оплату за розрахунково-касове обслуговування банку	92	311	359215,51
8	Отримано послуги від постачальників які віднесено до складу адміністративних витрат	92	631	2830203,32
9	Віднесено до складу адміністративних витрат по інших податках	92	6415	17645,00
10	Віднесено до складу адміністративних витрат послуги кредиторів	92	6851	109,05
11	Нараховано відрахування на ЄСВ від оплати праці працівників адміністративно-управлінського персоналу:	92	651	1028091,42
12	Списано витрати на оплату праці працівників адміністративно-управлінського персоналу	92	661	4776667,15
13	Списано витрати на інші виплати працівників адміністративно-управлінського персоналу	92	663	10826,58
<i>Оборот по Д-т і К-т. рах 92</i>				<i>10516115,03 грн.</i>
14	Перераховані кошти пов'язані з витратами на збут	93	311	6320,80

На рахунку 94 „Інші витрати операційної діяльності" ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 „Собівартість реалізації", 91 „Загальновиробничі витрати", 92 „Адміністративні витрати", 93 „Витрати на збут".

Облік на цьому рахунку ведеться аналогічно, як і на рахунках 92 і 93, тобто за дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, а за кредитом

списання на рахунок 79 „Фінансові результати“. Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних витрат подана в табл. 3.6.

Таблиця 3.6 - Облік інших операційних витрат у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» в 2023 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума,грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено витрати по різниці в курсах при придбанні валюти	942	333	6069,37
2	Відображено собівартість реалізованих необоротних активів призначених для продажу	943	286	128224,19
3	Списано безнадійні борги по податку на додану вартість	944	643,644	0,09
	Списано безнадійні борги по покупцям		361	71067,95
	Списано безнадійні борги по постачальникам		631	0,04
4	Відображено витрати від операційних курсових різниць:	945		
	- від руху грошових коштів на валютному рахунку в банку		312	1656260,87
	- від руху грошових коштів на інших рахунках в банку в валюті		334	3364526,69
	- від розрахунків з іноземними покупцями		362	260119,95
	- від розрахунків з іноземними дебіторами		3771	4461,42
			632	5629,90
5	Відображено визнані штрафи та санкції:	948		
	- сплачені з поточного рахунку		311	557480,35
	- нараховані по претензіям		374	180625,36
6	Відображено інші витрати операційної діяльності:	949		
	- амортизація по основним засобам переданим в оренду		131	328212,25
	- амортизація по МНМА основним засобам переданим в оренду		1321	377,96
	- списання палива		203	336395,59
	- списання запасних частин		207	60928,87
	- списання МШП		22	2716,31
	- перерахування коштів з поточного рахунку		311	17000,00
	- списання заборгованості по претензії		374	29495,82
	- списання сплачених авансів		3771	63137,20
	- по нарахованим податкам		6415	30457,33
	- по витратам послуги постачальникам		631	55612,81
	- по лікарняним і ЄСВ за рахунок підприємства		661	81549,65
			651	17980,92
- по виплатам іншим кредиторам	6851	10000,00		

Витратами фінансової діяльності підприємства є витрати за відсотками (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Для обліку таких витрат у Плані рахунків передбачено рахунок 95 „Фінансові витрати”, який має такі субрахунки:

- 951 „Відсотки за кредит” - для відображення витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків за користування банківськими кредитами;
- 952 „Інші фінансові витрати” - для відображення витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу: витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахування відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» в 2023 р. наведена в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 - Облік фінансових витрат підприємства в 2023 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Сплачені проценти за користування кредитом в національній валюті	951	6841	278265,55
2	Віднесено на фінансові результати сплачені відсотки банку	792	951	278265,55

Для відображення податку на прибуток в Плані рахунків підприємства передбачено рахунок 98 „Податок на прибуток”. За дебетом цього рахунку відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом — її включення до фінансових результатів на рахунку 79. Облік витрат з податку на прибуток ведеться згідно з ПБО 17 „Податок на прибуток”.

Потрібно зазначити, що у випадку виникнення різниці при визначенні податку на прибуток між бухгалтерською і податковою базами оцінки рахунок 98 тісно взаємодіє з рахунками 17 „Відстрочені податкові активи” (у ситуації, коли податок на прибуток згідно з обліковою політикою менший за податок, визначений згідно з податковим законодавством) і 54 „Відстрочені податкові зобов'язання” (коли „податковий” податок на прибуток менший за „бухгалтерський” податок). Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибуток від звичайної діяльності наведена в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8. Облік витрат для сплати податку на прибуток в ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» в 2023 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображення витрат з податку на прибуток за даними бухгалтерського обліку	981	6413	2770246,81
2	Віднесено на фінансовий результат податок на прибуток	791	981	2770246,81

Облік фінансових результатів на підприємстві

Для узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності і надзвичайних подій у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» використовується рахунок 79 «Фінансові результати» до якого відкрито два субрахунки.

По кредиту рахунка 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а по дебету – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також сума нарахованого податку на прибуток.

По кредиту субрахунку 791 «Результат основної діяльності» підприємств відображає суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності в кореспонденції з дебетом рахунків: 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний доход».

На дебет субрахунку 791 «Результат основної діяльності» наприкінці звітнього періоду в порядку закриття рахунків списують:

- собівартість реалізованої готової продукції, товарів, послуг (з кредиту рахунка 90 «Собівартість реалізації»);
- адміністративні витрати (з кредиту рахунка 92 «Адміністративні витрати»);
- витрати на збут (з кредиту рахунка 93 «Витрати на збут»);
- належну за даними бухгалтерського обліку суму податку на прибуток від звичайної діяльності (з кредиту рахунка 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»).

Шляхом порівняння на субрахунку 791 «Результат основної діяльності» кредитового обороту (загальна сума одержаних доходів від реалізації та інших операційний доход) з дебетовим оборотом (загальна сума операційних витрат з урахуванням суми податку на прибуток від звичайної діяльності) визначають фінансовий результат (прибуток, збиток) від основної діяльності підприємства.

Визначену суму фінансового результату від основної діяльності списують на фінансово-результатний активно-пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» записом:

- на суму одержаного прибутку: Д-т рахунку 791 «Результат основної діяльності» К-т рахунку 441 «Прибуток нерозподілений»;
- на суму збитку: Д-т рахунку 442 «Непокриті збитки» К-т рахунку. 791 «Результат основної діяльності».

На кредиті субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» наприкінці звітного періоду списують:

а) в кореспонденції з дебетом рахунка 72 «Доход від участі в капіталі» – дохід від участі в капіталі (дохід від інвестицій в асоційовані підприємства, в дочірні підприємства, від спільної діяльності);

б) в кореспонденції з дебетом рахунка 73 «Інші фінансові доходи» – інші фінансові доходи (дивіденди, одержані від інших підприємств; відсотки, одержані за облігаціями чи іншими цінними паперами, інші доходи від фінансових операцій).

На дебет субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» наприкінці звітного періоду списують:

а) в кореспонденції з кредитом рахунка 95 «Фінансові витрати» – фінансові витрати (нараховані відсотки за користування кредитами банків, за договорами кредитування, фінансового лізингу; витрати, пов'язані з випуском, утриманням і обігом власних цінних паперів та ін.);

б) в кореспонденції з кредитом рахунка 96 «Втрати від участі в капіталі» – втрати від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій в дочірні підприємства тощо.

Фінансовий результат (прибуток, збиток), визначений за даним субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» (порівнянням кредитового і дебетового обороту), списується відповідними записами на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» в 2023 р. наведена в табл. 3.9.

Таблиця 3.9 – Кореспонденція з обліку фінансових результатів у 2023 р.

Найменування операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1. Списано на фінансові результати операційної діяльності:			
- дохід від реалізації товарів	702	791	26653109,92
- дохід від реалізації послуг	703		719973342,98
- дохід від реалізації іноземної валюти	711		573341,28
- дохід від реалізації оборотних активів	712		132500,00
- дохід від операційної оренди	713		803870,16
- дохід від курсової різниці	714		6615266,72
- дохід від одержаних штрафів, пені, неустойки	715		128510,82
- дохід від відшкодування раніше списаних активів	716		121672,45
- дохід від списання кредиторської заборгованості	717		56049,26
- інший операційний дохід	719		1080753,32

Продовження табл. 3.9.

Найменування операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
2. Списано на фінансові результати витрати операційної діяльності:			
- собівартість реалізованих товарів	791	902	19597893,04
- собівартість реалізованих робіт і послуг		903	703077648,70
- адміністративні витрати		92	10516115,03
- витрати на збут		93	6320,80
- витрати на купівлю-продаж іноземної валюти		942	6069,37
- собівартість реалізованих оборотних активів		943	128224,19
- безнадійні борги		944	71068,08
- курсову різницю		945	5290998,83
- визнані штрафи		948	738105,71
- інші операційні витрати		949	1033828,20
- податок на прибуток		981	2770246,65
3. Відображено суму прибутку за звітний період		791	441
4. Списано відсотки за кредит на результат фінансових операцій	792	951	278265,55
5. Відображено суму збитку за звітний період від фінансових операцій	441	792	278265,55

В додатку Н показано порядок відображення доходів, витрат і фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку в ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ».

Підприємство має можливість з допомогою програмного продукту здійснювати формування зведених реєстрів обліку: оборотно-сальдові відомості по окремому рахунку та по всіх рахунках, шахову відомість, Головну книгу. За даними зведених реєстрів було проаналізовано структуру доходів, витрат та фінансових результатів за 2022-2023 р.р. та представлено в додатку П.

За результатами детального аналізу діяльності підприємства, порядку формування доходів та витрат і визначення фінансового результату, задля розширення можливостей використання облікової інформації пропонується деталізувати субрахунок 791 “Результат операційної діяльності” наступним чином (табл. 3.10).

Запропонована інформаційна модель побудови аналітичного відображення результатів операційної діяльності надасть можливість визначити найбільш прибуткові види товарів, робіт, послуг, виключити або скоротити обсяг менш рентабельних. Така інформація буде корисною керівництву підприємства для оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності, а також для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

На перший погляд, така методика ведення аналітичного обліку результатів діяльності може здатися громіздкою та незручною. Але не слід забувати, що майже всі господарюючі суб’єкти України ведуть облік автоматизовано, а сучасна

комп'ютерна техніка дає змогу накопичувати, систематизувати та узагальнювати всі без виключення облікові дані. Її використання дозволяє ефективно вирішувати проблеми аналітичного обліку доходів, витрат і фінансових результатів завдяки широким можливостям у виборі номенклатури аналітичних об'єктів, оперативності отримання даних на будь-яку звітну дату.

Таблиця 3.10 - Запропонований порядок деталізації фінансових результатів операційної діяльності виробничих підприємств

<i>Субрахунок</i>	<i>Субрахунок 2-го порядку</i>	<i>Субрахунок 3-го порядку</i>	<i>Субрахунок 4-го порядку</i>	<i>Аналітичний рахунок</i>
791 “Результат операційної діяльності”	791.1 “Результат основної діяльності”	791.12 “Результат від реалізації товарів”	791.121 “Результат від реалізації товарів на вітчизняному ринку”	За основними групами товарів, які реалізуються на вітчизняному ринку
			791.122 “Результат від реалізації товарів на експорт”	За основними групами товарів, які реалізуються на експорт
		791.13 “Результат від реалізації робіт (послуг)”	791.131 “Результат від реалізації робіт (послуг) на вітчизняному ринку”	За основними видами робіт (послуг), які реалізуються на вітчизняному ринку
			791.132 “Результат від реалізації робіт (послуг) на експорт”	За основними видами робіт (послуг), які реалізуються на експорт
	791.2 “Результат іншої операційної діяльності”	791.21 “Результат від реалізації іноземної валюти”		За видами валют
			791.22 “Результат від реалізації оборотних активів”	За видами оборотних активів
			791.23 “Результат від орендних операцій”	За видами орендних операцій
			791.24 “Результат від іншої операційної діяльності”	За іншими видами операційної діяльності

Для узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» щоквартально складає Звіт про фінансові результати, порядок складання якого за 2021-2023 рр. представлено в додатку Р.

Висновки до третього розділу

Підсумовуючи проведені дослідження, можна зазначити що:

1. Дохід від надання послуг слід визнавати, виходячи зі ступеня завершеності операцій станом на дату балансу. Визначення доходу за методом оцінки ступеня завершеності операцій може здійснюватися трьома способами: 1) аналіз виконаних робіт; 2) визначення частки обсягу наданих послуг на певну дату в загальному обсязі послуг, що мають бути надані; 3) визначення частки витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. При цьому враховуються лише ті витрати, які безпосередньо відображають обсяг наданих послуг на певну дату.

2. Відповідно до міжнародних стандартів, дохід включає лише валове надходження економічних вигод, які підприємство фактично отримало або має отримати на свій поточний рахунок. Суми, отримані від імені третіх сторін (такі як податок з продажу, податки на товари та послуги, а також податок на додану вартість), не вважаються економічними вигодами, що надходять на підприємство, і не призводять до збільшення власного капіталу. Таким чином, вони виключаються з доходу.

3. Основними перевагами автоматизації обліку витрат та доходів операційної діяльності є: зручне формування бухгалтерських проводок під час обробки документів; автоматичний розрахунок сум понесених операційних витрат і отриманих доходів; розширення можливостей для проведення аналітичних розрахунків з використанням облікової інформації; прискорення процесу формування звітності та підвищення її точності; розширення спектру форм первинних документів, а також внутрішньої і зовнішньої звітності; скорочення часу на виявлення помилок завдяки деталізації підсумкових сум.

4. Обліковцям компанії необхідно звернути увагу на особливості калькулювання транспортних перевезень, для цього ми надали пам'ятку в додатку С розроблену у відповідності до Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті.

5. Підприємство укладає договір про перевезення вантажу транспортними засобами відповідно до цивільного законодавства між замовником та виконавцем у письмовій формі. Сторонами договору є перевізник, вантажовідправник (замовник) та одержувач. Тож рекомендуємо працівникам бухгалтерії відповідальним за облік послуг з перевезення звернути увагу на особливості укладених договорів в частині прав та відповідальності сторін (додаток Т).

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Нормативно-правове регулювання фінансового обліку та контролю в Україні відповідно до МСФЗ розглядають на чотирьох рівнях: законодавчому (Закони України, Укази Президента України, постанови КМУ), нормативно-методичному (нормативні документи Мінфіну України, Держкомстату України, Держказначейства, ДПА, НБУ України та інших відомств, котрі реєструють у Мінюсті України), методичному (нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств) і організаційно-розпорядчому (робочі документи, що формують облікову політику в підприємстві [18]).

В кваліфікаційні роботі досліджено, що доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників). Витрати - це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником). Збиток - це перевищення суми витрат доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

У значній мірі фінансові результати підприємства та можливості його подальшого розвитку залежать від такого об'єкта, як витрати. Вони є основним показником діяльності підприємства, який обмежує обсяг прибутку. Витрати визначають мінімальну ціну продукції, впливають на конкурентоспроможність підприємства. В цілому всі затрати підприємства самим безпосереднім чином визначають можливості його розвитку.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 16. До виробничої собівартості включаються прямі витрати, а саме - сировину, допоміжні матеріали, заробітну плату, нарахування на заробітну плату, паливо, електроенергія та накладні витрати, в складі загальновиробничих витрат, витрат на ремонт та амортизації. Постійні виробничі накладні витрати розподіляються по видах продукції пропорційно до нормальної потужності цехів.

Особливе місце в діяльності підприємства належить плануванню доходів і витрат що дає змогу планувати подальшу роботу та використання фінансових ресурсів. Достовірне планування це фінансова стабільність підприємства і оцінюючи високо значення планування витрат та переваги які отримує на ринку

продукції, можна формувати ціну продукту з якою підприємство буде виходити на ринок.

Діяльність будь-якого підприємства прямо залежить від обраної ним поведінки на ринку та економіки в країні, а в Україні вона, як відомо, не досить сприятлива для здійснення господарської діяльності підприємств.

Отже, керівництву підприємства слід звернути особливу увагу на негативні показники, що характеризують його фінансовий стан. Очевидно, що загальна стійкість підприємства може бути забезпечена лише за умови стабільної реалізації і одержанні виручки, достатньої за обсягом, щоб виконати зобов'язання перед бюджетом, розрахуватися з постачальниками, кредиторами, працівниками тощо. Оскільки витрати негативно впливають на прибуток підприємства, то їх необхідно максимально знизити.

В даних умовах на ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» для вирішення проблем пропонується впровадити в практику нормативно-чекову форму обліку калькуляції і контролю. В основу цієї системи обліку потрібно покласти – розробку стандартних витрат, починаючи із окремих елементів витрат, видів послуг та робіт і закінчуючи в цілому по підприємству. Рекомендуємо компанії брати участь в грантових проектах. Це допоможе збільшити об'єми перевезень аграрних вантажів, зменшити вартість логістики і собівартості продукції аграрних компаній, які замовляють послуги з перевезення.

Від додаткових перевезень компанія отримає ще кращий фінансовий результат (прибуток), збільшить платежі до бюджету України і збереже/збільшить кількість робочих місць.

Слід зазначити, що фінансовий державний, відомчий та незалежний контроль є найбільш регламентованим, його термінологія та основні методологічні засади в основному забезпечені нормативно-правовими актами. Що стосується внутрішнього (управлінського) контролю – регламентація контрольного процесу покладена безпосередньо на саме підприємство, а його якість залежить від компетентності, професіоналізму та практичного досвіду керівництва.

На наш погляд, сучасними проблемами організації внутрішнього контролю на підприємстві є:

- відсутність (повна або часткова) кваліфікованих кадрів з контролю та аудиту безпосередньо на підприємстві;

- недостатній рівень цифровізації системи контролю, що значно погіршує його якість (знижує оперативність та не забезпечує своєчасності);

- безпечне відношення керівництва та власників підприємства до організації та якості контрольних процедур.

Однією з визначальних умов повноцінної організації контролю є «наявність чіткої нормативної регламентації діяльності суб'єктів, уповноважених на виконання контрольних повноважень».

Вважаємо актуальними проблемами нормативно-правового забезпечення системи внутрішнього контролю наступне:

- відсутність чіткого визначення основних термінів внутрішнього контролю у нормативно-правовій базі діючого законодавства;

- відсутність нормативних актів на державному рівні стосовно організації та регламентації системи внутрішнього контролю підприємства;

- відсутність регламентованої методики здійснення внутрішнього контролю;

- повна або часткова відсутність нормативного забезпечення та внутрішньої регламентації системи контролю на підприємстві [18].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): навч. посібник. 2-ге вид. Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.
2. Арич М.І. Концептуальні підходи до визначення фінансово-економічних результатів підприємства [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://dspace.nuft.edu.ua/ispu/bitstream/123456789/8848/1/11.pdf>
3. Атамас П. Й. Управлінський облік : навч. посіб. Київ:ЦУЛ, 2006. 58 с.
4. Болюх М.А., Бурчевский В.З., Горбатюк М.І. Економічний аналіз : навч. посіб. 2-е вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. 6-е вид., перероб. і доп. Житомир: Рута, 2006. 832 с..
6. Верига Ю.А., Бондарчук М.В., Орищенко М.М., Прохар Н.В., Лежненко Л.І. Звітність підприємства. Підручник. К.: Центр навчальної літератури. 2019. 570 с.
7. Витрати. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджений наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 15.03.2024)
6. Волкова І. А. Фінансовий облік - 2: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2009. 224 с.
7. Вплив змін валютних курсів. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21, затверджений наказом МФУ від 10.08.2000 р. № 193 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення 18.03.2024)
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/436-15#Text> (дата звернення: 07.04.2024)
9. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами : навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2002. 131 с.
10. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
11. Давидович І.Є. Управління витратами : навч. посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
12. Дохід. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджений

наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290 (зі змінами) та доповненнями): веб-сайт. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99 (дата звернення 31.05.2024 р.).

13. Загальні вимоги до фінансової звітності: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2013 р. № 73 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 25.04.2024 р.)

14. Запаси. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене Наказом Міністерства фінансів України 20.10.1999 р. N246 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 01.04.2024).

15. Золотницька Ю.В. Внутрішньогосподарський контроль витрат на виробництво продукції хмелярства: управлінський аспект. Облік і фінанси АПК. № 12. 2018. с.12-14.

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 291 (зі змінами і доповненнями): веб-сайт. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 20.04.2024)

17. Козаченко Г.В. Управління затратами підприємства : монографія. Київ : Лібра, 2007. 320 с.

18. Король С.О., Залужна Ю.В. Проблеми нормативно-правового забезпечення організації контролю на підприємстві. Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді. Матеріали VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 17-18 квітня 2024 року. Одеса: Одеський національний технологічний університет, 2024. – 447 с. С.431-434.

19. Котенко Т. Ю. Аналіз витрат як складова управління на підприємствах будівельної галузі . Актуальні проблеми економіки. 2010. № 6. С. 118-121.

20. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: підручник. К.: Каравела, 2012. 544 с.

21. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту [Текст]: [навч посіб.]. Львів : Каравела, 2004. 504 с.

22. Ленъ В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика. Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2018. 608с.

23. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Вид-во

«Центр учбової літератури», 2009. 670 с.

24. Максимова В. Ф., Артюх О. В. Облік у системі оподаткування: Навч. посібник. Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2013. 267 с.

25. Михалевич С. Проблеми обліку витрат та шляхи їх вирішення. Бухгалтерський облік і аудит. 2006. № 3.

26. Молодець А.Я. Доходи підприємства: сутність та класифікація [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/4917/1/1%20%2859%29.pdf>

27. Нападовська Л. В. Управлінський облік : Підр. для студ. вищ. навч. Закл. К. : Книга, 2004. 544 с.

25. Основні засоби. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджений наказом МФУ від 27.04.2000 р. № 92 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 15.05.2024)

26. Павликівська О. І. Облік і аудит виробничих витрат (на прикладі підприємств цукрової промисловості): дис. канд. екон. наук: 08.06.04/О. І. Павликівська. Тернопіль, 2002. 253с.

27. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект. Тернопіль: Астон, 2005. 288 с.

28. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, затверджений наказом МФУ від 09.12.2011 р. №z1556-11: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 18.03.2024)

29. Податкові різниці. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17, затверджений наказом МФУ від 28.12.2000 N 353 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення 18.05.2024)

30. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text> (дата звернення: 16.04.2024).

31. Податок на прибуток Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17. затверджене Наказом Міністерства фінансів України N353 від 28.12.2000 р. (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 12.03.2024).

32. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 29.04.2024).

33. Про автомобільний транспорт. Закон України від 05.04.2001 № 2344-III (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text> (дата звернення: 10.05.2024).

34. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті НАКАЗ міністерства транспорту України від 5 лютого 2001 року N 65 веб-сайт. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN2565> (дата звернення: 18.05.2024).

35. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України, затверджені наказом МФУ від 27.06.2013 № 635 веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 20.05.2024).

36. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.03.2024)

37. Про валюту і валютні операції. Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text> (дата звернення: 21.03.2024).

38. Про зовнішньоекономічну діяльність Закон України від 16.04.1991 р. № 959- XII (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text> (дата звернення: 10.04.2024).

39. Про ліцензування видів господарської діяльності Закон України від 02.03.2015 р. № 222-VIII (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text> (дата звернення: 12.05.2024).

40. Про мультимодальні перевезення Закон України від 17.11.2021 № 1887- IX (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1887-20#Text> (дата звернення: 4.05.2024).

41. Про облікову політику Лист Міністерства фінансів України від

21.12.2005 N31-34000-10-5/27793 веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text> (дата звернення: 29.04.2024).

42. Про транспортно-експедиторську діяльність Закон України від 01.07.2004 р. № 1955-IV Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1955-15#Text> (дата звернення: 18.03.2024).

43. Пославська Л. І. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві [Текст] // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка». 2016. Том 24. № 2. С. 114-122.

44. Рибалов Л.В. Системний аспект внутрішньогосподарського контролю. Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: III Міжнар. наук.-практ. конф. К., 2007. с.214-216

45. Садовська, І. Б. Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2013. 688 с.

46. Скрипник М.І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.ztu.edu.ua/ua/science/publishing/wzbirnik/econom/2_14/22.pdf

47. Собко В. В. Бухгалтерський облік : Навч. посіб. 3-є вид., перероб.і доп. / В. В. Сопко– К. : КНЕУ 2000. 578 с.

48. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. Київ : Економічний аналіз, 2010. Вип. №6. С. 152-154

49. Стасишен М.С., Піча Ю.В. Основи аудиту (в схемах, графіках і таблицях): навч. посіб. К.: Карвела, 2007. 192 с.

50. Сторожук Т.М. Облік доходів: питання облікової політики підприємства [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Vdnuet/econ/2011_3/Storozguk.pdf

51. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік: навч. посіб. 3-тє, переробл. і доповн. К.: Знання, 2016. 664 с.

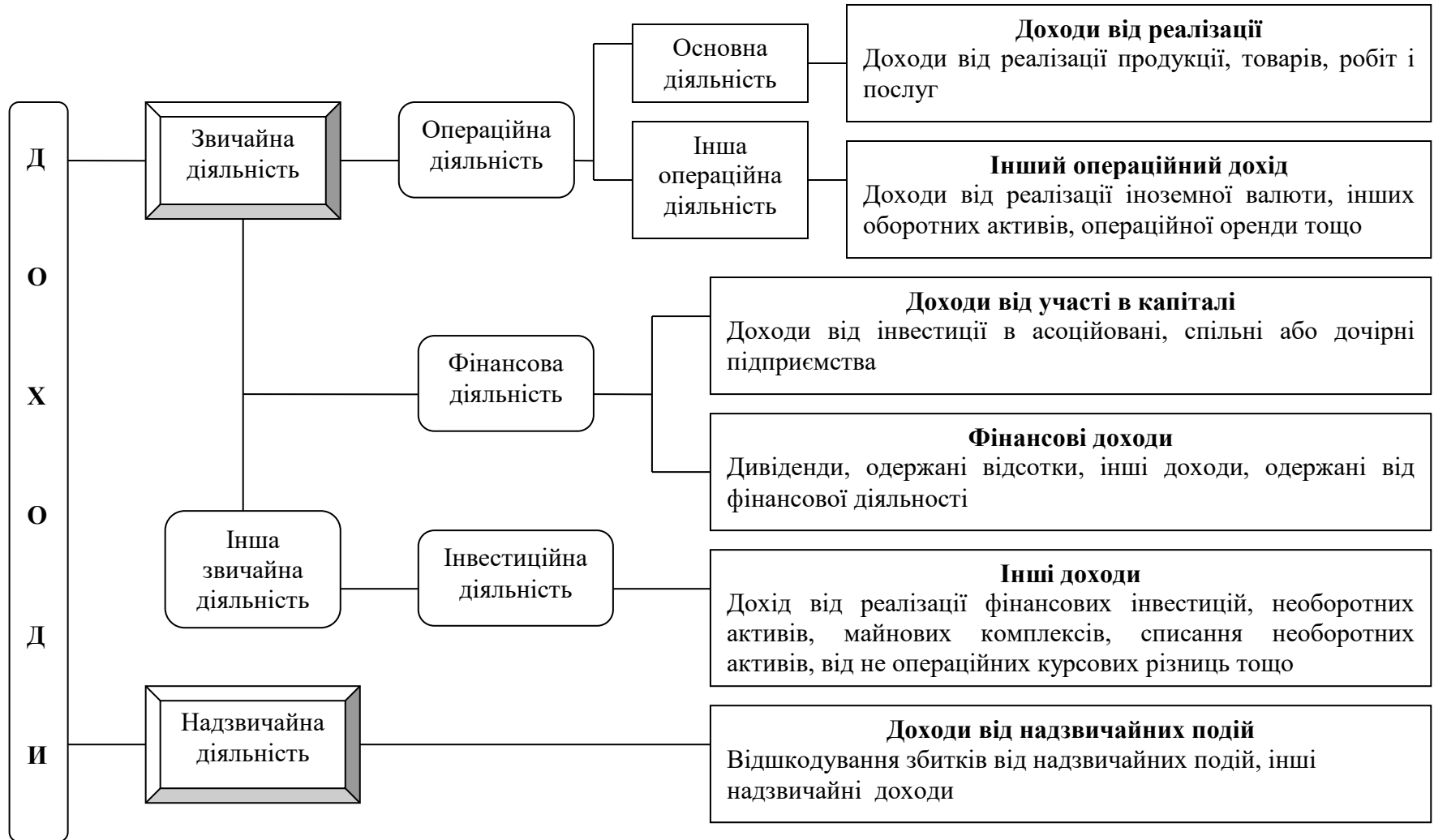
52. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 3-тє вид. доповнене і перероблене / Надія Марківна Ткаченко. – К.: Алерта, 2008 – 926 с.

53. Ткаченко Н.М., Гуріна Н.В. Історичний генезис понять «витрати» і «затрати»: обліково-економічний аспект [Електронний ресурс]. Режим доступу. http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2015/8.pdf

54. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат / пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М. Г. Грещака. Київ : Таксон, 2000. 520 с
55. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. /Бондар М.І. та ін. Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». К.: КНЕУ, 2012. Ч.1.2012.553 с.
56. Фінансовий облік: конспект лекцій / Абрамчук М.Ю. та ін. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
57. Фінансовий облік: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. 3-тє вид., доповн. та переробл. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 418 с.
58. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. К.: Алерта, 2014. 456 с.
59. Фінансові витрати. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31, затверджений наказом МФУ від 28.04.2006 р. № 4158 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення 20.03.2024)
60. Фінансові інвестиції. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12, затверджений наказом МФУ від 26.04.200 р. № 91 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text> (дата звернення 28.03.2024)
61. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посібник. Київ : ЦУЛ, 2003. 656 с.
62. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (зі змінами та доповненнями). Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 07.04.2024)
63. Череп А.В. Управління витрати суб'єктів господарювання : монографія. Харків : «ІНЖЕК», 2006. 368 с.
64. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік : посібник. Київ: Академія, 2002. 627 с.
65. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік I: навч. посібник. К. : Центр учб. літ., 2016. 336 с.
66. Шара П.Ю. Фінансовий облік. К.: Центр навчальної літератури, 2016. 208 с.
67. Школьник І.О. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2019. 368 с.

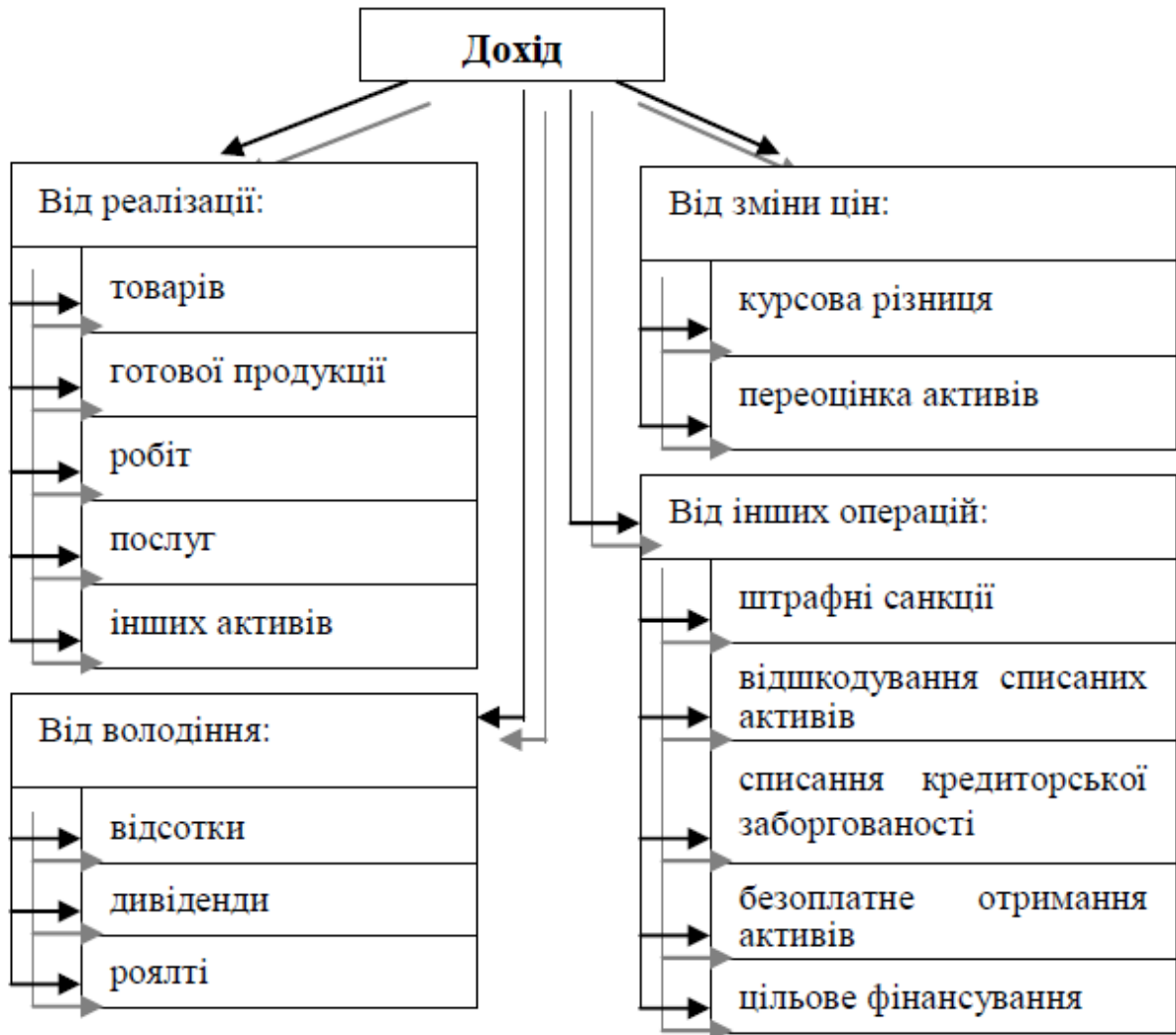
Додаток А

Класифікація доходів за видами діяльності



Додаток Б

Класифікація доходів підприємства за видами



Додаток В

Модель класифікації витрат підприємства



Додаток Д
Номенклатура (склад) статей загальновиробничих витрат

№	Стаття витрат	Зміст і характеристика витрат
1	Витрати на управління виробництвом	Витрати на оплату праці апарату управління цехами, дільницями тощо: відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць
2	Амортизація	Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного лінійного) призначення. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення
3	Витрати на утримання необоротних активів	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення
4	Витрати на утримання виробничих приміщень	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень
5	Витрати на удосконалення технології і організації виробництва	Витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології і організації виробництва; витрати на сировину, матеріали, покупні комплектуючі і напівфабрикати; оплата послуг сторонніх організацій
6	Витрати на обслуговування виробничого процесу	Витрати на оплату праці загальновиробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи; медичне страхування робітників апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничим процесом та якістю продукції, робіт послуг
7	Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища	Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього середовища. Витрати, пов'язані з забезпеченням правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю виробництв, цехів
8	Інші витрати	Внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади, недостача незавершеного виробництва, недостача та втрати від псування матеріальних цінностей у цехах, оплата простоїв тощо

Додаток Е

Склад витрат, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства*

Назва елементу	Склад елементу витрат, пов'язаних з операційною діяльністю
1. Адміністративні витрати	<ul style="list-style-type: none">– загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);– витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;– витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);– винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);– витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);– амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;– витрати на врегулювання спорів у судових органах;– податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);– плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти;– інші витрати загальногосподарського призначення
2. Витрати на збут	<ul style="list-style-type: none">– витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;– витрати на ремонт тари;– оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;– витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);– витрати на передпродажну підготовку товарів;– витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;– витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); <p>витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;</p> <ul style="list-style-type: none">– витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;– витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;– витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;– інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

Продовження додатку Е

Назва елемента	Склад елемента витрат, пов'язаних з операційної діяльністю
3. Інші операційні витрати	<ul style="list-style-type: none"> – витрати на дослідження та розробки відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»; – собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією; – сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; – втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства); – втрати від знецінення запасів; – нестачі й втрати від псування цінностей; – визнані штрафи, пеня, неустойка; – витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; – інші витрати операційної діяльності.

*Складено на підставі джерела [7]

Додаток Ж

Процес розрахунку чистого прибутку (збитку) звітного періоду

<i>Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)</i>	=	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	ПДВ	
			Акцизний збір	
			Інші збори або податки з обороту	
			Інші вирахування з доходу	

<i>Валовий прибуток (збиток)</i>	=	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
--	---	---	--

<i>Фінансовий результат від операційної діяльності</i>	=	Валови й прибуто к (збиток)	+	Інші операційні доходи	Адміністративні витрати
					Витрати на збут
					Інші операційні витрати

<i>Фінансовий результат (прибуток або збиток) від звичайної діяльності до оподаткування</i>	=	Фінансовий результат від операційної діяльності	+	Дохід від участі в капіталі	Втрати від участі в капіталі	
				Інші фінансові доходи		Фінансові витрати
				Інші доходи		Інші витрати

<i>Фінансовий результат (прибуток або збиток) від звичайної діяльності</i>	=	Фінансовий результат (прибуток або збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	Податок на прибуток
--	---	---	------------------------

Додаток И

План аудиторської перевірки доходів, витрат та фінансових результатів

Організація, що перевіряється	ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»
Період аудиту	01.01.2023 - 31.12.2023
Керівник аудиторської перевірки	Король Сергій Олексійович
Запланований аудиторський ризик	60-80%
Склад аудиторської групи	Король Сергій Олексійович
Запланована суттєвість	20000 грн.

Етап	Задачі аудиту	Дата	Процедури аудиторської перевірки	Аудиторські документи	Виконавчі особи
1. Підготовчий	Загальне ознайомлення з підприємством, оцінка системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю на підприємстві	3.03.2023	Перегляд матеріалів попередніх перевірок, узгодження плану перевірки з керівниками підприємства, попереднє ознайомлення з фінансовою звітністю та статутом підприємства, складання плану аудиторської перевірки фінансових результатів	Фінансова звітність, статут підприємства	Король С.О.
2. Перевірка	Перевірка відповідності бухгалтерського обліку діючому законодавству, з'ясування правильності відображення в аналітичних синтетичних і регістрах обліку інформації щодо доходів, витрат, фінансових результатів та перевірка фінансової звітності.	3.03.2023	Перевірка даних синтетичного обліку, визначення та вивчення документів, які підтверджують правильність та правомірність віднесення відображення сум за відповідні синтетичними рахунками	Статті звіту про фінансові результати, Головна книга, регістри щодо обліку доходів і витрат	Король С.О.
		4.03.2023	Перевірка аналітичних відомостей щодо доходів від реалізації, вивчення документів відділу збуту, перевірка даних щодо обліку готової послуг та її реалізації	Договори, відомості відвантаження послуг, ЖО №6, податкові накладні, рахунки-фактури	Король С.О.
		4.03.2023	Перевірка документів, які підтверджують одержання іншого операційного доходу (дохід від операційної оренди, дохід від операційної курсової різниці, отриманих штрафів, пенєю і неустойок, інших доходів від операційної діяльності)	Виписки банку, касові ордери, спеціальний реєстраційний журнал, ЖО №6	Король С.О.
		5.03.2023	Перевірка документів щодо реалізації необоротних активів, фінансових інвестицій, їхній переоцінці, та ін.	Виписки банку, ОЗ-3, накладні, ЖО № 6	Король С.О.

	Задачі аудиту	Дата	Процедури аудиторської перевірки	Аудиторські до-кази	Виконавчі особи
3. Перевірка		6.03.2023	Перевірка калькулювання собівартості послуг, вивчення документів, що підтверджують правильність розподілу та віднесення відповідних витрат на собівартість послуг, перевірка розподілу суми загальновиробничих витрат, проведення загального та детального економічного аналізу собівартості послуг	Відомість калькулювання собівартості послуг, накладні на відпустку матеріалів, ЛЗК, рахунка фактури	Король С.О.
		7.03.2023	Перевірка інформації щодо адміністративних витрат, вивчення документів, що підтверджують правильність віднесення відповідних витрат до складу адміністративних витрат, а також перевірка правильності списання цих витрат на фінансовий результат	Квитанції за поштово-телеграфні та інші послуги, авансові звіти, ЖО № 10/1, ЖО № 4	Король С.О.
		9.03.2023	Вивчення порядку формування і розподілу витрат на збут та інших витрат підприємства, проведення перевірки облікових документів, які підтверджують правильність віднесення відповідних витрат на до складу витрат на збут та інших витрат, а також перевірка списання цих витрат на фінансовий результат	Виписки банку, інші платіжні документи, договори по маркетингових послугах	Король С.О.
		10.03.2023	Вивчення процесу виявлення фінансового результату на підприємстві, повна перевірка форм фінансової звітності та документів щодо розрахунку фінансового результату, остаточна перевірка інформації синтетичних облікових регістрів підприємства	Баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, ЖО № 6	Король С.О.
Заключний	Складання на підставі результатів перевірки аудиторського висновку і пояснювальної записки	11.03.2023	Підведення підсумків аудиторської перевірки, систематизація робочих документів і записів, які були складені під час перевірки, розробка заходів та відповідних рекомендацій щодо усунення знайдених порушень, складання аудиторського висновку і пояснювальної записки	Робочі документи та записи аудиторів	Король С.О.

Сертифікований аудитор _____

Король С.О.

Керівник аудиторської перевірки _____

Король С.О.

Додаток К

Аудиторська фірма (аудитор) Король С.О.

Підприємство ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

Період перевірки 01.01.2023-31.12.2023

Термін перевірки 10 днів

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
I. Загальні питання						
1.	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?	+			Висока	Заст.гол.бух.
2.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)?	+			Висока	Заст.гол.бух.
3.	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів: - щомісячно - щоквартально - раз на рік	+			Висока	щомісячно
II.Адміністративні витрати (рахунок 92)						
1.	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат за відповідними статтями (витрати зв'язку; на відрядження; ремонт; витрати на електроенергію, теплову енергію, канцтовари тощо)?	+			Висока	Заст.гол.бух.
III.Витрати на збут (рахунок 93)						
1.	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут за центрами виникнення витрат (у розрізі магазинів, складів тощо)?		-		Висока	
IV. Інші витрати операційної діяльності (рахунок 94)						
1.	Чи ведуться дослідження та розробки на підприємстві?		+		Висока	
2.	Чи акумулюються окремо витрати на дослідження та розробки?		+		Висока	
3.	Чи ведеться облік собівартості реалізованої іноземної валюти та від'ємних операційних курсових різниць?	+			Висока	На рах. 942,945
4.	За яким методом обліковуються виробничі запаси у разі їх реалізації: • ідентифікованої собівартості; • середньозваженої собівартості; • собівартості перших за часом надходження (ФІФО)?	+			Висока	Метод ФІФО
5.	Чи здійснювалося нарахування резерву сумнівних боргів?		+		Висока	

Продовження додатку К

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
6.	Чи здійснювалося списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів?		+		Висока	
7.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки запасів?		+		Висока	Уцінка не проводилась
8.	Чи віднесені до складу витрат нестачі, виявлені в період інвентаризації запасів?		+		Висока	Нестач не було
9.	Чи внесені до складу витрат сплачені штрафи та пені?	+			Висока	Штрафи по податкам
10.	Чи застосовується субрахунок 949 "Інші витрати операційної діяльності" для відображення витрат?	+			Висока	
<i>V. Фінансові витрати (рахунок 95)</i>						
1.	Чи здійснює підприємство фінансові витрати?	+			Висока	Відсотки за користування кредитами, інші витрати

Виконав Король С.О.Перевірив Король С.О.

Додаток Л

Програма аудиту доходів

Організація, що перевіряється	ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»
Період аудиту	01.01.2023 -31.12.2023
Керівник аудиторської перевірки	Король Сергій Олексійович
Запланований аудиторський ризик	60-80%
Склад аудиторської групи	Король Сергій Олексійович
Запланована суттєвість	20000 грн.

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Термін перевірки	Примітки
II. Дохід від реалізації товарів, рахунок 702				
1.	Перевірка замовлень на продаж за книгою реєстрації	Король С.О.	04.03.23	Реєстрація автоматизована
2.	Перевірка дотримання калькуляційних цін	Король С.О.	04.03.23	Порушень не встановлено
3.	Перевірка повноти виписки рахунків-фактур за книгою реєстрації	Король С.О.	04.03.23	Реєстрація автоматизована
4.	Перевірка повноти касових надходжень	Король С.О.	04.03.23	Порушень не встановлено
5.	Перевірка відповідності документів на відвантаження продукції затвердженням замовленням на продаж	Король С.О.	04.03.23	Порушень не встановлено
6.	Перевірка випадків відсутності документів на відвантаження	Король С.О.	04.03.23	Порушень не встановлено
7.	Звірення рахунків-фактур із затвердженими замовленнями й документами на відвантаження продукції	Король С.О.	04.03.23	Порушень не встановлено
8.	Звірення кількості відвантаженої продукції за даними складського обліку та документів на відвантаження продукції	Король С.О.	04.03.23	Порушень не встановлено
9.	Перевірка ціноутворення, відвантаження продукції пов'язаним особам	Король С.О.	04.03.23	Ціну встановлено вірно
10.	Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові реєстри)	Король С.О.	04.03.23	Кореспонденція рахунків вірна
11.	Перевірка повноти обліку відвантаження за бартерними операціями та способом розрахунків	Король С.О.	04.03.23	Бартерних операцій не було
12.	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	Король С.О.	04.03.23	В повному об'ємі
II. Дохід від реалізації робіт (послуг), рахунок 703				
1.	Перевірка замовлень на послуги за книгою реєстрації	Король С.О.	05.03.23	Реєстрація автоматизована
2.	Перевірка калькуляційних цін	Король С.О.	05.03.23	Порушень не встановлено
3.	Перевірка повноти виписки рахунків-фактур, актів виконаних робіт за книгою реєстрації	Король С.О.	05.03.23	Реєстрація автоматизована
4.	Перевірка повноти касових надходжень	Король С.О.	05.03.23	Порушень не встановлено
5.	Перевірка відповідності документів на виконання робіт (послуг) затвердженням замовленням на послуги	Король С.О.	05.03.23	Порушень не встановлено

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Термін перевірки	Примітки
6.	Перевірка випадків відсутності документів на роботи (послуги)	Король С.О.	05.03.23	Порушень не встановлено
7.	Оглядова експертна оцінка ступеня завершеності виконаних робіт	Король С.О.	05.03.23	Порушень не встановлено
8.	Перевірка визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані	Король С.О.	06.03.23	Перевірено картки складського обліку, все вірно
9.	Перевірка ціноутворення надання робіт (послуг) пов'язаним особам	Король С.О.	06.03.23	Ціну встановлено вірно
10.	Перевірка правильності бухгалтерського обліку надання робіт (послуг) (кореспонденція рахунків, облікові регістри)	Король С.О.	06.03.23	Кореспонденція рахунків вірна
11.	Перевірка повноти обліку виконаних робіт (послуг) за бартерними операціями та способом розрахунків	Король С.О.	06.03.23	Бартерних операцій не було
12.	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	Король С.О.	06.03.23	В повному об'ємі
III. Інший операційний дохід, рахунок 71				
1.	Перевірка доходу, отриманого від реалізації іноземної валюти: • джерела надходження валюти; • перерахунки валюти на кінець звітного періоду за курсом НБУ.	Король С.О.	07.03.23	Валюта надходить за реалізацію на експорт, перерахунок здійснюється вірно
2.	Перевірка доходу від реалізації інших оборотних активів: • реалізація виробничих запасів; • реалізація МШП.	Король С.О.	07.03.23	Реалізація оборотних активів відображена вірно
3.	Перевірка доходу від операційної оренди активів: • перевірка права власності на майно, яке здається в оренду; • терміни здачі в оренду; • умови надання оренди; • дотримання вимог П(с)БО № 14.	Король С.О.	07.03.23	В оренду надаються приміщення і транспортні засоби. Порушень не встановлено
4.	Перевірка доходу від списання кредиторської заборгованості: • причини списання кредиторської заборгованості; • дотримання вимог Цивільного кодексу; • дотримання П(с)БО №02.	Король С.О.	07.03.23	Порушень не встановлено
5.	Перевірка доходу від одержаних штрафів та пені	Король С.О.	07.03.23	Штрафи по податкам нараховано вірно
6.	Перевірка інших доходів від операційної діяльності	Король С.О.	07.03.23	Порушень не встановлено
7.	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	Король С.О.	07.03.23	Порушень не встановлено

Виконав Король С.О.Перевірив Король С.О.

Додаток М

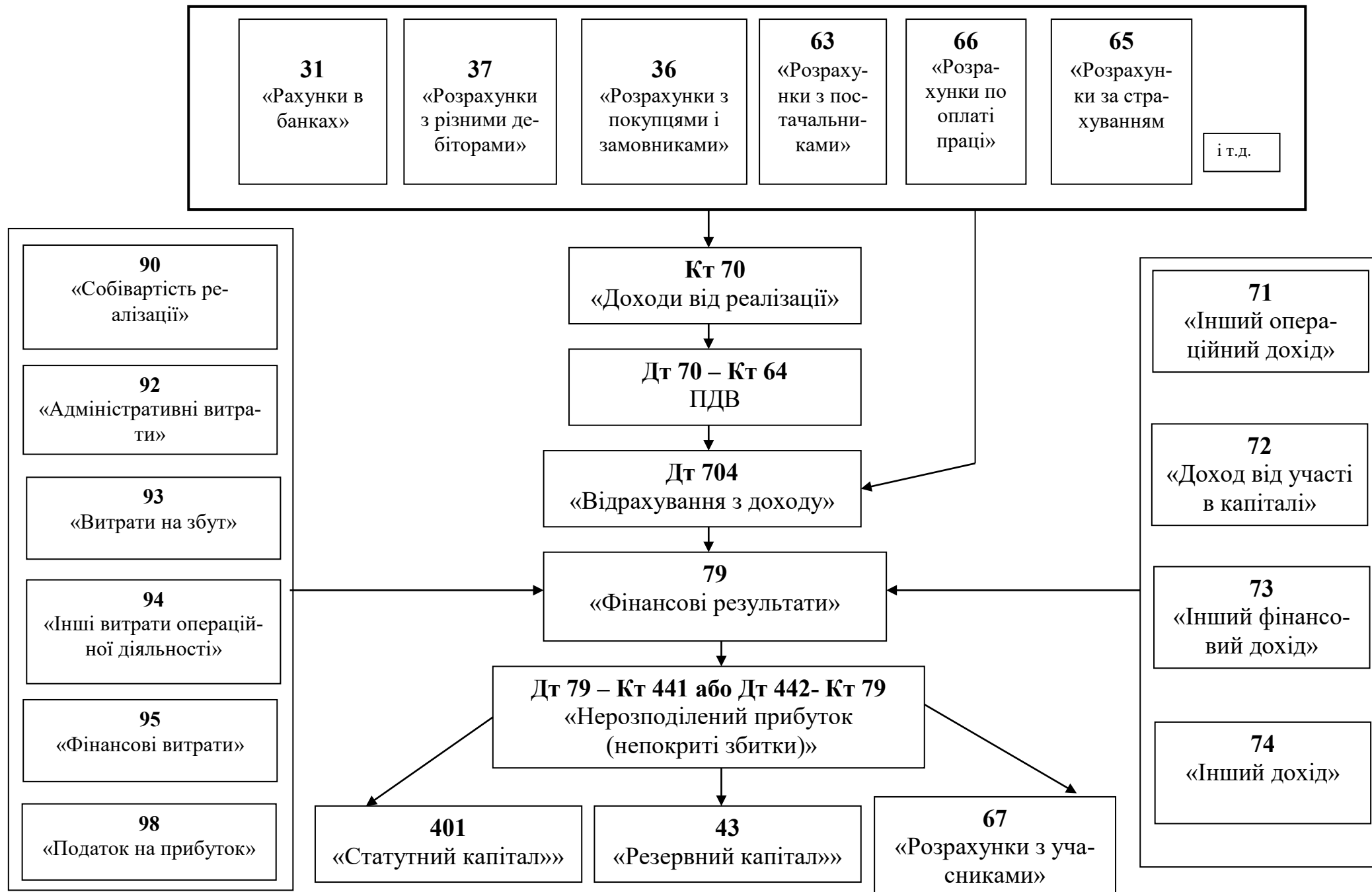
Комплексна автоматизація облікових процесів

ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»

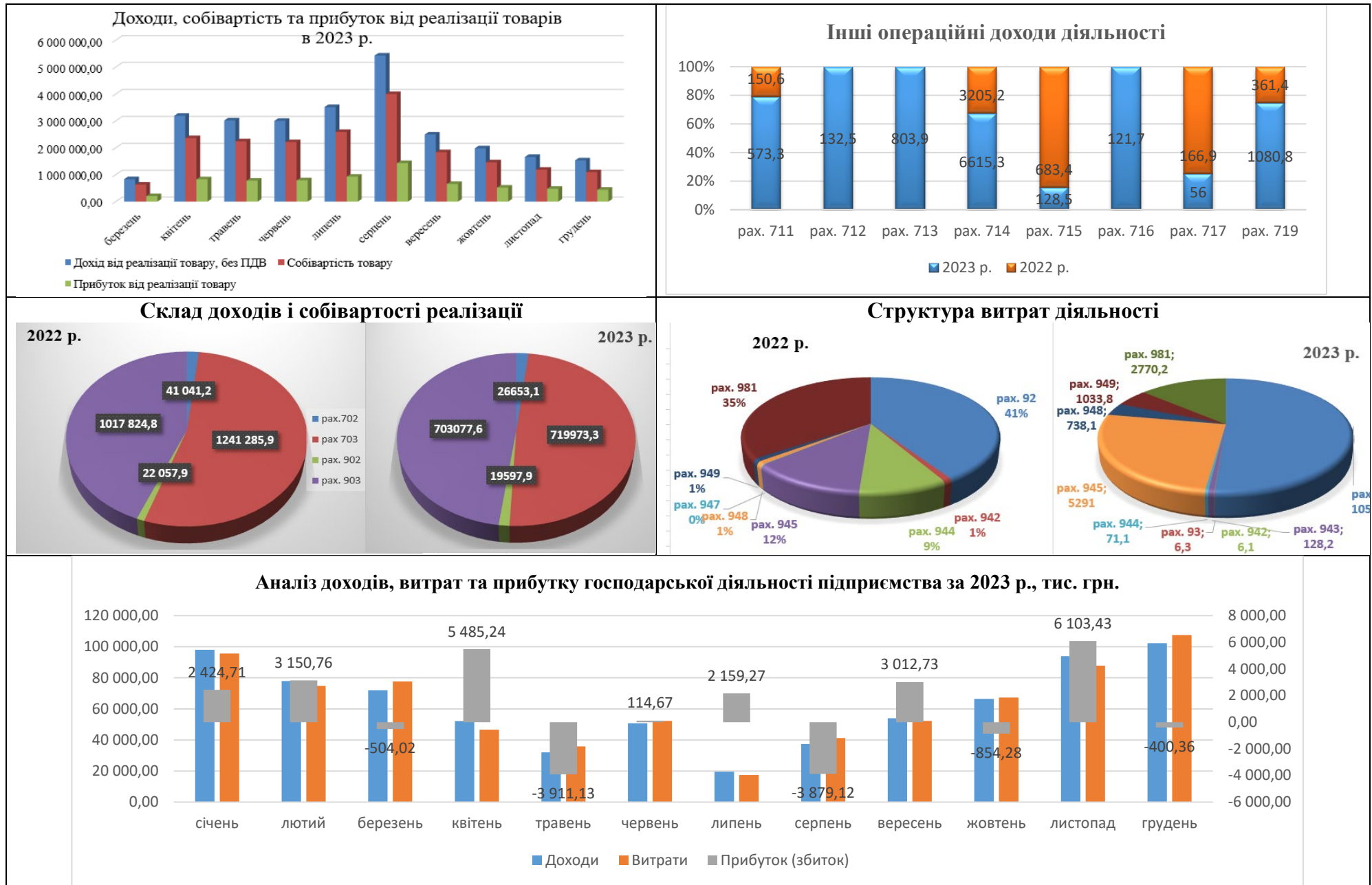
Програмний продукт	Характеристика
	<p>BAS Бухгалтерія ПРОФ - універсальне рішення, основним завданням якого є вирішення всіх завдань, які стоять перед бухгалтерською службою підприємства. Програма ідеально підходить для ведення бухгалтерського і податкового обліку організації.</p>
	<p>«М.Е.Дос» є найкращим помічником у роботі з усіма типами документів в електронному вигляді (податкові накладні, акти, рахунки, звітність та ін.), тому що будь-який електронний документ, створений в програмі «М.Е.Дос» і підписаний ЕЦП - це оригінал паперового документа в електронному вигляді.</p>
	<p>Зарплата та Управління Персоналом для України є готовим інструментом для вирішення всіх завдань, пов'язаних з розрахунком заробітної плати персоналу та реалізацією кадрової політики з урахуванням вимог законодавства і реальної практики роботи підприємств.</p>
	<p>Логістика перевезень на базі платформи «1С:Підприємство 8.3» дає можливість організувати функціональні робочі місця менеджерів з продажу, менеджерів з закупівель, логістів, диспетчерів і керівників транспортних підрозділів.</p>
	<p>Вчасно – організує роботу з документами в єдиному просторі. Цей електронний документообіг допоможе зробити складне простим. Створювати, погоджувати, підписувати, обмінюйтесь та зберігати документи онлайн - легко та законно.</p>
	<p>ТМкарта – управління процесами. Графічна інформаційна система транспортної мережі залізниць країн СНД і Балтії. Оперативний і точний розрахунок тарифів, планування маршруту і навігація по карті. Призначення: відображення маршрутів прямування вантажних поїздів; розрахунок провізних платежів; інтеграція з іншими ІТ-платформами.</p>
	<p>АРМ вантажовідправника універсальний програмний комплекс, що враховує потреби всіх учасників перевізного процесу. АРМ формує та обробляє типові електронні документи, попереднє інформування митних органів, безстрокове зберігання інформації про перевезення у власному сховищі, отримання допоміжної інформації з організації перевізного процесу;</p>
	<p>АС Клієнт УЗ надає клієнту залізничного транспорту сервісу для оформлення перевезення вантажів згідно вимог Правил перевезень вантажів залізничним транспортом України. Електронні дані перевізних документів, що формуються, за структурою та форматом відповідають чинним нормативним документам Укрзалізниці та вимогам автоматизованих систем</p>

Додаток Н

Формування і відображення доходів, фінансових результатів, прибутку на рахунках обліку у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»



Додаток II - Структура доходів, витрат і фінансових результатів у ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ»



Додаток Р

Порядок відображення доходів та витрат у Звіті про фінансові результати

ТОВ «ТЕК «ВЕРТИКАЛЬ» за 2021-2023 рр.

Стаття	Код рядка	Підстава для заповнення (у разі використання рахунків витрат класу 9)	Сума, тис. грн.		
			2021 р.	2022 р.	2023 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дт 70 - Кт 791	21869	1093014,2	746626,5
Інші операційні доходи	2120	Дт 71-Кт 791	1248,9	4567,6	9509,3
Інші доходи	2240	Дт 74 - Кт 441	-	-	-
Разом доходи (2000+2120+2240)	2280		23117,9	1097581,8	756135,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти Дт 791 - Кт 26 Дт 791 - Кт 28 Дт 791 - Кт 23	(8166,3)	(1039882,7)	(722657,2)
Інші операційні витрати	2180	Дт 791 - Кт 92,93	(5946,9)	(15981,9)	(17810,0)
Інші витрати	2270	Дт 792 - Кт 94	(601,8)	(652,9)	(278,4)
Разом витрати (2050+2120+2240)	2285		(14715,0)	(1056517,5)	(740745,6)
Фінансові результати до оподаткування:	2290	Рядок 2280-2285	8402,9	41064,3	15390,2
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Дт 79 - Кт 981	(1512,5)	(7391,6)	(2770,2)
Чистий прибуток (збиток) (2290-2300)	2350		6890,4	33672,7	12620,0

Додаток С

Статті калькуляції транспортних перевезень відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті [34]

№з/п	Статті витрат	Пункт метод. рекомендац.
1	Прямі матеріальні витрати	
1.1	<p>Вартість усіх видів ПММ та інших матеріалів (включаючи ТЗВ, здійснені при їх придбанні), які використані як безпосередньо у процесі перевезень, так і в технологічних операціях у процесі підготовки рухомого складу до експлуатації.</p> <p>Згідно з п. 11 НП(С)БО 16 до виробничої собівартості витрати включаються тільки в межах установлених норм (наприклад, витрата пального визначається за Нормами № 43). Наднормативні витрати до виробничої собівартості не включаються і відносяться безпосередньо на собівартість реалізованих послуг у місяці їх здійснення.</p>	п. 32
1.2	<p>Вартість автомобільних шин та акумуляторів</p> <p>Вартість автошин та акумуляторів (включаючи ТЗВ, здійснені при їх придбанні), які встановлюються на ТЗ у процесі його експлуатації, можна включати до фактичної собівартості вантажних перевезень у повному обсязі</p> <ul style="list-style-type: none"> – або в періоді установки на ТЗ (аналогічно обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів, вартість яких включається до витрат у повному обсязі відразу в періоді їх введення в експлуатацію, хоча ними продовжують користуватися), – або в періоді виключення (списання) шин та акумуляторів зі складу активів після закінчення строку їх служби 	п. 36
2	Прямі витрати на оплату праці	
2.1	Витрати на виплату основної та додаткової зарплати працівникам, які безпосередньо зайняті перевезеннями, згідно з посадовими окладами, відрядними розцінками, тарифними ставками залежно від систем оплати праці, що діють на підприємстві (у т. ч. будь-які види грошових і матеріальних доплат, які входять до ФОП)	п. 33
3	Інші прямі витрати	
3.1	ЄСВ, нарахований на суми оплати праці працівників, які безпосередньо зайняті перевезеннями	
3.2	Амортизаційні відрахування з вартості рухомого складу автотранспорту і нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із перевезеннями, які нараховуються згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	п. 34
3.3	<p>Витрати на всі види ремонту, техогляд і техобслуговування рухомого складу, який безпосередньо використовується в перевезеннях, здійснювані з метою поліпшення рухомого складу та/або забезпечення відповідності його технічного стану вимогам безпеки руху та іншим експлуатаційним вимогам. Сюди входять:</p> <ul style="list-style-type: none"> – вартість запасних частин, приладів, обладнання, пального і матеріалів, які використовуються для виконання ремонту власними підрозділами підприємства; – вартість ремонтних робіт і послуг, виконаних сторонніми підприємствами/організаціями; – витрати на оплату праці працівників, які виконують ремонт і 	

Продовження додатку С

№ з/п	Статті витрат	Пункт метод. рекоменд.
	техобслуговування транспортних засобів, а також на сплату нарахованого ЄСВ; – вартість матеріалів, витрачених на утримання законсервованих ТЗ, витрати на їх консервацію і розконсервацію; витрати на страхування ТЗ у разі їх вивезення для ремонту за кордоном	п. 34
3.4	Вартість інструментів, виданих для відновлення їх запасу на транспортних засобах	
3.5	Вартість спеціального одягу, взуття, необхідних працівникам для виконання професійних обов'язків, строк служби яких становить не більшого року	
3.6	Вартість матеріалів, що використовуються для миття і дезінфекції автомобілів	
3.7	Оплата інших послуг (крім ремонту і техобслуговування) сторонніх організацій, пов'язаних із перевезеннями і виконанням технологічних операцій у процесі підготовки рухомого складу до експлуатації	
3.8	Витрати на оплату службових відряджень водіїв та іншого персоналу, щобезпосередньо бере участь у наданні послуг вантажних автоперевезень	
4	Загальнопромислові витрати (ЗВВ)	
4.1	Витрати на утримання апарату управління виробництвом (сума оплати праці, нарахований на неї ЄСВ, витрати на оплату службових відряджень працівників апарату управління виробничих структурних підрозділів підприємства, технічне та інформаційне забезпечення управління виробництвом тощо)	
4.2	Амортизація ОЗ і нематеріальних активів загальнопромислового призначення	
4.3	Витрати на утримання, експлуатацію, капітальний і поточний ремонт, страхування, операційну оренду ОЗ, інших необоротних активів, обладнання загальнопромислового призначення, у т. ч. зміст резервного рухомого складу	
4.4	Витрати на вдосконалення технології та організації виробництва (сума оплати праці працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості робіт, послуг, підвищенням їх надійності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, і нарахований на неї ЄСВ, витрата матеріалів, купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо)	
4.5	Витрати на утримання виробничих будівель, споруд і приміщень (опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення тощо)	
4.6	Витрати на обслуговування виробничого процесу (сума оплати праці, у т. ч. за не відпрацьований, але оплачений час на виробництві, і нарахований на неї ЄСВ, витрати на відрядження і переміщення обслуговуючого виробничого персоналу, здійснення технологічного контролю за виробничими процесами і якістю робіт, послуг, на утримання воєнізованої, пожежної та сторожової охорони)	
4.7	Витрати на охорону праці, техніку безпеки, виробничу санітарію й охорону навколишнього середовища	
4.8	Інші витрати (оплата простоїв, витрати, викликані аваріями і катастрофами, порушеннями правил технічної експлуатації транспорту, недостачі в межах норм природних втрат тощо)	

Додаток Т

Права та обов'язки сторін у договорах перевезення вантажу*

Суть	відправник (замовник)	отримувач	перевізник
Обов'язки сторін			
оплатити перевезення вантажу	+		
своєчасно й у повно оформити документи. Якщо є спеціальні документи про якість товару (сертифікати) – передати їх перевізнику	+		
своєчасно надати вантаж для перевезення у відповідній тарі (упаковці) та маркуванням	+		
забезпечити під'їзд до вантажних пунктів	+		
навантажувати, закріплювати, укривати, ув'язувати, пломбувати вантаж, знімати кріплення і покриття, очищувати транспортний засіб від залишків вантажу	+		
забезпечити охорону праці та техніку безпеки при навантаженні	+		
розвантажити, якщо інше не передбачено договором		+	
якщо доставлено запізнений вантаж, який вважався втраченим і по якому перевізник уже заплатив компенсацію, – прийняти вантаж та повернути перевізнику суму компенсації		+	
надати транспортні засоби у визначений строк			+
забезпечити виконання умов договору і доставити вантаж у строк, встановлений договором			+
забезпечити збереження вантажу з моменту прийняття до його передачі у пункті призначення			+
забезпечити умови праці та відпочинку найнятим працівникам			+
видати документ про прийняття вантажу			+
повідомити одержувача про прибуття			+
прийняти вантаж, який прибув на адресу			+
Права сторін			
відмовитися від транспортного засобу, якщо він не підходить для перевезення такого вантажу	+		
відмовитися від прийняття пошкодженого або зіпсованого вантажу, якщо уже неможливе повне/часткове використання його за первісним призначенням		+	
відмовитися від перевезення вантажу, який поданий у невідповідній тарі (упаковці) та при відсутності маркування			+
залишити вантаж у себе на зберігання за рахунок вантажовідправника, якщо одержувач не затребував вантаж або відмовився його прийняти (якщо вантаж залишається не одержаним протягом місяця після повідомлення перевізником одержувача, то він вважається невитребуваним і має бути проданий у встановленому законом порядку (ч. 4 ст. 310 ГК).			+
притримати вантаж, якщо платник не може оплатити доставку, якщо інше не визначено договором (ч. 4 ст. 916 ЦКУ)			+

*Складено на підставі джерела [33,62]