

**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, аналізу та аудиту фінансових результатів (на прикладі ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»)»**

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.154-03.1.15

Здобувача \_\_\_\_\_ Небога І.І.

Керівник \_\_\_\_\_ доц. Євтушевська О.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**

***Небога Івана Івановича***

1. Тема роботи ***«Організація і методика обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів (на прикладі ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»)»***

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 аудиту фінансових результатів. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2022-2023 роки. Організація обліку і аудиту фінансових результатів 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 \_\_\_\_\_ доц. Євтушевська О.О.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Небога І.І.

#### 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 аудиту фінансових результатів на підприємстві</i>	22.04.24 - 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 5.06.24	

Здобувач- дипломник \_\_\_\_\_ Небога І.І.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ доц. Євтушевська О.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 Небога І.І. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

### кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів (на прикладі ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»)

Кваліфікаційна робота містить чотири розділи, вступ і висновки.

В першому розділі розкрито економічну сутність фінансових результатів діяльності підприємства, визначені порядок обліку фінансових результатів діяльності, а також порядок їх відображення у бухгалтерському та податковому обліку відповідно до Положень бухгалтерського обліку, дано визначення прибутку як результату фінансово-господарської діяльності підприємства.

В другому розділі виконаний фінансово-економічний аналіз господарської діяльності ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС», визначені фактори формування та напрямки збільшення суми фінансових результатів підприємства.

В третьому розділі охарактеризовані організація бухгалтерського обліку на підприємстві, а також стан бухгалтерського та податкового обліку фінансових результатів діяльності на підприємстві ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС».

В четвертому розділі наведено особливості контролю та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства з аудиторським висновком щодо перевірки достовірності їх обліку.

У висновках наведені конкретні пропозиції щодо поліпшення ефективності діяльності ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС».

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	- 77 с.
таблиць	- 25
рисунків	- 11
додатків	- 10

## ЗМІСТ

	с.
<b>Вступ</b>	<b>5</b>
<b>1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ</b>	<b>9</b>
1.1. Економічна суть фінансових результатів господарюючих суб'єктів	9
1.2. Характеристика і склад фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства	17
1.3. Методика формування фінансових результатів підприємства	23
1.4. Відображення фінансових результатів в звітності підприємства	33
Висновки до першого розділу	36
<b>2. МЕТОДИКА АУДИТОРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»</b>	<b>38</b>
2.1. Організаційно-економічна характеристика суб'єкта аудиторського контролю та оцінка фінансового стану	38
2.2. Організація внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві	52
2.3. Загальні положення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	56
Висновки до другого розділу	62
<b>3. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»</b>	<b>64</b>
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	64
3.2. Синтетичний та аналітичний облік фінансових результатів ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»	67
Висновки до третього розділу	73
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b>	<b>75</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>78</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	<b>85</b>

## ВСТУП

В умовах розширення світового економічного простору, виникнення нових викликів і можливостей ринку посилюється значення фінансових результатів діяльності підприємств. Прибуток як критерій ефективності відтворення і як економічний показник, який має дві межі – дохід від реалізації і собівартість, володіє важливою властивістю: відображає кінцевий фінансовий результат інтенсивного і екстенсивного розвитку виробничих підприємств.

Прибуток є основним фінансовим джерелом розвитку підприємства, науково-технічного удосконалення його матеріальної бази і продукції, всіх форм інвестування, матеріального заохочування працівників підприємства в досягненні високих результатів діяльності. Він служить джерелом сплати податків.

Сучасні форми, методи і принципи управління підприємствами в ринковому середовищі висувають нові вимоги до інформації про фінансові результати, об'єктивність, зрозумілість та корисність якої можна вважати кінцевою метою бухгалтерського обліку.

Ринкові відносини вимагають перетворення бухгалтерського обліку з переважно фіксуючого інструменту господарської діяльності на повноцінний елемент команди управлінців. При цьому особливої актуальності набувають питання формування в бухгалтерському обліку та відображення у звітності показників фінансових результатів, здатних задовольняти інтереси зацікавленого користувача у цій інформації.

Актуальність теми кваліфікаційної роботи полягає в тому, що на сьогоднішній день на всіх підприємствах на перше місце ставиться саме фінансовий результат роботи – прибуток. При цьому провідна роль у вирішенні питань визначення й оптимізації величини фінансових результатів належить бухгалтерському обліку та економічному контролю, адже можливість отримання найбільшого економічного ефекту при найменших витратах значною мірою залежить від того, наскільки оперативно і точно підприємство здійснює облік та контроль власних витрат та доходів.

З'ясуванню природи, умов виникнення, змісту, функціям, видам, оцінці, механізму формування і відображення в бухгалтерському обліку фінансового результату діяльності підприємств приділяли значну увагу в своїх працях вітчизняні вчені-економісти в різні періоди часу. Вагомий внесок у дослідження цієї категорії зробили С. Ф. Голов, О. В. Гаращенко, Я. В. Лебедзевич, Г.М. Курило, О. В. Олійник, О. Л. Міклуха, Н. М. Пархоменко, М. А. Проданчук, І. В. Перезова, Я. В. Соколова, Л. К. Сук, П. Л. Сук, Д.Є. Свідерський, П. Я. Хомин та інших. Дослідження організації та методики аудиту знайшли відображення у наукових працях: Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Давидова Г.М., Кулаковської Л.П., Петрик О.А., Пилипенка І.І., Рудницького В.С., Савченка В.Я.

Проте, незважаючи на значний науковий доробок вітчизняних вчених і практиків з даної теми, ряд проблемних питань організації та методики обліку і аудиту фінансових результатів виробничих підприємств вимагають подальших досліджень, глибшого вивчення і формування нових підходів та напрямків їх удосконалення. До них слід віднести: поліпшення обліку фінансових результатів шляхом його оптимізації як основного джерела інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень; розробку нових методичних підходів до аудиторської перевірки даної ділянки обліку, що відповідають сучасним інформаційним потребам користувачів.

Необхідність удосконалення обліку і аудиту фінансових результатів з урахуванням вітчизняної та світової практики зумовила актуальність проблеми і визначила тему дослідження.

Мета кваліфікаційної роботи. Дослідження стану обліку, організації аналізу та аудиту фінансових результатів, а також розробка пропозицій щодо його удосконалення.

Завдання кваліфікаційної роботи:

– дослідження економічної суті понять “фінансові результати” і “прибуток” на підставі існуючих підходів до їх визначення, для розуміння природи та джерел походження;

– аналіз підходів щодо класифікації фінансових результатів;

- вивчення методологічних аспектів бухгалтерського, фінансового, управлінського та податкового обліку фінансових результатів;
- проведення фінансово-економічного аналізу діяльності ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» з поглибленим аналізом фінансових результатів;
- вивчення особливостей організації обліку та аудиту фінансових результатів на ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»;
- дослідження методики проведення аудиту фінансових результатів;
- формування рекомендації щодо покращення організації обліку фінансових результатів на ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС».

Об'єкт дослідження. Порядок організації обліку фінансових результатів в ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»

Предмет дослідження. Організація і методика обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів.

Методи дослідження. Основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Застосовувались історичний і системний підходи до вивчення господарських явищ і процесів. Методи аналізу і синтезу, індукції і дедукції використовувалися під час вивчення статистичного матеріалу та у процесі розробки класифікації фінансових результатів, методи логічного та ретроспективного аналізу – у процесі вивчення еволюції обліку фінансових результатів, групування і порівняння проводились у ході узагальнення інформації досліджуваних підприємств; наукова абстракція застосовувалася при вивченні окремих характеристик фінансових результатів, графічний метод – для наочного представлення результатів проведеного аналізу.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань бухгалтерського обліку і аудиту, інша спеціальна література, матеріали конференцій з проблем бухгалтерського обліку та аудиту, статистичні дані підприємства ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС», 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 аудиту фінансових результатів та впровадженні на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблена й запропонована в кваліфікаційній роботі методика проведення аудиту фінансових результатів та їх аналізу дає змогу отримати оперативну інформацію про ефективність виробничо-фінансової діяльності підприємства. Окремі положення роботи були використані для поліпшення організації обліку фінансових результатів ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»

# 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

## 1.1. Економічна суть фінансових результатів господарюючих суб'єктів

Досягнення позитивного фінансового результату, тобто прибутку, є основною умовою та метою будь-якого підприємства. Вся діяльність організації спрямована на забезпечення зростання прибутку або хоча б його стабілізацію на певному рівні. Прибуткова діяльність створює необхідні умови для розширення виробництва та відкриває перспективи для подальшого розвитку підприємства. Як основний двигун ринкової економіки, прибуток забезпечує інтереси як власників, так і працівників підприємств. Прибуток відображає операційну, фінансову та інвестиційну діяльність компанії і є ключовим фактором у виборі структури та обсягу виробництва продукції, маркетингової стратегії, програм оптимізації витрат, кредитної політики, інвестиційних проектів та фінансових вкладень.

Поняття фінансового результату тісно пов'язане з поняттями прибутків і витрат. Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" фінансовий результат (прибуток або збиток) повинен визначатися і відображатися в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат [60]. Тому, згідно з цим принципом, для визначення фінансових результатів звітного періоду необхідно зіставляти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. Доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Тобто, якщо доходи суб'єкта господарської діяльності перевищують витрати, здійснені для отримання цих доходів, він отримує позитивний фінансовий результат (прибуток). Якщо ж витрати перевищують доходи, господарюючий суб'єкт отримує негативний фінансовий результат (збиток).

Як економічна категорія, фінансові результати визначаються як різниця між загальною виручкою та загальними витратами підприємства. Перевищення загальної виручки над загальними витратами стає можливим завдяки створенню до-

даткової вартості. Додаткова вартість проявляється у збільшенні вартості товару порівняно з витратами на його виробництво, як приріст усього авансованого капіталу [7]. Закон додаткової вартості діє на всіх етапах виробничого процесу.

Основними поняттями фінансових результатів як економічної та бухгалтерської категорії є доходи і витрати. Доходи визначаються як збільшення економічних вигод через надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу (за винятком внесків власників), при умові, що доход може бути достовірно визначений. Щодо економічної вигоди, вона визначається як потенційна можливість отримання грошових коштів від використання активів згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [60]. Витрати ж розглядаються як зменшення економічних вигод через вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком його вилучення або розподілу власниками).

У економічній теорії існують різні підходи до визначення доходів та витрат. Згідно з теорією альтернативного підходу, доходи підприємства поділяються на реальні (фактичні) і альтернативні. Реальні доходи означають валову виручку від реалізації товарів, робіт і послуг у звичайній діяльності. Альтернативні доходи визначаються як потенційний дохід, який підприємство могло б отримати у разі зміни своєї діяльності, наприклад, вкладення грошей на депозит або в інші активи. Порівнюючи обидва види доходів, підприємство обирає найбільш оптимальний напрямок діяльності для досягнення максимального доходу при рівних витратах. Під час порівняння розмірів доходів зазвичай береться до уваги ймовірність їх отримання, що дозволяє врахувати підприємницький ризик у різних видів діяльності, які порівнюються.

У економічній теорії витрати підприємства поділяються на зовнішні (явні) і внутрішні (скриті) [15]. Зовнішні витрати включають платежі постачальникам, які не є частиною підприємства. Таким чином, різниця між загальним доходом і зовнішніми витратами визначає бухгалтерський прибуток, ігноруючи при цьому скриті витрати, такі як витрати на внутрішні ресурси підприємства. Якщо від бух-

галтерського прибутку відняти внутрішні витрати, отримана сума відображає економічний прибуток підприємства.

Усі підприємства однієї галузі закупають необхідні ресурси на ринку факторів виробництва, де ціни формуються об'єктивним механізмом ринкової кон'юнктури (за винятком монопольних ринків). Тому кожне підприємство платить однакову ціну за однакові обсяги ресурсів для їх використання. Це означає, що явні витрати на одиницю продукції для підприємств однієї галузі є однаковими. Щодо прихованих витрат, які визначаються віддачею капіталу та підприємницькою ініціативою, у конкурентному середовищі кожне підприємство старається уникнути надання переваги конкурентам. Це має наслідком стан галузі, де жодне підприємство не здобуває однобічних вигід. В такому випадку віддача всіх ресурсів розподіляється рівномірно між усіма учасниками, і економічний прибуток дорівнює нулю, що називається "нормальним прибутком". Цей рівень прибутку достатній для збереження підприємства в галузі.

У випадку абсолютної конкуренції, коли галузь досягає рівноваги, втрати втраченої можливості кожного підприємства дорівнюють їхньому загальному вирученню, і економічний прибуток всіх підприємств також дорівнює нулю. В цьому стані всі основні показники, які впливають на попит і пропозицію на ринку (наприклад, доступність ресурсів, рівень технологій, доходи споживачів і т.д.), залишаються сталими. Будь-які відхилення від цієї рівноваги, спричинені діями одного з підприємств (наприклад, впровадження нововведень), у довгостроковій перспективі компенсуються входженням інших учасників на ринок. Галузь у стані рівноваги є абсолютно статичною, дії підприємств можна передбачити, і ризик мінімізувати.

У цій теорії економіки визначено, що чистий прибуток пояснюється як винагорода за використання підприємницьких здібностей - специфічного ресурсу. Підприємець отримує прибуток як компенсацію за організацію виробництва, управління ним, впровадження інновацій та взяття на себе ризиків. Виконуючи ці функції, підприємець забезпечує перевищення виручки від продажу продукції над витратами на її виробництво і збут.

Дослідженням встановлено три сучасні підходи до визначення суті та змісту фінансових результатів: економічний, бухгалтерський та управлінський (рис. 1.1).

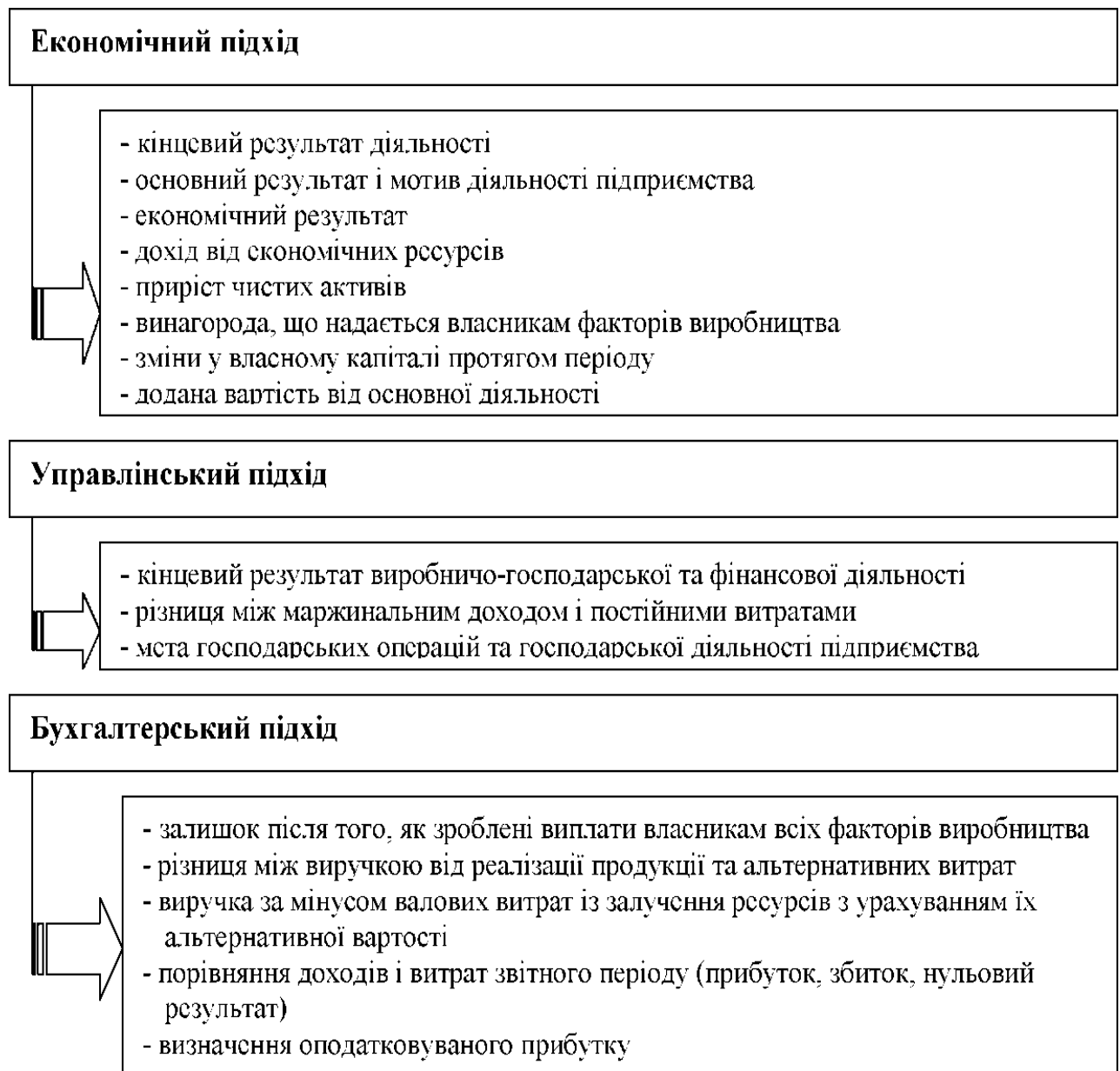


Рис. 1.1 - Тлумачення фінансових результатів за визначеними підходами

Кожен з них характеризується інтерпретацією суті фінансових результатів, що відображається в методиці їх визначення, окреслює цільову спрямованість та потребу користувачів в даних. За економічного підходу фінансові результати відображають ефективність використання економічних ресурсів і капіталу підприємства. Бухгалтерський підхід визначено як фактичну реєстрацію та порівняння доходів і витрат для формування фінансових результатів звітного періоду; управлінський підхід - як оцінку ефективності управління в межах структурних підрозділів, видів продукції та підприємства в цілому. Це дозволило охарактеризувати

фінансові результати з позиції розуміння економічної суті, порядку формування, цільової спрямованості та характеристики ефективності прийняття управлінських рішень. Синтез економічного, бухгалтерського та управлінського підходів забезпечує об'єктивну характеристику поняття "фінансові результати".

Відсутність єдиного трактування зазначеного поняття зумовило необхідність його уточнення. Фінансові результати - це бухгалтерська категорія, що формується на основі порівняння доходів і витрат звітного періоду для визначення похідних величин (прибуток, збиток, нульовий результат), які характеризують результативність діяльності підприємства. У запропонованому визначенні відображено зміст, суть та форму прояву фінансових результатів, оскільки вказана категорія виступає узагальнюючою, за результатами формування якої і визначаються показники результативності.

Формування достовірного фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, які закріплені в законодавчій базі, зокрема у концептуальних основах складання та подання фінансових звітів, міжнародних стандартах фінансової звітності, а також у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Однак для ефективного управління підприємством важливо розуміти сутність поняття «фінансовий результат», що передбачає формування відповідних напрямків його обліку, аналізу та можливості своєчасного управлінського впливу на окремі його складові для підвищення ефективності діяльності підприємств. У таблиці 1.1 проведено порівняльний аналіз визначення сутності поняття «фінансові результати» різними науковцями.

Таблиця 1.1 - Визначення терміна «фінансові результати» різними науковцями (узагальнено на основі

Автор	Сутність поняття «фінансові результати»
Опарін В. М.	Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток. Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат
Загородній А. Г., Вознюк Г. Л.	Різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді
Мочерний А. Д.	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках

Продовження табл. 1.1.

Автор	Сутність поняття «фінансові результати»
Лондар С. Л., Тимошенко О. В.	Приріст (зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період
Борисов А.Б.	Підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу. Визначаються шляхом співставлення витрат з отриманими доходами
Пушкар М. С.	Прибуток або збиток, отриманий в результаті господарської діяльності
Бутинець Ф. Ф.	Прибуток або збиток організації. Співставлення доходів та витрат підприємства відображених у звіті
Худолій Л. М.	Зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством
Кондраков Н.П	Відображає зміну власного капіталу за визначений період в результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства
Скасюк Р. В.	Якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності підприємства
Ткаченко Н. М.	Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності

Узагальнюючи існуючі підходи, наведемо класифікацію фінансових результатів, які на сьогоднішній день використовуються на підприємствах (додаток А). Сучасний перелік включає десять класифікаційних ознак, проте з точки зору управління процесом формування фінансових результатів, існуючі класифікаційні ознаки повністю не можуть задовольнити інформаційні потреби менеджерів при формуванні стратегії розвитку підприємства.

У зв'язку з цим, для розширення застосування аналітичних можливостей управлінського обліку та розширення можливостей моніторингу фінансових результатів, пропонуємо застосування, ще однієї додаткової класифікаційної ознаки за горизонтальний та вертикальний.

Горизонтальне групування фінансових результатів передбачає дослідження витрат, доходів і фінансових результатів у розрізі їх видів на рівні підприємства в цілому на основі розроблених планів (бюджетів) на рік з щомісячною деталізацією даних. Вертикальне групування фінансових результатів забезпечить аналіз, перевірку та регулювання витрат і доходів у розрізі їх видів на рівні центрів відповідальності.

Отже, запропонована класифікація фінансових результатів містить важливі ознаки для забезпечення та підвищення аналітичності інформації про фінансові результати підприємства.

Огляд нормативно-правової бази також показав, що в законодавстві України термін «фінансові результати» детально не розглядається, в окремих нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку наведено сутність понять «прибуток» та «збиток».

Поняття "прибуток" визначено як категорію, що поєднує позитивну величину фінансового результату та приріст власного капіталу підприємства, внаслідок ефективної господарської діяльності та адекватних управлінських рішень. Це визначення забезпечує розуміння вказаного поняття як узагальнюючого результативного показника господарської діяльності підприємства та відображає зміни у власному капіталі, внаслідок здійсненої діяльності.

В Україні відношення до категорії прибутку не завжди було однозначним. Реформування економічного механізму у напрямку створення економіки ринкового типу призвело до зміни відношення щодо показників прибутку на користь зростання його ролі в господарському механізмі. Ринкові відносини сприяють розвитку господарської діяльності і підвищенню її ефективності. Використання показника прибутку в якості оціночного дозволяє встановити пряму залежність між розміром отриманого ефекту і стимулюванням. Роль, яку виконує прибуток, є багатогранною і характеризується різноманітністю видів, в яких він виступає (рис.1.2).

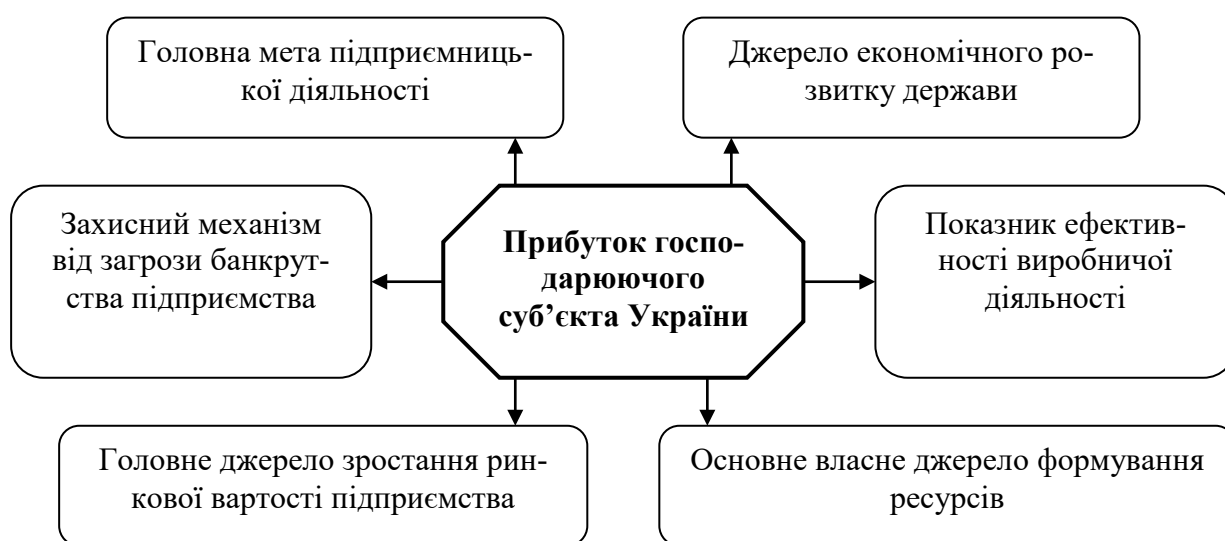


Рис. 1.2 - Роль і значення прибутку підприємства в умовах ринкової економіки

Як показують дослідження, проблема визначення прибутку залишається невирішеною, оскільки прибуток в нашій країні ще залишається фінансово-аналітичною категорією для реалізації фіскальної політики держави. Тобто, одержання об'єктивної оцінки прибутку для більшості суб'єктів господарювання не є самоцілью, а навпаки, вони намагаються занизити її всіма можливими методами. В сучасних умовах, коли прибуток перетворюється в головне джерело поповнення державного бюджету, розширення виробництва, винагороди власників, достовірність визначення фінансового результату стає важливим завданням бухгалтерського обліку.

При організації бухгалтерського обліку доходів і результатів діяльності підприємства використовуються наступні основні нормативні документи, діючі в Україні:

1. Податковий Кодекс України
2. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність" № 996-XIV від 16.07.99 р.
3. План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій і установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. №290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14 грудня 1999 р. за №860/4153 з наступними змінами і доповненнями.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318. Зареєстровано у Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 р. за №27/4248 з наступними змінами і доповненнями.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 р. №353. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 р. за №47/5238 з наступними змінами і доповненнями.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р. №237. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25 жовтня 1999 р. за №725/4018 з наступними змінами і доповненнями.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати». Затверджено Міністерством фінансів України від 28 квітня 2006 р. N 415. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 26 травня 2006 р. за N 610/12484 з наступними змінами і доповненнями.

## **1.2. Характеристика і склад фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства**

Методологічні аспекти формування в обліку даних про доходи та витрати від звичайної діяльності підприємства, а також їх розкриття у фінансовій звітності визначені в П(С)БО 15 "Дохід" та П(С)БО 16 "Витрати"[40,42].

До складу доходів, і втрат належать:

- 1) доходи від надання окремого майна в оренду;
- 2) штрафи, пені, неустойки та інші види санкцій за порушення умов, укладених угод, визнані боржниками, або по них передбачено стягнення боргів, а також суми відшкодування заданих збитків;
- 3) доходи одержані від пайової участі в діяльності інших підприємств, дивіденди по акціях, облігаціях і інших цінних паперах та від інших доходних активів підприємства;
- 4) доходи і втрати від переоцінки запасів продукції, товарів;
- 5) доходи від надання комерційного кредиту;
- 6) виручка від продажу іноземної валюти та витрати на її придбання;
- 7) збитки на нестачі ТМЦ понад норму природних витрат, при відсутності винуватців, а також надлишки ТМЦ;
- 8) збитки за анульованими замовленнями, а також ТМЦ що не дали продукції;
- 9) витрати на утримання законсервованих потужностей та об'єктів;

10) некомпенсовані винними особами збитки від простоїв з різних причин, а також оплата працівникам вимушених прогулів;

11) збитки від операцій з тарою;

12) судові витрати та арбітражні збори;

13) суми дебіторської та кредиторської заборгованості по прострочених термінах позовної давності;

14) плата за невиконання квот по створенню робочих місць для інвалідів і інших громадян, що потребують захисту;

15) прибутки і збитки по операціях минулих років, виявлені в поточному році;

16) некомпенсовані збитки від стихійного лиха, та витрати з їх ліквідацією;

17) інші доходи та витрати не пов'язані з виробництвом та реалізацією;

18) некомпенсовані збитки від надзвичайних подій, викликаних екстремальними умовами.

До складу позареалізаційних доходів та збитків включають:

а) курсові різниці по валютних рахунках та операціях в іноземній валюті;

б) дивіденди по акціях, облігаціях, та інших цінних паперах підприємства;

в) доходи від дольової участі у СП від здачі майна в оренду;

г) всі види економічних санкцій - штрафи, пені, неустойки;

д) інші доходи (витрати) від операцій не пов'язаних з виробництвом та реалізацією, але вони збільшують (зменшують) розмір прибутку.

Розрахунок доходу проводиться в усіх підприємствах, організаціях, фірмах, незалежно від форми власності (крім бюджетно-банківських установ).

Дохід одержуємо при збільшенні активу або зменшенні зобов'язань, які стимулюють зростання власного капіталу. До його складу не входять:

1) суми ПДВ, акцизи, інші податки і обов'язкові платежі, що перераховуються в бюджет та позабюджетних фондів;

2) суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

3) суми авансів в рахунок оплати праці (товарів, робіт, послуг);

4) завдаток під заставу або погашення позики, якщо це передбачено договором;

5) фінансові надходження, що належить іншим особам.

Із визначення видно, що це валове надходження одержується в процесі звичайної діяльності, економічних вигод в результаті надходження основних засобів, нематеріальних активів, грошових коштів, виробничих запасів, а також зменшення зобов'язань перед банками, кредиторами, постачальниками та іншими підприємствами.

Дохід також не визнається тоді, коли здійснюються бартерні операції, що мають однакову справедливу вартість. Цільове фінансування також не визнається доходом до тих пір, поки не буде підтвердження того, що воно буде отримане.

В дохід підприємства входять активи, що визначаються у вигляді відсотків, роялті, дивідендів, де:

1) відсотки - плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству;

2) роялті - платежі за використання нематеріальних активів;

3) дивіденди - частина чистого прибутку, розподілена між учасниками відповідно до частки їх участі у власному капіталі.

У П(С)БО 15 передбачені групи визначення доходів:

1) дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг, товарів);

2) інші операційні доходи;

3) фінансові доходи;

4) інші доходи.

Порядок формування доходу полягає в тому, що він визнається тоді, коли відповідні господарські операції дозволяють одержувати певні фінансові результати і відображати його в бухгалтерському обліку. Згідно з положеннями національного стандарту доходи визнаються в наступних випадках:

1) ті, що підлягають отриманню або вже отримані у звітному періоді (доходи, які отримані у звітному періоді відображаються у звіті форми №2);

2) ті, які підлягали отриманню, але по певним причинам не отримані у звітному періоді (також доходи звітного періоду які будуть відображені в майбутньому у формі №2);

3) доходи майбутніх періодів, що отримані, але їх отримання у звітному періоді не планувалося. Вони записуються у пасиві балансу.

У виробництві дохід визначається тільки після закінчення операції, що характеризує ймовірність одержання економічного ефекту від реалізації продукції чи надання послуг, співставлення витрат на видання послуг з одержаними доходами.

Згідно з М(С)БО та національними положеннями бухгалтерського обліку критеріями оцінки доходу виступає справедлива вартість отриманих активів. В окремих випадках сума доходу виникає в результаті взаємодомовленості між підприємством та покупцями про операції із відповідним активом. Такий актив в більшості випадків оцінюється за справедливою вартістю товару (активу) з урахуванням відповідної торгівельної знижки. Одержаний у підприємстві дохід розділяється на валовий і чистий.

Валовий дохід – це вся сукупність економічної вигоди, яку підприємство одержало з врахуванням податків. Якщо ж із загальної суми валового доходу (ВД) виключити ПДВ, акцизні збори (АЗ) та інші витрати, то одержуємо чистий дохід (ЧД). Модель визначення ЧД можна записати так:  $ЧД = ВД - ПДВ - АЗ - ТЗВ - ІВ$ ; де ТЗВ - транспортно-заготівельні витрати; ІВ - інші витрати.

У відповідності із національними стандартами проводиться класифікація доходу за окремими ознаками:

1) від реалізації продукції, різних видів активів (необоротних активів, запасів, товарів), за винятком всіх видів цінних паперів;

2) від реалізації наданих послуг, та виконаних робіт;

3) від реалізації різних товарів та активів фізичним та юридичним особам, для одержання дивідендів, відсоткових процентів і інше.

Крім того дохід класифікується в залежності від тих обставин, де він формується (рисунок 1.3).

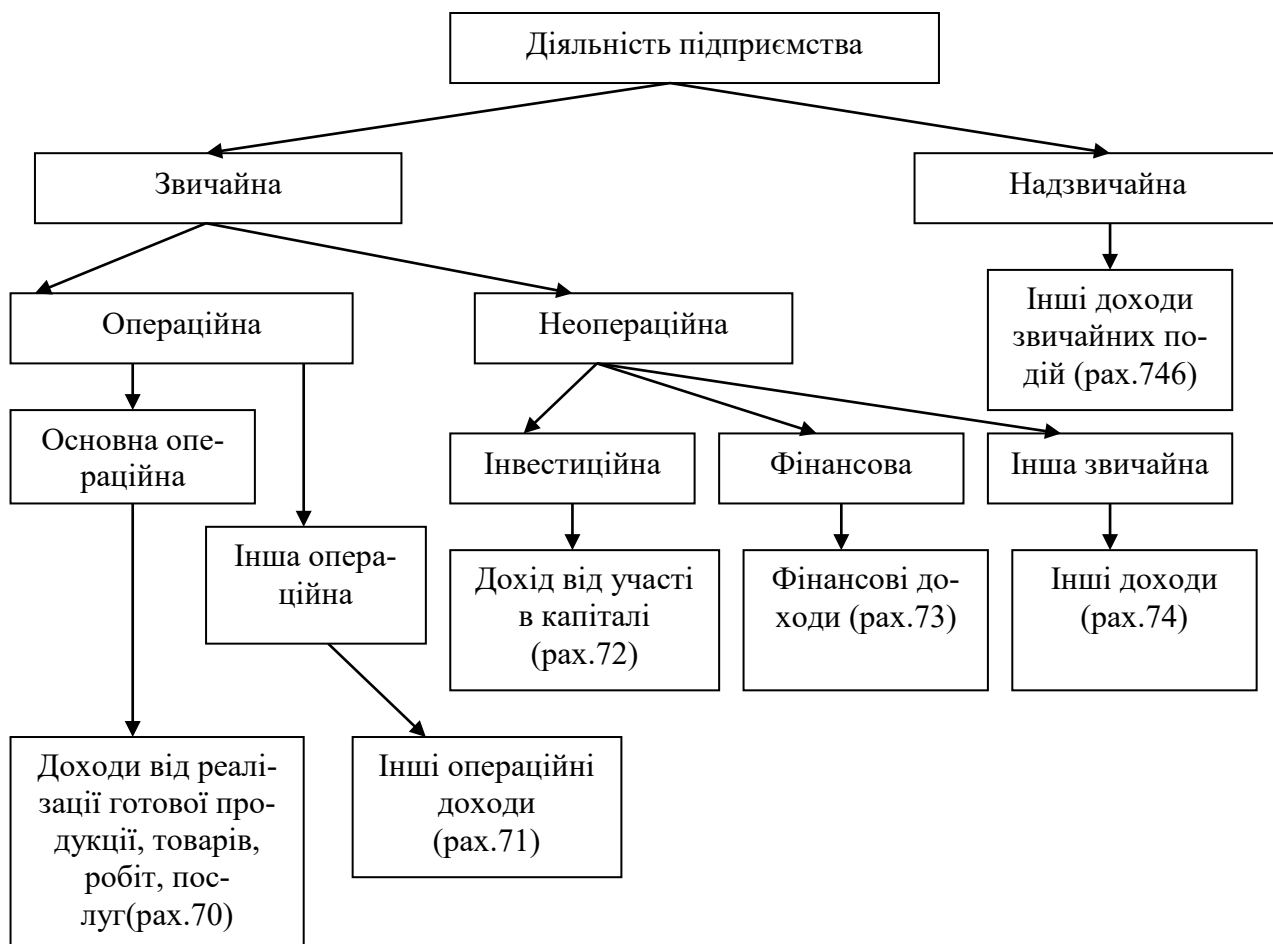


Рис. 1.3 - Класифікація доходів підприємства

Звичайна діяльність – це будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або виникають внаслідок здійснення такої діяльності.

Надзвичайна діяльність - це подія або операція, яка чітко відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона буде повторюватися періодично або в кожному наступному звітному періоді. До надзвичайних подій відносяться: стихійне лихо, пожежа, тощо.

Звичайна діяльність буває операційна та неопераційна (фінансова, інвестиційна, інша);

Операційна діяльність - це основна статутна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною або фінансовою діяльністю.

Основна діяльність - це здійснення операцій, пов'язаних з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частку його доходу.

Інвестиційна діяльність - це операції придбання і реалізації тих необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність - це діяльність, яка призводить до зміни розміру та складу власного й позикового капіталу підприємства.

Загальний прибуток (збиток) від операційної діяльності до оподаткування, який відображається у Звіті про фінансові результати, може складатись із прибутків (збитків) від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Тому для обчислення прибутку від операційної діяльності даний прибуток (збиток) повинен коригуватись на величини прибутків (збитків) від інвестиційної та фінансової діяльності (неопераційних) – прибутки (доходи) повинні відніматись, а збитки (втрати) додаватись до нього.

На рисунку 1.4 показано зв'язок видів діяльності та розкрито структуру доходів за видами.

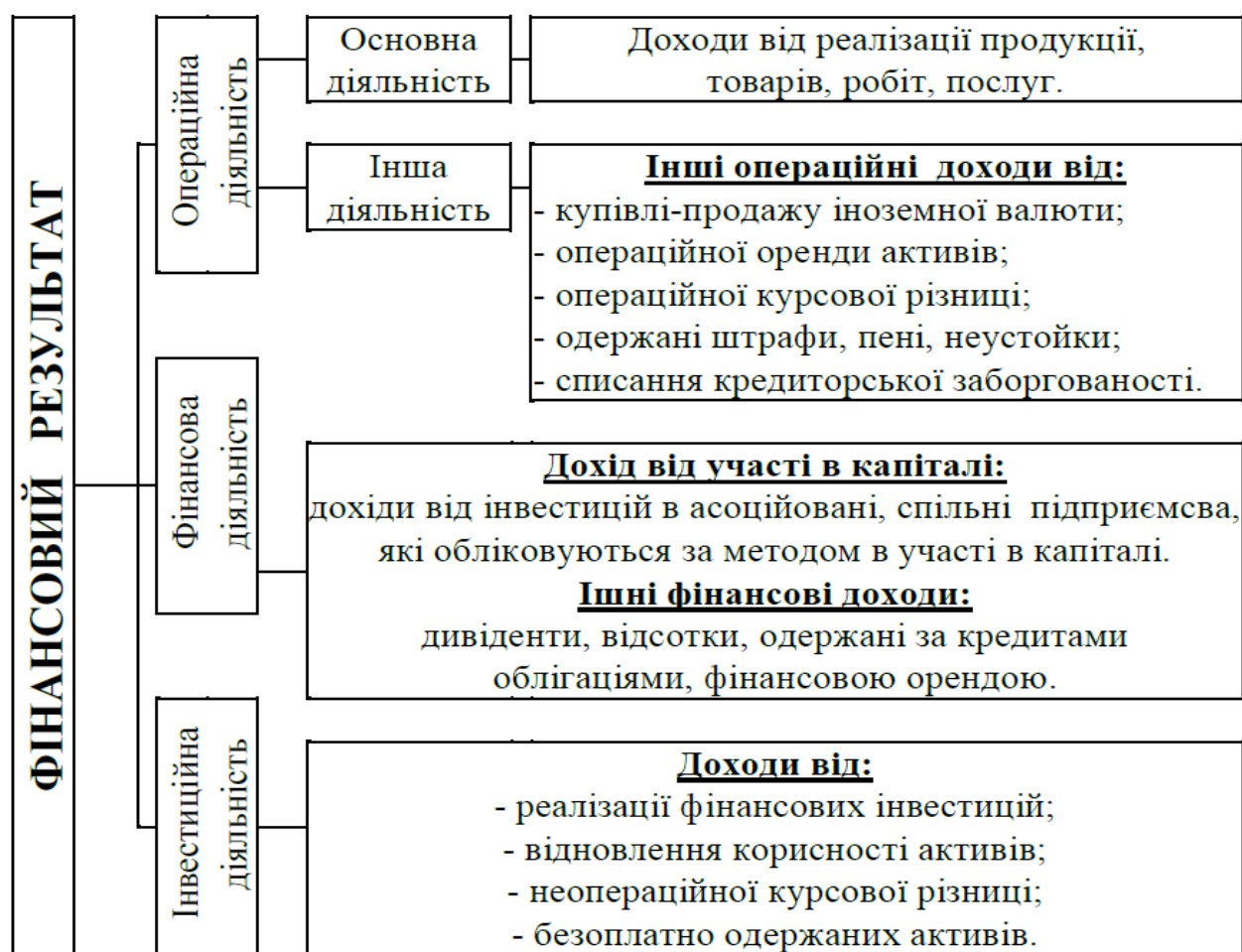


Рис. 1 4 – Фінансовий результат за видами діяльності підприємства

### **1.3. Методика формування фінансових результатів підприємства**

Система бухгалтерського обліку включає різноманітні види обліку, які можна виділити за різними характеристиками, такими як ціль використання, об'єкти обліку, аудиторія інформації та інше. Традиційно в системі бухгалтерського обліку виділяють фінансовий, управлінський і податковий облік, кожен з яких призначений для вирішення потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів. Однак з розвитком економіки система обліку змінюється, з'являються нові підсистеми, такі як стратегічний, креативний, соціальний та інші види обліку. Ці нові підходи також призначені для відповіді на потреби різних користувачів інформації у сучасному бізнес-середовищі.

Досліджуючи традиційні та нові підходи до обліку, науковці мало приділяють уваги методології визначення одного з ключових показників у діяльності підприємства - прибутку. Прибуток, або фінансовий результат, відіграє важливу роль у оцінці ефективності функціонування підприємства, обґрунтуванні управлінських рішень, прогнозуванні результатів, розподілі дивідендів та розрахунку податків. У міжнародній практиці ведення обліку фінансовий результат є ключовим, оскільки він акумулює різноманітність підходів до облікових систем різних країн.

Сучасні тенденції у світовій економіці вимагають розширення інформаційних можливостей бухгалтерської звітності. Користувачі ринково орієнтованої звітності зацікавлені у фінансовій інформації для прийняття рішень. Серед мет цільової діяльності підприємства все більше значення набуває спрямованість на підвищення його капіталізації. Ці аспекти потрібно враховувати при формуванні фінансових результатів та їх відображенні у звітності.

Наукові дослідження, що стосуються визначення поняття "прибуток", показують, що розуміння цієї категорії залежить від цілей, що ставляться користувачами бухгалтерської інформації [39]. Тобто інформація про прибуток формується за різними методиками з метою задоволення потреб різних користувачів.

У зарубіжних і вітчизняних наукових виданнях поняття "бухгалтерський облік" має схоже значення. Наприклад, у американських виданнях бухгалтерський облік визначається як "система, яка здійснює вимір, обробку й передачу фінансової інформації про суб'єкт господарювання". Ця інформація необхідна користувачам для прийняття обґрунтованих рішень щодо використання обмежених ресурсів у управлінні господарською діяльністю фірми.

Згідно із загальними вимогами французького плану рахунків, бухгалтерський облік є системою організації фінансової інформації. Його завдання полягає у зборі, систематизації та реєстрації документально підтверджених даних для підготовки достовірних фінансових звітів, що точно відображають майновий стан, фінансові результати та інші аспекти діяльності підприємства на звітну дату.

У свою чергу, згідно з російським законодавством, бухгалтерський облік визначається як систематизоване збирання, реєстрація та узагальнення інформації в грошовому вираженні про майно, зобов'язання організацій та їх рух шляхом безперервного, документального обліку всіх господарських операцій.

Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" визначає бухгалтерський облік як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень.

Розглянемо різні аспекти та компоненти бухгалтерського обліку, а також основні моделі їх взаємодії. Типи бухгалтерського обліку та їх взаємодію визначають методи формування фінансового результату.

За дослідженням вітчизняних науковців, різні види обліку мають відмінні цілі, які впливають на тлумачення одних і тих же показників. У внутрішній структурі системи обліку традиційно виділяють фінансовий, управлінський і податковий види, які можуть розглядатись як підсистеми загальної системи обліку або окремі системи [39]. Кожна з цих підсистем має свої об'єкти, методи та регулюється спеціальними нормативно-правовими актами, застосовується певні методики для визначення фінансового результату. Таблиця 1.2 надає порівняльний огляд

підсистем бухгалтерського обліку з точки зору їх впливу на визначення фінансового результату.

Таблиця 1.2 - Порівняльна характеристика різних видів обліку з точки зору впливу на визначення фінансового результату

Характеристики	Фінансовий облік	Управлінський облік	Податковий облік
Основні користувачі інформації	Зовнішні стосовно підприємства: фізичні особи й підприємства	Різні рівні управління всередині підприємства	Податкові органи
Типи облікових систем	Система подвійного запису	Не обмежений подвійним записом	Будь-яка корисна система
Регулювання	Національні стандарти обліку	Не має регулювання; єдиний критерій - корисність	Податкове законодавство
Основний об'єкт обліку	Підприємство	Різні сегменти діяльності підприємства	Підприємство в цілому
Частота складання звітності	Періодично, на регулярній основі	Може здійснюватися на нерегулярній основі	Періодично, на регулярній основі
Ступінь надійності	Потребує об'єктивності	Більш суб'єктивний, однак може базуватися на об'єктивних даних	Потребує об'єктивності
Методика формування фінансового результату	Визначається вимогами національних стандартів обліку та звітності	Залежить від потреб користувачів інформації про фінансовий результат	Визначається вимогами податкових органів

Сучасний французький учений Ж. Рішар розрізняє два типи взаємодії між системами обліку - фінансовим і управлінським: формальний монізм і формальний дуалізм. Українські науковці виокремлюють автономну та інтегровану системи обліку.

В моделі формального монізму (єдиного, інтегрованого обліку) облікова система представляє собою єдину інформаційну сукупність даних. Під час формування звітності з єдиної системи обліку обираються дані, що характеризують фінансовий результат певним чином.

У моделі формального дуалізму (розділеного, автономного обліку) облікова система поділяється на дві самостійні частини: зовнішня включає тільки дані, доступні третім особам, тоді як внутрішня конфіденційна частина містить інфор-

мацію для внутрішнього використання, таку як факти господарської діяльності та контроль за ходом господарських процесів. Формальний дуалізм базується на використанні транзитних або дзеркальних рахунків, відомих також як "таємні рахунки" згідно з німецькою термінологією початку ХХ століття.

Ж. Рішар розрізняє дві моделі взаємодії між фінансовим і податковим обліком: "паралельність" і "єдність".

Модель "паралельності" передбачає, що податкове законодавство і комерційне право є двома відокремленими сферами. Згідно з цією концепцією, фінансовий результат формується лише відповідно до національних стандартів обліку і звітності, без впливу податкових правил. Оподатковуваний прибуток визначається шляхом систематичних коригувань бухгалтерського прибутку. Такий підхід застосовується у США, Великобританії, Нідерландах.

Модель "єдності", навпаки, передбачає, що оподаткування переважає над бухгалтерським обліком. В цій моделі податкове законодавство регулює способи визначення фінансового результату і публікації фінансової звітності. Рішар вказує, що в більшості країн домінування податкового права не завжди є абсолютним, оскільки існує потреба у відповідності вимогам комерційного права для публікації фінансової звітності. Це часто призводить до використання змішаного підходу, який не можна віднести або до "єдності", або до "паралельності". Як приклади, Рішар наводить Німеччину та Францію.

Поміж вже відомих методів обліку, дослідники також пропонують інші підходи. Наприклад, Я. В. Соколов висловлює ідею камерального обліку, що ставить за мету детальний облік касових операцій, руху грошових коштів та витрат, які виділяються у бюджеті. В рамках цього підходу облік здійснюється як за минулі, так і за майбутні події. Цей метод обліку також впливає на фінансові результати, розглядаючи надходження коштів як дохід та витрати коштів як витрати. У камеральній бухгалтерії фінансовий результат визначається як різниця між сумою отриманих коштів і сумою витрачених коштів, при цьому активи та зобов'язання не реєструються.

Видатний німецький учений О. Шмаленбах сформулював концепцію розподілу статичного та динамічного підходів до звітності, які лежать в основі концепцій визначення прибутку та балансового права.

Сутність статичного трактування прибутку полягає в тому, що бухгалтерський баланс відображає фінансовий стан підприємства на конкретний момент часу і служить інструментом для оцінки результатів його діяльності за період між складанням балансів. У такому підході зміна вартості майна не враховується. Динамічний підхід передбачає визначення прибутку як різниці між виручкою і витратами від реалізації, з урахуванням оцінки активів за собівартістю. Новозеландські вчені М. Р. Метьюс і М. Х. Б. Перера в рамках традиційного фінансового обліку висвітлюють нові напрями обліку, такі як креативний облік, соціальний облік і облік людських ресурсів.

В загальному вигляді, креативний облік представляє собою використання облікових методів, які відхиляються від загальноприйнятих практик і стандартів бухгалтерського обліку. Метьюс і Перера зауважують, що це явище існувало вже у XIX столітті, спочатку у вигляді згладжування прибутку, а згодом у формі створення прихованих резервів. Вони відзначають, що креативний облік є прийнятним, коли використовується обґрунтовано і прогресивно, для відображення основних тенденцій щодо змін вартості бізнесу та для забезпечення достовірної та деталізованої інформації про справи підприємства, особливо у випадках, коли немає інших методів відображення нових операцій в обліку.

Основними методами креативного обліку є:

1. Згладжування прибутку з метою створення "стабільного" потоку прибутку протягом кількох років.
2. Валювація звітності для досягнення найкращого фінансового стану у конкретний момент часу, наприклад, на момент складання балансу чи отримання кредиту.

Ці методи дозволяють компаніям оптимізувати фінансові результати і максимізувати їхню стабільність в довгостроковій перспективі.

Соціальний облік є новим напрямом у сучасному фінансовому управлінні. У вузькому розумінні це включає надання інформації про кадри, продукцію й послуги підприємства з орієнтацією на запобігання або зменшення забруднення навколишнього середовища. В широкому розумінні його метою є поліпшення якості обліку витрат, які суспільство несе у зв'язку з діяльністю приватних організацій. Розкриття соціально орієнтованої інформації позитивно впливає на оцінки компаній на біржі.

Комітет Американської бухгалтерської асоціації з бухгалтерського обліку людських ресурсів визначив облік людських ресурсів як процес ідентифікації та оцінювання даних про людські ресурси з подальшим наданням отриманої інформації зацікавленим сторонам. Облік людських ресурсів допомагає менеджерам розуміти людей як важливі ресурси підприємства і забезпечує адміністрацію даними про витрати на персонал. Розкриття інформації про людські ресурси впливає на рішення, які приймають інвестори щодо капіталовкладень.

Згідно з сучасною практикою фінансового обліку, що дотримується у більшості країн, інвестиції в людський капітал вважаються витратами, а не активами. Прибічники обліку трудових ресурсів вважають включення людських ресурсів до складу активів невід'ємним елементом. Однак цей підхід пов'язаний з проблемою оцінки людських активів під час їх визнання.

Таким чином, впровадження на підприємстві креативного обліку, соціального обліку та обліку людських ресурсів впливає на методику визначення фінансового результату. Вплив цих нових напрямків розвитку фінансового обліку на методику формування фінансового результату проаналізовано у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Вплив нових напрямів фінансового обліку на фінансовий результат

Види обліку	Цілі обліку	Особливості формування фінансового результату
Креативний (творчий) облік	Надання достовірної та докладної інформації про стан справ підприємства у випадку, коли немає загальноприйнятих методів відображення в обліку нової операції	Використання методів обліку, не передбачених стандартами ведення обліку та складання звітності

Продовження табл. 1.3.

Види обліку	Цілі обліку	Особливості формування фінансового результату
Соціальний облік	Облік витрат, яких суспільство знає у зв'язку з діяльністю організацій приватного сектору	Облік індивідуальної та суспільної собівартості готової продукції
Облік людських ресурсів	Відображення в обліку оцінки людських ресурсів	Капіталізація витрат на інвестиції в людський капітал із їх наступною амортизацією

На основі досвіду країн Європи, Ж. Рішар запропонував цікаву класифікацію видів бухгалтерського обліку залежно від їх цілей. Він виокремлює наступні типи обліку: камеральний, статичний, динамічний, управлінський, податковий та макроекономічний. Кожен з цих видів обліку використовує різні методи та підходи до розрахунку фінансового результату підприємства (прибутку).

Характеристики цих видів обліку та їх вплив на фінансовий результат узагальнені у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 - Характеристика видів обліку та їх вплив на формування фінансового результату

Види обліку	Сутність обліку	Мета	Формування фінансового результату
Камеральний облік	Реєструє будь-який рух коштів підприємства	Оцінка ліквідного майна підприємства; визначення фінансового результату	Фінансовий результат визначається шляхом порівняння суми грошових надходжень і виплат
Статичний облік	Передбачає під час складання балансу врахування тільки стану цінностей у певний момент. Її основою є статична балансова теорія	Визначення того, чи дасть реалізація усіх активів підприємства в певний момент отримати суму, необхідну для оплати його кредиторської заборгованості	Фінансовий результат визначається як приріст капіталу на протязі звітного періоду
Динамічний облік	Відображає рух цінностей незалежно від можливості ліквідації підприємства. Основою є динамічна балансова теорія	Вимір ефективності підприємства, безперервний або через близькі інтервали часу	Фінансовий результат визначається як різниця між доходами й витратами
Управлінський (конфіденційний) облік	Різновид динамічного обліку. Історично виник у капіталістичному господарстві як наслідок комерційної таємниці	Облік витрат і калькуляція собівартості робіт та послуг за функціями, центрами відповідальності, т.д.	Формування фінансового результату в моделях формального монізму та формального дуалізму

Продовження табл. 1.4.

Види обліку	Сутність обліку	Мета	Формування фінансового результату
Податковий облік	Система, в якій на основі затверджених державою правил виконуються функції нарахування та сплати податків, а також надання інформації про це відповідним державним органам	Визначення величини оподаткованого прибутку й розрахунків податкових зобов'язань	Фінансовий результат визначається як отримані доходи за вирахуванням понесених витрат, яких зазнали, що визначаються відповідно до податкового права

Аналіз інформації, наведеної в табл. 1.4 підтверджує, що цілі того чи іншого виду обліку диктують різне визначення одного і того ж показника - фінансового результату (прибутку).

Отже, облікова система підприємства являє собою єдину інформаційну сукупність даних, тому під час формування звітності для різних груп користувачів для визначення фінансового результату необхідно застосувати відповідну концепцію та забезпечити можливість застосувати даних єдиної системи обліку.

Узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій здійснюється на рахунку 79 "Фінансові результати". Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

Бухгалтерський облік фінансових результатів ведеться за видом діяльності, для яких відкриваються відповідні субрахунки) таблиця 1.5)

Таблиця 1.5 - Субрахунки до рахунку 79 "Фінансові результати"

№ с/р	Назва субрахунку	Характеристика
791	"Результат операційної діяльності"	Визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (рах. 90, 92, 93, 94)
792	"Результат фінансових операцій"	Визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансові, витрат з рахунків 95 та 96

Продовження табл. 1.5.

№ с/р	Назва субрахунку	Характеристика
793	"Результат іншої діяльності"	Визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунок; відображається списання сум в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97

Порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства представлено в додатку Б.

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно.

Первинними документами при відображенні накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку) є довідки та розрахунки бухгалтерії.

На підприємстві бухгалтерський облік фінансових результатів організовується наступним чином (див. рисунок 1.5).

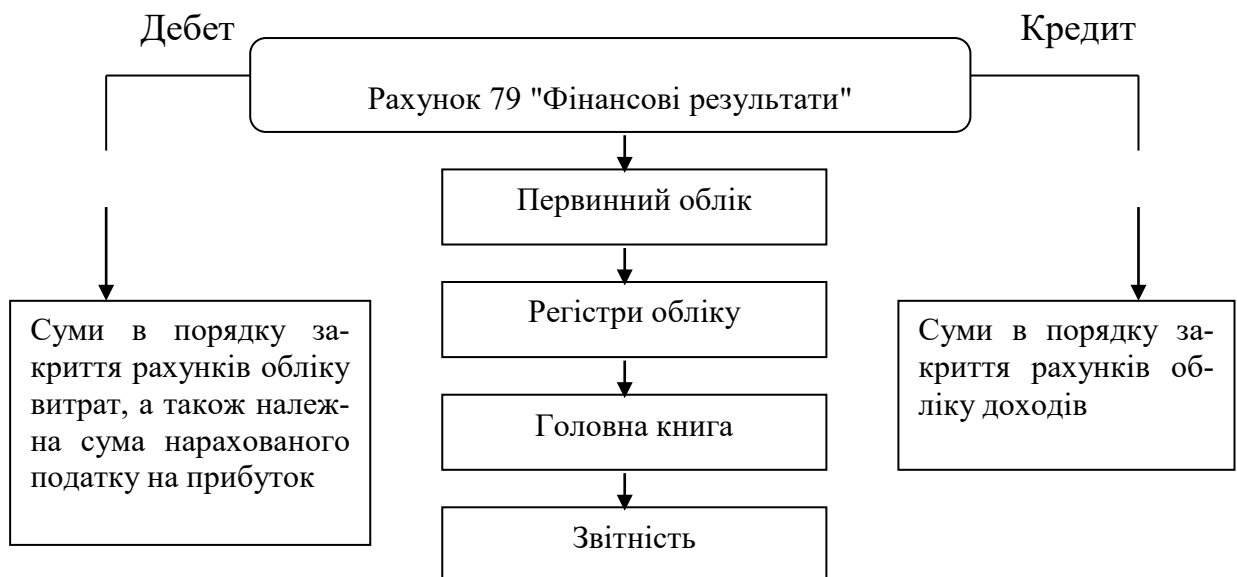


Рис. 1.5 - Схема організації бухгалтерського обліку фінансових результатів

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 креди-

ту 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 "Непокриті збитки", Кт 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді".

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

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

Порядок відображення в бухгалтерському обліку фінансових результатів наведено в додатку В.

#### 1.4. Відображення фінансових результатів в звітності підприємства

Основне завдання складання звітності про фінансові результати поряд із загальними засадами по звітності зводиться до прийняття правдивих, повних та неупереджених рішень про результати діяльності підприємств в сумі доходів, витрат, прибутків та збитків від усіх видів діяльності за звітний рік.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової, надзвичайної діяльності підприємства (за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 76) та фінансові результати підприємства від звичайної діяльності й надзвичайних подій (за кредитом рахунку 79) призначено Журнал 6. У розділі II Журналу 6 накопичуються аналітичні дані про окремі складові доходів підприємства. На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати діяльності відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для заповнення Головної книги та фінансової звітності (рис. 1.6).

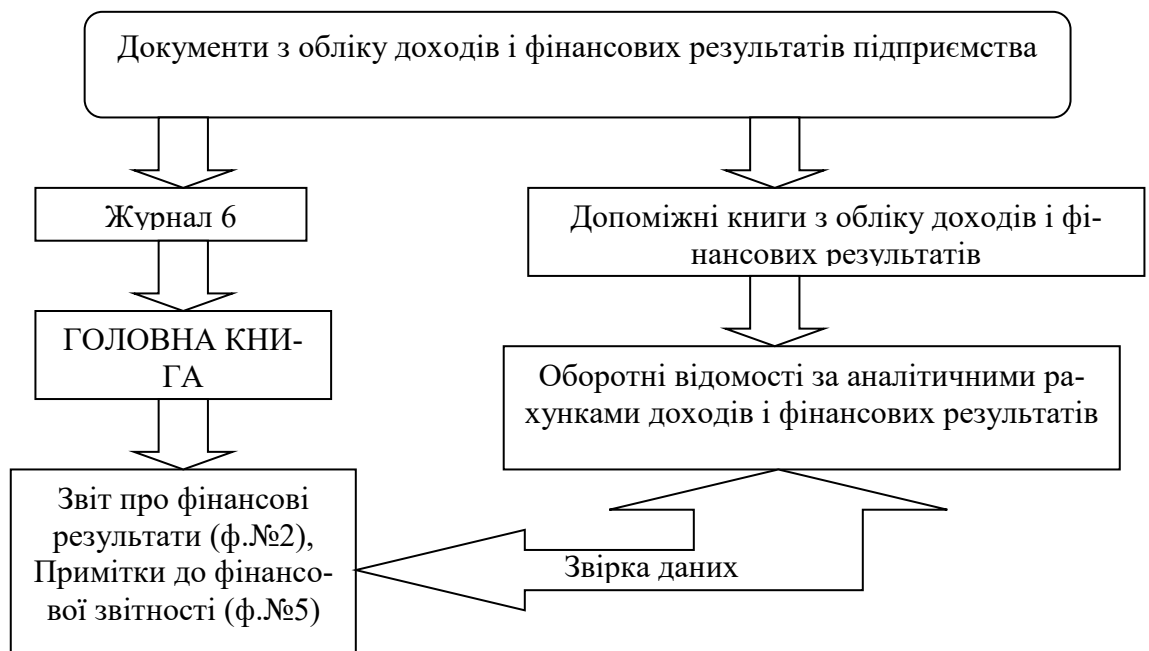


Рис. 1.6 - Порядок відображення доходів і фінансових результатів при журнальній формі обліку

Звіт про фінансові результати (ф. №2) складається за звітний період (місяць, квартал, рік) і подається за місцем призначення до встановленої дати.

Методологічні аспекти формування в обліку інформації про доходи та фінансові результати, її розкриття у загальній звітності затверджені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку НПБУ 1. Всі звіти про фінансові результати (ф. №2) використовуються підприємством або власником для аналізу та контролю за доходами і витратами: аналізу фінансових результатів та майбутніх фінансових прогнозів.

Крім того, даний звіт використовується:

– вищестоящими організаціями, яким підпорядковане підприємство, для контролю та аналізу його прибутковості;

– органами статистики для статистичної обробки матеріалів фінансової діяльності;

– контрагентами (покупцями, постачальниками) для оцінки стану справ відносно прибутку, а банками для виявлення платоспроможності і своєчасності погашення кредитів.

Форма № 2 завдяки НПБУ-1 має подвійну назву: Звіт про фінансові результати а також Звіт про сукупний дохід). Друга назва пов'язана з приведенням правил складання української фінансової звітності у відповідність з МСФО.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Форма № 2 наведена в додатку 1 до НПБО-1, а форма №2-к консолідованого звіту — в додатку 2 до НПБО-1. Вона не зовсім є бланком в звичайному розумінні бухгалтера, оскільки підприємство вказує в окремих рядках лише ті статті, інформація про які суттєва, та їх оцінка може бути достовірно визначена. Але доповнювати звіт про фінансові результати можна лише тими рядками, які перераховані в додатку 3 до НПБО-1 (їх лише шістнадцять), а виключити можна лише ті, які перераховані у формі № 2 (дивіться п.4 розділу II НПБО-1).

Зазначте, що МСБУ 1 не містить форм фінансової звітності, а лише вимоги до структури і змісту статей окремих звітів, а також принципи їх складання.

Звіт про фінансові результати за формою № 2 складається з 4 розділів:

розділ I «Фінансові результати»;

розділ II «Сукупний дохід»;

розділ III «Елементи операційних витрат»;

розділ IV «Розрахунок показників прибутковості акцій».

Заповнюючи *Звіт про фінансові результати*, потрібно керуватися Методичними рекомендаціями по заповненню форм фінансової звітності (затверджені наказом МФУ № 433 від 28.03.2013).

Дохід у "Звіт про фінансові результати" (ф. №2) записується при надходженні активів чи погашенні зобов'язань, які вплинули на збільшення власного капіталу підприємства. Так само і по витратам, де оцінка їх буде достовірною, вони також записуються у "Звіті про фінансові результати" (ф. №2) в момент вибуття активу чи збільшення зобов'язань. Це призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між всіма власниками)

У випадку, коли актив забезпечує економічні вигоди на протязі декількох звітних періодів, то витрати відображаються у "Звіті про фінансові результати" на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад через амортизацію) протягом тих звітних періодів, коли мають місце економічні вигоди. Якщо економічні вигоди не відповідають тому стану, щоб їх віднести до активу підприємства, то витрати негайно відображають у "Звіті про фінансові результати" (ф. №2) в розділі II. Таким чином, заповнення звіту про фінансові результати (ф. №2) виступає основою для закриття рахунків та субрахунків класу 7 по обліку фінансових результатів.

У бухгалтерському обліку для відображення у Звіті про фінансові результати доходи класифікуються за наступними групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи. Склад доходів, які відносяться до відповідної групи, встановлено НПБО 1, а склад витрат наведено в додатку Д.

Згідно з податковим законодавством України звітністю підприємств та організацій з податку на прибуток є декларація з відповідними додатками, яка подається до податкових органів.

Розглянемо схему узгодження прибутку за даними бухгалтерського обліку та оподатковуваного прибутку для підприємств (рисунок 1.7)

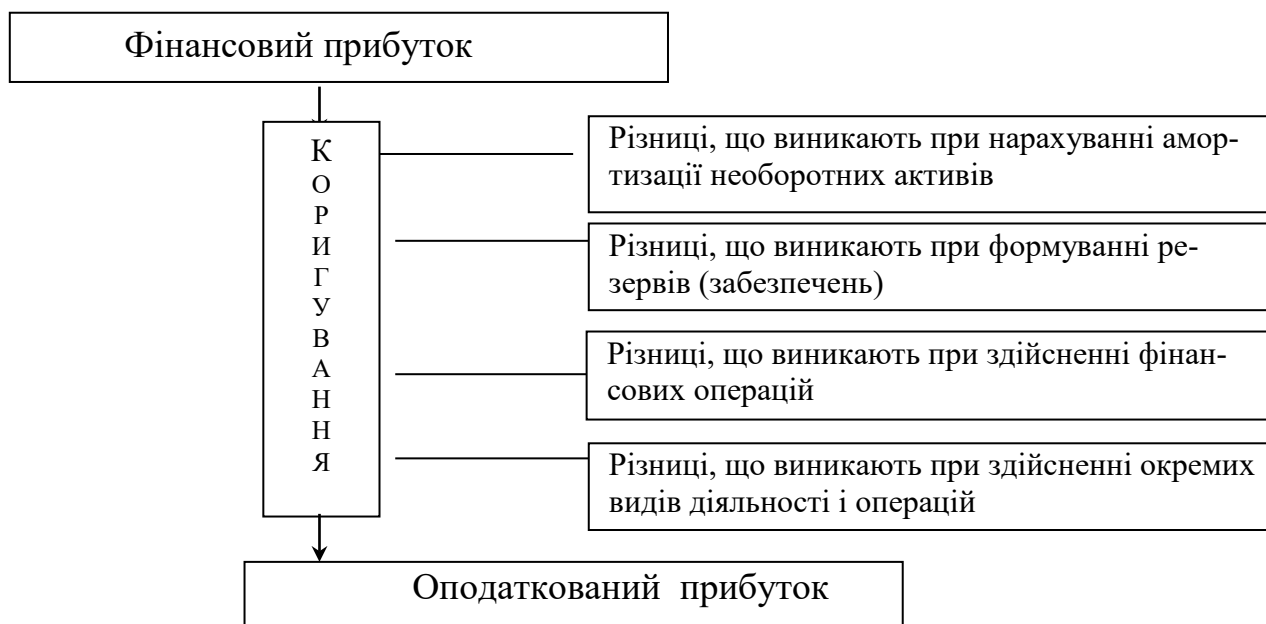


Рис. 1.7 - Узгодження прибутку підприємства за даними бухгалтерського обліку та оподатковуваного прибутку

### Висновки до першого розділу

У результаті аналізу наукових праць встановлено існування трьох основних підходів до визначення сутності та змісту фінансових результатів а саме: економічного, бухгалтерського та управлінського. Кожен з них характеризується трактуванням поняття "фінансові результати", проте не відображає суть цього поняття та ототожнює його з поняттям "прибуток". Ґрунтуючись на аналізі підходів сформульовано визначення фінансових результатів як бухгалтерської категорії, що формується на основі порівняння доходів і витрат звітного періоду для визначення похідних величин (прибуток, збиток, нульовий результат), які характеризують результативність діяльності підприємства. При цьому прибуток визначено як категорію, що поєднує позитивну величину фінансового результату та

приріст власного капіталу підприємства, внаслідок ефективної господарської діяльності та адекватних управлінських рішень. Це забезпечує характеристику категорії "фінансові результати" як таку, що формує показники результативності: прибуток, збиток, нульовий результат, а категорію "прибуток" як узагальнюючий результативний показник господарської діяльності підприємства, що відображає зміни у власному капіталі.

Досліджуючи взаємозв'язок доходів, витрат і фінансових результатів, у дипломі розширено класифікаційні ознаки прибутку, а саме: за місцем виникнення; за періодом виникнення; за видами діяльності, що генерують прибуток; за законодавчо-нормативним обґрунтуванням розрахунку прибутку; за ступенем врахування інфляційного чинника; за регулярністю формування; за характером використання; за ступенем агрегування інформації у звітності; за порядком відображення в обліку і отримання. Запропоновані ознаки позитивно впливають на розширення інформаційних можливостей аналітичного обліку, що сприятиме підвищенню результативності аналітичних процедур.

В процесі дослідження визначено відмінності у тлумаченні категорії прибутку у бухгалтерському обліку та економічній теорії. На основі наукових джерел можна зробити висновок, що прибуток – це первинний двигун ринкової економіки. Як такий, він впливає на рівень використання ресурсів і на їх розподіл між користувачами. Саме прибуток спонукає підприємство здійснювати нововведення, які стимулюють інвестиції, загальний випуск продукції і зайнятість.

## **2. МЕТОДИКА АУДИТОРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»**

### **2.1. Організаційно-економічна характеристика суб'єкта аудиторського контролю та оцінка фінансового стану**

Юридична особа ТОВ "ЯКІСНИЙ СЕРВІС", код ЄДРПОУ 44766241, було зареєстровано 29.09.2022 року Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 100 000,00 грн.

Уповноваженою особою юридичної особи ТОВ "ЯКІСНИЙ СЕРВІС" є Мамедов Тімур Мустафайович.

Організаційно-правова форма юридичної особи ТОВ "ЯКІСНИЙ СЕРВІС" – товариство з обмеженою відповідальністю.

Юридична особа ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЯКІСНИЙ СЕРВІС" зареєстрована за юридичною адресою Україна, 65101, Одеська обл., місто Одеса, вул. Комарова Космонавта, будинок 12, офіс 5.

Основний вид діяльності (КВЕД) – 33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення.

Інші види діяльності:

33.17 Ремонт і технічне обслуговування інших транспортних засобів

33.19 Ремонт і технічне обслуговування інших машин і устаткування

33.20 Установлення та монтаж машин і устаткування

43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у.

45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотransпортних засобів

45.31 Оптова торгівля деталями та приладдям для автотransпортних засобів

45.32 Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотransпортних засобів

45.40 Торгівля мотоциклами, деталями та приладдям до них, технічне обслуговування і ремонт мотоциклів

- 46.18 Діяльність посередників, що спеціалізуються в торгівлі іншими товарами
- 46.19 Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту
- 46.61 Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням
- 46.62 Оптова торгівля верстатами
- 46.63 Оптова торгівля машинами й устаткуванням для добувної промисловості та будівництва
- 46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням
- 47.41 Роздрібна торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням у спеціалізованих магазинах
- 47.59 Роздрібна торгівля меблями, освітлювальним приладдям та іншими товарами для дому в спеціалізованих магазинах
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт
- 52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту
- 68.10 Купівля та продаж власного нерухомого майна
- 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
- 77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів
- 81.21 Загальне прибирання будинків
- 95.11 Ремонт комп'ютерів і периферійного устаткування

В вересні 2022 році фірма розпочала свою діяльність і станом на 01.01.2023 року надала органам статистики звітність про фінансовий стан за період діяльності, тому аналізуючи показники ми звертаємо увагу на те, що організація працювала на повний період 2022 року.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ „ЯКІСНИЙ СЕРВІС” за 2022 – 2023 рр. наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ  
«ЯКІСНИЙ СЕРВІС» за 2022-2023 р.р.\*

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	528,4	5365	4836,6	9,1 р.
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	412	4168,7	3756,7	9,1 р.
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	-	-	-	-
4. Витрати на збут, тис. грн.	-	-	-	-
5. Валовий прибуток, тис. грн.	116,4	1196,3	1079,9	9,3 р.
6. Повна собівартість реалізованих послуг, тис. грн.	412	4168,7	3756,7	9,1 р.
7. Витрати на 1 гривню реалізованих послуг, коп.	1,28	1,29	0,004	0,36
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	116,4	1196,3	1079,9	9,3 р.
в тому числі:				
- від основної операційної діяльності	116,4	1196,3	1079,9	9,3 р.
- від іншої операційної діяльності	-	-	-	-
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-	-	-	-
9. Податок на прибуток, тис. грн.	9,7	0	-9,7	-100,00
10. Чистий прибуток, тис. грн.	63,8	-1,8	-65,6	-102,8
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	667,9	932,8	264,9	39,66
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,79	5,75	4,96	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	1,86	2,59	0,74	X
14. Коефіцієнт автономії	0,066	0,036	-0,03	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	14,043	27,115	13,07	X
16. Наявність власних оборотних коштів	-651,6	-1515,1	-863,5	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	1,000	1,000	0,00	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,066	0,036	-0,03	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1,07	1,04	-0,03	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	0,94	0,25	-0,69	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,25	0,01	-0,24	X
22. Рентабельність виробництва, %	16,20	0,19	-16,01	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0665	0,0015	-0,065	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,0017	0,0001	-0,002	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	-	-	-	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0665	0,0015	-0,065	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0577	0,0414	-0,016	X

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

З табл. 2.1 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації послуг (товарів) на 4836,6 тис. грн. або в 9,2 р., що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованих послуг (товарів) в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 3756,7 тис. грн. або в 9,1 р. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізації послуг на 3756,7 тис. грн. або в 9,1 р, Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованих послуг на

0,004 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 1079,9 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 1079,9 тис. грн. та. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році зменшилась на 65,6 тис. грн. або на 108,8 %.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 0,74 дні, а також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 4,96.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- зменшення значення коефіцієнта автономії на 0,03 в звітному році свідчить про погіршення стійкості та стабільності підприємства;

- збільшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 13,07 свідчить про спад залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами зменшився на 0,03, що свідчить про зменшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- зменшення коефіцієнта поточної ліквідності на 0,03 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо погіршилась на кінець звітного року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте зменшення його на 0,69 свідчить про погіршення 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 негативною, що свідчить про погіршення фінансової ситуації на підприємстві, погіршення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на зменшення прибутковості діяльності 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. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками\*

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року
1. Власний капітал (1495)	-	44,4	42,6
2. Необоротні активи (1095)	-	-	-
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	-	44,4	42,6
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	-	44,4	42,6
6. Запаси (1100)	-	81,3	904,9
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд. 6)	-	-36,9	-862,3
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	-	-36,9	-862,3
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	-	437,4	833,3
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	-	Не ст.	Не ст.

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

За даними табл. 2.2 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно нестійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства не покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство залежить від зовнішніх кредиторів і використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.3.

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

На кінець 2022 року підприємство залучало на кожну гривню власного капіталу 14,04 коп., а на кінець 2023 року – 27,11 коп., що свідчить про залежність від зовнішніх фінансових джерел, що негативно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.3 – 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 ( $K_{авт}$ )		-	0,0665	0,0356	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ( $K_{ф}$ )		-	14,0428	27,1150	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ( $OK_{вл}$ )	1495 – 095	-	44,4	42,6	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ( $K_{ман}$ )		-	1,000	1,00	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами ( $K_3$ )		-	0,0665	0,0356	0,1

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності 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 нижчим від норми, що свідчить про не стійку фінансову ситуацію на підприємстві.

Таблиця 2.4 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітного 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)	155	10,9	$P_1$ – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660++1690+1700)	633,5	1155,1	478,1	1144,2
$A_2$ – Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	428,3	279	$P_2$ – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	-	428,3	-279
$A_3$ – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+1200)	84,2	907,8	$P_3$ – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	-84,2	-907,8
$A_4$ – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	-	-	$P_4$ – Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	44,4	43	-44,4	42,6
<b>Баланс</b>	<b>667,9</b>	<b>1197,7</b>	<b>Баланс</b>	<b>667,9</b>	<b>1197,7</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

З табл. 2.4 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. 2.5).

Таблиця 2.5 – 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	-	1,07	1,04	-0,03
	1695					
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200-1100-1110	1,0	-	0,94	0,25	-0,69
	1695					
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165	> 0,2 [0,25... 0,35]	-	0,249	0,01	-0,24
	1695					

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

З табл. 2.5 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох років є значно нижчим нормативного значення, що свідчить про не достатній рівень платоспроможності.

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

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності було меншим нормативного, 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 2.6 – 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	116,4	215,16	1196,3	66461,1	1079,9	66245,95
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-62,3	-115,16	-1198,1	-66561,1	-1135,8	-66445,9
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	-	-	-	-	-	-
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	54,1	100	-1,8	100	-55,9	-103,3

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної 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. 2.7.

За даними табл. 2.7 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності збільшився на 1079,9 тис. грн. або в 19,3 рази та став прибутком у звітному році як і в попередньому. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід збільшився на 4836,6 тис. грн. або в 9,2 р. та збільшилась собівартість реалізованої продукції на 3756,7 тис. грн. або в 9,1 р., адміністративні витрати на 461,3 тис. грн., збільшились витрати на збут – на 672,8 тис. грн.

Таблиця 2.7– 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	528,4	5 365	4836,6	9,2 р.
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	412	4 169	3756,7	9,1 р.
3. Адміністративні витрати	2130	60,0	521,3	461,3	7,7 р
4. Витрати на збут	2150	1,3	674,1	672,8	517,5р
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050- 2130-2150	116,4	1 196	1079,9	9,3 р.

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 - 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)	54,1	-1,8	-55,9	-103,3
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	9,7	0	-9,7	-100
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290(2295)± ±2300	63,8	-1,8	-65,6	-102,8

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

З табл. 2.8 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році зменшилась на 65,6 тис. грн. або на 102,8 %. На це вплинуло зменшення витрат з податку на прибуток швидшими темпами (100 %), ніж фінансового результату від звичайної діяльності (96,67 %) Дана ситуація негативно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1-м «Баланс» та № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.9.

За даними табл. 2.9 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва знизилась в звітному році порівняно з попереднім на 16,01 % пункти, на це вплинуло зменшення фінансового результату від звичайної діяльності на 52,3 тис. грн.

Таблиця 2.9 - Аналіз рентабельності виробництва\*

Показники	Алгоритм розрахунку	2022 рік	2023 рік	Абс. відхил.
Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	54,1	-1,8	-55,9
Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1011*	-	-	-
Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195*	333,95	932,8	598,85
Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	333,95	932,8	598,85
Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	16,20	0,19	-16,01

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини виробничих фондів на 598,85 тис. грн., та середньої річної вартості оборотних коштів на 598,85 тис. грн.

$$1) (1,8/(333,95)*100-(54,1/333,95)*100 = - 15,66 \%$$

Отже, за рахунок зменшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 52,3 тис. грн. рівень рентабельності зменшився на 15,66 % пунктів.

$$2) (1,8/333,95)*100-(1,8/932,8)*100 = -0,35 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 598,85 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 0,35 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 16,01 процентних пункти.

$$- 15,66 - 0,35 = - 16,01$$

### **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.

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

де  $Z$  – показник ймовірності банкрутства

$K_{пл}$  – 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.

$$Z_{з.р.} = -0,3877 - 1,0736 * E_{343} + 0,579 * (623,5 / 667,9) = -0,997$$

$$Z_{п.р.} = -0,3877 - 1,0736 * F_{343} + 0,579 * (1155,1 / 1197,7) = -0,942$$

З розрахунків видно, що  $Z < 0$ , це свідчить, що ймовірність банкрутства для підприємства низька, а в звітному році порівняно з попереднім показник збільшився і складає більшу величину і дорівнює – - 0,942, 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 2.10 - Загальна оцінка ймовірності банкрутства ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» відповідно до моделі Спрінгейта\*

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

Цільові показники	Попередній рік	Звітний рік
$A$	0,668	0,751
$B$	0,0810	0,002
$C$	0,312	0,000
$D$	0,252	0,859
$Z$	1,244	1,121

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що  $Z$  2022 р.=1,244,  $Z$  2023 р.= 1,121, ці показники значно перевищують нормативне значення - 0,862, отже, підприємству не загрожує банкрутство. В звітному році порівняно з попереднім показник зменшився на 0,122. 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. 2.11.

Таблиця 2.11 – 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	см. табл.. 2.17	$\leq 3,2$	$\leq 2,0$	$\leq 1,0$
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	см. табл.. 2.26	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 та статистичної звітності підприємства

За даними табл. 2.11 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася нестійка фінансова ситуація, адже і в попередньому, і в звітному році майже всі показники відносилися до 1 групи, крім показника рентабельності капіталу, який відноситься до 1 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 2.12 – Система показників Бівера\*

Показники	2022 рік	2023 рік	Значення показників	
			Попер. рік	Звітн. рік
1. Коефіцієнт Бівера	0,003	0,04	3	3
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	1,07	1,04	2	2
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,0665	0,0015	1	1
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,93	0,96	3	3
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	0,07	0,04	3	3

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної 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 2.13 – 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	528,4	5 365	4836,6	9,1 р.
2. Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	Ф № 2 р. 2290 (2295)	54,1	-1,8	-55,9	-103,3
3. Середній розмір капіталу*, тис. грн.	Ф № 1 р. 1300	667,9	1197,7	529,8	79,32

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

Розрахунки, які наведені в табл. 2.13 свідчать про покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Адже, авансований капітал збільшився на 529,8 тис. грн. або 79,32%, чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 4836,6 тис. грн. або в 9,1 р. В попередньому році підприємство мало прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який в звітному році зменшився на 55,9 тис. грн. або в на 103,3 % та склав 1,8 тис. грн. збитку

Співвідношення між зазначеними показниками діяльності підприємства має наступний вид:

$$T_{\Pi} < T_{СК} < T_{Р} > 100 \%,$$

$$-96,67 < 79,32 < 9,1р. > 100 \%,$$

З даної нерівності видно, що виконується не вся нерівність, що негативно характеризує діяльність підприємства, що свідчить про те, що економічний потенціал підприємства зменшується, масштаби його діяльності дещо падають, проте темпи зростання деяких показників вищі за 100 %, що є позитивною характеристикою діяльності підприємства. Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства виконано в табл. 2.14.

Розрахунки, які наведені в табл. 2.14 свідчать про доволі поганий рівень ділової активності підприємства. Відбулась негативна зміна більшості показників, що характеризують ділову активність підприємства. Це свідчить про не ефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів підприємства.

Таблиця 2.14 – 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.	528,4	5365	4836,6	9,2 р.
2. Повна собівартість реалізованої продукції	412	4168,7	3756,7	9,1 р.
3. Середня річна вартість всього вкладеного капіталу, тис. грн.	667,9	1197,7	529,8	79,32
4. Середня річна вартість власного капіталу, тис. грн.	769,7	43,5	-726,2	-94,35
5. Середня річна вартість основного капіталу, тис. грн.	0	0	x	x
6. Середня річна вартість оборотного капіталу, тис. грн.	667,9	1197,7	529,8	79,32
7. Середня річна вартість власного оборотного капіталу, тис. грн.	667,9	932,8	264,9	39,66
8. Середня річна вартість запасів, тис. грн.	81,3	904,9	823,6	10 р.
9. Середня річна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	350,7	192,3	-158,4	-45,17
10. Середня річна вартість готової продукції, тис. грн.	-	-	x	x
11. Середня річна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	195,8	258,8	63	32,18
12. Валовий прибуток, тис. грн.	116,4	1196,3	1079,9	9,3 р.
13. Чистий прибуток, тис. грн.	63,8	-1,8	-65,6	-102,8
14. Коефіцієнт оборотності всього вкладеного капіталу	0,79	4,48	3,69	+
15. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,69	123,33	122,65	+
16. Коефіцієнт оборотності оборотного капіталу	0,79	4,48	3,69	+
17. Середній термін обороту оборотного капіталу, днів	455,04	80,37	-374,67	-
18. Коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу	0,62	4,47	3,85	+
19. Коефіцієнт оборотності запасів	5,07	4,61	-0,5	-
20. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	1,51	27,90	26,4	+
21. Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	238,93	12,90	-226,0	-
22. Коефіцієнт оборотності готової продукції	-	-	-	-
23. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,70	20,73	18,0	+
24. Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	133,40	17,37	-116,0	-
25. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0665	0,0015	-0,0650	-
26. Рентабельність власного капіталу, %	0,0017	0,0001	-0,002	-
27. Рентабельність основного капіталу, %	-	-	-	x
28. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0665	0,0015	-0,065	-
29. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0577	0,0414	-0,016	-
30. Коефіцієнт сталості економічного росту	0,69	123,33	122,6	+

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

Також можна сказати, що в звітному році порівняно з попереднім зменшився термін обороту оборотного капіталу, збільшився термін обороту дебіторської заборгованості на 26,4 днів, зменшились майже всі показники рентабельності, що свідчить про не ефективність використання капіталу підприємства та негативно характеризує його діяльність.

Коефіцієнт стійкості економічного зростання в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 122,6 процентних пункти, що свідчить про прискорення темпів збільшення власного капіталу за рахунок фінансово-господарської діяльності.

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

## **2.2. Організація внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві**

Стабільне та ефективне функціонування суб'єктів господарювання можливе лише за умови здійснення внутрішнього контролю на підприємствах. Внутрішній контроль - це щоденна робота персоналу, яка запобігає зловживанням і порушенням внутрішніх правил, забезпечує ефективне та економне використання ресурсів, а також захищає інтереси працівників. Жодна господарська одиниця не може успішно функціонувати без внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю підприємства спрямована на: своєчасне складання документів; організацію внутрішнього аудиту; контроль за дотриманням необхідних процедур під час господарських операцій; нагляд за активами та документацією; оцінку та підбір надійного персоналу тощо.

Якісну систему внутрішнього контролю на підприємстві неможливо створити без організації внутрішнього контролю фінансових результатів.

Внутрішньогосподарський контроль фінансових результатів підприємства проводиться для пошуку шляхів ефективнішого управління, виявлення резервів

для підвищення фінансових результатів, і, як наслідок, досягнення основної мети фінансового менеджменту - збільшення добробуту власників підприємства.

Завдання внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві включають:

- Формування фінансових результатів згідно з правилами бухгалтерського обліку.

- Забезпечення достовірності показників фінансової звітності.

- Гарантія точності та повноти інформації.

- Забезпечення прозорості, оптимальної деталізації та класифікації даних, що складають фінансовий результат.

- Надання можливості аналізу показників, що формують фінансові результати, з метою підвищення ефективності управлінського обліку, прогнозування та поточного управління фінансовими результатами.

- Пошук резервів та можливостей для збільшення прибутку підприємства.

Контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг усієї діяльності підприємства, оскільки кожна дія та господарська операція впливає на кінцевий результат. Для повного та ефективного контролю недостатньо лише перевірити правильність обчислення прибутку або збитку за певний період і проаналізувати причини його зміни порівняно з попереднім періодом або плановими показниками. Важливо здійснювати попередній та поточний контроль протягом усіх циклів діяльності, що дозволяє оперативно впливати на результати господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

У сучасних умовах ведення бізнесу існує ряд проблемних питань в організації внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві, зокрема:

- визначення факторів, що впливають на побудову системи внутрішнього контролю фінансових результатів;

- організація внутрішнього контролю фінансових результатів, що включає визначення суб'єктів, об'єктів, завдань та особливостей інформаційного забезпечення;

- методичне забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів,

включаючи визначення етапів контролю, застосування методів, прийомів та засобів.

Нерозв'язаність цих питань у сфері внутрішнього контролю фінансових результатів впливає на організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку господарської діяльності. Це, в свою чергу, призводить до формування недостовірної та неповної інформації для прийняття управлінських рішень.

Вважаємо, що важливим етапом у вирішенні цих проблем є формування відповідної системи внутрішнього контролю фінансових результатів.

Отже, система внутрішнього контролю сприяє ефективному веденню господарської діяльності підприємства. Від правильно налаштованого механізму та його компетентного використання залежить безперебійне функціонування всіх основних господарських процесів суб'єкта господарювання.

Контроль фінансових результатів має охоплювати всі етапи господарської діяльності та всі цикли роботи підприємства, і не може бути відокремлений від загального контролю діяльності підприємства. Це дозволить перевіряти облікову інформацію на всіх етапах облікового циклу, забезпечуючи своєчасну інформацію про доходи, витрати та фінансові результати.

Система внутрішнього контролю фінансових результатів включає попередній, поточний та наступний контроль (рис. 2.1). На етапі попереднього контролю здійснюються контрольні процедури, які стосуються операцій, що ще мають відбутися.

Поточний контроль – це фактичний контроль, який охоплює дії та операції під час їх виконання, з метою визначення, чи проходять вони правильно та відповідають встановленим вимогам. Він виступає як система своєчасного попередження про можливі негативні наслідки, оперативно повідомляючи про загрози, пов'язані з порушеннями правил, марнотратством або фальсифікаціями.

Наступний контроль менш ефективний порівняно з попереднім та поточним контролем, і тому не може суттєво вплинути на діяльність, яка раніше здійснювалася неправильно. У цьому випадку система контролю на етапі наступного контролю передбачає перевірку правильності розподілу та використання фінансових

результатів підприємства. Це значною мірою залежить також від якості проведення контрольних процедур на попередніх стадіях контролю підприємства.



Рис. 2.1 - Система внутрішнього контролю фінансових результатів підприємстві

Щодо методики внутрішнього контролю фінансових результатів, вона повинна базуватися на проведенні перевірок та застосуванні контрольних процедур на етапах формування в обліку показників прибутків та витрат від основної та інших видів діяльності, а також на правильності розрахунку податку на прибуток і чистого прибутку.

Запропоновану методику внутрішнього контролю фінансових результатів представлено в таблиці 2.15

Таблиця 2.15 - Методика внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві

Напрями контролю	Зміст контролю
Рахунки бухгалтерського обліку, що мають перевірятися	Під час перевірки правильності та обґрунтованості обліку доходів перевіряються кредитні обороти на рахунку 70 "Дохід від реалізації" разом з відповідними кореспондуючими рахунками. При аналогічній перевірці обліку витрат перевіряються дебетові обороти на рахунку 90 "Собівартість реалізації" разом з відповідними кореспондуючими рахунками.
Перевірка документального підтвердження	Наявність відповідним чином оформлених договорів, таких первинних документів, як рахунок-фактура, видаткова накладна, податкова накладна, товарно-транспортна накладна
Дотримання вимог облікової політики	Методи оцінки сировини та матеріалів для визначення обсягу матеріальних витрат. Умови визнання доходів від надання і виконання робіт та послуг на дату складання фінансової звітності та їх критерії. Порядок відображення доходів і витрат у фінансовому результаті. Критерії визнання витрат на виробництво та обслуговування. Порядок віднесення збитків на майбутні періоди у фінансовій звітності.
Перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку	Необхідно перевірити обчислення фінансового результату, враховуючи отримані доходи, понесені витрати та нарахований податок на прибуток, які фігурують у бухгалтерському обліку.

Отже, методика внутрішнього контролю фінансових результатів включає наступні напрямки:

1. Перевірка субрахунків до рахунків бухгалтерського обліку 70, 90.
2. Перевірка документального підтвердження.
3. Перевірка дотримання вимог облікової політики.
4. Перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку.

### 2.3. Загальні положення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Основною умовою успішного функціонування підприємства є його кінцевий фінансовий результат, який впливає не лише на його економічне становище, але й на загальний рівень суспільного виробництва і споживання. Тому дослідження фінансових результатів підприємства є ключовим аспектом аудиторської діяльності.

Під час будь-якої аудиторської перевірки важливо чітко визначити основні компоненти процесу перевірки, зокрема: ціль перевірки, методи, завдання, об'єкти та джерела інформації.

Мету аудиторського вивчення фінансових результатів можна поділити на дві основні складові:

По-перше, перевірка відповідності облікової інформації щодо накопичення витрат і собівартості реалізованої продукції нормативам; правильність ведення обліку витрат та їх відповідність обліковій політиці; коректність класифікації витрат і їх відображення в облікових реєстрах і фінансовій звітності.

По-друге, встановлення об'єктивної правдивості і законності відображення доходів і фінансових результатів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності; надання цієї інформації через аудиторський висновок користувачам.

Об'єктами аудиту є конкретні прояви предмету аудиту, які можуть включати всі господарські факти і операції, формуючи господарські процеси, сукупність яких представляє діяльність суб'єкта, який перевіряється.

Для підвищення ефективності аудиторського дослідження рекомендується класифікувати всі об'єкти перевірки на чотири основні групи: елементи облікової політики щодо доходів, витрат і фінансових результатів; господарські операції з обліку доходів, витрат і фінансових результатів; облікові записи в первинних документах, реєстрах обліку і звітності за доходами, витратами, фінансовими результатами; інформація про доходи, витрати і фінансові результати в матеріалах попередніх перевірок.

Для досягнення цілей аудиту фінансових результатів слід розглядати відповідно до встановлених критеріїв оцінки фінансової звітності (додаток Е).

Оптимальний підхід до конкретизації цілей, завдань та об'єктів аудиту сприятиме логічній послідовності формування думки аудитора щодо інформації, що надається підприємством. Це дозволить здійснювати перевірку повноти та достовірності облікових даних про фінансові результати та їх відображення у звітності швидше і точніше.

Однією з ключових умов проведення аудиту є його належне планування. Аудитор повинен організувати свою роботу таким чином, щоб забезпечити високу якість і переконатися, що у кожній ситуації використовуються найбільш ефективні аудиторські процедури.

Планування аудиту тісно пов'язане з визначенням цілей, завдань, об'єктів, джерел інформації для аудиторської перевірки, а також з розподілом відповідальності та обов'язків між аудиторами. Врахування цих аспектів має забезпечити високу якість, економічність, ефективність та своєчасність незалежних перевірок.

Планування аудиту являє собою початковий етап проведення аудиторської перевірки. На цьому етапі розробляється загальний план, визначається обсяг, графік та строки проведення аудиту, а також формується аудиторська програма. Остання конкретизує обсяг, види та послідовність аудиторських процедур, необхідних для формування об'єктивної та обґрунтованої думки щодо фактів господарського життя, достовірності фінансової звітності клієнта.

Процес планування аудиту фінансових результатів діяльності підприємства включає наступні основні етапи, які зображені на рис. 2.2.



Рис. 2.2 - Етапи планування аудиту фінансових результатів

Після отримання в процесі попереднього планування інформації про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту. Цей план є документом організаційно-методологічного характеру, що включає основні етапи аудиторського процесу, розташовані в послідовності, що логічно відповідає, з урахуванням типів запланованих робіт, строків їх проведення, відповідальних виконавців та інших аспектів. План повинен урахувати особливості бізнесу клієнта, організації його обліку та внутрішнього контролю, визначені ризики та межі суттєвості, а також забезпечувати координацію дій, супровід та нагляд за діяльністю асистентів аудитора, експертів та інших спеціалістів, що беруть участь у процесі, за винятком аудиторів.

Під час розробки загального плану аудиту, аудитор повинен провести аналіз наступних аспектів:

1. Розуміння бізнесу клієнта: основних чинників, що впливають на його основну діяльність; ключових характеристик підприємства, включаючи його організаційну структуру, процеси виробництва, надання послуг, фінансовий стан та звітування, з урахуванням будь-яких змін, що могли відбутися після попереднього аудиту; розподіл обов'язків між керівництвом підприємства.

2. Розуміння бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю: методології і принципів бухгалтерського обліку, які використовує бухгалтерія підприємства; можливих впливів змін у бухгалтерській політиці чи термінології; знань аудитора з питань бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю, які можуть бути застосовані в процесі тестування надійності внутрішнього контролю підприємства та незалежних аудиторських процедурах.

3. Оцінка ризиків та суттєвості в аудиті включає оцінку ефективності системи внутрішнього контролю, здатності вчасно виявляти та запобігати помилкам на підприємстві. Аудитор також визначає особистий аудиторський ризик не виявлення суттєвих помилок у фінансовій звітності підприємства під час проведення аудиту, що є основою для визначення пріоритетних напрямків аудиту. Крім того, встановлюється поріг суттєвості помилок для кожного виду операцій з метою аудиту.

4. Проведення аудиторських процедур включає можливість оперативного внесення змін у напрямки аудиту, враховуючи вплив інформаційних технологій на аудиторську діяльність. Також розглядається вплив внутрішніх аудиторів підприємства на зовнішні аудиторські процедури та їх можливі взаємодії.

5. Організація та керівництво аудитом включає участь у перевірці інших аудиторів та аудиторських фірм, а також участь у перевірці експертів і фахівців, які не є аудиторами. Вона також охоплює розташування підрозділів підприємства, підбір аудиторських команд і розподіл обов'язків з урахуванням їхнього професійного рівня та досвіду.

6. Інші аспекти включають можливість оперативно внести питання щодо безперервності діяльності підприємства у програму аудиту після завершення аудиторської перевірки, враховуючи продовження його діяльності в найближчий час. Також слід звертати увагу на умови, які потребують особливої уваги аудитора, а також на відносини підприємства з пов'язаними особами.

Центральним аспектом вивчення аудиторської діяльності є методологія проведення аудиту. Фахівець, який володіє основами методології дослідження фактів економічного життя, є справжнім професіоналом в галузі аудиту і завжди користується повагою і вдячністю своїх клієнтів.

Літературні джерела підтверджують, що різні автори рекомендують різні методики аудиту фінансових результатів, які відрізняються за рівнем деталізації процедур. Усі ці методики пов'язані з формуванням фінансових результатів, які відображаються у фінансовому звіті.

Аудит фінансових результатів може бути частиною незалежної, обов'язкової або ініціативної аудиторської перевірки, або виступати як супутня аудиту послуга чи напрямок внутрішнього аудиту підприємства.

Рисунок 2.3 ілюструє складові організації та методики внутрішнього аудиту фінансових результатів діяльності промислового підприємства.

Запропоновані підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства сприятимуть зниженню аудиторського ризику, підвищенню ефективності роботи аудитора, чіткому формулюванню проблем у обліку і дозволять зробити

обґрунтований та неупереджений висновок про показники фінансово-господарської діяльності суб'єкта перевірки.

<b>Мета аудиту фінансових результатів діяльності</b>
<i>Забезпечення достовірності, своєчасності та надійності фінансової звітності, включаючи дані про доходи, витрати і фінансові результати, а також показники звітності. Виявлення можливостей для збільшення прибутку шляхом розробки рекомендацій щодо їх використання та оптимізації оподаткування.</i>
<b>Об'єкти аудиту фінансових результатів діяльності</b>
<i>Визначені у підсистемі фінансового обліку доходи (витрати) і фінансові результати, визначені у підсистемі управлінського обліку доходи (витрати) і фінансові результати, доходи (витрати), розрахована за податковими нормами амортизація основних засобів, звітність (фінансова, управлінська, податкова)</i>
<b>Джерела інформації</b>
<i>Положення облікової політики в частині доходів, витрат і фінансових результатів, законодавчі та нормативні акти, установчі документи, документи з планування доходів, витрат і фінансових результатів, результати внутрішнього контролю, первинні облікові документи, рахунки бухгалтерського обліку, реєстри бухгалтерського обліку, форми фінансової звітності, консолідованої звітності, статистична звітність, податкова звітність, звіти, складені для цілей управлінського обліку, організаційно-розпорядчі документи</i>
<b>Методи аудиту</b>
<i>огляд, опитування, документальна перевірка, підтвердження, аналітичні процедури, підрахунок</i>
<b>Етапи проведення аудиту фінансових результатів</b>
<b><u>Початковий</u></b>
<i>Планування аудиту:</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- чітке формулювання мети аудиту фінансових результатів;</li> <li>- визначення об'єктів і джерел інформації;</li> <li>- оцінка ризику контролю фінансових результатів;</li> <li>- оцінка рівня суттєвості;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- визначення критеріїв оцінки звітності при перевірці фінансових результатів діяльності;</li> <li>- визначення методів збору аудиторських доказів;</li> <li>- розробка програми аудиту фінансових результатів</li> </ul>
<b><u>Дослідження</u></b>
<i>аудит фінансових результатів:</i>
<i>аудит доходів витрат і результатів діяльності за даними бухгалтерського обліку та за даними фінансової звітності (зокрема за даними консолідованої звітності);</i>
<i>аудит доходів, витрат і результатів діяльності у підсистемі управлінського обліку та підсистемі податкових розрахунків</i>
<b><u>Завершальний</u></b>
<i>Складання аудиторського висновку. Подальший контроль (встановлення ефективності та своєчасності заходів, що вживаються керівництвом у зв'язку з викладеними в аудиторському висновку зауваженнями)</i>

Рис. 2.3 - Складові процесу аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Аудит, як ключовий елемент фінансового контролю, має не лише підтверджувати достовірність звітності про діяльність підприємства, а й включати діаг-

ностику господарського механізму. Це вимагає об'єднання зусиль технологів, конструкторів, менеджерів, маркетологів та інших фахівців для розробки стратегічних програм розвитку бізнесу. Такий підхід дозволяє прогнозувати фінансову діяльність суб'єктів господарювання, покращувати ефективність їх роботи та запобігати негативним явищам, включаючи банкрутство. Тому комплексний аудит, як важливий елемент розвитку фінансового контролю, має бути підтриманий науковими методиками, спрямованими на підвищення ефективності господарювання та впровадження нових технологій для виробництва конкурентоспроможної продукції на внутрішніх і зовнішніх ринках.

Запропонована методика буде сприяти позитивному впливу як на процес аудиторського дослідження фінансових результатів, так і на розробку стратегічних заходів для максимізації прибутку та підвищення ефективності діяльності підприємства загалом. Ця методика дозволить аудиторам обґрунтувати всі аспекти управління доходами і витратами з метою підвищення якості аналітичних показників і точності відображення реального стану справ господарюючого суб'єкта.

Досліджуючи питання аудиту фінансових результатів на підготовчому етапі аудитором було складено програму аудиту фінансових результатів діяльності підприємства (додаток Ж). На завершальному етапі аудитор склав і надав підприємству ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» аудиторський висновок (додаток И).

### **Висновки до другого розділу**

На підставі критичної оцінки інформації спеціальної літератури з питань аудиту та вивчення практичного досвіду організації внутрішнього аудиту на підприємстві удосконалено програму внутрішнього аудиту фінансових результатів діяльності з виокремленням мети аудиту, об'єктів, джерел інформації, етапів і завдань за кожним етапом внутрішнього аудиту фінансових результатів діяльності та запропоновано модель аудиторської перевірки (додаток К).

Вивчення операцій з обліку фінансових результатів діяльності підприємства є одним з важливих напрямків аудиту. Для ефективного проведення такої ауди-

торської перевірки удосконалено організаційні її аспекти шляхом конкретизації мети, завдань та об'єктів аудиту, у відповідності до критеріїв оцінки фінансової звітності. Це сприятиме логічній послідовності формування думки аудитора про повноту та достовірність облікових даних та їх відображення в звітності.

Забезпечення ефективності роботи аудитора, скорочення витрат його робочого часу передбачає застосування специфічних робочих документів, тому запропоновано використовувати розроблені накопичувальні відомості для реєстрації та узагальнення інформації при перевірці показників Звіту про фінансові результати. Застосування таких аудиторських документів сприятиме прийняттю обґрунтованих висновків та підтвердженню відповідності аудиторських процедур.

### **3. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»**

#### **3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

Згідно закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність на Україні", відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємствах і в організаціях несуть їх власники або керівники.

Усі облікові операції, включаючи визначення фінансового результату підприємства лежать на відповідальній особі за здійснення облікових операцій.

У ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» керівник підприємства забезпечує ведення бухгалтерського обліку, підтримуючись єдиних методологічних принципів, встановлених Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології обробки облікових даних. Організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства, її підписання і представлення у встановлені строки користувачам. Здійснює захід в надані повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства. Приймає участь у підготовці та представленні інших видів періодичної звітності, органів вищого рівня у відповідності до нормативних актів, затверджені формами та інструкціями. Здійснює контроль за ведення касових операцій, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Приймає участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформлення матеріалів, зв'язаних з нестачею та відшкодування утрат від нестачі, крадіжок і псування активів підприємства..

На підприємстві ведеться оперативний, статистичний та бухгалтерський облік. Бухгалтерський облік – це спосіб документального спостереження, відображення та контролю за господарською та фінансовою діяльністю підприємства. Облік ведеться в вартісному та трудовому вимірюванні.

На відміну від інших видів обліку, бухгалтерський, забезпечує документальне оформлення всіх видів господарських операцій на підставі документів первинного

обліку. Головною метою правильної організації бухгалтерського обліку є використання раціональних методів обліку.

Бухгалтерський облік відображає всі господарські процеси на підприємстві.

Система бухгалтерського обліку включає :

- ведення бухгалтерського обліку та складання балансу;
- здійснення розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробка планів.

Бухгалтерський облік охоплює всю сукупність господарської та фінансової діяльності на підприємстві. Він забезпечує контроль за виробництвом та розподіленням матеріальних благ, рух та збереження майна підприємства.

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 та банківським органам та іншим зацікавленим юридичним та фізичним особам.

Облік на підприємстві організовано на підставі облікової політики, про що видано наказ директора ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» "Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку на підприємстві у 2023 році".

На підприємстві встановлено класифікацію доходів від звичайної діяльності згідно до п.7 П(С)БО 15:

- дохід від реалізації послуг та товарів;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Класифікацію витрат в обліку здійснюють згідно до переліку і складу статей калькулювання собівартості послуг.

Інформація систематизована на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного й аналітичного обліку методом подвійного запису. Інформація авто-

матизованого обліку усіх господарських операцій підприємства відображена на паперових носіях, які завірені підписом виконавця.

Заключним етапом бухгалтерського фінансового обліку є складання звітності. Звітним періодом для складання річної фінансової звітності заводу є календарний рік. В практичній діяльності підсумки роботи підприємства обчислюють кожного місяця.

Бухгалтерський облік на ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» здійснюється за автоматизованою формою обліку з використанням програмного продукту "BAS Бухгалтерія".

"BAS Бухгалтерія" є готовим інструментом для вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо бухгалтерська служба повністю відповідає за облік на підприємстві, включаючи, наприклад, виписку первинних документів, облік продажів тощо. Це прикладне рішення також можна використовувати виключно для ведення бухгалтерського та податкового обліку, а завдання автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими прикладними рішеннями або іншими системами.

Програмний продукт "BAS Бухгалтерія" призначений для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, зокрема й підготовки обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності: гуртову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю (включно з субкомісією), надання послуг, виробництво тощо.

"BAS Бухгалтерія" забезпечує вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо бухгалтерська служба повністю відповідає за облік на підприємстві, серед іншого, наприклад, виписку первинних документів, облік продажів тощо. Це прикладне рішення також можна використовувати виключно для ведення бухгалтерського та податкового обліку, а завдання автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими прикладними рішеннями BAS або іншими системами. До складу "BAS Бухгалтерії" включено план рахунків бухгалтерського обліку, що відповідає Наказу Міністерства Фінансів України "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку і

Інструкції про його використання" від 30 листопада 1999 р. №291. Склад рахунків, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку та відображення даних у звітності. За необхідності користувачі можуть самостійно створювати додаткові субрахунки і розрізи аналітичного обліку.

### **3.2. Синтетичний та аналітичний облік фінансових результатів ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»**

У ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» Методологія формування інформації про доходи і витрати в бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності встановлена стандартами бухгалтерського обліку. Так, підприємство веде облік: за національними стандартами – застосовуючи норми НП(С)БО 15 «Дохід» і НП(С)БО 16 «Витрати». Фінансовий результат визначається за кожним видом діяльності підприємства (операційна, фінансова, інша) із періодичністю, установленною в обліковій політиці (місяць, квартал, рік).

Розрахунковими документами при здійсненні реалізації послуг та товарів у ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» є: договір-угода; рахунки-фактури.

Для визначення фінансового результату дохід від реалізації товарів і послуг зменшується на суму непрямих податків (акцизного збору, ПДВ тощо, передбачених законодавством).

Також дохід від реалізації товарів зменшується на суму товарів, повернутих 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". Нарухування належної суми непрямих податків здійснюється щомісяця. Списання суми чистого доходу на фінансові результати може проводитися щомісяця. Облік повернутих товарів від покупців і знижок, наданих покупцям за терміновість платежу, ведуть на субрахунок 704 „Вирахування з доходу".

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 «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» 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".

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" для розмежування витрат на основну діяльність має 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 року 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 послуг.

Розглянемо порядок відображення в бухгалтерському обліку доходів і витрат від реалізації послуг та товарів у ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» за 2022 та 2023 роки в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 - Облік реалізації товарів та послуг

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.	
		Дебет	Кредит	2022 р.	2023 р.
1	Відображено дохід від реалізації товарів в момент відвантаження	361	702	472770,37	5405488,66
	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	702	643	77945,05	900914,78
	Списана покупна вартість реалізованих товарів	902	281	411978,66	4168669,84
2	Відображено дохід від реалізації в момент надання послуги	361	703	159950,00	1032569,80
	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	703	643	26391,72	172094,97

ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» в досліджуваному періоді здійснював також витрати, пов'язані з управлінням підприємством на рахунку 92 „Адміністративні витрати” та зі збутом продукції на рахунку 93 «Витрати на збут». Адміністративні та витрати на збут 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 рахунки 92 та 93 залишку не мають.

У реєстрах бухгалтерського обліку формування адміністративних та витрат на збут на досліджуваному підприємстві за 2022 та 2023 роки відображається такими записами (таблиця 3.2)

Таблиця 3.2 - Облік адміністративних та витрат на збут

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахун-		Сума, грн.	
		Дебет	Кредит	2022 р.	2023 р.
1	Віднесено на адміністративні витрати оплату за розрахунково-касове обслуговування банку	92	311	742,00	5146,71
2	Отримано послуги від постачальників які віднесено до складу: - адміністративних витрат - витрат на збут	92	631	52875,00	300000,00
		93	631	1329,08	674073,97
3	Нараховано відрахування на ЄСВ від оплати праці працівників адміністративно-управлінського персоналу	92	651	1320,00	31869,39
4	Нараховано витрати на оплату праці працівників адміністративно-управлінського персоналу	92	661	6000,00	186365,80

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.

Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибуток від звичайної діяльності за 2022 рік наведена в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Облік витрат для сплати податку на прибуток в ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» в 2022 році.

№ 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	641	9744,99
2	Віднесено на фінансовий результат податок на прибуток	791	981	9744,99

Для узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності і надзвичайних подій на підприємстві використовується рахунок 79 «Фінансові результати» (додаток Л).

На рисунку 3.1 показано порядок формування фінансових результатів підприємства.

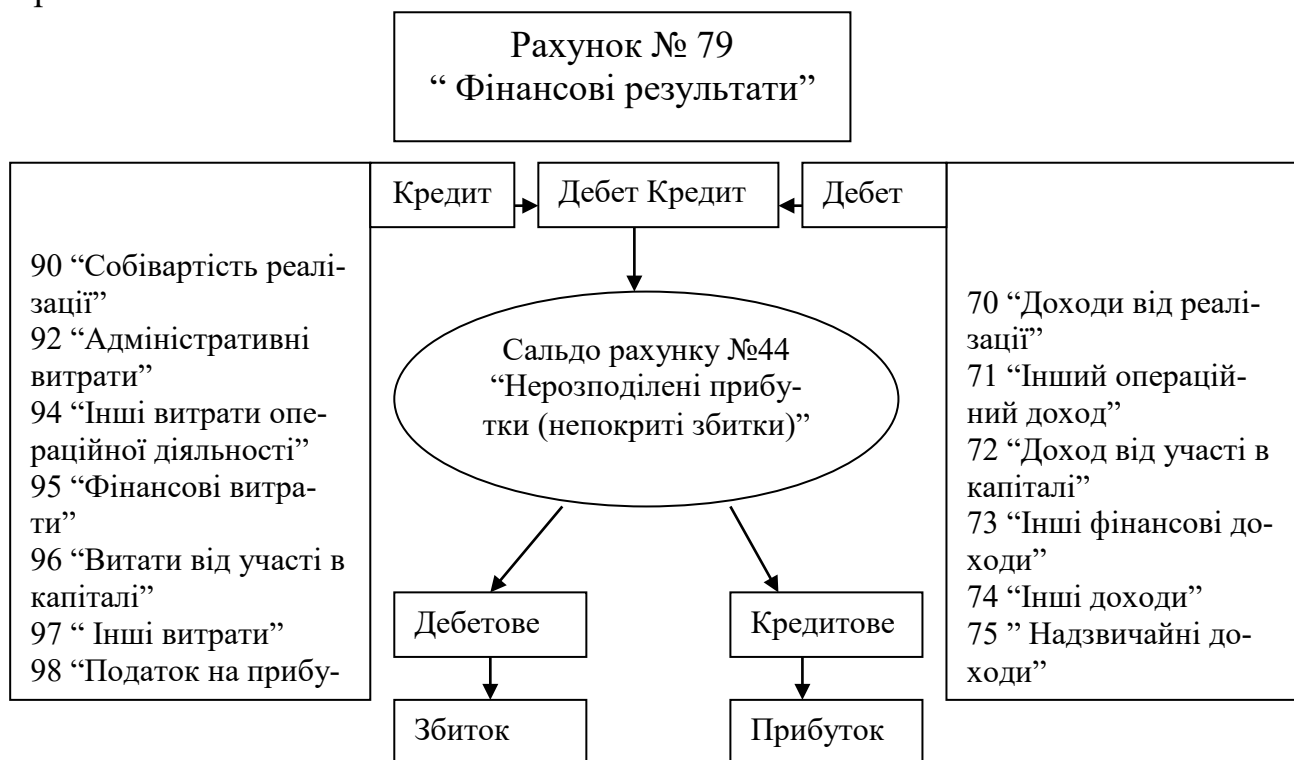


Рис.3.1 - Формування фінансових результатів підприємства

У ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» 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 702 «Доходи від реалізації товарів» та 703 «Доходи від реалізації послуг».

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»);
- інші витрати (з кредиту рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності»);
- 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».

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів у ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» за 2022 та 2023 роки наведена в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Кореспонденція з обліку фінансових результатів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахун-		Сума, грн.	
		Дебет	Кредит	2022 р.	2023 р.
1	Списані на фінансові результати діяльності дохід від реалізації товарів	702		394825,32	4504573,88
2	Списані на фінансові результати діяльності дохід від реалізації послуг	703	791	133558,28	860474,98
Всього по К-ту 791				528383,60	5365048,86
3	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих товарів	791	902	411978,66	4168669,84
4	Списано на фінансові результати адміністративні витрати		92	63012,00	521308,90
5	Списано на фінансові результати витрати на збут		93	1329,08	674073,97
6	Списано на фінансові результати інші операційні витрати		949	-	667,82
7	Списано на фінансові результати податок на прибуток		981	9744,99	-
Всього по Д-ту 791				486064,73	5364718,53

Для узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» щоквартально складає Звіт про фінансові результати.

Звіт про фінансові результати – це форма фінансової звітності №2-м затверджена для малих та середніх підприємств Національним положення (стандартом) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність". Для складання Звіту про фінансові результати 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 М.

Кореспонденція рядків Звіту про фінансові результати підприємства та значення показників наведено за 2022-2023 р.р. в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 - Узагальнення техніки складання Звіту про фінансові результати ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» за 2022-2023 рр.

Стаття	Код рядка	Підстава для заповнення (у разі використання рахунків витрат класу 9)	Сума, тис. грн.	
			2022 р.	2023 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дт 70 - Кт 791	528,4	5365,0
Інші операційні доходи	2120	Дт 71-Кт 791	-	-
Інші доходи	2240	Дт 74 - Кт 441	-	-
<b>Разом доходи</b>	<b>2280</b>	<b>Ряд. 2000+2120+2240</b>	<b>528,4</b>	<b>5365,0</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти Дт 791 - Кт 26 Дт 791 - Кт 28 Дт 791 - Кт 23	(412,0)	(4168,7)
Інші операційні витрати	2180	Дт 791 - Кт 92,93	(62,3)	(1198,1)
Інші витрати	2270	Дт 792 - Кт 94	(-)	(-)
<b>Разом витрати</b>	<b>2285</b>	<b>Ряд. 2050+2120+2240</b>	<b>(474,3)</b>	<b>(5366,8)</b>
Фінансові результати до оподаткування: прибуток	2290	Рядок 2280-2285	54,1	-
збиток	2295		-	1,8
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Дт 79 - Кт 981	(9,7)	(-)
Чистий прибуток	2350	Рядок 2290 (2295) +(-) рядки 2300	44,4	-

### Висновки до третього розділу

Одним із основних напрямків удосконалення облікового процесу на підприємствах є структуризація та систематизація обліку фінансових результатів діяльності з урахуванням вимог внутрішніх потреб, особливостей оперативних та перспективних завдань, потреб зовнішніх користувачів інформації. З цією метою запропоновано спростити форму Звіту про фінансові результати в частині наведення в ній доходів лише на чистій основі, а також розширити відображення процесу формування фінансових результатів в розрізі видів діяльності. Такий підхід до побудови звіту надасть можливість більш системно та аргументовано відтворити етапи створення чистого прибутку (збитку) господарюючого суб'єкта.

Підприємство достатньо широко використовує автоматизацію процесів синтетичного обліку господарських операцій з використанням програми "BAS Бухгалтерія", укладання та подання звітності (М.е.dok), здійснення розрахункових операцій грошовими коштами з використанням системи «Клієнт-банк». Наявність відпо-

відної бази для здійснення автоматизованої системи обліку та звітності створює умови для подальшого вдосконалення системи автоматизації обліку, аналізу та контролю.

На ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» організація та стан бухгалтерського та податкового обліку фінансових результатів в усіх суттєвих позиціях відповідає встановленим вимогам діючого законодавства та обліковій політиці підприємства.

Разом з тим пропонуються наступні шляхи їх удосконалення:

- посилити контроль за визначенням суми фінансового результату діяльності підприємства, а також за документальним оформленням операцій з визначенням доходів та витрат;

- встановити чіткі правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;

- посилити контроль за дотриманням порядку проведення інвентаризації та порядком заповнення первинних документів;

- розробити внутрішню звітність, в якій би відображалися основні показники господарської діяльності підприємства для ефективності розрахунку його фінансового результату;

- привести в відповідність до чинного законодавства типові форми первинних документів, щодо обліку фінансових результатів.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведені у кваліфікаційні роботі дослідження обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємств дають змогу сформулювати наступні висновки:

1. У результаті аналізу наукових праць встановлено існування трьох основних підходів до визначення сутності та змісту фінансових результатів а саме: економічного, бухгалтерського та управлінського. Кожен з них характеризується трактуванням поняття "фінансові результати", проте не відображає суть цього поняття та отожднює його з поняттям "прибуток". Ґрунтуючись на аналізі підходів сформульовано визначення фінансових результатів як бухгалтерської категорії, що формується на основі порівняння доходів і витрат звітного періоду для визначення похідних величин (прибуток, збиток, нульовий результат), які характеризують результативність діяльності підприємства. При цьому прибуток визначено як категорію, що поєднує позитивну величину фінансового результату та приріст власного капіталу підприємства, внаслідок ефективної господарської діяльності та адекватних управлінських рішень. Це забезпечує характеристику категорії "фінансові результати" як таку, що формує показники результативності: прибуток, збиток, нульовий результат, а категорію "прибуток" як узагальнюючий результативний показник господарської діяльності підприємства, що відображає зміни у власному капіталі.

2. Досліджуючи взаємозв'язок доходів, витрат і фінансових результатів, у дипломі розширено класифікаційні ознаки прибутку, а саме: за місцем виникнення; за періодом виникнення; за видами діяльності, що генерують прибуток; за законодавчо-нормативним обґрунтуванням розрахунку прибутку; за ступенем врахування інфляційного чинника; за регулярністю формування; за характером використання; за ступенем агрегування інформації у звітності; за порядком відображення в обліку і отримання. Запропоновані ознаки позитивно впливають на розширення інформаційних можливостей аналітичного обліку, що сприятиме підвищенню результативності аналітичних процедур.

3. В процесі дослідження визначено відмінності у тлумаченні категорії прибут-

ку у бухгалтерському обліку та економічній теорії. На основі наукових джерел можна зробити висновок, що прибуток – це первинний двигун ринкової економіки. Як такий, він впливає на рівень використання ресурсів і на їх розподіл між користувачами. Саме прибуток спонукає підприємство здійснювати нововведення, які стимулюють інвестиції, загальний випуск продукції і зайнятість.

4. Одним із основних напрямків удосконалення облікового процесу на підприємствах є структуризація та систематизація обліку фінансових результатів діяльності з урахуванням вимог внутрішніх потреб, особливостей оперативних та перспективних завдань, потреб зовнішніх користувачів інформації. З цією метою запропоновано спростити форму Звіту про фінансові результати в частині наведення в ній доходів лише на чистій основі, а також розширити відображення процесу формування фінансових результатів в розрізі видів діяльності. Такий підхід до побудови звіту надасть можливість більш системно та аргументовано відтворити етапи створення чистого прибутку (збитку) господарюючого суб'єкта.

5. Підприємство достатньо широко використовує автоматизацію процесів синтетичного обліку господарських операцій з використанням програми 1-С Бухгалтерія (версія 7.7), укладання та подання звітності (М.е.док), здійснення розрахункових операцій грошовими коштами з використанням системи «Клієнт-банк». Наявність відповідної бази для здійснення автоматизованої системи обліку та звітності створює умови для подальшого вдосконалення системи автоматизації обліку, аналізу та контролю.

6. На ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» організація та стан бухгалтерського та податкового обліку фінансових результатів в усіх суттєвих позиціях відповідає встановленим вимогам діючого законодавства та обліковій політиці підприємства. Разом з тим пропонуються наступні шляхи їх удосконалення:

- посилити контроль за визначенням суми фінансового результату діяльності підприємства, а також за документальним оформленням операцій з визначенням доходів та витрат;

- встановити чіткі правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;

- посилити контроль за дотриманням порядку проведення інвентаризації та порядком заповнення первинних документів;

- розробити внутрішню звітність, в якій би відображалися основні показники господарської діяльності підприємства для ефективності розрахунку його фінансового результату;

- привести в відповідність до чинного законодавства типові форми первинних документів, щодо обліку фінансових результатів.

7. На підставі критичної оцінки інформації спеціальної літератури з питань аудиту та вивчення практичного досвіду організації внутрішнього аудиту на підприємстві удосконалено програму внутрішнього аудиту фінансових результатів діяльності з виокремленням мети аудиту, об'єктів, джерел інформації, етапів і завдань за кожним етапом внутрішнього аудиту фінансових результатів діяльності.

8. Вивчення операцій з обліку фінансових результатів діяльності підприємства є одним з важливих напрямків аудиту. Для ефективного проведення такої аудиторської перевірки удосконалено організаційні її аспекти шляхом конкретизації мети, завдань та об'єктів аудиту, у відповідності до критеріїв оцінки фінансової звітності. Це сприятиме логічній послідовності формування думки аудитора про повноту та достовірність облікових даних та їх відображення в звітності.

9. Забезпечення ефективності роботи аудитора, скорочення витрат його робочого часу передбачає застосування специфічних робочих документів, тому запропоновано використовувати розроблені накопичувальні відомості для реєстрації та узагальнення інформації при перевірці показників Звіту про фінансові результати. Застосування таких аудиторських документів сприятиме прийняттю обґрунтованих висновків та підтвердженню відповідності аудиторських процедур.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андреева Г. І. Економічний аналіз: навч.-метод. Посібник. К. : Знання, 2012. 263 с.
2. Аудит. Методика документування: навчальний посібник. під ред. І. І. Пилипенко, К., 2003. 457 с.
3. Бабченко Н.М. Визнання моменту реалізації . Економіка АПК. 2005. № 3.С. 83-86
4. Букало Н. А., Ляшук В.В. Ефективна система управління дебіторською заборгованістю, як основний фактор впливу на платоспроможність і ліквідність підприємства. Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. 2014. Вип. 11(2). С. 64-70.
5. Бурова Т. Облік і аудит собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг): теорія та удосконалення. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія : Економічні науки. 2019. № 1. С. 81-85.
6. Бурлака С.М., Шушлякова О.В Особливості визначення фінансових результатів діяльності підприємств, 2013
7. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. / За ред.Ф. Ф. Бутинця. - 6-те вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2005. - 756 с.
8. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. 3-є вид, перероб. і доп. Житомир: ПП «Рута», 2003. 444 с.
9. Бухгалтерський облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін.. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 460 с.
10. Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2001. 224 с.
11. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / Велш Глен А., Шорт

Деніел Г.;пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. К.: Основи, 1997. 943с.

12. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04. Харків, 2009.URL: <http://disser.org.ua/file23976.htm> (дата звернення 01.03.2024)

13. Гаращенко О.В. Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу. Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. Т. 2, вип. 195. С. 15- 18с.

14. Гаращенко О.В. Прибуток у фінансовій звітності: сучасний стан та перспективи розвитку. Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть : міжнар. наук. -теорет. конф. студентів, аспірантів та молодих вчених, 12 берез. 2004 р. : тези доп. Тернопіль, 2004. С. 88-89.

15. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: Аналіз стану та перспективи розвитку. - К.: Центр учбової літератури, 2010. - 522 с.

16. Голов С.Ф., Костюшенко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарії: практ. посіб.К.: Лібра, 2001. 670 с 21.Гончаров С. М., Кушнір Н. Б. Тлумачний словник економіста, за ред. проф. С. М. Гончарова. К.: Центр учбової літератури, 2009. 264 с.

17. Гордієнко К. Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки. 2-е вид, перероб. і доп.. К.:КНТ, 2007. 360 с.

18. Господарський кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 25.03.2024)

19. Дерій В.А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат *Облік і фінанси*. 2013. № 4. С. 20-23.

20. Донських А. С. Якубенко Ю. Л. Економічна сутність процесу реалізації сільськогосподарської продукції. *Причорноморські економічні студії*.

2018. Вип. 32. С. 88-92.

21. Дорош Н.І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві .Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. 2014. Вип. 44. С. 148-152.

22. Загородній А. Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. К.: Знання, 2007. - 1072 с.

23. Іванов Є.О. Класифікація факторів, що впливають на загальний рівень дебіторської заборгованості підприємства. Вісник МСУ. 2005. Вип.1-2, Т.VIII. С. 35-38;

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Мінфін України; Інструкція від 30.11.1999 № 291 URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 28.02.2024)

25. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.

26. Кім Г., Сопко В.В., Кім С.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник. К: Центр навчальної літератури, 2004. 440 с.

27. Ковач С. І. Реалізація продукції та оплата праці в с.-г. підприємствах. Економіка АПК. 2000. № 3. с. 91-106.

28. Ковінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Фастів: Поліфаст, 2006. 440 с.

29. Коцупатрий М. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. Економічний аналіз. 2010. № 6. С. 433- 436.

30. Лайко П.А. Ляшенко Ю.І. Фінанси АПК: Навчальний посібник . К.: Дія, 2000. С. 33.

31. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник . 3-тє вид.,

перероб і допов. К. : ЦНЛ, 2009. 670 с.

32. Ловінська Л.Г., Жилкіна Л.В., Голенко О.М. Бухгалтерський облік : навч.- метод. Посібник. К. : КНЕУ, 2002. 370 с

33. Лоханова Н.О. Облік виручки по договорів з клієнтами – нові підходи до визнання відповідно до МСФЗ 15. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014.№ 21. С. 38–41

34. Маркус О. В. Романюк І. О. Особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції за національними стандартами. *Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету*. Економічні науки. 2014. Вип. 26. С. 350-357.

35. Маценко Л.Ф. Концептуальні відмінності обліку доходів після введення МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками». *Економіка і суспільство*. 2017. № 12. С. 701-705

36. Міжнародний стандарт аудиту 315: URL:[http/ /www/apu.com.ua](http://www/apu.com.ua) (дата звернення: 14.05.2024)

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_015](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_015) (дата звернення: 15.03.2024).

38. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів із клієнтами». URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MU17027.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU17027.html). (дата звернення 11.03.2024)

39. Теорія бухгалтерського обліку: монографія. Л. Нападівська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін. К. : Нац. торг.-екон. ун-т, 2008. 735 с.

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» від 29.11.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 15.03.2024)

41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» від 08.10.1999 року. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>. (дата звернення: 27.03.2024)

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16

«Витрати» від 31.12.1999/ URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 25.03.2024)

43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 28.03.2024).

44. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 15.03.2024)

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» від 30.11.2001 року. URL: <https://zakon.help/law/559/> (дата звернення: 31.03.2024)

46. Непочатова В.С. Внутрішній контроль розрахунків з покупцями та замовниками . Молодий вчений. 2016. №3. С. 134-138.

47. Огійчук М.Ф. Плаксієнко М.Ф. Беленкова М.І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами . 6-те вид., перероб. і допов. К. : Алерта, 2011. 1042 с.

48. Г. Л. Норд Передумови удосконалення методичного забезпечення аналізу витрат виробництва URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7241> (дата звернення: 06.03.2024)

49. Основи бухгалтерського обліку. URL: <https://kvpubd.kiev.ua/wp-content/uploads/2020/03/70-72-1.pdf> (дата звернення: 06.03.2024)

50. Осовська Г. В. Юшкевич О.О. Завадський Й.С. Економічний словник. К.: Кондор, 2007. 358 с.

51. Овсійчук О.В., Червоноіванова Г.С. Проблеми організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства, 2013

52. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. – Тернопіль : [б. в.], 2020. – 363 с.

53. Панасюк В.М., Маринович О.О. Сучасні перспективи розвитку науки: матер. III міжнар. Наук. – практ. Конф., м. Київ, 10-11 вересня 2019 р.

Київ, 2019.С.13-15

54. Панасюк В. М. Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] : навч. посібник. Тернопіль : ТНЕУ. 2020. 330 с.

55. Пархоμεць М.К. Матвійчук М.З. Ціноутворення у підприємствах агропромислового виробництва: організація та методика : монографія. Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2012. 228 с

56. Податковий кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 26.04.2024)

57. Подмешальська Ю. В., Степаненко В.А. Облік витрат на збут . *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 24. С. 31-35.

58. Панасюк В. М. Сучасний інструментарій інформаційного забезпечення: обліковий та управлінський аспект. Східна Європа: Економіка, бізнес та Управління. Випуск 2 (25). 2020. С 412-427.

59. Поливана Л.А. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.09. Київ. нац. торг. екон. ун-т. К., 2010. 20 с

60. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 05.03.2024 р.)

61. Про електронні довірчі послуги: Закон України від 05.10.2017 № 2155-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text> (дата звернення: 25.04.2024)

62. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення: 23.03.2024)

63. Панасюк В. М. Інформатизація та цифровізація: Тенденції та напрями розвитку в Україні. Науковий журнал «Інтелект XXI», 2020. Випуск. 1. С. 110-126.

64. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Мінекономіки, європ.інтеграції; Наказ, Рекомендації від 22.05.2002 № 145. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text> (дата звернення 28.02.2024)

65. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку Мінфін України; Наказ, Положення від 24.05.1995 № 88 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 05.03.2024)

66. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text> (дата звернення 26.10.2024)

67. Сарапіна О. Кутищенко Я. Вдосконалення обліку фінансових результатів. 2014

68. Синькевич Н.І. «Економічний аналіз»: Курс лекцій. Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2018р. 97с.

69. Панасюк В. М. Москалюк Н. Б., Мельничук І. В. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання: навч. посібник. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 264 с.

70. Турова Л. Л., Маринич Д.М. Бухгалтерський облік фінансових результатів діяльності підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. 2017. Вип. 26(2). С. 131-133

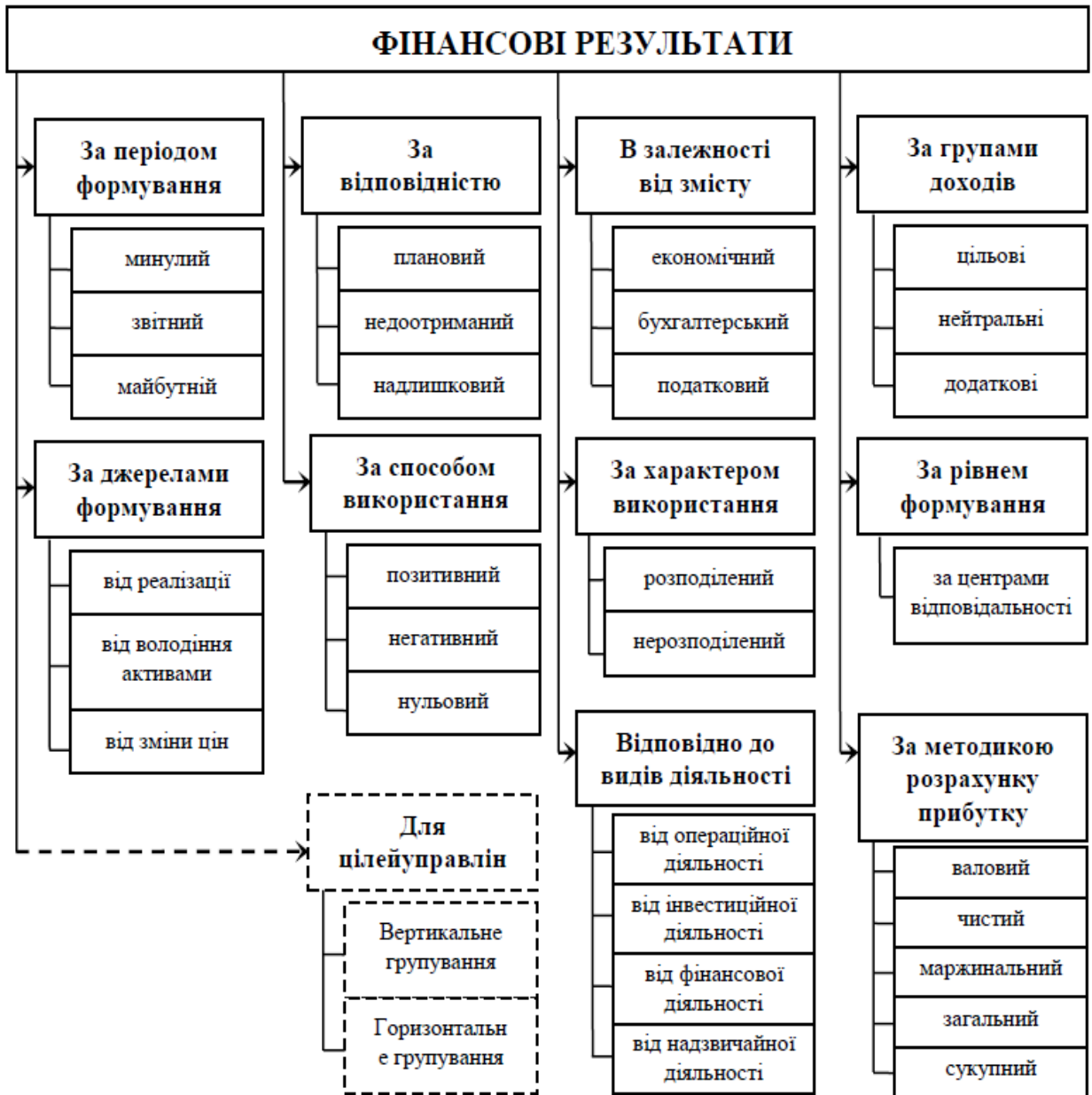
71. Тютюнник Ю. М., Тютюнник С.В. Особливості аналізу фінансових результатів і рентабельності діяльності суб'єктів малого підприємництва. Економічний форум. 2019. № 2. С. 99-105.

72. Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз. Частина II. Полтава: ПДАА, 2014. 394 с

73. Цивільний кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення 25.04.2024)

## Додаток А

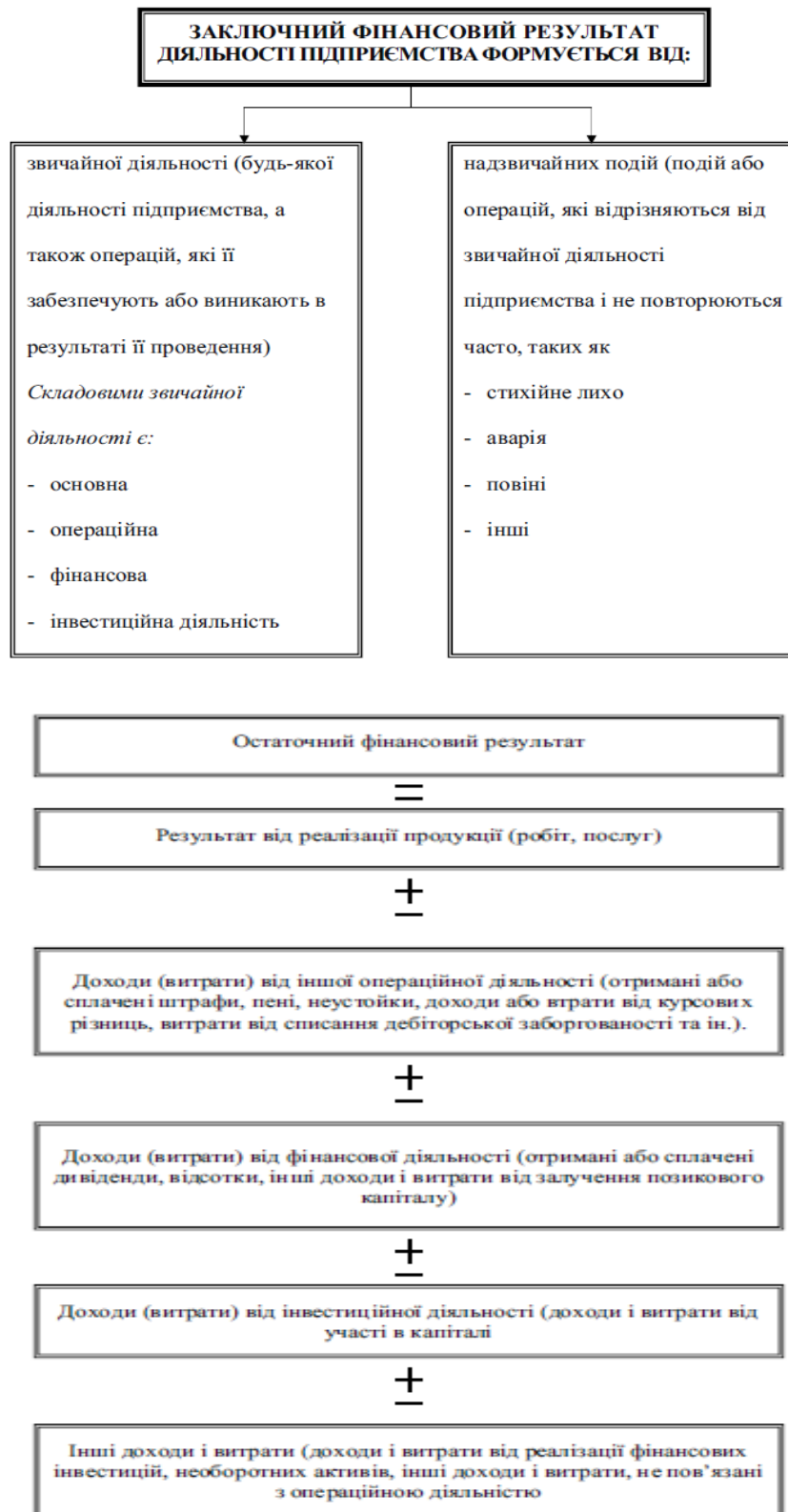
### Класифікація фінансових результатів діяльності підприємства



## Додаток Б

### Поняття і порядок визначення фінансового результату

**Фінансовий результат** - це показник, який обчислюється шляхом зіставлення доходів і витрат від різних видів діяльності

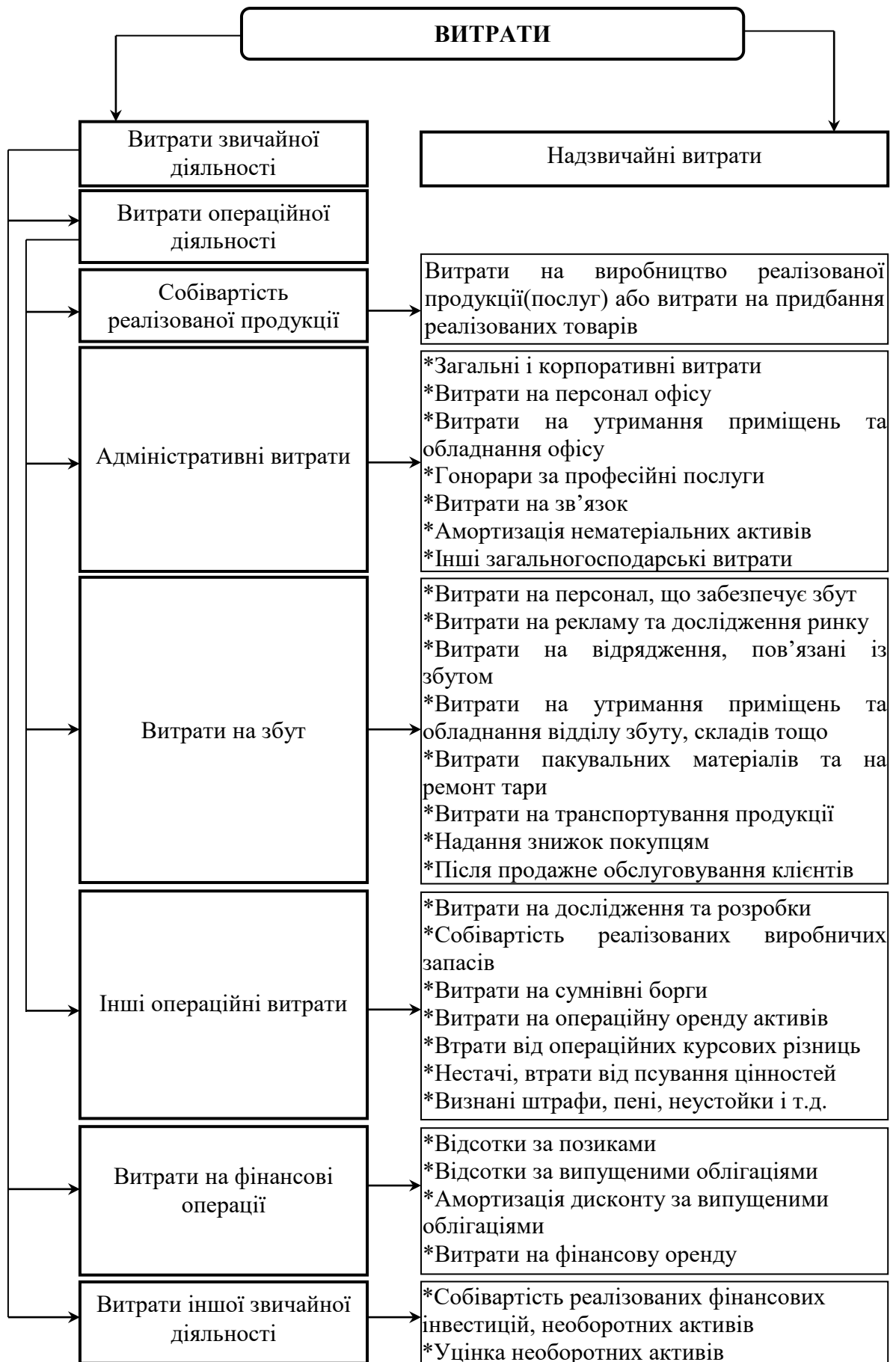


## Додаток В

### Облік фінансових результатів діяльності

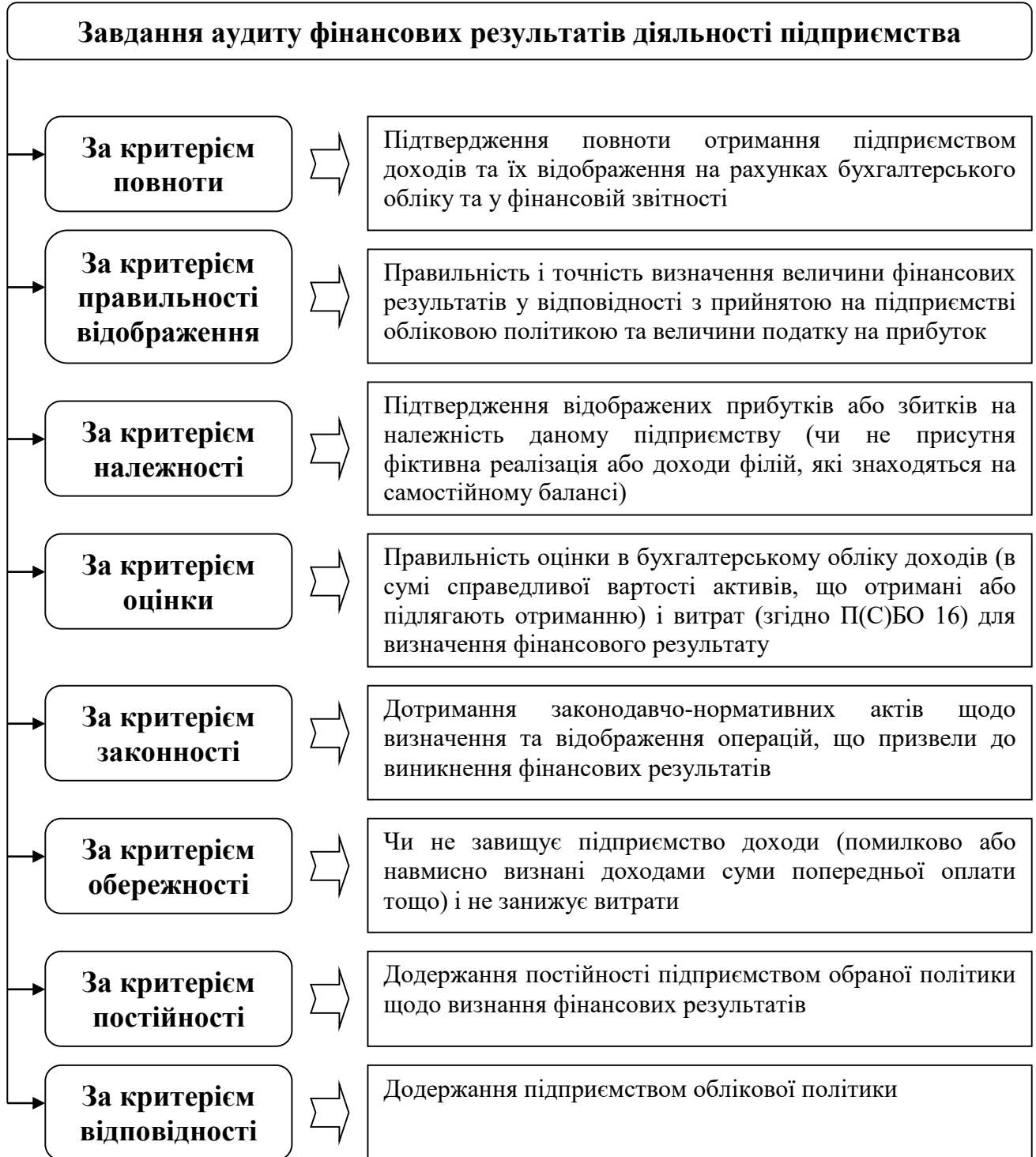
№ п.п	Зміст господарської діяльності	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображено собівартість готової продукції (робіт, послуг), якщо підприємство не використовує рахунки класу 9 "Витрати діяльності"	79"Фінансові результати"	23 "Виробництво" 26 "Готова продукція"
2	Відображено нерозподілений прибуток підприємства звітного періоду		441 "Прибуток нерозподілений"
3	Віднесено на фінансові результати суми, які підлягають виключенню зі результати" складу доходів		70 "Доходи від реалізації"
4	Віднесено на фінансові результати собівартість реалізованої продукції(товарів, робіт, послуг)		90 "Собівартість реалізації"
5	Віднесено на фінансові результати адміністративні витрати, понесені протягом звітного періоду		92 "Адміністративні витрати"
6	Віднесено на фінансові результати витрати на збут, понесені протягом звітного періоду		93 "Витрати на збут"
7	Віднесено на фінансові результати інші витрати операційної діяльності, понесені протягом звітного періоду		94"Інші витрати від операційної діяльності"
8	Віднесено на фінансові результати фінансові витрати, понесені протягом звітного періоду		95 "Фінансові витрати"
9	Віднесено на фінансові результати понесені протягом звітного періоду витрати від інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі		96 "Втрати від участі в капіталі"
10	Віднесено на фінансові результати інші витрати, понесені протягом звітного періоду		97"Інші витрати"
11	Віднесено на фінансові результати витрати з нарахування податку на прибуток, отриманого за даними бухгалтерського обліку		98 "Податок на прибуток"
12	Віднесено на фінансові результати витрати, понесені протягом звітного періоду у зв'язку із надзвичайними подіями		99 "Надзвичайні витрати"
13	Відображено непокритий збиток звітного періоду	442"Непокриті збитки"	79"Фінансові результати"
14	Віднесено на фінансові результати дохід від реалізації, одержаний підприємством у звітному періоді	70"Доходи від реалізації"	
15	Віднесено на фінансові результати дохід, отриманий підприємством у звітному періоді від іншої операційної діяльності	71"Інший операційний дохід"	
16	Віднесено на фінансові результати дохід, одержаний підприємством у звітному періоді від інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі	72"Дохід від участі в капіталі"	
17	Віднесено на фінансові результати дохід, одержаний підприємством у звітному періоді від іншої фінансової діяльності	73"Інші фінансові доходи"	
18	Віднесено на фінансові результати дохід, одержаний підприємством у звітному періоді від звичайної діяльності, яка не є фінансовою і операційною	74"Інші доходи"	
19	Віднесено на фінансові результати дохід, одержаний підприємством у звітному періоді внаслідок надзвичайних подій	75"Надзвичайні доходи"	
20	Відкориговано суму надлишкове списаного податку на прибуток	98"Податок на прибуток"	

## Додаток Д Класифікація витрат підприємства



## Додаток Е

### Завдання аудиту фінансових результатів діяльності підприємства в залежності від критеріїв оцінки фінансової звітності



## Додаток Ж

### Програма аудиторської перевірки фінансових результатів

Організація, що перевіряється	ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»
Період аудиту	01.01.2023 -31.12.2023
Керівник аудиторської перевірки	Небога Іван Іванович
Запланований аудиторський ризик	60-80%
Склад аудиторської групи	Небога Іван Іванович
Запланована суттєвість	5000 грн.

Етап	Задачі аудиту	Дата	Процедури аудиторської перевірки	Аудиторські докази	Виконавчі особи
I. Підготовчий	Загальне ознайомлення з підприємством, оцінка системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю на підприємстві	23.02.24	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, примітки до звітності, статут підприємства	Небога І.І.
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.	26.02.24	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	Небога І.І.
		26.02.24	Перевірка аналітичних відомостей щодо доходів від реалізації послуг та товарів, вивчення документів відділу збуту, перевірка даних щодо обліку виробництва послуг та їх реалізації	Договори, відомості відвантаження продукції, податкові накладні, рахунки-фактури	Небога І.І.
		27.02.24	Перевірка документів, які підтверджують одержання іншого операційного доходу (дохід від операційної оренди, дохід від операційної курсової різниці, отриманих штрафів, пенею і неустойок, інших доходів від операційної діяльності)	Виписки банку, касові ордери, спеціальний реєстраційний журнал	Небога І.І.
		28.02.24	Перевірка документів щодо реалізації необоротних активів, фінансових інвестицій, їхній переоцінці, та ін.	Виписки банку, ОЗ-3, накладні	Небога І.І.

	Задачі аудиту	Дата	Процедури аудиторської перевірки	Аудиторські докази	Виконавчі особи
3. Перевірка		02.03.24	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 продукції, накладні на відпустку матеріалів, ЛЗК, рахунка фактури	Небога І.І.
		03.03.24	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	Небога І.І.
		04.03.24	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	Небога І.І.
		05.03.24	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	Небога І.І.
Заключний	Складання на підставі результатів перевірки аудиторського висновку і пояснювальної записки	07.03.24	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	Небога І.І.

Сертифікований аудитор \_\_\_\_\_  
Керівник аудиторської перевірки \_\_\_\_\_

Небога І.І.  
Небога І.І.

## Додаток И

### Аудиторський висновок про достовірність інформації ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС» щодо фінансових результатів підприємства станом на 31.12.2023 року

м. Одеса

14 березня 2024 року

#### Основні відомості про аудитора:

Аудит здійснено аудитором Небога І.І., сертифікат серії А № 004412, виданий згідно рішення Аудиторської палати України № 131 від 27 грудня 2023 року; термін дії – до 27 грудня 2028 року.

Місцезнаходження: м. Одеса, вул. Канатна, 112

Дата видачі аудиторського висновку: 14 березня 2024 року.

#### Основні відомості про умови договору на проведення аудиту:

- договір на проведення аудиту № 33 від 20 лютого 2024 року;
- дата початку проведення аудиту – 21 лютого 2024 року;
- дата закінчення проведення аудиту – 10 березня 2024 року.

#### Перелік перевіреної фінансової інформації:

З метою рішення встановлених завдань, аудитором перевірена наступна документація товариства з обмеженою відповідальністю ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»:

- Установчі документи;
- Первинні бухгалтерські документи щодо формування фінансових результатів;
- Головна та касова книги;
- Фінансова звітність за 2023 р.;
- Регістри синтетичного та аналітичного обліку щодо фінансових результатів;
- Накази та угоди.

Аудиторська перевірка проводилась за період з 01.01.2023 р. до 31.12.2023р. суцільним методом з використанням методів документальної перевірки, співставлення й оцінки, тестування доказів, які підтверджують суми та розкриття інформації у фінансових звітах, включає оцінювання застосованих принципів бухгалтерського обліку та суттєвих облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання надання звітів у цілому.

Відповідальність стосовно достовірності наданої до перевірки звітності та документації несе керівництво товариства з обмеженою відповідальністю «ЯКІСНИЙ СЕРВІС».

**Обов'язком аудитора є висловлення думки щодо фінансової інформації на основі проведеної аудиторської перевірки (Міжнародний стандарт аудиту № 700, 800).**

#### Обсяг аудиторської перевірки:

Аудитором проведена перевірка у відповідності з вимогами Законів України «Про господарські товариства», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяль-

ність», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Міжнародних стандартів аудиту», прийнятих Рішенням Аудиторської палати України, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інші законодавчі та нормативні акти.

Ці нормативи вимагають, щоб планування та проведення аудиту було спрямоване на одержання обґрунтованої впевненості щодо відсутності у фінансовій звітності суттєвих викривлень. Під час аудиту зроблено дослідження шляхом тестування доказів на обґрунтування сум та інформації, розкритих у фінансовому звіті, а також оцінку відповідності застосованих принципів обліку нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні, чинним протягом періоду перевірки. Крім того, шляхом тестування здійснено також оцінку відповідності даних звітності з даними бухгалтерського обліку.

Підтверджую, що з урахуванням обмеження, а також відхилень та рекомендацій, відображених в аудиторському звіті, вплив яких на фінансову звітність не є суттєвим відповідно до Стандартів.

### **Висловлення думки щодо розкриття інформації**

Аудитором перевірено та проаналізовано надану підприємством фінансову інформацію щодо фінансових результатів до встановлених нормативів, зокрема національних (положень) стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

На підставі отриманих при перевірці даних, констатуємо:

- з метою забезпечення єдиних принципів і процедур щодо відображення поточних господарських операцій в обліку та складанні фінансової звітності, Наказом керівника затверджено облікову політику товариства з обмеженою відповідальністю «ЯКІСНИЙ СЕРВІС», проведений аудиторами аналіз принципів побудови, методів і процедур застосування облікової політики свідчить про те, що облікова політика товариства, в цілому, відповідає всім вимогам П(С)БО, чинного законодавства України до складання фінансової звітності;

- бухгалтерський облік у товаристві ведеться з використанням програмного забезпечення;

- співставленням даних первинних документів із записами на рахунках синтетичного та аналітичного обліку, Головною книгою і даними бухгалтерського балансу суттєвих розбіжностей не виявлено.

Перевірка розрахунку фінансового результату показала:

1. Згідно з даними Звіту про фінансові результати станом на 31 грудня 2023 року фінансовий результат збиток в сумі 1,8 тис. грн. підтверджується. Дані балансу підтверджуються даними Головної книги та аналітичних регістрів.

2. Результати інвентаризації мають документальне підтвердження.

3. Операції із фінансовими результатами в обліку і звітності відображені вірно.

4. Відповідно до вимог Положення про облікову політику, методика списання відповідає нормам Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» та 16 «Витрати».

Вважаю, що проведена аудиторська перевірка надає обґрунтовану підставу для висловлення думки.

На мою думку, ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів ТОВ

«ЯКІСНИЙ СЕРВІС» станом на 31.12.2023 року відповідає Міжнародним стандартам аудиту, справедлива та достовірна.

## **ВИСНОВОК:**

Мною, аудитором Небога І.І., проведено аудиторську перевірку у відповідності з вимогами та положеннями Закону України “Про аудиторську діяльність” та Міжнародними стандартами аудиту. Ці стандарти зобов’язують аудитора планувати і здійснювати аудиторську перевірку з метою одержання обґрунтованої впевненості в тому, що фінансова інформація не містить суттєвих викривлень.

Вважаю, що проведена нами аудиторська перевірка забезпечує обґрунтовану підставу для висловлення думки.

На мою думку, за результатами співставлення даних фінансової звітності з даними бухгалтерського обліку суттєвих відхилень не виявлено, перевірена фінансова інформація щодо фінансових результатів відображена справедливо та достовірно, відповідає нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

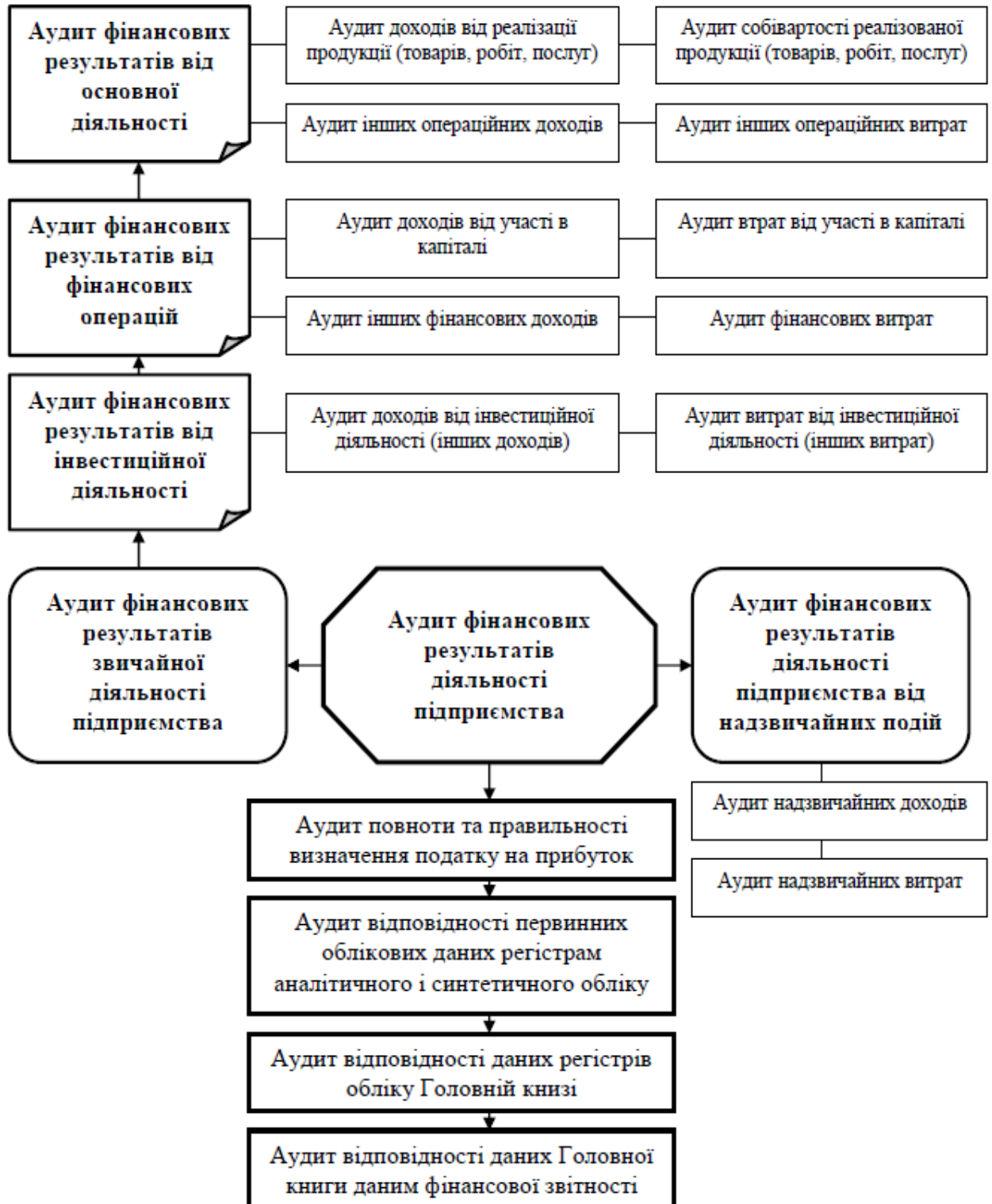
Вважаю за можливе надати умовно-позитивний аудиторський висновок щодо фінансової інформації на основі проведеної перевірки діяльності підприємства.

**Аудитор**

**Небога І.І.**

## Додаток К

### Модель аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»



**Додаток Л**  
**Облік формування фінансових результатів у**  
**ТОВ «ЯКІСНИЙ СЕРВІС»**

*Для обліку фінансового результату призначений синтетичний рахунок 79 “Фінансовий результат”*

**ПОРЯДОК ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ НА РАХУНКУ 79**  
**“ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ”**

Дт	79 “Фінансовий результат”	Кт
<b>Залишку на початок звітного періоду немає</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>- списана собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) (Кт 90)</li> <li>- списані адміністративні витрати (Кт 92)</li> <li>- списані витрати на збут (Кт 93)</li> <li>- списані витрати іншої операційної діяльності(Кт 94)</li> <li>- інші списані витрати звітного періоду (Кт95,96,97,98,99)</li> <li>- списана сума перевищення доходів над витратами (Кт 44) (прибуток)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- списані доходи від реалізації готової продукції (робіт, послуг) (Дт 70)</li> <li>- списані доходи від інших видів діяльності (Дт 71,72,73,74,75)</li> <li>- списана сума перевищення витрат над доходами (Дт 44) (збитки)</li> </ul>	
<b>Оборот за період</b>	<b>Оборот за період</b>	
<b>Залишку на кінець звітного періоду немає</b>		

## Додаток М

### Формування чистого прибутку підприємства (чистого фінансового результату)

