

**Міністерство освіти і науки України**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки і менеджменту  
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

**на тему: «*Організація і методика обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі ЗАТ «Одесакондитер»*)**

ШИФР КРМ.ОтаА.1.580-03.1.1

Здобувача: \_\_\_\_\_ Шкарупи С.С.

Керівник: \_\_\_\_\_ проф. Купріна Н.М.

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

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

Завідувач кафедри

обліку та аудиту \_\_\_\_\_ Валерій НЕМЧЕНКО

Одеса – 2024 рік

# ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки  
і менеджменту ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри обліку та аудиту

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

## **ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

***Шкарупи Станіслава Сергійовича***

1. Тема роботи: ***«Організація і методика обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі ЗАТ «Одесакондитер»)***

Затверджена наказом від 06 жовтня 2023 р. наказ № 580-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***6 червня 2024 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022 роки.***

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства та аналіз об'єкту дослідження за два роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і аналізу об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) ***таблиць – 53 , рисунків – 11 .***

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

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **15 лютого 2024 р.**

Керівник \_\_\_\_\_ Купріна Н.М.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Шкарупа С.С.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	15.02.24 - 15.03.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	16.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і аналізу за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	22.04.24- 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 6.06.24	

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Шкарупа С.С.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Купріна Н.М.

*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 ОНУ.*

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

Здобувач-магістр Шкарупа С.С. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі ЗАТ «Одесакондитер»)

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення діючої системи фінансового обліку фінансових результатів підприємства та їх елементів, законодавчого і документального обліку їх руху, дослідження сучасних наукових і практичних праць щодо організації та застосування бухгалтерського обліку, фінансового аналізу фінансових результатів підприємства, дослідження практичних питань з організації фінансового обліку і аналізу фінансових результатів на прикладі ЗАТ «Одесакондитер» та пошук шляхів їх вдосконалення в процесі управління підприємством.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів. Перший розділ присвячений методологічній основі обліку, сутності і класифікації фінансових результатів діяльності підприємства відповідно до праць вчених та НП(С)БО, законодавчих актів і нормативних документів, а також особливості їх фінансового і податкового обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства. У другому розділі представлений фінансово-економічний аналіз діяльності ЗАТ «Одесакондитер» за два роки, проведено аналіз техніко-економічних показників даного підприємства за 2021-2022 рр. з поглибленим аналізом фінансових результатів та досліджено підходи до методики його проведення у публікаціях вчених та фахівців. У третьому розділі роботи розглядаються особливості обліку фінансових результатів діяльності і відображення їх у фінансовій звітності, організації обліку на підприємстві та напрями удосконалення їх аналізу в системі управління ЗАТ «Одесакондитер».

У висновках та пропозиціях до кваліфікаційної роботи сформульовані рекомендації щодо удосконалення обліку фінансових результатів діяльності та аналізу в системі управління підприємством.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 118 с.
таблиць	– 53
рисуноків	– 11
додатків	– 5

## ЗМІСТ

	с.
ВСТУП .....	7
1. МЕТОДОЛОГІЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	11
1.1. Сутність та класифікація фінансових результатів діяльності підприємства та відображення їх у фінансовій звітності .....	11
1.2. Фінансовий облік фінансових результатів діяльності підприємства .....	21
1.2.1. Бухгалтерський облік доходів діяльності підприємства за класом рахунків 7 «Доходи і результати діяльності» .....	21
1.2.2. Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства за класом рахунків 9 «Витати діяльності» .....	29
1.2.3. Бухгалтерський облік формування фінансових результатів діяльності підприємства за рахунком 79 «Фінансові результати» .....	35
1.3. Податковий облік фінансових результатів діяльності підприємства .....	39
Висновки до першого розділу.....	45
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР».....	49
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства.....	49
2.2. Фінансовий аналіз діяльності підприємства .....	54
2.2.1. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства .....	54
2.2.2. Загальний аналіз фінансового стану підприємства .....	57
2.2.3. Аналіз фінансової стійкості та ліквідності підприємства.....	68
2.3. Аналіз підходів щодо методики проведення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства .....	71
Висновки до другого розділу .....	76
3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР».....	82
3.1. Організація обліку на підприємстві .....	82
3.2. Облік фінансових результатів діяльності підприємства.....	87

3.3. Удосконалення аналізу та обліку фінансових результатів діяльності підприємства.....	97
3.1.1. Факторний аналіз фінансових результатів в системі управління підприємством.....	97
3.3.2. Застосування методів управлінського обліку для формування та управління фінансовими результатами діяльності підприємства .....	107
Висновки до третього розділу .....	111
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ .....	113
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	119
ДОДАТКИ.....	126

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Фінансовий результат діяльності будь-якого підприємства є показником ефективності виробничого або операційного процесу підприємства, який впливає на управлінські рішення, від яких залежать економічні результати його діяльності. Фінансові результати характеризують різні сторони постачальницької, виробничої, збутової, інвестиційної, фінансової та інших видів діяльності підприємства та показують закінчену грошову оцінку в системі управління підприємством на основі формування показників прибутку (збитку).

Прибуток є кінцевим фінансовим результатом господарської діяльності підприємств. Як позитивний фінансовий результат діяльності підприємства, прибуток є однією з умов подальшої роботи будь-якого суб'єкта господарювання, передумовою укріплення позицій підприємства на ринку, поповнення бюджету країни за рахунок податкових надходжень, що сприяють кращій інвестиційній діяльності, підвищенню ділової активності підприємств різних видів економічної діяльності. У зв'язку з цим, особливого значення набуває аналіз процесу формування фінансових результатів діяльності підприємств, їх якісного бухгалтерського обліку та фінансового аналізу, що підтверджує актуальність обраного напрямку дослідження та теми кваліфікаційної роботи є актуальною й потребує вирішення поставлених завдань.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами), визначає економічні категорії, які приймають участь у формуванні фінансових результатів діяльності підприємства, а саме: доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення

активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками); прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати; чистий дохід – це дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів, але в економічній науці продовжується дискусія щодо визначення їх сутності, підходів до класифікації та методичних підходів до розрахунку показників їх оцінювання.

Дослідження питань бухгалтерського обліку та фінансово-економічного аналізу фінансових результатів діяльності підприємства, відображені у публікаціях вчених та фахівців, таких як: Нагорна І.В., Бондаренко В.О., Масюк Ю.В., Боюн В.Ю., Іщенко Н.А., Рзаєва Т.Г., Сереветник О.В., Фірман Н.Я., Вашків О.П., Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю., Саленко О.В., Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М., Богацька Н.М., Болюх М.А., Воронко О.С., Грабовецький Б.Є., Литвин Б.М., Кіндрацька Г.І., Мних Є.В., Черниш С.С., Мельний Л.Г., Карінцева О.І., Аранчій В.І., Томілін О.О., Тютюнник Ю.М., Дорогань-Писаренко Л.О. Ярова В.В., Велієва В.О., Горкавий В.К., Посилаєва К.І., Ментей О.С., Остапенко Р.М., Герасименко Ю.С. та ін, але питання обліку і аналізу фінансових результатів в сучасних умовах діяльності підприємств потребують досліджень і розробки напрямів покращення діяльності.

**Мета та завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є вивчення діючої системи фінансового обліку фінансових результатів підприємства та їх елементів, законодавчого і документального обліку їх руху, дослідження сучасних наукових і практичних праць щодо організації та застосування бухгалтерського обліку, фінансового аналізу фінансових

результатів підприємства, дослідження практичних питань з організації фінансового обліку і аналізу фінансових результатів на прикладі ЗАТ «Одесакондитер» та пошук шляхів їх вдосконалення в процесі управління підприємством.

Задачами дослідження є: дослідження сутності та класифікації фінансових результатів діяльності підприємства та відображення їх у фінансовій звітності; дослідження особливостей фінансового обліку доходів, витрат та формування фінансових результатів діяльності підприємства, особливостей податкового обліку його фінансових результатів діяльності; проведення фінансово-економічного аналізу діяльності ЗАТ «Одесакондитер» з поглибленим аналізом фінансових результатів діяльності підприємства, особливостей організації обліку та обліку відображення фінансових результатів діяльності підприємства у фінансовій звітності; розробка напрямів удосконалення аналізу та обліку фінансових результатів діяльності ЗАТ «Одесакондитер».

**Об'єкт та предмет дослідження.** Об'єктом дослідження роботи є фінансові результати діяльності підприємства, а предметом дослідження – облік і аналіз фінансових результатів діяльності підприємства.

**Методи дослідження.** У кваліфікаційній роботі використовувалися такі методи дослідження: методи аналізу та класифікації – для дослідження і деталізації об'єкту дослідження на окремі важливі складові елементи («фінансові результати», «доходи», «витрати», «прибуток», «збиток»); метод групування – для класифікації фінансових результатів діяльності підприємства, формування кореспонденції рахунків з обліку формування фінансових результатів його діяльності; статистичні методи, методи абсолютних та відносних величин, метод порівняння – для аналізу фінансових результатів діяльності підприємства та показників діяльності підприємства; горизонтальний і вертикальний аналіз – для проведення фінансово-економічного аналізу діяльності підприємства; графічний метод – для

зображення теоретичних та практичних результатів дослідження в кваліфікаційній роботі.

**Наукова новизна одержаних результатів** в даній класифікаційній роботі полягає в розробці напрямів вдосконалення фінансового та управлінського обліку і фінансового аналізу фінансових результатів діяльності ЗАТ «Одесакондитер» та застосування на ньому результатів дослідження.

**Публікації.** Результати дослідження, які відображені у кваліфікаційній роботі магістра були:

– опубліковані в 2 наукових працях: 1 науковій статті у співавторстві в фаховому науковому журналі «Економіка харчової промисловості» та 1 тезах всеукраїнської студентської науково-практичної конференції;

– пройшли апробацію та доповідалися на наукових студентських конференціях здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ в 2023-2024 р. та VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2022 року, а також пройшли апробацію на науковому колоквіумі «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р.

**Загальна структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи становить 118 стор., містить 53 таблиці на 32 стор., 11 рисунки на 7 стор., 5 додатків на 8 стор., список використаних джерел з 60 найменувань на 7 стор.

# **1. МЕТОДОЛОГІЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

## **1.1. Сутність та класифікація фінансових результатів діяльності підприємства та відображення їх у фінансовій звітності**

Господарська діяльність – діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [9].

Кінцевим фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток. Прибуток, як позитивний фінансовий результат діяльності підприємства, є однією з умов подальшої роботи будь-якого суб'єкта господарювання, передумовою укріплення позицій підприємства на ринку, поповнення бюджету країни за рахунок податкових надходжень, що сприяють кращій інвестиційній діяльності, підвищенню ділової активності підприємств різних видів економічної діяльності. У зв'язку з цим, особливого значення набуває аналіз процесу формування фінансових результатів діяльності підприємств [3].

Фінансовий результат є показником ефективності виробничого або операційного процесу організації, який впливає на управлінські рішення, а також на рішення стейкхолдерів, від яких залежать економічні результати діяльності підприємства. Фінансові результати характеризують різні сторони постачальницької, виробничої, збутової, інвестиційної, фінансової та інших видів діяльності підприємства та одержують закінчену грошову оцінку в системі показників прибутку (збитку). Прибуток як фінансовий результат діяльності підприємства характеризується багатоаспектною роллю і різноманіттям форм, в яких він виступає [2].

Фінансовий результат в економічних наукових та практичних джерелах визначається по-різному, але його можна трактувати як прибуток чи збиток, як приріст чи скорочення капіталу, як збільшення чи зменшення ринкової вартості

суб'єкта господарювання. Такий висновок можна зробити проаналізувавши практичні праці науковців, таких як Іщенко Н.А., Нагорна І.В., Рзаєва Т.Г., Фірман Н.Я. (див. табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Сутність економічної категорії «фінансові результати» у працях науковців\*

Автор, джерело	Визначення поняття «Фінансові результати»
Іщенко Н.А. [3]	Фінансовий результат діяльності підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання.
Нагорна І.В., Бондаренко В.О. [1]	Фінансові результати діяльності підприємства оцінюються за допомогою абсолютних та відносних показників. Абсолютні показники включають прибуток (збитки) за товарами (робіт або послуг), отриманими з інших продажів, балансовий (валовий) прибуток; чистий прибуток. Відносні властивості використовують різні співвідношення доходів та витрат. Це називається рентабельністю.
Рзаєва Т.Г., Серветник О.В. [4]	Поняття «фінансовий результат» виражається в категоріях «прибуток» та «збиток», у яких порядок формування єдиний, але є протилежним за змістом. Формування фінансових результатів методом їх порівняння передбачає застосуванню принципу нарахування та відповідності доходів та витрат.
Фірман Н.Я., Вашків О.П. [5]	Фінансовий результат є підсумком діяльності підприємства, пов'язаний із виробництвом та реалізацією продукції (наданням послуг, виконанням робіт) і водночас виступає необхідною передумовою його подальшої господарської діяльності.

\*Складено автором на основі джерел [1, 3-5]

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами), визначає економічні категорії, які приймають участь у формуванні фінансових результатів діяльності підприємства, а саме [6]:

– доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

– витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного

капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками);

– прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати;

– збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати;

– чистий дохід – це дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Фінансовий результат діяльності визначає стан підприємства як і на сьогодні так і прогнозує його можливості в перспективі, тому необхідним є детальний та кваліфікований підходи до формування його складових частин, а саме доходів та витрат, детально вивчати та аналізувати чинники, під впливом яких формується фінансовий результат, досліджувати динаміку, тенденції, резерви, що впливають на ефективність діяльності підприємства [1].

Класифікація фінансових результатів діяльності підприємства є ключовим аспектом аналізу його фінансового стану та ефективності. Загалом, фінансові результати можна класифікувати за різними критеріями, включно з часовими інтервалами, характером доходів і витрат, а також функціональним призначенням.

Аналізуючи НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», можна зазначити, що: «фінансові результати класифікуються відповідно до видів діяльності, а саме операційної діяльності; інвестиційної діяльності та фінансової діяльності» [6]. Такий поділ результатів діяльності підприємства є одним із найпоширеніших способів класифікації фінансових результатів, а саме поділ їх на операційні, інвестиційні та фінансові результати.

Фінансові результати від *операційної діяльності* підприємства пов'язані з його основною діяльністю, наприклад, виробництвом товарів або наданням

послуг. Сюди включаються доходи від продажів, а також операційні витрати, такі як витрати на сировину, оплату праці, амортизацію обладнання та інші безпосередньо пов'язані з виробництвом або наданням послуг витрати. Аналіз операційних результатів дає змогу оцінити ефективність бізнес-процесів та управління ресурсами підприємства (див. рис. 1.1) [6].

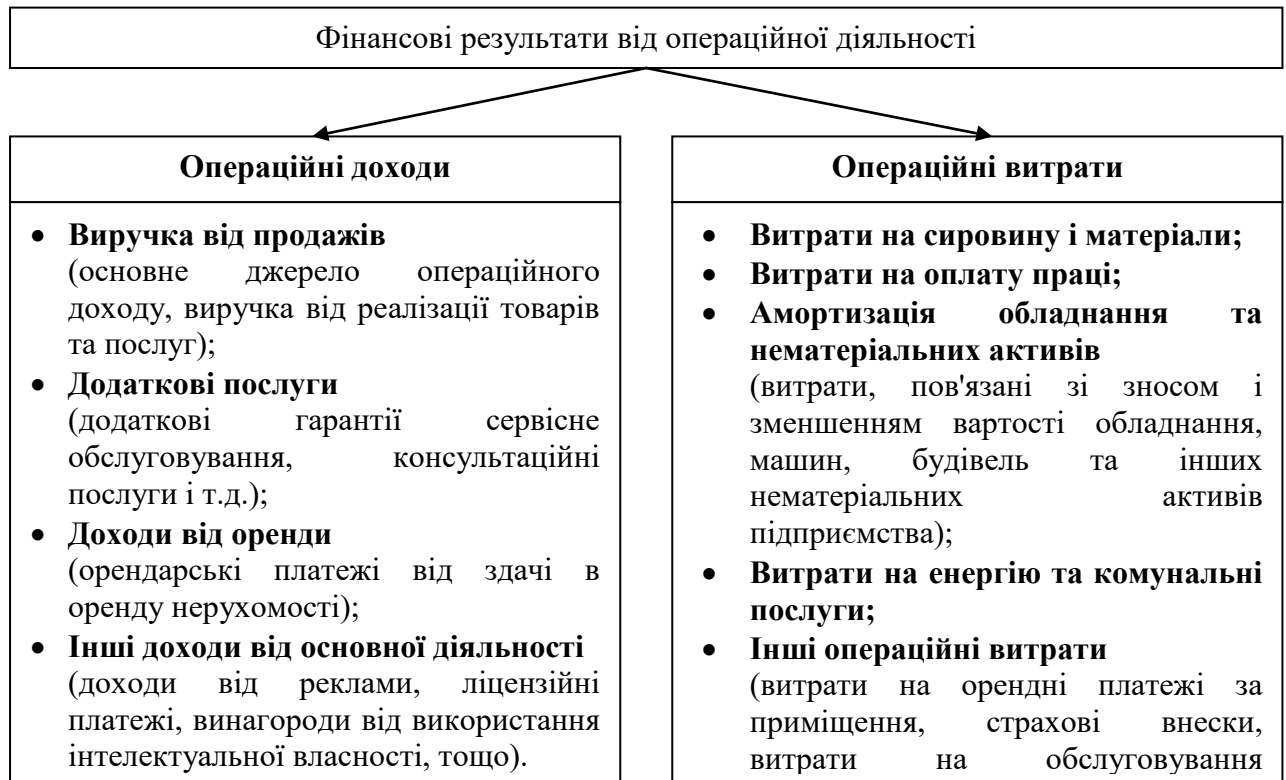


Рис. 1.1 – Фінансові результати від операційної діяльності підприємства\*

\*Складено автором на основі джерела [7]

Фінансові результати від *інвестиційної діяльності* відображають доходи та витрати, пов'язані з інвестиційними операціями підприємства. Сюди можуть входити доходи від продажу інвестиційних активів, дивіденди від інвестицій в інші компанії, а також витрати на придбання нових активів або інвестиції в розвиток бізнесу. Аналіз інвестиційних результатів допомагає зрозуміти ефективність інвестиційної політики підприємства та його здатність генерувати доходи від інвестицій (див. рис. 1.2.) [6].

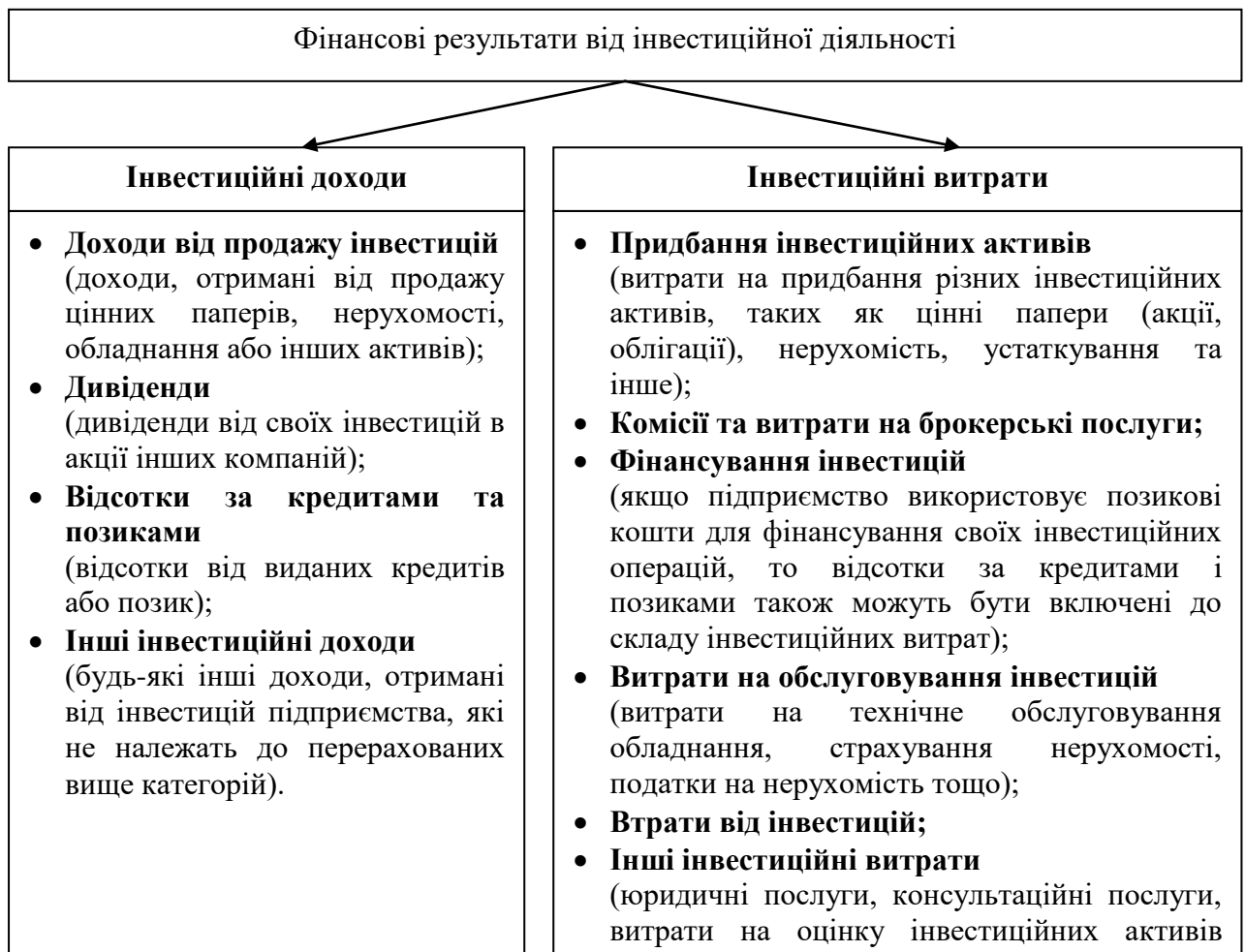


Рис. 1.2 – Фінансові результати від інвестиційної діяльності підприємства\*

\*Складено автором на основі джерела [7]

Фінансові результати від *фінансової діяльності* пов'язані з фінансовими операціями підприємства, такими як отримання доходів від інвестицій, сплата відсотків за кредитами і позиками, обмін валюти та інші фінансові транзакції. Сюди також включаються зміни вартості фінансових інструментів, таких як акції або облігації. Аналіз фінансових результатів дає змогу оцінити фінансову стійкість підприємства та його здатність управляти фінансовими ризиками (див. рис. 1.3.) [6].

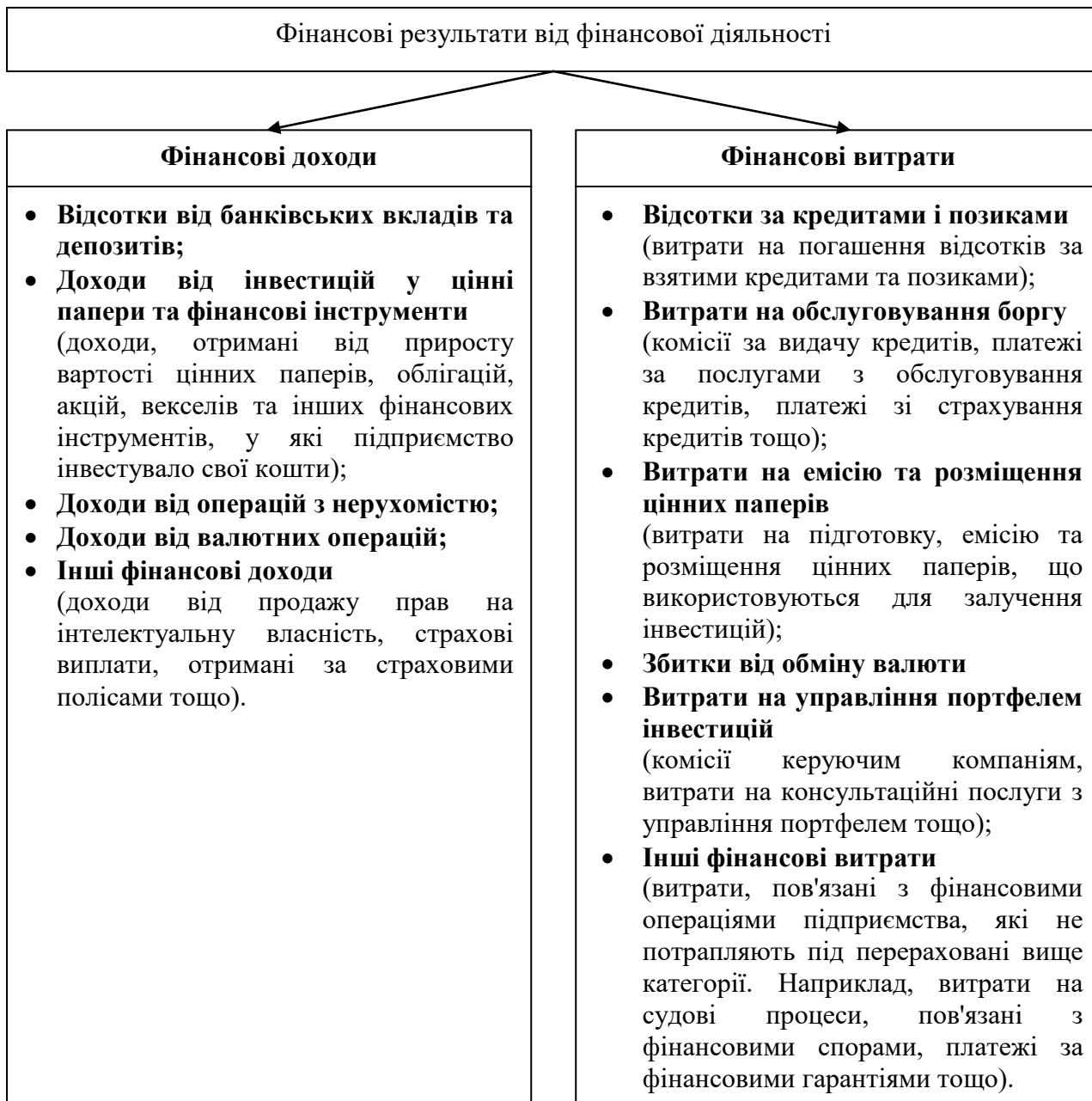


Рис. 1.3 – Фінансові результати від фінансової діяльності підприємства

\*Складно автором на основі джерела [7]

Розуміння та аналіз цих трьох категорій фінансових результатів допомагає керівництву підприємства ухвалювати обґрунтовані рішення, спрямовані на поліпшення фінансового стану та підвищення його конкурентоспроможності на ринку.

Інший спосіб класифікації фінансових результатів підприємства – це поділ їх на доходи і витрати, а також на прибуток і збиток. Доходи являють собою суму грошей, отриманих підприємством від реалізації своєї продукції

або послуг, тоді як витрати – це витрати на виробництво і продаж товарів, а також на загальну діяльність підприємства. Прибуток визначається як різниця між доходами і витратами, тоді як збиток – це ситуація, коли витрати перевищують доходи.

За НП(С)БО 1 прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати [6].

Прибуток являє собою фінансовий показник, який відображає різницю між доходами і витратами підприємства за певний період часу. Він є ключовим показником фінансової ефективності та успіху підприємства. Залежно від контексту і методології розрахунку, прибуток може бути визначено по-різному:

Чистий прибуток – це прибуток, отриманий підприємством після вирахування всіх операційних, інвестиційних та фінансових витрат з його загальних доходів. Включає в себе всі види доходів, такі як виручка від продажів, доходи від інвестицій і фінансові доходи, і всі види витрат, такі як операційні витрати, інвестиційні витрати і фінансові витрати. Чистий прибуток зазвичай є основним показником фінансового успіху підприємства і використовується для оцінки його прибутковості та рентабельності [8].

Операційний прибуток – це прибуток, отриманий підприємством від його основної діяльності, до вирахування всіх фінансових витрат, пов'язаних з інвестиціями та позиками. Операційний прибуток показує, наскільки ефективно підприємство управляє своїми операційними витратами і генерує доходи від своєї основної діяльності [8].

Прибуток до сплати податків – це прибуток, отриманий підприємством до вирахування податкових платежів. Він відображає фінансову результативність підприємства, незалежно від податкового впливу, і може бути використаний для оцінки його прибутковості до врахування податкових зобов'язань [8].

Прибуток відіграє важливу роль у фінансовому аналізі та управлінні підприємством, оскільки показує його фінансову результативність і здатність

генерувати доходи. Він також є основою для розрахунку різних фінансових показників і метрик [8].

За НП(С)БО 1 збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [6]. На відміну від прибутку, збиток вказує на те, що витрати підприємства перевищують його доходи, що призводить до негативного фінансового результату.

Збиток може виникати з різних причин і бути спричинений різними факторами, включаючи [8]:

- неефективне управління витратами: (високі операційні витрати, невиправдані інвестиції або зайві витрати на маркетинг);

- зниження попиту на товари або послуги: (недостатній попит з боку споживачів може призвести до зниження виручки і, як наслідок, до збитків);

- підвищення цін на сировину та матеріали: (якщо ціни на необхідні для виробництва товарів або надання послуг матеріали чи сировину значно підвищуються, це може призвести до збільшення операційних витрат);

- фінансові зобов'язання: (високі відсоткові ставки за кредитами або позиками, великі виплати за боргами або невдалі інвестиції);

- економічні та політичні чинники: (несподівані економічні або політичні події, такі як кризи, зміни законодавства або політики держави).

Збиток є важливим фінансовим показником, який потребує уважного аналізу та управління з боку керівництва підприємства. Він вказує на проблеми, з якими підприємство може зіткнутися, і вимагає вжиття заходів для виправлення ситуації та відновлення фінансової стійкості.

Важливо зазначити, що класифікація фінансових результатів підприємства може варіюватися залежно від конкретної галузі, особливостей діяльності та цілей аналізу. Проте розуміння основних типів фінансових результатів та їх класифікації допомагає краще оцінити фінансовий стан та ефективність підприємства.

Фінансові результати підприємства відображаються в його фінансовій звітності, яка містить кілька основних компонентів для подання повної картини

фінансового стану та результатів його діяльності. Основні компоненти фінансової звітності, що відображають фінансові результати, зазвичай містять форми №1 «Баланс», №2 «Звіт про фінансові результати», №3 «Звіт про рух грошових коштів», №4 «Звіт про власний капітал» та №5 «Примітки до фінансової звітності» (див. табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Характеристика форми фінансової звітності\*

№ форми	Назва форми	Суть форми фінансової звітності
Форма № 1	«Баланс» (Звіт про фінансовий стан)	Звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.
Форма № 2	«Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)	Звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.
Форма № 3	«Звіт про рух грошових коштів»	Звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.
Форма № 4	«Звіт про власний капітал»	Звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.
Форма № 5	«Примітки до фінансової звітності»	Сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

\*Складено автором на основі джерела [10]

Фінансові результати діяльності підприємства відображаються у його фінансової звітності за формами:

– у формі №1 «Баланс»: рядок № 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» – у рядку 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» розкривається інформація щодо суми нерозподіленого прибутку або непокритого збитку [16];

– у формі №2 «Звіт про фінансові результати» [17]:

а) рядок №2090 «Валовий прибуток» – призначений для відображення валового прибутку, який розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої

продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях;

б) рядок №2095 «Валовий збиток» – призначений для відображення валового збитку, який розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях;

в) рядок №2190 «Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток» – призначений для відображення прибутку від операційної діяльності, який визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;

г) рядок №2195 «Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток» – призначений для відображення збитку від операційної діяльності, який визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;

г) рядок №2275 Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті – призначений для відображення суми прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, що визначається відповідно до Н НП(С)БО 22 «Вплив інфляції»;

д) рядок №2290 «Фінансовий результат до оподаткування: прибуток» – призначений для відображення прибутку до оподаткування, який визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях;

е) рядок №2295 «Фінансовий результат до оподаткування: збиток» – призначений для відображення збитку до оподаткування, який визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та

інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях;

є) рядок № 2350 «Чистий фінансовий результат: прибуток» – призначений для відображення чистого прибутку, який розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування;

ж) рядок №2355 «Чистий фінансовий результат: збиток» – призначений для відображення чистого збитку, який розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

## **1.2. Фінансовий облік фінансових результатів діяльності підприємства**

У бухгалтерському обліку фінансові результати діяльності підприємства формуються на рахунку 79 «Фінансові результати» класу 7 «Доходи і результати діяльності» на основі співставлення доходів діяльності підприємства, які обліковуються на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» та витратними діяльності, які відображаються на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (згідно наказу Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291) [18] та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (згідно наказу Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291) [11].

### **1.2.1. Бухгалтерський облік доходів діяльності підприємства за класом рахунків 7 «Доходи і результати діяльності»**

Рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової

діяльності підприємства. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [11].

На рахунках цього класу, крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати» [11].

У бухгалтерському обліку рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» відносяться до групи рахунків, які використовуються для обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Цей клас включає в себе всі доходи, а також витрати, пов'язані з діяльністю підприємства. Таким чином, на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» обліковуються доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства (див. рис. 1.4.) [11].



Рис. 1.4 – Склад класу рахунків 7 «Доходи і результати діяльності» бухгалтерського обліку\*

\*Складено автором на основі джерела [11]

Рахунки класу 7 важливі для визначення фінансового стану підприємства та його фінансової результативності. Інформація, що міститься на цих рахунках, допомагає приймати управлінські рішення та здійснювати фінансовий аналіз діяльності підприємства. Ці рахунки включають в себе «Доходи від реалізації», «Інший операційний дохід», «Дохід від участі в капіталі та інші субрахунки (див. табл. 1.3.) [11].

Таблиця 1.3 – Рахунок 70 «Доходи від реалізації»  
бухгалтерського обліку\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
701	Дохід від реалізації готової продукції	На субрахунку 701 узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.
702	Дохід від реалізації товарів	На субрахунку 702 підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.
703	Дохід від реалізації робіт і послуг	На субрахунку 703 підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій.
704	Вирахування з доходу	На субрахунку 704 за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу.
705	Перестраховання	На субрахунку 705 підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України "Про страхування", узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання.
706	Дохід процентний від фінансових послуг	На субрахунках 706 та 707 надавачі фінансових платіжних послуг, для яких надання таких послуг є основним видом діяльності, узагальнюють інформацію про процентні та комісійні доходи відповідно.
707	Дохід комісійний від фінансових платіжних послуг	

\*Складено автором на основі джерела [11]

Клас рахунків 7 «Доходи і результати діяльності» представлений наступними рахунками [11]:

- 70 «Доходи від реалізації»;
- 71 «Інший операційний дохід»;
- 72 «Дохід від участі в капіталі»;
- 73 «Інші фінансові доходи»;
- 74 «Інші доходи»;
- 76 «Страхові платежі»;
- 79 «Фінансові результати».

Рахунок 70 «Доходи від реалізації», згідно інструкції про застосування плану рахунків має сім субрахунків представлених у табл. 1.3.

Як видно з табл. 1.3 Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу [11].

Рахунок 71 «Інший операційний дохід», згідно інструкції про застосування плану рахунків має десять субрахунків представлених у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Характеристика субрахунків рахунку

71 «Інший операційний дохід»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	На субрахунку 710 узагальнюється інформація про доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до НП(С)БО № 30 «Біологічні активи».
711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	На субрахунку 711 узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.
712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	На субрахунку 712 узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо), а також

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
		необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.
713	Дохід від операційної оренди активів	На субрахунку 713 узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.
714	Дохід від операційної курсової різниці	На субрахунку 714 узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства - пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.
715	Штрафи, пені, неустойки	На субрахунку 715 узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.
716	Відшкодування раніше списаних активів	На субрахунку 716 узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів.
717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	На субрахунку 717 узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.
718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	На субрахунку 718 узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.
719	Інші доходи від операційної діяльності	На субрахунку 719 узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід», зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства, від роялті, відсотки, отримані на залишки коштів на поточних рахунках в банках або депозитних рахунках до запитання, тощо.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.4, на рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності

підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) [11].

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі», згідно інструкції про застосування плану рахунків має три субрахунки представлених у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Характеристика субрахунків рахунку  
72 «Дохід від участі в капіталі»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	На субрахунку 721 узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків.
722	Дохід від спільної діяльності	На субрахунку 722 узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.
723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	На субрахунку 723 узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.5, рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі [11].

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи», згідно інструкції про застосування плану рахунків має три субрахунки представлених у табл. 1.6.

Як видно з табл. 1.6, рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Таблиця 1.6 – Характеристика субрахунків рахунку

## 73 «Інші фінансові доходи»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
731	Дивіденди одержані	На субрахунку 731 узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.
732	Відсотки одержані	На субрахунку 732 узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 «Дивіденди одержані», зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.
733	Інші доходи від фінансових операцій	На субрахунку 733 узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові доходи», зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Рахунок 74 «Інші доходи», згідно інструкції про застосування плану рахунків має шість субрахунків представлених у табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Характеристика субрахунків рахунку

## 73 «Інші доходи»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
740	Дохід від зміни вартості фінансових інструментів	На субрахунку 740 підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.
741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	На субрахунку 741 узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.
742	Дохід від відновлення корисності активів	На субрахунку 742 узагальнюється інформація про визнані відповідно до НП(С)БО №28 «Зменшення корисності активів доходи від відновлення корисності активів».
744	Дохід від неопераційної курсової різниці	На субрахунку 744 узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
745	Дохід від безоплатно одержаних активів	На субрахунку 745 узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій.
746	Інші доходи	На субрахунку 746 узагальнюється інформація про інші доходи, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 «Інші доходи», зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, від перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.7, рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства [11].

Рахунок 76 «Страхові платежі» призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування [11].

Рахунок 79 «Фінансові результати» розглянутий докладно у п. 1.2.3. «Бухгалтерський облік формування фінансових результатів діяльності підприємства за рахунком 79 «Фінансові результати»» цього розділу.

Відображення рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності» у фінансовій звітності показано у табл. 1.14 цього розділу.

Приклади кореспонденції рахунків з обліку доходів діяльності підприємства наведені у Додатку А кваліфікаційної роботи.

## **1.2.2. Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства за класом рахунків 9 «Витрати діяльності»**

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» включає в себе рахунки, що використовуються для обліку витрат, пов'язаних з операційною, інвестиційно, фінансовою та іншою діяльністю підприємства. Ці рахунки допомагають підприємствам вести облік та аналізувати витрати, що виникають в процесі їхньої звичайної діяльності.

Клас рахунків 9 «Витрати діяльності» представлений наступними рахунками [11]:

- 90 «Собівартість реалізації»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут»;
- 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- 95 «Фінансові витрати»;
- 96 «Витрати від участі в капіталі»;
- 97 «Інші витрати»;
- 98 «Податок на прибуток».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації», згідно інструкції про застосування плану рахунків має чотири субрахунки представлених у табл. 1.8.

Як видно з табл. 1.8 – рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Субрахунки що відносяться до рахунків 91, 92 та 93 створюються індивідуально для кожного окремого підприємства, та мають наступне призначення [11]:

- на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами,

Таблиця 1.8 – Характеристика субрахунків рахунку

## 90 «Собівартість реалізації»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
901	Собівартість реалізованої готової продукції	На субрахунку 901 ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.
902	Собівартість реалізованих товарів	На субрахунку відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається НП(С)БО №9 «Запаси».
903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	На субрахунку 903 ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.
904	Страхові виплати	На субрахунку 904 підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», узагальнюють інформацію про страхові суми і страхові відшкодування за умовами договору страхування (перестраховування) при настанні страхового випадку.

\*Складено автором на основі джерела [11]

– дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі.

– на рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. До загальногосподарських витрат, зокрема, належать витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

– на рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу,

витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», згідно інструкції про застосування плану рахунків має десять субрахунків представлених у табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Характеристика субрахунків рахунку

94 «Інші витрати операційної діяльності»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	На субрахунку 940 узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів, які визначені відповідно до НП(С)БО №30 «Біологічні активи».
941	Витрати на дослідження і розробки	На субрахунку 941 ведеться облік витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають НП(С)БО №8 «Нематеріальні активи».
942	Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти	На субрахунку 942 узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.
943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	На субрахунку 943 ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.
944	Сумнівні та безнадійні борги	На субрахунку 944 узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено.
945	Втрати від операційної курсової різниці	На субрахунку 945 ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
942	Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти	На субрахунку 942 узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.
943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	На субрахунку 943 ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.
944	Сумнівні та безнадійні борги	На субрахунку 944 узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбанної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено.
945	Втрати від операційної курсової різниці	На субрахунку 945 ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.
946	Втрати від знецінення запасів	На субрахунку 946 ведеться облік втрат, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до НП(С)БО №9 «Запаси» та №27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».
947	Нестачі і втрати від псування цінностей	На субрахунку 947 ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації.
948	Визнані штрафи, пені, неустойки	На субрахунку 948 ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.
949	Інші витрати операційної діяльності	На субрахунку 949 узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94, зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення, виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню тощо.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.9 – на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Рахунок 95 «Фінансові витрати», згідно інструкції про застосування плану рахунків має два субрахунки представлених у табл. 1.10.

Таблиця 1.10 – Характеристика субрахунків рахунку

95 «Фінансові витрати» \*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
951	Відсотки за кредит	На субрахунку 951 ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.
952	Інші фінансові витрати	На субрахунку 952 ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансової оренди тощо.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.10 – На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями.

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі», згідно інструкції про застосування плану рахунків має три субрахунки представлених у табл. 1.11.

Як видно з табл. 1.11 – На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в НП(С)БО №12 «Фінансові інвестиції».

Рахунок 97 «Інші витрати», згідно інструкції про застосування плану рахунків має сім субрахунків представлених у табл. 1.12.

Таблиця 1.11 – Характеристика субрахунків рахунку

## 96 «Втрати від участі в капіталі»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства	На субрахунку 961 ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків.
962	Втрати від спільної діяльності	На субрахунку 962 ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.
963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства	На субрахунку 963 ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Таблиця 1.12 – Характеристика субрахунків рахунку

## 97 «Інші витрати»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
970	Витрати від зміни вартості фінансових інструментів	На субрахунку 970 підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.
971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій	На субрахунку 971 відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.
972	Втрати від зменшення корисності активів	На субрахунку 972 відображаються втрати від зменшення корисності активів. Втрати від зменшення корисності активів визнаються відповідно до НП(С)БО №28 «Зменшення корисності активів».
974	Втрати від неопераційних курсових різниць	На субрахунку 974 відображаються втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.
975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	На субрахунку 975 відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій.
976	Списання необоротних активів	На субрахунку 976 відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
977	Інші витрати діяльності	На субрахунку 977 відображаються інші витрати діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 "Інші витрати".

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.12 – На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг.

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до НП(С)БО №17 «Податок на прибуток. На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності [11].

Відображення рахунків класу 9 «Витрати діяльності» у фінансовій звітності показано у табл. 1.14 цього розділу.

Приклади кореспонденції рахунків з обліку витрат діяльності підприємства наведені у Додатку Б кваліфікаційної роботи.

### **1.2.3. Бухгалтерський облік формування фінансових результатів**

#### **діяльності підприємства за рахунком 79 «Фінансові результати»**

Рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

Рахунок 79 «Фінансові результати» згідно з інструкцією про застосування плану рахунків включає в себе наступні субрахунки, представлені у табл. 1.13 [11]:

- 791 «Доходи від реалізації»;
- 792 «Інший операційний дохід»;
- 793 «Дохід від участі в капіталі».

Таблиця 1.13 – Характеристика субрахунків рахунку

## 79 «Фінансові результати»\*

№	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
791	Результат операційної діяльності	На субрахунку 791 визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства.
792	Результат фінансових операцій	На субрахунку 792 визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства.
793	Результат іншої діяльності	На субрахунку 793 визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства.

\*Складено автором на основі джерела [11]

Як видно з табл. 1.13, Рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

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

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

Приклади кореспонденції рахунків з обліку формування фінансових результатів діяльності підприємства наведені у Додатку В кваліфікаційної роботи.

Фінансовим результатом господарської діяльності будь-якого підприємства є чистий прибуток. Алгоритм формування чистого прибутку (збитку) наведено на рис. 1.5.

Доходи та фінансові результати, отримані за класом рахунків 7 «Доходи і результати діяльності» та витрати, отримані за класом рахунків 9 «Витрати діяльності» отримують своє відображення у «Звіті про фінансові результати» (форма №2) (див. табл. 1.14).

<b>Валовий прибуток (ряд. 2090 (прибуток) або 2095 (збиток))</b>
<b>Чистий дохід від реалізації продукції (товарів робіт, послуг) (ряд. 2000)</b> (Обороти за Дт субрахунків 701, 702, 703 із Кт 791 за мінусом оборотів за Дт субрахунку 704) + <b>Собівартість реалізованої продукції (ряд. 2050)</b> (Обороти за Дт субрахунків 901, 902, 90)
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності (ряд. 2190 (прибуток) або 2195 (збиток))</b>
<b>Валовий прибуток (ряд. 2090 (прибуток) або 2095 (збиток))</b> + <b>Інші операційні доходи (ряд. 2120)</b> (Обороти за Дт рахунка 71 із Кт 791) - <b>Адміністративні витрати (ряд. 2130)</b> (Обороти за Кт рахунка 92 із Дт 791) - <b>Витрати на збут (ряд. 2150)</b> (Обороти за Кт рахунка 93 із Дт 791) - <b>Інші операційні витрати (ряд. 2180)</b> (Обороти за Кт рахунка 94 з Дт 791)
<b>Фінансовий результат до оподаткування (ряд. 2290 (прибуток) або 2295 (збиток))</b>
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності (ряд. 2190 (прибуток) або 2195 (збиток))</b> + <b>Дохід від участі в капіталі (ряд. 2200)</b> (Обороти за Дт рахунка 72 із Кт субрахунку 792) + <b>Інші фінансові доходи (ряд. 2220)</b> (Обороти за Дт рахунка 73 із Кт субрахунку 792) + <b>Інші доходи (ряд. 2240)</b> (Обороти за Дт рахунка 74 Кт субрахунку 793) - <b>Фінансові витрати (ряд. 2250)</b> (Обороти за Дт субрахунку 792 з Кт рахунка 95) - <b>Втрати від участі в капіталі (ряд. 2255)</b> (Обороти за Дт субрахунку 792 із Кт рахунка 96) - <b>Інші витрати (ряд. 2270)</b> (Обороти за Дт субрахунку 793 з Кт рахунка 97)
<b>Чистий прибуток (ряд. 2350 (прибуток) або 2355 (збиток))</b>
<b>Фінансовий результат до оподаткування (ряд. 2290 (прибуток) або 2295 (збиток))</b> - <b>Витрати (дохід) з податку на прибуток (ряд. 2300)</b> (Обороти за Дт субрахунку 793 із Кт субрахунку 981 (витрати) або обороти за Дт субрахунку 981 із Кт субрахунку 793 (дохід)) - <b>Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування (ряд. 2305)</b> (Вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунка 79, яка відображає фінансовий результат від припиненої діяльності)

Рис. 1.5 – Алгоритм формування фінансового результату – чистого прибутку (збитку)  
Складено автором на основі джерела [7]

Таблиця 1.14 – Відображення рахунків класів 7 «Доходи і результати діяльності» та 9 «Витрати діяльності» у Формі №2 «Звіт про фінансові результати» фінансової звітності

Стаття звіту	Код рядка	Джерело формування показника статті
Чистий дохід від реалізації продуктів (товарів робіт, послуг)	2000	Обороти Дт 701 (702, 703) Кт 791 и Дт 791 Кт 704
Чисті зароблені страхові премії	2010	Обороти Дт 791 Кт 703
Премії підписані, валова сума	2011	Обороти Дт 76 Кт 703
Премії передані у перестраховання	2012	Обороти Дт 703 Кт 705
Зміна резерву незароблених премій	2013	Обороти Дт 703 Кт 495, 496 або обороти Дт 495, 496 Кт 703
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	Обороти Дт 703 Кт 495, 496 або обороти Дт 495, 496 Кт 703
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти Дт 791 Кт 901 (902, 903) (приводиться в скобках)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	обороты Дт 791 Кт 904
Доход (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	Обороти Дт 719 Кт 791 (дохід) або обороти Дт 791 Кт 949 (витрати)
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	Обороти Дт 719 Кт 791 (дохід) або обороти Дт 791 Кт 949 (витрати)
Зміна інших страхових резервів	2111	обороты Дт 495, 496 Кт 719
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	Обороти Дт 495, 496 Кт 719 або обороти Дт 949 Кт 495, 496
Інші операційні доходи	2120	Обороти Дт 71 Кт 791
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	Дт 710 Кт 791
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	Дт 710 Кт 791
Адміністративні витрати	2130	Дт 791 Кт 92
Витрати на збут	2150	Дт 791 Кт 93
Інші операційні витрати	2180	Дт 791 Кт 94
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	Дт 791 Кт 940
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	Дт 791 Кт 940
Фінансовий результат від операційної діяльності прибуток	2190	Сальдо рахунку 791 (по кредиту) при його закритті на рахунок 44
збиток	2195	Сальдо рахунку 791 (по дебету) при його закритті на рахунок 44

Стаття звіту	Код рядка	Джерело формування показника статті
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти Дт 72 Кт 792
Інші фінансові доходи	2220	Обороти Дт 73 Кт 792
Інші доходи	2240	Обороти Дт 74 Кт 793
Дохід від благодійної допомоги	2241	Обороти Дт 483 Кт 74
Фінансові витрати	2250	Обороти Дт 792 Кт 95
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти Дт 792 Кт 96
Інші витрати	2270	Обороти Дт 793 Кт 97
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Обороти Дт 17 Кт 98 (доходи) або обороти Дт 98 Кт 641, 54
Прибуток (збиток) після припиненої діяльності після оподаткування	2305	Дт 793 (прибуток), Кт 793
Матеріальні витрати	2500	Дт 80 або Дт 23, 91-94 Кт 20, 21, 28
Витрати на оплату праці	2505	Дт 81 або Дт 23, 91-94 Кт 66
Відрахування на соціальні заходи	2510	Дт 82 або Дт 23, 91—94 Кт 65
Амортизація	2515	Дт 83 або Дт 23, 91-94 Кт 13
Інші операційні витрати	2520	Дт 84 або Дт 94

\*Складено автором на основі джерела [7]

### 1.3 Податковий облік фінансових результатів діяльності підприємства

Податковий облік фінансових результатів діяльності підприємства включає в себе облік та розрахунок податків, які підприємство зобов'язане сплатити відповідно до законодавства України. Основні етапи податкового обліку фінансових результатів включають [12]:

1. Обчислення оподаткованого прибутку: першим кроком у податковому обліку є визначення оподаткованого прибутку підприємства. Оподаткований прибуток зазвичай відрізняється від чистого прибутку, який відображається у фінансовій звітності підприємства, оскільки для цілей оподаткування можуть застосовуватися різні правила та виключення.

2. Визначення податкових зобов'язань: після обчислення оподаткованого прибутку підприємство визначає суму податку, яку воно повинне сплатити у відповідності до податкового законодавства України.

3. Податкова декларація: підприємство подає податкову декларацію, в якій відображає свій оподатковуваний прибуток та розрахунок податку. Ця декларація може бути подана у відомчі органи або податкову службу України.

4. Сплата податків: після затвердження податкової декларації підприємство здійснює сплату податків до відповідних державних органів.

5. Аудит та перевірка: у деяких випадках податкові органи можуть здійснювати аудит та перевірку фінансової звітності підприємства для підтвердження правильності розрахунків податків.

Податковий облік фінансових результатів діяльності підприємства є важливою частиною фінансового управління та дозволяє підприємствам виконувати свої податкові зобов'язання у відповідності до законодавства. Оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства відбувається відповідно до Податкового кодексу України (№ 2755-VI від 02.12.2010 р., редакція від 01.04.2024 р.) [13] (далі – ПКУ), який визначає сукупність категорій для його оподаткування:

1. Об'єкт оподаткування – це сукупність об'єктів (предметів, явищ, операцій тощо), які підпадають під вплив податкових правил та підлягають оподаткуванню. Це конкретні об'єкти, які визначаються податковим законодавством та на які поширюються податкові норми.

Для податку на прибуток: об'єкт оподаткування – це прибуток, який отримує підприємство чи фізична особа від своєї діяльності.

Об'єкт оподаткування (згідно з ПКУ) – це майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [13].

2. Ставка податку – це відсоткове значення, за яким обчислюється сума податку, яку платник податку повинен сплатити до бюджету. Вона визначається податковим законодавством та може бути різною в залежності від типу податку, виду оподаткування та об'єкта оподаткування.

Ставкою податку (згідно з ПКУ) визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування [13].

Ставка податку в Україні визначається наступними законними нормами [14]:

– відповідно до пункту 136.1 статті 136 ПКУ базова (основна) ставка податку на прибуток становить 18 відсотків;

– згідно з пунктом 136.1 прим. 1 статті 136 ПКУ (у редакції, що діє з 01.01.2024) базова (основна) ставка податку становить 25 відсотків для цілей:

а) оподаткування прибутку банку, визначеного відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 ПКУ;

б) оподаткування скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії банку, визначеного відповідно до статті 39 прим. 2 ПКУ;

в) застосування положень пункту 57.1 прим. 1 статті 57 ПКУ до виплати дивідендів банками.

– відповідно до пункту 136.7 статті 136 ПКУ до об'єкта оподаткування, визначеного підпунктом 134.1.7 пункту 134.1 статті 134 ПКУ, застосовується базова (основна) ставка податку; при цьому підпунктом 134.1.7 пункту 134.1 статті 134 ПКУ встановлено, що об'єктом оподаткування є скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, визначений відповідно до статті 39 прим. 2 ПКУ;

– відповідно до пункту 136.8 статті 136 ПКУ під час провадження діяльності резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах відповідно до Закону України від 15 липня 2021 року № 1667-ІХ «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» ставка податку встановлюється у розмірі 9 відсотків бази оподаткування, визначеної відповідно до положень пункту 135.2 статті 135, пункту 137.10 статті 137 та пункту 141.9 прим. 1 (крім підпунктів 141.9 прим. 1.3 і 141.9 прим. 1.4) статті 141 ПКУ;

– зокрема, норми, визначені підпунктом 135.2.1.15 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135, підпункту 141.9 прим. 1.2.12 підпункту 141.9 прим. 1.2

пункту 141.9 прим. 1 статті 141 ПКУ, застосовуються до податкових (звітних) періодів починаючи з 01 січня 2024 року (пункт 59 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Основні принципи розрахунку податку на прибуток такі [12]:

1. Обчислення оподаткованого прибутку: оподатковуваний прибуток визначається як різниця між валовим доходом і валовими витратами підприємства, що зараховуються на його рахунок за певний звітний період.

2. Визначення податкової бази: Після визначення оподаткованого прибутку розраховується податкова база, яка є основою для обчислення податкового зобов'язання. Зазвичай вона може бути скоригована на певні пільги та виключення, передбачені законодавством.

3. Ставка податку: відповідно до пункту 136.1 статті 136 ПКУ базова (основна) ставка податку на прибуток становить 18 відсотків. Однак для окремих видів діяльності або спеціальних умов, можуть діяти інші ставки.

4. Обчислення податкового зобов'язання: податкове зобов'язання розраховується як добуток податкової бази на ставку податку. Це є сума, яку підприємство повинно сплатити до бюджету.

5. Сплата податку: після обчислення податкового зобов'язання підприємство має здійснити сплату податку до відповідного бюджету протягом встановленого законодавством України строку.

Порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати згідно ПКУ [13]:

1. Податок нараховується платником самостійно за ставкою, визначеною статтею 136 ПКУ, від бази оподаткування, визначеної згідно зі статтею 135 ПКУ.

2. Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, які провадять страхову діяльність, визначається в порядку, передбаченому пунктом 141.1 статті 141 ПКУ.

3. Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку, зазначеного в пункті 57.1-1 статті 57 та 141.4 статті 141 ПКУ, покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати.

4. Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених пунктом 137.5, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім: виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року.

Для цілей оподаткування податком на прибуток до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50 відсотків загальної суми доходу.

У разі якщо особа ставиться на облік контролюючим органом як платник податку протягом податкового (звітного) періоду, перший податковий (звітний) період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) періоду;

Якщо платник податку ліквідується (у тому числі до закінчення першого податкового (звітного) періоду), останнім податковим (звітним) періодом вважається період, на який припадає дата ліквідації.

У бухгалтерському обліку податок на прибуток обліковується на наступних рахунках: 17 «Відстрочені податкові активи», 64 «Розрахунки за податками й платежами» та 98 «Податок на прибуток» [6]:

1. Рахунок 17 «Відстрочені податкові активи» в бухгалтерському обліку використовується для обліку сум податку на прибуток, які підприємство може

використовувати у майбутніх періодах на покриття своїх податкових зобов'язань. Цей рахунок відображається в активі балансу підприємства.

Відстрочені податкові активи виникають, коли сума податку, яка повинна була б бути сплачена в поточному звітному періоді, менша за суму витрат, збитків або амортизації, що можуть бути віднесені на майбутні періоди. Такі відстрочені податкові активи виникають у зв'язку зі ставленням до податку на прибуток за бухгалтерськими правилами та податковим законодавством країни. Наприклад, якщо виникає бухгалтерський збиток у поточному звітному періоді, але він не може бути повністю застосований для зменшення оподатковуваного прибутку в цьому періоді, то різниця між бухгалтерським збитком і сумою, яка може бути використана для зменшення оподатковуваного прибутку в майбутніх періодах, буде облікована як відстрочений податковий актив на рахунку 17 [6].

Відстрочені податкові активи важливі для підприємств, оскільки вони можуть використовуватися для зменшення податкових зобов'язань у майбутніх періодах, що дозволяє ефективно управляти оподаткуванням та збільшувати фінансову стабільність підприємства.

2. Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» у бухгалтерському обліку використовується для обліку сум, які підприємство зобов'язане сплатити за податками та іншими платежами до бюджету або іншим органам державної влади. Цей рахунок зазвичай входить до групи рахунків звітності згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку. На рахунок 64 обліковуються різноманітні платежі та зобов'язання перед державними органами, зокрема [11]:

- податкові платежі: Сюди включаються суми податків, які підприємство зобов'язане сплатити до бюджету. Це може включати податок на прибуток, податок на додану вартість (ПДВ), податок на майно та інші види податків;

- інші платежі до бюджету: До цього рахунку також можуть включатися інші платежі, які підприємство зобов'язане сплатити до бюджету або іншим органам державної влади. Наприклад, це може бути штраф за порушення податкового законодавства або платежі за інші послуги державних органів;

– платежі за соціальне страхування: Рахунок 64 також може включати платежі за соціальне страхування, такі як внески до пенсійного фонду, медичного страхування тощо.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» є важливим елементом фінансового обліку підприємства, оскільки він відображає зобов'язання перед державними органами та дозволяє контролювати та планувати фінансові потоки з цих платежів.

3. Рахунок 98 «Податок на прибуток» у бухгалтерському обліку використовується для обліку сум податку на прибуток, який підприємство зобов'язане сплатити до бюджету. Цей рахунок відображається у складі зобов'язань підприємства та входить до групи рахунків звітності відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку. На рахунок 98 обліковуються суми податку на прибуток, які обчислюються відповідно до податкового законодавства України та зобов'язані бути сплачені до бюджету протягом визначеного строку. Податок на прибуток є одним з основних джерел надходження до державного бюджету та є обов'язковим для сплати підприємствами згідно з податковим законодавством [6].

Облік сум податку на прибуток на рахунку 98 дозволяє підприємствам вести контроль за зобов'язаннями перед бюджетом, планувати фінансові потоки для сплати податку та забезпечує відповідність з фінансовим законодавством країни.

Приклади кореспонденції за рахунками 17, 64 та 98 наведені у Додатку Д кваліфікаційної роботи.

### **Висновки до першого розділу**

В результаті дослідження сутності та класифікації поняття «Фінансових результатів», розгляду його теоретичних та практичних аспектів обліку та формування фінансових результатів діяльності підприємства в першому розділі цієї кваліфікаційної роботи, можна сформулювати наступні висновки:

1. В результаті дослідження ряду наукових праць можна зробити висновок, що економічна категорія «Фінансові результати» є кінцевим результатом господарської діяльності. Фінансові результати є показником ефективності виробничого або операційного процесу, і в результаті виступає у формі таких абсолютних показників як «прибуток» або «збиток».

Фінансовий результат визначає стан підприємства та дозволяє спрогнозувати його майбутнє. Аналізуючи НП(С)БО 1 можна узагальнити, що стандартизована класифікація поділяє фінансові результати на фінансові результати від: операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства.

2. Розглянуто фінансовий облік доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства. Був визначений алгоритм формування кінцевого фінансового результату – чистого прибутку (збитку).

Фінансовий облік фінансових результатів діяльності підприємства ведеться на рахунках двох основних для цієї категорії класів – на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» та на рахунках класу 9 «Витрати діяльності»:

– рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. На рахунках 70, 71, 72, 73, 74 та 76 – обліковуються доходи діяльності підприємства;

– рахунки класу 9 «Витрати діяльності» включають в себе рахунки, що використовуються для обліку витрат, пов'язаних з операційною, інвестиційною, фінансовою та іншою діяльністю підприємства. На рахунках 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97 та 98 обліковуються витрати діяльності підприємства;

– рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства, яку обліковуються на субрахунках (701, 702, 703) рахунку 79.

В Додатках А-Д наведена кореспонденція рахунків з обліку доходів, витрат та формування фінансових результатів та їх оподаткування.

3. В результаті проведеного аналізу Податкового кодексу України та Інструкції про застосування плану рахунків було визначено, що з точки зору податкового кодексу фінансові результати діяльності підприємства – це отриманий ним прибуток в результаті своєї діяльності. Прибуток являється об'єктом оподаткування та має бути оподаткований податком на прибуток.

У бухгалтерському обліку податок на прибуток обліковується на рахунках:

– рахунок 17 «Відстрочені податкові активи» використовується для обліку сум податку на прибуток, які підприємство може використовувати у майбутніх періодах на покриття своїх податкових зобов'язань. Цей рахунок відображається в активі балансу підприємства;

– рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» у бухгалтерському обліку використовується для обліку сум, які підприємство зобов'язане сплатити за податками та іншими платежами до бюджету або іншим органам державної влади. Цей рахунок зазвичай входить до групи рахунків звітності згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку.

– рахунок 98 «Податок на прибуток» у бухгалтерському обліку використовується для обліку сум податку на прибуток, який підприємство зобов'язане сплатити до бюджету. Цей рахунок відображається у складі зобов'язань підприємства та входить до групи рахунків звітності відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку.

4. Результати дослідження, які відображені у першому розділі кваліфікаційної роботи магістра були:

– опубліковані в 2 наукових працях [15, 58]: 1 науковій статті у співавторстві в фаховому науковому журналі «Економіка харчової промисловості» та 1 тезах всеукраїнської студентської науково-практичної конференції;

– пройшли апробацію та доповідалися на наукових студентських конференціях здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ в 2023-2024 р. та VI Всеукраїнської студентської науково-практичної

конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2022 року, а також пройшли апробацію на науковому колоквіумі «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р. (Додаток Ж).

## **2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР»**

### **2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства**

З 1820 року починає своє існування в місті Одеса перша на півдні країни кондитерська фабрика. Авторами її були брати Крохмальникові. Спочатку вона базувалася на Малій Арнаутській та на теперішній Богдана Хмельницького. Початкова назва була «Торговий будинок «Братів Крохмальникових». На фабриці було введено 10 (а пізніше 9) - годинний робочий день, за здоров'ям персоналу стежив штатний лікар, і у разі хвороби, робітникам виплачувались лікарняні кошти.

Крім пряників та англійських бісквітів, фабрика виробляла безліч інших солодоців, наприклад: мармелад, монпансьє, драже, карамель, подушечки в цукрі та шоколад.

А ось до кінця 1890-х років фабрика розпочинає випуск халви, рахат-лукуму, а також продає високоякісну сировину для кондитерського виробництва.

На початку ХХ століття фабрика перебирається на вулицю Водопровідну. Ласощі стали шалено популярними в Одесі та за її межами, завдяки неймовірному смаку та високій якості. Бо вони використовували виключно цукор-рафінад вищого гатунку та натуральні соки з різних фруктів та ягід. З ініціативи творців фабрики ще 1900 року у центрі міста було встановлено автоматичні апарати для продажу цукерок.

У 1918 році фабрика була націоналізована і стала називатися «Першою державною кондитерською фабрикою». У 1922 році фабриці присвоєно ім'я Рози Люксембург.

Перед війною тут почали випускати оборонну продукцію, а 1941 року, коли цей факт став відомим, керівництво приймає рішення, внаслідок якого – обладнання фабрики демонтують та евакуюють до Новосибірська, але у 1954 році роботу фабрики в Одесі було відновлено.

1994 рік — на базі Одеського виробничого об'єднання кондитерської промисловості організовано закрите акціонерне товариство «Одеса».

З 01.01.2004 року ЗАТ «Одеса» було реорганізовано в ЗАТ «Одесакондитер» та ЗАТ «Торговий Дім «Люксембурзький»», та розташовано у 3-ому Водопровідному провулку, б. 9.

На початку 2004 року на підприємстві було впроваджено систему менеджменту якості ISO 9001:2000 та отримано сертифікат міжнародного зразка.

Відомо, що у 2009 році фабрика зверталася до керівництва країни з проханням надати підтримку у збереженні робочих активів та робочих місць та захистити від спроби рейдерського захоплення підприємства. Восени 2017 року на території фабрики сталася пожежа без потерпілих. Інформація про збитки відсутня.

Станом до 2021 року: асортимент продукції нараховував понад 300 найменувань: цукерки «Візаві», «Овація», «Маестро», «Люкс ретро», «Люкс королівські», «Мадонна», «Мадемуазель де Люкс», «Форсаж», «Вернісаж», «Флірт», «Бравісімо», «Віват», «Чарівність», набори цукерок «Пале рояль», «Золотий Дюк», «Колекція», шоколад «Люкс екстра» з молоком, чорний, десертний, шоколад. батончик «Сало в шоколаді», мармелад «Люкс-мармеладка» та ін., серед них – переможці престижних вітчизняних та європейських рейтингів, володарі низки міжнародних нагород за якість. Експорт: Азербайджан, Казахстан, Вірменія, Грузія, країни Балтії, Монголія, Канада, Ізраїль, США. Кількість працівників (на 2021) – близько 24 осіб.

Станом на 2021 ЗАТ «Одесакондитер» припинило виробничу діяльність, а ЗАТ «Торг. дім «Люксембурзький»» знаходиться в стані припинення, згідно із судовим рішенням про визнання банкрутом і відкриття ліквідаційної процедури. На сьогоднішній день на підприємстві працює близько 24 осіб, виробнича діяльність припинена, актуальний рід діяльності – надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна (здача в оренду промислових площ – склади, цехи, тощо).

Техніко-економічну характеристику доповнює розрахунок основних фінансово-економічних показників діяльності ЗАТ «Одесакондитер» на початок 2021-2022 років в табл. 1.1. У зв'язку з тим, що підприємство не виробляє продукцію з 2020 року, розглянемо аналіз основних техніко-економічних показників без даних з виробництва та реалізації продукції за 2021-2022 роки.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності  
ЗАТ «Одесакондитер» за 2021-2022 роки\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Обсяг продукції в натуральному виразі, т (тис.дал)	-	-	-	-
2. Обсяг продукції в оптових цінах без ПДВ та акцизного збору, тис. грн. - у діючих оптових цінах	-	-	-	-
- у порівнянних оптових цінах	-	-	-	-
3. Середня оптова ціна за 1 тону (дал.) продукції, грн.	-	-	-	-
4. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	962	2025	1063	110,50
5. Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	-	-	-	-
6. Адміністративні витрати, тис.грн.	7 104	5 751	-1 353	-19,05
7. Витрати на збут, тис.грн.	41	40	-1	-2,44
8. Валовий прибуток, тис.грн.	962	2025	1 063	110,50
9. Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	7144	5792	-1352	-18,92
10. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	-	-	-	-
11. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн. в т.числі:	-8449	-2 560	5 889	-69,70
- від основної операційної діяльності	-6182	-3767	2 415	-39,07
- від іншої операційної діяльності	-2437	-15	2 422	-99,38
- від фінансової діяльності	-	842	842	x
- від іншої діяльності	170	380	210	123,53
12. Податок на прибуток, тис.грн.	-	-	-	-
13. Чистий прибуток (збиток), тис.грн.	-8 449	-2560	5 889	-69,70
14. Матеріальні витрати, тис.грн.	-	-	-	-

Продовження табл. 2.1

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
15. Матеріаловіддача, грн.	-	-	-	-
16. Матеріаломісткість продукції, грн.	-	-	-	-
17. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	24	24	-	-
18. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	40083,3	84375,0	44291,7	110,50
19. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	3 486	3292	-194	-5,57
20. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	145250	137166,7	-8083,33	-5,57
21. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис.грн.	57 318	56728	-590	-1,03
22. Фондовіддача, грн.				
- по послугам	0,017	0,036	0,02	117,32
- по прибутку	-0,108	0,066	0,04	-38,43
23. Фондорентабельність, %	-14,74	-4,51	10,23	x
24. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	14893	7430,5	-7462,5	-50,11
25. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,06	0,27	0,21	в 3,22р.
26. Рентабельність продукції, %	-	-	-	x
27. Рентабельність основної діяльності, %	-11,70	-3,99	7,71	x
28. Середня річна сума дебіторської заборгованості	-	-	-	-
29. Середня річна сума кредиторської заборгованості	28 048	28850	803	2,86
30. Коефіцієнти ліквідності балансу				
- коефіцієнт поточної ліквідності	0,20	0,13	-0,07	x
- коефіцієнт швидкої ліквідності	0,19	0,11	-0,08	x
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,19	0,11	-0,08	x

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47, 48]

Дослідження показників, проведене в табл. 2.1 показало, що у 2022 р. в порівнянні з 2021 р. на підприємстві спостерігається негативна тенденція їх зміни та погіршення його діяльності, а саме:

– чистий дохід від реалізації продукції має тенденцію до зростання – збільшився на 1063 тис.грн. або 110,50%, також мають тенденцію до

зменшення: адміністративні витрати – на 1353 тис.грн. або на 19,05%; витрати на збут – на 1 тис.грн. або на 2,44%;

– собівартість реалізованої продукції відсутня через відсутність випуску продукції (через що і витрати на 1 грн реалізованої продукції відсутні);

– аналіз формування фінансових результатів до оподаткування підприємства показав, що збиток, зменшився на 5889 тис.грн. або 69,70% за рахунок зменшення збитку від іншої операційної діяльності – на 2422 тис.грн. або на 99,38% та від основної операційної діяльності на 2415 тис.грн. або на 39,07%, що позитивно характеризує основну діяльність підприємства. Спостерігається збільшення прибутку від іншої діяльності на 210 тис.грн. або на 123,53%, що є позитивною тенденцією;

– дослідження показників рентабельності та їх зміни показало, що рентабельність основної діяльності збільшилась на 7,71% пунктів, що є позитивною тенденцією для підприємства;

– аналіз використання ресурсів підприємства показав, що: покращилось використання окремих ресурсів підприємства: фондівіддача по послугам збільшилась на 112,69%, фондівіддача по прибутку збільшилась на 38,43%, що пов'язано зі більшими темпами зменшення збитку від основної операційної діяльності ніж середньорічної вартості основних засобів підприємства; але й покращилось використання ресурсів підприємства: спостерігається збільшення продуктивності праці на 110,50%, збільшення оборотності оборотних коштів на 0,21 обороту або в 3,22 разів, що позитивно характеризує використання трудових, матеріальних ресурсів підприємства та його оборотного капіталу й позитивно характеризує операційну діяльність підприємства;

– оцінка ліквідності активів та пасивів балансу показала, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, що негативно впливає на його фінансовий стан та платоспроможність. Такі висновки підтверджують зміни показників ліквідності, які мають тенденцію до зменшення та значення нижче нормативного значення: поточної ліквідності – на 0,07 грн./грн., швидкої

ліквідності – на 0,08 грн./грн., абсолютної ліквідності – на 0,08 грн./грн., що вказує на те, що підприємство не забезпечено найбільш ліквідними активами

## 2.2. Фінансовий аналіз діяльності підприємства

### 2.2.1. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства\*

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	-6182	73,17	-3767	147,15	2415	-39,07
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	-2437	28,84	-15	0,59	2422	-99,38
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	8619	x	-2560	x	-11179	-129,70
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	-	-	842	-32,89	842	100,00
5. Фінансовий результат іншої діяльності	170	-2,01	380	-14,84	210	123,53
6. Фінансовий результат до оподаткування	-8449	100,00	-2560	100,00	5889	-69,70

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.2 видно, що фінансовий результат до оподаткування був збитком, який у звітному році зменшився на 5889 тис.грн. або на 69,70% у порівнянні з попереднім роком. Це відбулось за рахунок збільшення фінансового результату від інвестиційної та фінансової діяльності на 842 тис.грн. або на 100,00%, фінансового результату від іншої операційної діяльності на 210 тис. грн. або на 123,53%; зменшення фінансового результату від операційної діяльності на 11179 тис. грн. або на 129,70% та зменшення

збитку від фінансового результату від реалізації продукції на 2415 тис.грн. або на 39,07%, фінансового результату від іншої операційної діяльності на 2422 тис.грн. або на 99,38%.

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності\*

Показники	2021 рік, тис.грн.	2022 рік, тис.грн.	Відхилення	
			тис.грн	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	962	2025	1063	110,50
2. Собівартість реалізованої продукції	-	-	-	-
3. Адміністративні витрати	7104	5751	-1353	-19,05
4. Витрати на збут	40	41	1	2,50
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	-6182	-3767	2415	-39,07

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.3 видно, що фінансовий збиток від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 2415 тис.грн. або на 39,07%. Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції меншими темпами (110,50%), ніж витрати, що пов'язані з реалізацією продукції (зменшення адміністративних витрат на 19,05%, та збільшення витрат на збут на 2,50%).

Вкрай низький рівень витрат на збут у купі з відсутністю собівартості реалізованої продукції дає зрозуміти, що випуск продукції на підприємстві не відбувається.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.4.

З табл. 2.4 видно, що за результатами діяльності, підприємство мало чистий збиток у попередньому році, який зменшився на 5889 тис.грн. або на 69,70%, та залишився чистим збитком у звітному році.

Таблиця 2.4 – Аналіз формування чистого прибутку\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн	2290 (2295)	-8 449	-2560	5 889	-69,70
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	-	-	-	-
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290 (2295)± ±2300	-8 449	-2560	5 889	-69,70

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Це відбулось за рахунок зменшення фінансового збитку до оподаткування на 5889 тис.грн. або на 69,70%; витрат з податку на прибуток в попередньому та звітному році були відсутні.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз рентабельності виробництва\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Абсолютне відхилення
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	-8 449	-2560	5 889
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	57 633	55 823	-1 810
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	9 131	5 730	-3 401
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	66 764	61 553	-5 211
5. Рентабельність виробництва, %	-12,66	-4,16	8,50

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Дані табл. 2.5 свідчать, що в звітному році, порівняно з попереднім, рентабельність виробництва збільшилась на 8,50% пункти. Так, зменшення збитку до оподаткування на 5889 тис.грн. здійснило позитивний вплив та призвело до збільшення рентабельності виробництва; зменшення середньої

річної вартості основних засобів на 1810 тис.грн. та зменшення середньої річної вартості оборотних коштів на 3401 тис.грн. здійснило негативний вплив та призвело до зменшення рентабельності виробництва.

Рентабельність виробництва, як в 2021 р., так й в 2022 р. по факту відсутня та має від'ємне значення (-12,66% та -4,16% відповідно).

### 2.2.2. Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу передбачає встановлення зміни валюти балансу на кінець року з валютою балансу на початок року.

Загальний аналіз фінансового стану ЗАТ «Одесакондитер» здійснюється за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	2021 рік	2022 рік	% зміни
Валюта балансу, тис.грн.:			
– попереднього року	32 303	21 102	-34,67
– звітнього року	21 102	17 401	-17,54

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.6 видно, що валюта балансу на кінець 2021 року, порівняно з початком, зменшилась на 34,67%, що попередньо можна оцінити як негативні зміни. Валюта балансу на кінець (звітнього) 2022 року, порівняно з початком, зменшилась на 17,54%, що попередньо характеризується як негативне.

Для підтвердження якості цих змін, необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

З табл. 2.7 видно, що середньорічне значення валюти балансу змінилося в 0,72 рази, що супроводжувалося збільшенню чистого доходу в 2,1 разів та фінансового результату до оподаткування в 0,3 разів, що свідчить про позитивні зміни валюти балансу, яка змінюється меншими темпами ніж чистий

дохід.

Таблиця 2.7 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	962	2025	2,10
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	-8 449	-2560	0,30
3. Валюта балансу, тис.грн.:	32 303	21 102	0,65
– на початок року	21 102	17 401	0,82
– на кінець року			
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис.грн.	26702,5	19251,5	0,72

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюю за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Всього активів, тис. грн.	21 102	17 401	-3 701	-17,54
1. Необоротні активи, тис. грн.	11 971	11 671	-300	-2,51
– в % до активів	56,73	67,07	10,34	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	9 131	5 730	-3 401	-37,25
– в % до активів	43,27	32,93	-10,34	x
2.1. Запаси, тис. грн.	780	781	1	0,13
– в % до активів	3,70	4,49	0,79	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до активів	-	-	-	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	8 351	4 949	-3 402	-40,74
– в % до активів	39,57	28,44	-11,13	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до активів	-	-	-	x
– у тому числі витрати майбутніх періодів, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до активів	-	-	-	x
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис.грн.	-	-	-	-
– в % до активів	-	-	-	x

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.8 видно, що на кінець звітнього року, порівняно за початком, активи підприємства зменшились на 3701 тис. грн. (або 17,54%). Це відбулось за рахунок зменшення необоротних активів на 300 тис. грн. (або 2,51%), та зменшення оборотних активів на 3401 тис. грн. (або 37,25%).

В структурі активів підприємства на початок року найбільшу питому вагу займали необоротні активи 56,73%, питома вага оборотних активів склала 43,27%. На кінець року відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства: збільшилась питома вага необоротних активів до 67,07%, та відповідно зменшилась питома вага оборотних активів на 10,34%п. (відсоткові пункти).

ЗАТ «Одесакондитер» є суб'єктом підприємництва середнього бізнесу, тому складає фінансовий звіт за повною формою, але у фінансовій звітності ЗАТ «Одесакондитер» за 2021-2022 роки відсутня дебіторська заборгованість.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.9.

З табл. 2.9 видно, що в звітному році порівняно з попереднім джерела формування активів підприємства зменшились на 3701 тис. грн. або на 17,54%. Це відбулось за рахунок зменшення поточних зобов'язань і забезпечень на 1141 тис. грн. або на 2,55% та скорочення власного капіталу на 2560 тис. грн. або на 10,86%.

В структурі джерел формування активів підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займали поточні зобов'язання і забезпечення – 211,72%, власний капітал відсутній -111,72%. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі джерел формування активів підприємства: збільшилась питома поточних зобов'язань і забезпечень на 38,47%п, вага власного капіталу (якого по-суті немає), відповідно, зменшилась відповідно на 38,47%п.

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

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	21 102	17 401	-3 701	-17,54
1. Власний капітал, тис.грн.	-23 575	-26 135	-2 560	10,86
– в % до усіх джерел	-111,72	-150,19	-38,47	x
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис.грн.	-35 546	-37 806	-2 260	6,36
– в % до усіх джерел	-168,45	-217,26	-48,81	x
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис.грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн	44 677	43 536	-1 141	-2,55
– в % до усіх джерел	211,72	250,19	38,47	x
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
–в тому числі коротко- строкові кредити банків, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	29 071	28 629	-442	-1,52
– в % до усіх джерел	137,76	164,53	26,76	x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	15 606	14 907	-699	-4,48
– в % до усіх джерел	73,96	85,67	11,71	x
3.4. Інші поточні зобов'язання	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	-	-	-	-
– в % до усіх джерел	-	-	-	x

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Довгострокові зобов'язання та забезпечення; зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття були відсутні.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

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

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	-23 575	-26 135	-2 560	10,86
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	10 893	10 893	0	0,00
– в % до власного капіталу	-46,21	-41,68	4,53	х
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до власного капіталу	-	-	-	х
3. Додатковий капітал, тис. грн.	62 916	62 916	0	0,00
– в % до власного капіталу	-266,88	-240,73	26,14	х
4. Резервний капітал, тис. грн.	6 239	6 239	0	0,00
– в % до власного капіталу	-26,46	-23,87	2,59	х
6. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	-103 623	-106 183	-2 560	2,47
– в % до власного капіталу	439,55	406,29	-33,26	х
7. Неоплачений капітал, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до власного капіталу	-	-	-	х
8. Вилучений капітал, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до власного капіталу	-	-	-	х

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

За даними табл. 2.10 видно, що власний капітал підприємства в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 2560 тис.грн. або на 10,86%. Це відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 2560 тис.грн. або на 2,46%.

В структурі власного капіталу підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав непокритий збиток – 439,55%, питома вага зареєстрованого (пайового) капіталу склала -46,21%; капітал у дооцінках був відсутній; питома вага додаткового капіталу склала -266,88%; питома вага резервного капіталу склала -26,46%. В звітному році відбулись наступні зміни структурі власного капіталу підприємства: збільшилась питома вага зареєстрованого (пайового) капіталу на 5,53%п.; капітал у дооцінках був відсутній; питома вага додаткового капіталу збільшилась на 26,14%п.; питома

вага резервного капіталу збільшилась на 2,59%п.; зменшилась питома вага непокритого збитку на 33,26% пункти.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	2021 рік	2022 рік	Абсолютне відхилення
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	-8 449	-2650	5 799
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн., в тому числі:	21 102	17 401	-3 701
– основного капіталу	11 971	11 671	-300
– оборотного капіталу	9 131	5 730	-3 401
в тому числі – власного оборотного капіталу	-35 546	-37 806	-2 260
3. Рентабельність капіталу, %	-40,04	-15,23	24,81
4. Рентабельність основного капіталу, %	-70,58	-22,71	47,87
5. Рентабельність оборотного капіталу, %	-92,53	-46,25	46,28
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	-	-	-

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.11 видно, що в звітному році порівняно з попереднім більшість значень показників капіталу зменшились, окрім зменшення чистого збитку підприємством на 5799 тис.грн.: рентабельність всього капіталу збільшилась на 24,81%п.; рентабельність основного капіталу збільшилась на 47,87%п.; рентабельність оборотного капіталу збільшилась на 46,28%п. Ці зміни позитивно характеризують діяльність підприємства (але все ще недостатні для виведення підприємства із кризового стану).

Підприємство впродовж двох років не мало власного оборотного капіталу, тому його рентабельність не розраховується.

Аналіз складу та динаміки власного капіталу суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз складу та динаміки власного капіталу суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження\*

Індекси	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	-23 575	-26 135	-2 560	10,86
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	10 893	10 893	-	-
– в % до власного капіталу	-46,21	-41,68	4,53	х
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до власного капіталу	-	-	-	х
3. Додатковий капітал, тис. грн.	62 916	62 916	-	-
– в % до власного капіталу	-266,88	-240,73	26,14	х
4. Резервний капітал, тис. грн.	6 239	6 239	-	-
– в % до власного капіталу	-26,46	-23,87	2,59	х
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	-103 623	-106 183	-2 560	2,47
– в % до власного капіталу	439,55	406,29	-33,26	х
6. Неоплачений капітал, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до власного капіталу	-	-	-	х
7. Вилучений капітал, тис. грн.	-	-	-	-
– в % до власного капіталу	-	-	-	х

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.12 видно, що власний капітал підприємства в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 2560 тис. грн. або на 10,86%. Це відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 2560 тис. грн. або на 2,47%. Через збільшення непокритого збитку спостерігається загальна негативна динаміка.

Аналіз структури власного капіталу суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

З табл. 2.13 видно, що в структурі власного капіталу підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав непокритий збиток – 439,55%, питома вага зареєстрованого (пайового) капіталу склала -46,21%;

Таблиця 2.13 – Аналіз структури власного капіталу суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження\*

Індекси	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	По структурі, %п.
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	-23 575	100	-26 135	100	-2 560	х
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	10 893	-46,21	10 893	-41,68	-	4,53
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	-	-	-	-	-	-
3. Додатковий капітал, тис. грн.	62 916	-266,88	62 916	-240,73	-	26,14
4. Резервний капітал, тис. грн.	6 239	-26,46	6 239	-23,87	-	2,59
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	-103 623	439,55	-106 183	406,29	-2 560	-33,26
6. Неоплачений капітал, тис. грн.	-	-	-	-	-	-
7. Вилучений капітал, тис. грн.	-	-	-	-	-	-

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

капітал у дооцінках був відсутній; питома вага додаткового капіталу склала -266,88%; питома вага резервного капіталу склала -26,46%. В звітному році відбулись наступні зміни структурі власного капіталу підприємства: збільшилась питома вага зареєстрованого (пайового) капіталу на 4,53%п.; капітал у дооцінках був відсутній; питома вага додаткового капіталу збільшилась на 26,14%п.; питома вага резервного капіталу збільшилась на 2,59%п.; зменшилась питома вага непокритого збитку на 33,26% пункти.

Збільшення недостачі власного капіталу за рахунок збільшення непокритого збитку вказує на негативні фінансові процеси на підприємстві.

Аналіз рентабельності капіталу суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.14.

З табл. 2.14 видно, що в звітному році порівняно з попереднім хоч усі значення показників капіталу залишаються від'ємними, в звітному році вони

Таблиця 2.14 – Аналіз рентабельності капіталу суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження\*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення
1. Чистий прибуток (збиток) суб'єкта, тис. грн.	-8 449	-2650	5 799
2. Середня річна сума капіталу суб'єкта, тис. грн.*, в тому числі:	21 102	17 401	-3 701
– основного капіталу*	11 971	11 671	-300
– оборотного капіталу*	9 131	5 730	-3 401
в тому числі – власного оборотного капіталу*	-35 546	-37 806	-2 260
3. Рентабельність капіталу, %	-40,04	-15,23	24,81
4. Рентабельність основного капіталу, %	-70,58	-22,71	47,87
5. Рентабельність оборотного капіталу, %	-92,53	-46,25	46,28
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	-	-	-

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

зросли: рентабельність капіталу на 24,81% пункти; рентабельність основного капіталу на 47,87% пункти; рентабельність оборотного капіталу на 46,28% пункти, що пов'язано, переважно, із зменшенням чистого збитку на 5799 тис.грн. Ці зміни позитивно характеризують діяльність підприємства.

Підприємство впродовж двох років не мало власного оборотного капіталу, тому його рентабельність не розраховується.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.15.

Як видно з табл. 2.15, коефіцієнт автономії впродовж двох років знаходиться поза межами норми (менше), що свідчить про нестабільність та фінансову залежність підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів також знаходиться поза межами норми та показує, що підприємство на початок попереднього року на 1 грн власного капіталу залучало 3,14 грн залучених коштів, на кінець попереднього року – 1,90 грн., на кінець звітного року – 1,67 грн; що негативно характеризує

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження\*

Показники	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ( $K_{авт}$ )	-0,47	-1,12	-1,50	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ( $K_{ф}$ )	-3,14	-1,90	-1,67	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ( $OK_{вл}$ )	-26774	-35546	-37806	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ( $K_{ман}$ )	1,77	1,51	1,45	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами ( $K_3$ )	-1,30	-3,89	-6,60	0,1

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

діяльність підприємства (хоча спостерігається позитивна динаміка). Підприємство не має власних оборотних коштів впродовж двох років, величина яких зменшується на кінець звітного року, що викликало зменшення значення коефіцієнта маневреності власного капіталу на кінець звітного року. Значення коефіцієнта забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами має від'ємне значення впродовж двох років. Таким чином, аналіз показників фінансової стійкості підприємства дозволяє зробити висновок про неефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та фінансову нестабільність функціонування підприємства на ринку.

Аналіз власного капіталу підприємства суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

Аналіз, проведений у табл. 2.16 показує:

– що коефіцієнт захисту власного капіталу математично зростає, але економічно має місце недостача власного капіталу. Розмір непокритого збитку невзможі покрити ні резервний фонд, ні додатковий капітал;

– що коефіцієнт ризику власного капіталу математично зростає, та на кінець 2022 року став більше нуля, але все ще далекий від нормативного – це

Таблиця 2.16 – Аналіз власного капіталу підприємства суб'єкта харчової промисловості на мікрорівні дослідження\*

Показники	Нормативне значення	2021 рік	2022 рік	Відхилення
1. Коефіцієнт захисту власного капіталу (КЗВК);	збільшення	-2,93	-2,65	-0,29
2. Коефіцієнт ризику власного капіталу (КРВК);	5 та вище	-1,34	-1,38	0,04
3. Коефіцієнт захисту зареєстрованого капіталу (КЗЗК);	не менше 0,15	-0,26	-0,24	-0,03
4. Коефіцієнт розвитку суб'єкта (КРП);	збільшення	збиток**	збиток**	-
5. Рентабельність власного капіталу (РВК);	збільшення	43,66	10,66	33,00
6. Оборотність власного капіталу (ОВК).	збільшення	-0,05	-0,08	0,03

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

\*\* Збиткова діяльність підприємства

вказує на кризову економічну ситуацію на підприємстві. Високий ризик втрати суб'єктів харчової промисловості, суми свого статутного капіталу та накопиченого нерозподіленого прибутку;

– що коефіцієнт захисту зареєстрованого капіталу математично зростає, але непокритий збиток більше за розміром, ніж резервний капітал, і останній невзможі покрити збиток. Такий розмір коефіцієнту є порушенням діючого законодавства, підприємству слід збільшувати резервний фонд у наступні роки;

– що коефіцієнт розвитку суб'єктів математично збільшується, але економічно підприємство несе збитки, і не здатно розвиватися;

– що рентабельність власного капіталу математично знижується. Це свідчить про неефективний рух капіталу у суб'єкта харчової промисловості, що призводить до зменшення його вартості;

– що оборотність власного капіталу падає, але фактично спостерігається незначне збільшення чистого доходу. Фактично можна визначити, що на підприємстві скорочується виробництво товарів (надання послуг). Тенденція спостерігається негативна.

Загальна картина по таблиці 2.16 вказує, що підприємство знаходиться у кризовому стані. Власний капітал незахищений, спостерігаються великі ризики

для власного капіталу. Непокритий збиток немає можливості покрити за рахунок резервного та додаткового капіталу.

### 2.2.3. Аналіз фінансової стійкості та ліквідності підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками\*

Показники	Сума, тис.грн.		
	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року
1.Власний капітал	-15 126	-23 575	-26 135
2.Необоротні активи	11 648	11 971	11 671
3.Наявність власних оборотних коштів	-26 774	-35 546	-37 806
4.Короткострокові кредити банків	-	-	-
5. Загальна величина джерелформування запасів	-26 774	-35 546	-37 806
6. Запаси (1100)	2 039	780	781
7. Надлишок (+) або нестача (-)власних оборотних коштів	-28 813	-36 326	-38 587
8. Надлишок (+) або нестача (-)загальної величини джерел формування запасів	-28 813	-36 326	-38 587
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу	6 829	8 262	7 125
10.Тип фінансової ситуації на підприємстві	<i>Кризовий фінансовий стан</i>	<i>Кризовий фінансовий стан</i>	<i>Кризовий фінансовий стан</i>

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Дані розрахунків, які наведені в табл. 2.17, показують, що підприємство знаходиться у кризовому фінансовому стані, тому що власні оборотні кошти та короткострокові кредити відсутні і навіть з джерелами, що послаблюють фінансову напругу, коштів не вистачає для покриття запасів.

Поновлення запасів відбувається за рахунок коштів, які сформувалися за рахунок уповільнення оборотності кредиторської заборгованості. Така ситуація свідчить про неспроможність підприємства розрахуватися за своїми зобов'язаннями. Підприємству загрожує банкрутство.

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.18.

Таблиця 2.18 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками\*

Показники	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (Кавт)	-0,5	-1,1	-1,5	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів (Кф)	-3,1	-1,9	-1,7	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів (ОКвл)	-26774,0	-35546,0	-37806,0	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу (Кман)	1,8	1,5	1,4	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (Кз)	-1,3	-3,9	-6,6	0,1

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Як видно з табл. 2.18, коефіцієнт автономії впродовж двох років знаходиться поза межами норми (менше), що свідчить про нестабільність та фінансову залежність підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів також знаходиться поза межами норми та показує, що підприємство на початок попереднього року на 1 грн власного капіталу залучало 3,1 грн залучених коштів, на кінець попереднього року – 1,9 грн., на кінець звітного року – 1,7 грн; що негативно характеризує діяльність підприємства (але динаміка складається позитивна). Підприємство не має власних оборотних коштів впродовж двох років, величина яких зменшується на кінець звітного року, що викликало зменшення значення коефіцієнта маневреності власного капіталу на кінець звітного року. Значення коефіцієнта забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами має від’ємне значення впродовж двох років. Таким чином, аналіз показників фінансової стійкості підприємства дозволяє зробити висновок про неефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та фінансову нестабільність функціонування підприємства на ринку.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» допомогою табл. 2.19.

Таблиця 2.19 – 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 2022р.	На кінець 2022р.		На початок 2022р.	На кінець 2022р.	На початок 2022р.	На кінець 2022р.
A1 – Найбільш ліквідні активи	8 351	4 949	П1 – Найбільш термінові зобов'язання	44 677	43 536	-36 326	-38 587
A2 – Активи, які можна реалізувати швидко	-	-	П2 – Короткострокові пасиви	-	-	-	-
A3 – Активи, які можна реалізувати повільно	780	781	П3 – Довгострокові пасиви	-	-	780	781
A4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами	11 971	11 671	П4 – Постійні пасиви	-23575	-26135	35 546	37 806
Баланс	21 102	17 401	Баланс	21 102	17 401	-	-

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.19 видно, що ліквідність балансу в звітному році підприємства порушено. Баланс не є абсолютно ліквідним як на початок, так і на кінець року, при цьому активи, які можна реалізувати повільно, та довгострокові пасиви відсутні зовсім:

*На початок року:*

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 = P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 > P_4$$

*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 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (або табл. 2.19) за допомогою табл. 2.20.

Таблиця 2.20 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками\*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
		На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	=2,0	0,44	0,20	0,13	-0,07
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1,0	0,39	0,19	0,11	-0,07
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,39	0,19	0,11	-0,07

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

З табл. 2.20 видно, що всі показники ліквідності не відповідають нормативним значенням, що свідчить про не змогу підприємства покрити його короткострокові зобов'язання. Негативним є зменшення всіх показників на кінець звітного року. Підприємству необхідно застосовувати заходи щодо підвищення ліквідності та платоспроможності.

### 2.3. Аналіз підходів щодо методики проведення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства

Фінансовим аналізом у широкому сенсі називають сукупність аналітичних процедур, які дозволяють приймати обґрунтовані рішення фінансового характеру відносно суб'єкта господарювання. У вузькому сенсі, як показало наше дослідження [15], під фінансовим аналізом розуміють метод оцінювання й прогнозування фінансового стану та результативності діяльності підприємства [19].

Вибір методу проведення фінансового аналізу, першочергово, залежить від мети проведення самого аналізу, і цілі, яка ставиться перед самим аналізом.

Сукупність аналітичних процедур, як показало наше дослідження [15], за якими ведеться фінансовий аналіз можна класифікувати за основними методами, наведеними у табл. 2.21.

Таблиця 2.21 – Методи проведення фінансового аналізу\*

Методи проведення аналізу	Визначення
Горизонтальний аналіз	У процесі горизонтального аналізу визначають абсолютні та відносні зміни величин різних статей балансу за звітний період [20].
Вертикальний аналіз	Метод вертикального аналізу полягає в розрахунку частки окремих статей у валюті балансу, тобто вивчення структури балансу на початок і кінець періоду [20].
Факторний аналіз	За допомогою факторного аналізу виявляються причини зміни абсолютних і відносних фінансових показників і розраховується вплив факторів на зміну фінансового показника [20].
Коефіцієнтний аналіз	Метод коефіцієнтного аналізу застосовується для розрахунку рівня і динаміки відносних показників фінансового стану [20].
CVP аналіз	CVP аналіз – це аналіз поведінки витрат, в основі якого лежить взаємозв'язок витрат, виручка, обсяг виробництва і прибутку [21].
Аналіз рентабельності	Аналіз рентабельності дозволяє визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їхнього використання. Основні показники рентабельності підприємства: рентабельність продажів, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність інвестицій, рентабельність продукції, темпи приросту власного капіталу [22].
Аналіз й оцінка левериджу	Аналіз показників левериджу, є дієвим інструментом контролю над доходами й витратами, ефективним напрямом планування прибутку підприємства. Він може використовуватися для оперативного управління процесом формування прибутку окремих товарів або видів продукції [23].
Метод ланцюгових підстановок	Метод ланцюгових підстановок полягає в тому, що ступінь впливу кожного фактору на загальний результат встановлюється послідовно, шляхом поступової заміни кожного показника іншим, причому один з них розглядається як змінний при незмінних інших. Цей метод використовується для аналізу зміни узагальнюючого економічного показника під впливом багатьох виробничих факторів [24].
Індексний аналіз	Індексний аналіз – це метод, який базується на застосуванні матриць даних, які відображають основні параметри економічних явищ і процесів. Цей метод дає можливість оцінювати тенденції розвитку явищ та процесів й вплив істотних факторів, котрі визначають напрямом і швидкістю змін показників [25].

\*Складено автором на основі джерел [20-25]

Аналіз праць вчених, що були опубліковані у 2000-2015рр. на підставі нашого дослідження [15], дозволяє скласти табл. 2.22 та зробити наглядну діаграму (рис. 2.1).

Таблиця 2.22 – Використання методів фінансового аналізу у працях науковців 2000-2015рр.\*

№ п/п	Автор	Методи фінансового аналізу						
		Горизонтальний аналіз	Вертикальний аналіз	Факторний аналіз	Коефіцієнтний аналіз	СVP аналіз	Аналіз рентабельності	Аналіз й оцінка левериджу
1	Антонюк А.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. [20]	+	+	+	+		+	
2	Білик М.Д., Притуляк Н.М., Павловська О.В., Невмержицька М.Ю. [9]	+	+	+			+	
3	Болюх М.А., Бурчевський В.З. [26]	+	+	+	+		+	
4	Воронко О.С., Штепа Н.П. [27]			+		+	+	
5	Грабовецький Б.Є, Шварц І.В. [28]						+	+
6	Литвин Б.М., Стельмах М.В. [29]			+			+	
7	Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. [30]	+	+	+	+		+	
8	Ковальчук І.В. [31]						+	
9	Мних Є.В. [32]			+			+	+
10	Черниш С.С. [33]				+		+	+

\*Складено автором на основі джерел [8, 20, 26-33]

Як видно з діаграми (рис. 2.1), у 2000-2015рр. вчені віддавали перевагу методам аналізу рентабельності та факторному аналізу. Також, широко використовувались методи горизонтального, вертикального та коефіцієнтного аналізу. Методу СVP аналізу приділили увагу у своїй праці «Економічний аналіз: навчальний посібник» Воронко О.С. та Штепа Н.П. [27].

Проведене у табл. 2.22 дослідження дозволяє скласти наглядну діаграму (рис. 2.1) на основі проведеного нами дослідження [15].

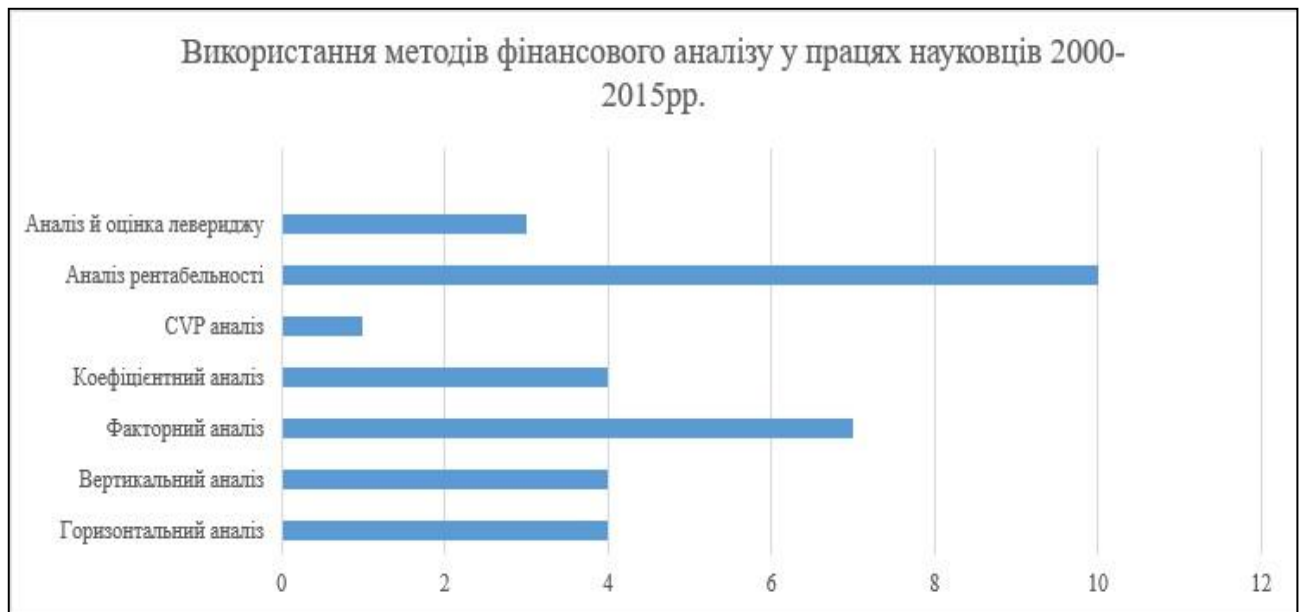


Рис. 2.1 – Частота використання методів фінансового аналізу у працях науковців, опублікованих у 2000-2015рр.  
\*складено автором на основі джерел [8, 20, 26-33]

Аналіз праць вчених, що були опубліковані після 2015 р. дозволяє скласти табл. 2.23 [15].

Проведене у табл. 2.23 нами дослідження дозволяє скласти наглядну діаграму (рис. 2.2) [15].

Таблиця 2.23 – Використання методів фінансового аналізу у працях науковців після 2015р.\*

№ п/п	Автор	Методи фінансового аналізу								
		Горизонтальний аналіз	Вертикальний аналіз	Факторний аналіз	Коефіцієнтний аналіз	CVP аналіз	Аналіз рентабельності	Аналіз й оцінка левериджу	Метод ланцюгових підстановок	Індексний аналіз
1	Фесенко В. В., Воронцова Л. А. [34]	+	+	+	+	+	+		+	
2	Марусяк Н. Л. [35]	+	+	+	+		+		+	+
3	Ю.Ю. Мороз, Ю.С. Цал-Цалко, В.С. Ейсмонт, Т.С. Гайдучок, Н.І. Цегельник [36]	+	+	+						+
4	Кононенко Л. В., Юрченко О. В. [37]			+						+
5	Захарченко В. І., Лук'янчук О. М. [38]	+	+	+	+		+			

№ п/п	Автор	Методи фінансового аналізу								
		Горизонтальний аналіз	Вертикальний аналіз	Факторний аналіз	Коефіцієнтний аналіз	СVP аналіз	Аналіз рентабельності	Аналіз й оцінка левериджу	Метод ланцюгових підстановок	Індексний аналіз
6	Епіфанова І. Ю., Джеджула В. В. [39]	+	+	+	+		+	+	+	
7	Ярова В.В., Велієва В.О., Горкавий В.К., Посилаєва К.І., Ментей О.С., Остапенко Р.М., Герасименко Ю.С. [40]	+	+	+	+		+			
8	Аранчій В.І., Томілін О.О., Дорогань-Писаренко Л.О. [41]	+	+	+	+			+	+	+
9	Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. [42]	+	+	+	+			+	+	
10	Саленко О. В. [43]	+	+	+	+		+		+	+

\*складено автором на основі джерел [34-43]

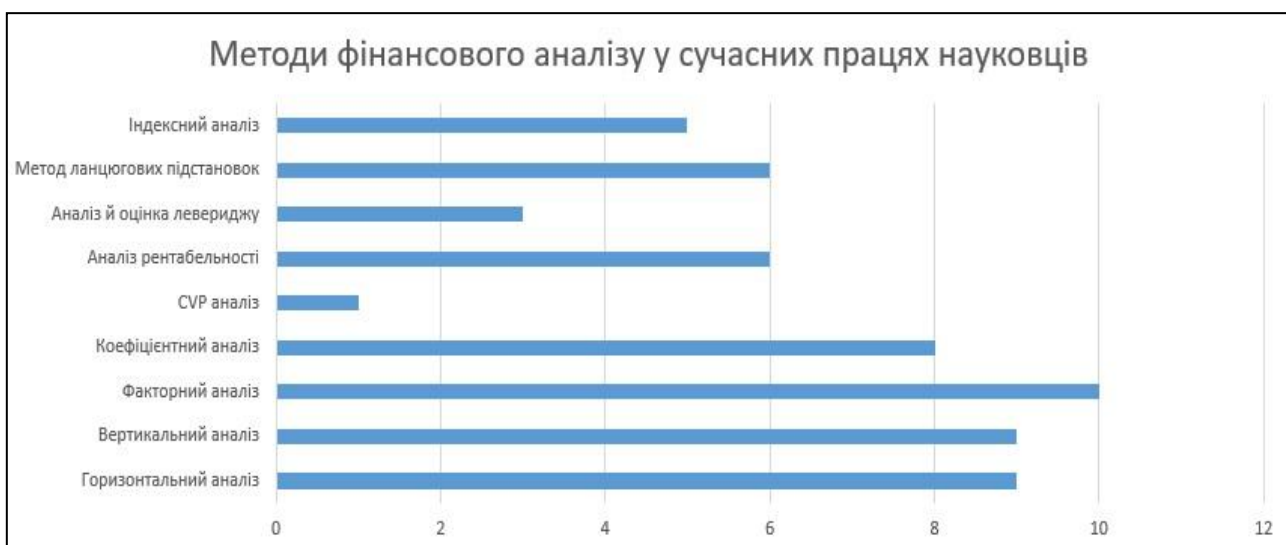


Рис. 2.2 – Частота використання методів фінансового аналізу у сучасних працях науковців

\*складено автором на основі джерел [34-43]

Як видно з діаграми (рис. 2.2), науковці стали більше приділяти уваги факторному, вертикальному та горизонтальному аналізам, що підтверджує

наше дослідження [15], а також досить частими стали згадування методів, що в минулі роки майже не використовувались – метод індексного аналізу, та метод ланцюгових підстановок.

В ході проведеного нами дослідження було з'ясовано [15], що методи аналізу фінансових результатів підприємств у наукових працях авторів у минулих роках (2000 – 2015 рр.) та у сучасних наукових працях відрізняються. На передній план стали виходити методи, яким в минулому не приділялося достатньо уваги. Більш обширно стали використовуватися більш обширні і точні методи фінансового аналізу. Дослідження показує, що, якщо динаміка збережеться, необхідно розробляти більш комплексний підхід для складання та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

### **Висновки до другого розділу**

Дослідження у другому розділі кваліфікаційної роботи дозволяють зробити висновки:

1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2021-2022 рр., показав, що спостерігається покращення діяльності підприємства та ефективно вкладення грошових коштів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком.

Так,:

– чистий дохід від реалізації продукції має тенденцію до зростання – збільшився на 1063 тис.грн. або 110,50%, також мають тенденцію до зменшення: адміністративні витрати – на 1353 тис.грн. або на 19,05%; витрати на збут – на 1 тис.грн. або на 2,44%;

– собівартість реалізованої продукції відсутня через відсутність випуску продукції (через що і витрати на 1 грн реалізованої продукції відсутні);

– аналіз використання ресурсів підприємства показав, що: покращилось використання окремих ресурсів підприємства: фондівдача по продукції збільшилась на 0,02%, фондівдача по прибутку збільшилась на 0,02%, що пов'язано зі більшими темпами зменшення збитку від основної операційної діяльності ніж середньорічної вартості основних засобів підприємства; але й

покращилось використання ресурсів підприємства: спостерігається збільшення продуктивності праці на 110,50%, збільшення оборотності оборотних коштів на 0,21 обороту або в 3,22 разів, що позитивно характеризує використання трудових, матеріальних ресурсів підприємства та його оборотного капіталу й позитивно характеризує операційну діяльність підприємства;

– оцінка ліквідності активів та пасивів балансу показала, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, що негативно впливає на його фінансовий стан та платоспроможність. Такі висновки підтверджують зміни показників ліквідності, які мають тенденцію до зменшення та значення нижче нормативного значення: поточної ліквідності – на 0,07 грн./грн., швидкої ліквідності – на 0,08 грн./грн., абсолютної ліквідності – на 0,08 грн./грн., що вказує на те, що підприємство не забезпечено найбільш ліквідними активами;

– аналіз фінансової стійкості підприємства показав, що підприємство знаходиться у кризовому фінансовому стані, тому що власні оборотні кошти та короткострокові кредити відсутні і навіть з джерелами, що послаблюють фінансову напругу, коштів не вистачає для покриття запасів. Поновлення запасів відбувається за рахунок коштів, які сформувалися за рахунок уповільнення оборотності кредиторської заборгованості. Така ситуація свідчить про неспроможність підприємства розрахуватися за своїми зобов'язаннями. Підприємству загрожує банкрутство;

– ліквідність балансу в звітному році підприємства порушено. Баланс не є абсолютно ліквідним як на початок, так і на кінець року, при цьому активи, які можна реалізувати повільно, та довгострокові пасиви відсутні зовсім;

2. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємстві за 2021-2022 рр. свідчить про те, що:

– аналіз формування фінансових результатів до оподаткування підприємства показав, що збиток, зменшився на 5889 тис.грн. або 69,70% за рахунок зменшення збитку від іншої операційної діяльності – на 2422 тис.грн. або на 99,38% та від основної операційної діяльності на 2415 тис.грн. або на 39,07%, що позитивно характеризує основну діяльність підприємства.

Спостерігається збільшення прибутку від іншої діяльності на 210 тис.грн. або на 123,543%, що є позитивною тенденцією;

– фінансовий результат до оподаткування був збитком, який у звітному році зменшився на 5889 тис.грн. або на 69,70% у порівнянні з попереднім роком. Це відбулось за рахунок збільшення фінансового результату від інвестиційної та фінансової діяльності на 842 тис.грн. або на 100,00%, фінансового результату від іншої операційної діяльності на 210 тис. грн. або на 123,53%,; зменшення фінансового результату від операційної діяльності на 11179 тис. грн. або на 129,70% та зменшення збитку від фінансового результату від реалізації продукції на 2415 тис.грн. або на 39,07%, фінансового результату від іншої операційної діяльності на 2422 тис.грн. або на 99,38%;

– фінансовий збиток від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 2415 тис.грн. або на 39,07%. Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції меншими темпами (110,50%), ніж витрати, що пов'язані з реалізацією продукції (зменшення адміністративних витрат на 19,05%, та збільшення витрат на збут на 2,50%);

за результатами діяльності, підприємство мало чистий збиток у попередньому році, який зменшився на 5889 тис.грн. або на 69,70%, та залишився чистим збитком у звітному році. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового збитку до оподаткування на 5889 тис.грн. або на 69,70%; витрат з податку на прибуток в попередньому та звітному році були відсутні;

– в звітному році, порівняно з попереднім, рентабельність виробництва збільшилась на 8,50% пункти. Так, зменшення збитку до оподаткування на 5889 тис.грн. здійснило позитивний вплив та призвело до збільшення рентабельності виробництва; зменшення середньої річної вартості основних засобів на 1810 тис.грн. та зменшення середньої річної вартості оборотних коштів на 3401 тис.грн. здійснило негативний вплив та призвело до зменшення рентабельності виробництва; рентабельність виробництва, як в 2021 р., так й в 2022 р. по факту відсутня та має від'ємне значення (-12,66% та -4,16% відповідно).

3. Аналіз власного капіталу підприємства на мікрорівні дослідження показав:

– власний капітал підприємства в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 2560 тис. грн. або на 10,86%. Це відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 2560 тис. грн. або на 2,47%. Через збільшення непокритого збитку спостерігається загальна негативна динаміка;

– в звітному році порівняно з попереднім хоч усі значення показників капіталу залишаються від'ємними, в звітному році вони зросли: рентабельність капіталу на 24,81% пункти; рентабельність основного капіталу на 47,87% пункти; рентабельність оборотного капіталу на 46,28% пункти, що пов'язано, переважно, із зменшенням чистого збитку на 5799 тис.грн. Ці зміни позитивно характеризують діяльність підприємства.

– що коефіцієнт захисту власного капіталу математично зростає, але економічно має місце недостача власного капіталу. Розмір непокритого збитку невзможі покрити ні резервний фонд, ні додатковий капітал;

– що коефіцієнт ризику власного капіталу математично зростає, та на кінець 2022 року став більше нуля, але все ще далекий від нормативного – це вказує на кризову економічну ситуацію на підприємстві. Високий ризик втрати суб'єктів харчової промисловості, суми свого статутного капіталу та накопиченого нерозподіленого прибутку;

– що коефіцієнт захисту зареєстрованого капіталу математично зростає, але непокритий збиток більше за розміром, ніж резервний капітал, і останній невзможі покрити збиток. Такий розмір коефіцієнту є порушенням діючого законодавства, підприємству слід збільшувати резервний фонд у наступні роки;

– що коефіцієнт розвитку суб'єктів математично збільшується, але економічно підприємство несе збитки, і не здатно розвиватися;

– що рентабельність власного капіталу математично знижується. Це свідчить про неефективний рух капіталу у суб'єкта харчової промисловості, що призводить до зменшення його вартості;

– що оборотність власного капіталу падає, але фактично спостерігається

незначне збільшення чистого доходу. Фактично можна визначити, що на підприємстві скорочується виробництво товарів (надання послуг). Тенденція спостерігається негативна.

4. Проведений фінансовий аналіз власного капіталу підприємства показує, що воно знаходиться у кризовому стані. Власний капітал незахищений, спостерігаються великі ризики для власного капіталу. Непокритий збиток немає можливості покрити за рахунок резервного та додаткового капіталу.

5. Проведене нами дослідження методики фінансового аналізу в публікаціях вчених та фахівців за 2000-2023 рр. показує, що:

– у сучасних реаліях ведення фінансового аналізу неминуче виходять на перший план методи аналізу, що пов'язані з більш детальним розрахунком на основі різних статей форми №1 та №2 фінансової звітності (горизонтальний, вертикальний, факторний, коефіцієнтний), у порівнянні з домінуванням методу аналізу рентабельності в роботах науковців у минулі роки;

– на нашу думку, це пов'язане з необхідністю більш поглибленого аналізу фінансової звітності, фінансового стану, фінансових результатів та ділової активної активності підприємства в сучасних умовах його функціонування. Подальшим дослідженням є формування комплексного підходу до аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

6. Результати дослідження другого розділу кваліфікаційної роботи магістра були:

– опубліковані в 2 наукових працях [15]: 1 науковій статті у співавторстві в фаховому науковому журналі «Економіка харчової промисловості» та 1 тезах всеукраїнської студентської науково-практичної конференції;

– пройшли апробацію та доповідалися на наукових студентських конференціях здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ в 2023-2024 р. та VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2022 року, а також пройшли апробацію на

науковому колоквіумі «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р. (Додаток Ж).

### **3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР»**

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

Підприємство ЗАТ «Одесакондитер» дотримується облікової політики, що складена згідно вимог нормативних документів: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Метою облікової політики підприємства є забезпечення єдиної методології відображення господарських операцій та своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

Для відображення господарських операцій і подій у бухгалтерському обліку облікова політика підприємства передбачає застосування норм відповідних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України. У разі відсутності необхідних норм у національних П(С)БО використовуються аналогічні норми міжнародних стандартів фінансової звітності МСБО – МСФЗ, оскільки національні стандарти не повинні суперечити міжнародним.

Використовується план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства. Задля забезпечення необхідної деталізації обліково-економічної інформації, за дозволом головного бухгалтера, вводиться додаткова система субрахунків.

Облік доходів та фінансових результатів підприємства ведеться на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності».

Облік витрат підприємства ведеться на рахунках класу 9 «Витрати діяльності». Для обліку господарських операцій ЗАТ «Одесакондитер» не використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами».

Бухгалтерський облік здійснюється з використанням комп'ютерних програм MEDOC IS та власно розробленої програми Access (див. рис. 3.1).



Рис. 3.1 – Схема автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку підприємства ЗАТ «Одесакондитер»

Перед складанням річної фінансової звітності проводиться інвентаризація активів та зобов'язань підприємства станом на 1 грудня поточного року. Раз на місяць здійснюється раптова ревізія каси. Для проведення інвентаризації створена постійно діюча комісія.

Працівники відділу бухгалтерії застосовують для обробки інформації наступні програми пакету MS Office: MSWord, MSeXcel. Програма MSWord використовується для створення і редагування текстових документів та звітів. Працівники відділу бухгалтерії отримують інформацію від інших підрозділів, керівництва та державних служб у текстовому форматі. Програма MSeXcel використовується для складання різноманітних таблиць для подальших

обчислень, що дозволяє вирішувати необхідні відділу задачі і тому використовується в усіх підрозділах ЗАТ «Одесакондитер».

Таким чином, відділ бухгалтерії функціонує злагоджено завдяки впровадженню новітніх автоматизованих технологій, використанню програмного забезпечення та високій кваліфікації працівників.

Організацію бухгалтерського обліку у ЗАТ «Одесакондитер» наведено на рис. 3.2.



Рис. 3.2 – Організація бухгалтерського обліку у ЗАТ «Одесакондитер»

Більша частина завдань, покладених на відділ бухгалтерії вирішується на більш якісному рівні та з використанням меншого часу завдяки комп'ютерним технологіям та інтегрованих на ньому програм.

Встановлена межа суттєвості для:

– окремих об'єктів обліку, що належать до активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства, – 5% підсумку від активів, зобов'язань і власного капіталу відповідно;

- окремих видів доходів і витрат – 2% чистого прибутку (збитку) підприємства;

- проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів – відхилення залишкової вартості від їхньої справедливої вартості у розмірі 10 % такого відхилення;

- визначення подібних активів – різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 %;

- статей фінансової звітності – 500 грн.

При перерахуванні доходів, витрат і грошових коштів, виражених в іноземній валюті, середньозважений валютний курс не застосовується. Резерв сумнівних боргів не створюється, також не формується резерв на забезпечення виплат відпусток працівникам підприємства. Не здійснюється резервування коштів на додаткове пенсійне забезпечення, реструктуризацію чи виконання зобов'язань за обтяженими контрагентами.

Контроль за виконанням наказу про облікову політику покладається на фінансового директора та головного бухгалтера ЗАТ «Одесакондитер».

Підставою для запису в регістрах бухгалтерського обліку у ЗАТ «Одесакондитер» є первинні документи, що підтверджують факт здійснення господарської операції, а також бухгалтерські розрахунки та довідки, підготовлені, оформлені та засвідчені відповідно до нормативних актів, облікової політики, наказів Генерального директора і розпоряджень уповноважених осіб.

Система бухгалтерського обліку у ЗАТ «Одесакондитер» складається з:

- ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності;
- виконання розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробку планів.

Бухгалтерський облік охоплює усю сукупність господарської та фінансової діяльності підприємства.

Головним завданням бухгалтерського обліку на підприємстві є отримання точної та достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності підприємства для використання кредиторами, податковими, фінансовими та банківськими органами, а також іншими зацікавленими юридичними та фізичними особами.

Обов'язки працівників бухгалтерського відділу у ЗАТ «Одесакондитер» представлені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Склад та розподілення обов'язків фінансово-економічного відділу у ЗАО «Одесакондитер»

Посада	Скорочений зміст службових обов'язків
Головний бухгалтер	Загальне керування обліком та звітністю. Організовує контроль та ревізію. Перевіряє та підписує первинну та річну бухгалтерську документацію. Веде облік валових витрат та валових доходів підприємства. Облік ЗЕД підприємства. Облік розрахунків з постачальниками послуг. Облік валютних операцій та розрахунків по податкам та платежам.
Бухгалтер	Веде облік матеріалів на підприємстві. Складає оборотні відомості за матеріальними рахунками 20,26 та ін. Веде облік за рахунками 10, 11, 12,13, 15, 22. Нараховує амортизацію нематеріальних активів. Веде облік розрахунків з покупцями. Веде облік за рахунками 361, 362. Веде облік матеріалів за субрахунками рахунку 20 та виробництва за рахунками 23, 25, 26 . Веде облік грошових коштів за рахунками 301,311,333.
Бухгалтер з заробітної плати та розрахунків	Складає розрахунково-платіжні відомості на оплату праці. Складає зведені відомості обліку праці та заробітної платні. Оформляє звітність до органів соціального страхування. Складає довідки про суми нарахованої заробітної плати. Веде облік розрахунків з поставниками та підрядниками. Складає та оброблює відомості по рахункам 63,372. Приймає готівкові грошові кошти і оформлює касові документи. Веде облік на рахунку 30. Приймає і видає готівку, веде касову книгу, складає реєстри депонованих сум, складає звіт по касі.

Основними завданнями бухгалтерського відділу у ЗАТ «Одесакондитер» є:

– здійснення необхідних розрахунків, на основі яких вносяться пропозиції керівництву підприємства щодо розподілу наявних фінансових ресурсів між виробничими підрозділами і функціональними службами;

– розробка поточних й оперативних фінансових планів та інших планових фінансових документів, пошук резервів збільшення прибутку та

інших фінансових ресурсів для забезпечення потреб підприємства в коштах на фінансування виробництва, капітальних вкладень, соціальних потреб;

– здійснення контролю за виконанням показників фінансового плану підрозділами і підприємством загалом, а також контролю за використанням фінансових ресурсів на непродуктивні витрати;

– оперативний контроль за надходженням грошових коштів від реалізації продукції (робіт, послуг), своєчасне розв'язання претензій у сфері розрахунків з постачальниками і споживачами;

– забезпечення роботи щодо виконання фінансових зобов'язань підприємства перед бюджетом, своєчасне внесення податків та інших (неподаткових) платежів перед небюджетними фондами, банками, постачальниками, робітниками та службовцями;

– комплексний аналіз господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів з метою виявлення причин невиконання планів.

Дослідження показало, що в ЗАТ «Одесакондитер» бухгалтерський облік ведеться відповідно до нормативних та законодавчих актів та є повністю автоматизованим. Це забезпечує можливість уникнути помилок, таких як перенесення даних з одного облікового реєстру до іншого, оскільки при автоматизованому обліку використовується лише один обліковий реєстр. Всі інші реєстри формуються автоматично, що знижує ризик помилок при переносі даних між ними.

### **3.2. Облік фінансових результатів діяльності підприємства**

Згідно з наказом «Про облікову політику» ЗАТ «Одесакондитер» застосовує визначення фінансових результатів згідно НП(С)БО 1. Цим положенням визначаються зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей, принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами.

Облік фінансових результатів від звичайної діяльності в ЗАТ «Одесакондитер» формувався на підставі П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а доходи і витрати – П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати».

Для обліку доходів від основної операційної діяльності у ЗАТ «Одесакондитер», відповідно до П(С)БО 15 «Дохід», застосовують рахунок 70 «Доходи від реалізації» субрахунок 703 «Доходи від реалізації робіт та послуг», на якому відображається дохід від надання в оренду й експлуатації власного чи орендованого нерухомого майна.

Надання в оренду майна замовникам проводиться на основі первинних документів:

- договір оренди – це основний документ, що визначає умови оренди, такі як терміни, орендна плата, права і обов'язки орендаря та орендодавця, умови використання майна та інші важливі аспекти;

- акт прийому-передачі майна в оренду – документ, що фіксує факт передачі майна в оренду та його стан на момент передачі;

- інвентаризаційний опис майна – зазвичай складається перед передачею майна в оренду і містить детальний перелік майна з вказівкою його кількості, стану та характеристик.

- акти звірки рахунків – якщо передбачено виплату за користування майном за певні періоди, то складаються акти звірки рахунків, що підтверджують суми, сплачені орендарем.

- додаткові угоди або доповнення до договору – іноді можуть складатися додаткові угоди або доповнення до основного договору для внесення змін чи додаткових умов оренди.

Сума розрахунку замовника з ЗАТ «Одесакондитер» дебетується на рахунках 361 «Розрахунки з покупцями», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках» та ін. і кредитується з рахунком 703 «Доходи від реалізації робіт та послуг». Одночасно на суму

належних до сплати податків та зборів з реалізації дебетують рахунок доходів від реалізації (70) і кредитують рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами». Повернення грошових коштів за послуги відображаються, наприклад, на підставі виставленої претензії.

Інформація, що міститься в первинних документах ЗАТ «Одесакондитер», систематизується в регістрах синтетичного та аналітичного обліку за допомогою подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Кореспонденція рахунків обліку доходів від реалізації готової продукції наведена в табличному вигляді у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від надання оренди в ЗАТ «Одесакондитер»\*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Відображено дохід від надання оренди ПП «Петренко К.С.»	361	703	12590,00
2. Відображено ПДВ	703	643	2098,34
3. Відображено податкові зобов'язання	643	6415	2098,34
4. Відображено від надання оренди ТОВ «Новафлон»	361	701	20620,00
5. Відображено ПДВ	701	643	3436,67
6. Відображено податкові зобов'язання	643	6415	3436,67

\*Складено на основі первинних документів та облікових регістрів підприємства

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від основної операційної діяльності за Формую №2 «Звіт про фінансові результати» представлена в табл. 3.3.

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» до на рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається узагальнена інформація про доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, за винятком доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Таблиця 3.3 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від основної операційної діяльності ЗАТ «Одесакондитер» за Формою №2\*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн
	Дебет	Кредит	
1. Відображено дохід від надання в оренду майна у 2022р.	36	703	2430,0
2. Відображено ПДВ із суми виручки від реалізації готової продукції	703	643	405,0
3. Відображено податкові зобов'язання	643	641	405,0
4. Списано доходи від послуг за вирахуванням ПДВ на фінансовий результат у 2022р.	701	791	2025,0

\*Складено на основі фінансової звітності підприємства [48]

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» до інших операційних доходів включаються наступні складові:

- доходи від реалізації іноземної валюти;
- доходи від реалізації інших оборотних активів (за винятком фінансових інвестицій);
- доходи від операційної оренди активів;
- доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті;
- суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, визнані боржником або за які видано рішення суду або господарського суду щодо стягнення;
- доходи від списання кредиторської заборгованості, що перейшла строк позовної давності, а також відшкодування раніше списаних активів (повернення боргів, списаних як безнадійні);
- суми безкоштовно отриманих оборотних активів і субсидій;
- інші доходи від операційної діяльності.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від іншої операційної за формою №5 «Примітки до річної фінансової звітності» (V розділ) не наведена у зв'язку з відсутністю доходів від операційної діяльності за період, що аналізується – 2022р.

В ЗАТ «Одесакондитер» облік доходів фінансової діяльності ведеться на рахунку 73 «Інші фінансові витрати», на якому ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням доходів за одержані дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансових операцій. За період, що аналізується, підприємство мало інші фінансові витрати на суму – 842 тис.грн. (відповідно формі №2 та формі №5).

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначений для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією готової продукції чи товарів. Підприємство для обліку витрат від основної операційної діяльності використовує субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг». Аналітичний облік витрат, які пов'язані з орендою, ведеться за окремими орендарями на підставі договорів. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку собівартості послуг представлена в табл. 3.4-3.5.

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» для відображення інформації про витрати звичайної діяльності застосовується 9 клас рахунків. На кінець кожного місяця рахунки витрат закриваються для визначення фінансового результату. Це досягається шляхом списання сальдо рахунків 9 класу на фінансовий результат.

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» адміністративні (загальногосподарські) витрати, що охоплюють витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу та їх службові відрядження, відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Таблиця 3.4 – Кореспонденція рахунків з обліку собівартості послуг в ЗАТ «Одесакондитер» в 2022 р. (фрагмент)\*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Відображена собівартість послуг оренди майна для ПП «Петренко К.С. »	903	23	7963,23
2. Відображена собівартість послуг оренди майна для ТОВ «Новафлон»	903	23	16985,12

\*Складено на основі первинних документів та облікових регістрів підприємства

Таблиця 3.5 – Кореспонденція рахунків з обліку собівартості послуг продукції за Формою №2 в ЗАТ «Одесакондитер» в 2022р.

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Списано собівартість наданих послуг з оренди майна	949	20, 22, 661, 651, 685	15,0
2. Списано собівартість наданих послуг з оренди майна на фінансовий результат	791	949	15,0

\*Складено на основі фінансової звітності підприємства [48]

На цьому рахунку також враховуються витрати на утримання основних засобів та інших матеріальних необоротних активів загального призначення, включаючи оренду, амортизацію, ремонт, комунальні послуги, а також витрати на охорону, юридичні та аудиторські послуги, транспортні витрати, поштово-телеграфні та канцелярські витрати, а також обов'язкові платежі, такі як податки та збори.

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» на рахунок 93 «Витрати на збут» відносяться витрати на транспортування готової продукції згідно з укладеними договорами, а також на амортизацію, ремонт і утримання основних засобів та інших матеріальних необоротних активів, використовуваних для забезпечення збуту продукції.

В кінці кожного місяця загальна сума сформованих адміністративних витрат і витрат на збут, які відображаються на рахунках 92 і 93, списується негайно на рахунок 791 «Фінансові результати». Таким чином, адміністративні витрати і витрати на збут вважаються витратами періоду і не включаються до собівартості продукції, але списуються безпосередньо на рахунок 791.

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» інші витрати операційної діяльності обліковують на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», до яких відносяться: витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні та безнадійні борги, втрати від операційної курсової різниці, втрати від знецінення запасів та ін.

Кореспонденція рахунків по рахунках 92, 93, 94 за 2022 р. за формами №2 та №5 фінансової звітності наведена у табл. 3.6 представлена в табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Кореспонденція рахунків з обліку операційних витрат в ЗАТ «Одесакондитер» за 2022 р.\*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Відображено витрати на загальногосподарські потреби	92	20, 131, 31, 661, 651, 377, 685	5751,0
2. Віднесення суми адміністративних витрат на фінансові результати основної операційної діяльності	791	92	5751,0
3. Віднесення до витрат на збут витрат, пов'язаних з наданням оренди	93	203, 204, 131, 661, 651, 685	41,0
4. Списано витрати на збут на фінансові результати основної операційної діяльності	791	93	41,0
4. Відображено інші операційні витрати	949	20, 22, 661, 651, 685	15,0
5. Списано інші операційні витрати на фінансовий результат	791	94	15,0

\*Складено на основі первинних документів та облікових регістрів підприємства

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» витрати фінансової діяльності обліковуються на рахунку 95

«Фінансові витрати». Цей рахунок використовується для відображення витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів та інших фінансових зобов'язань за користування кредитами у банківських установах. За період, що аналізується, підприємство не мало інших фінансових витрат (відповідно формі №2 та формі №5).

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» облік витрат, що виникають під час проведення діяльності підприємства, за винятком фінансових витрат, які не пов'язані з реалізацією товарів та послуг, здійснюється на рахунку 97 «Інші витрати». Сюди включаються такі витрати, як собівартість реалізованих необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць, списання необоротних активів та інші витрати звичайної діяльності. За період, що аналізується, підприємство не мало інших витрат (відповідно формі №2 та формі №5).

На підприємстві ЗАТ «Одесакондитер» синтетичний облік витрат діяльності здійснюється автоматизовано. Для визначення фінансового результату діяльності підприємства порівнюються доходи та витрати звітного періоду. Для обліку результатів діяльності використовуються рахунок 79 «Фінансові результати» та субрахунки 791 «Фінансові результати операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності». Ці рахунки призначені для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності. Суми доходів записуються на кредит рахунку 79, а витрат - на його дебет. Також на цей рахунок відбивається сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів в ЗАТ «Одесакондитер» 2022 р. представлена в табл. 3.7.

Таблиця 3.7 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів за Формою №2 в ЗАТ «Одесакондитер»\*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Віднесено на результат основної діяльності витрати:			
– адміністративні витрати	791	92	5751,0
– витрати на збут	791	93	41,0
– інші витрати операційної діяльності	791	949	15,0
2. Віднесено на результат операційної діяльності доходи:			
– доходи від надання послуг з оренди	701	791	2025,0
– інші операційні доходи	719	791	-
3. Віднесено на результат фінансової діяльності доходи і витрати:			
– інші фінансові витрати	73	792	-
– інші фінансові доходи	792	95	842,0
3. Віднесено на фінансовий результат іншої звичайної діяльності:			
– інші витрати	793	977	-
– інші доходи	746	793	380,0

\*Складено на основі фінансової звітності підприємства [48]

Відповідно до інструкції про застосування плану рахунків [11] в ЗАТ «Одесакондитер» сальдо рахунку 79 «Фінансових результатів» при його закритті перераховується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)». На рахунку 44 ведеться облік нерозподіленого прибутку або непокритих збитків підприємства за поточний та минулі роки, а також використаного прибутку у поточному році.

Таблиця 3.8 – Кореспонденція рахунків по рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» за Формою №2 в ЗАТ «Одесакондитер» у 2022 р.\*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Списано фінансовий результат (чистий збиток)	442	79	2560

\*Складено на основі фінансової звітності підприємства [48]

Облік фінансових результатів діяльності у ЗАТ «Одесакондитер» відображається у наступних формах фінансової звітності: у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у рядку 1420, у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а також у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» – деталізація доходів і витрат діяльності підприємства (табл. 3.9), за період, що аналізується.

Таблиця 3.9 – Відображення фінансових результатів у фінансових формах звітності в ЗАТ «Одесакондитер» у 2021-2022рр.\*

Форма звітності	Код рядку	Назва рядку	2021 р.	2022 р.
			Сума, тис. грн.	Сума, тис. грн.
Форма №2 «Звіт про фінансові результати»	2000	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	962	2025
	2090	Валовий прибуток	962	2025
	2130	Адміністративні витрати	7104	5751
	2150	Витрати на збут	41	40
	2180	Інші операційні витрати	2437	15
	2195	Фінансові результати від операційної діяльності (збиток)	8619	3782
	2220	Інші фінансові доходи	-	842
	2240	Інші доходи	170	380
	2295	Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування (збиток)	8449	2560
	2355	Чистий фінансовий результат (збиток)	8449	2560
Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності» Розділ 5 «Доходи і витрати»	490	Інші операційні витрати	2437	15
	560	Інші фінансові доходи	-	842
	570	Інші витрати	-	-
	630	Інші доходи	170	380

\*Складено на основі фінансової звітності підприємства [47, 48]

### 3.3. Удосконалення аналізу та обліку фінансових результатів діяльності підприємства

#### 3.3.1. Факторний аналіз фінансових результатів в системі управління підприємством

Наше дослідження показало [15], що факторний аналіз елементів фінансових результатів дозволить проводити постійний моніторинг за їх станом, структурою та динамікою, що буде сприяти ефективному управлінню.

Факторний аналіз – це метод статистичного дослідження, який використовується для виявлення та дослідження структурних взаємозв'язків між змінними. Його метою є зменшення кількості змінних до меншої кількості факторів, що дозволяє краще зрозуміти основні структури даних. У контексті фінансового аналізу підприємства факторний аналіз застосовується для вивчення впливу різних факторів на фінансові результати.

Під факторами розуміють рушійні сили, умови, необхідні для виконання господарських процесів, а також причини, що впливають на результати цих процесів.

Факторний аналіз являє собою методику комплексного і системного вивчення та кількісного виміру впливу факторів на розмір результативних показників. Він передбачає поступовий перехід від початкової факторної системи (результативний показник) до кінцевої факторної системи (або навпаки), розкриття повного набору прямих, кількісно вимірюваних факторів, які впливають на зміну результативного показника [57].

Розрізняють 13 типів факторного аналізу, які розглянуті у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Типи факторного аналізу\*

№	Тип факторного аналізу	Описання
1	Прямий (дедуктивний)	При прямому факторному аналізі для досліджень використовується дедуктивний спосіб – від загального до окремого. При цьому: – виявляються окремі фактори, що впливають на зміну результативного показника або процесу; установлюються форми детермінованої або стохастичної залежності між результативним показником і визначеним набором факторів;

№	Тип факторного аналізу	Описання
		– з'ясується роль окремих факторів у зміні результативного економічного показника.
2	Зворотній (індуктивний)	Зворотний факторний аналіз характеризує дослідження причинно-наслідкових зв'язків способом логічної індукції, тобто від окремих факторів до узагальнюючих.
3	Детермінований (функціональний)	Детермінований факторний аналіз являє собою методику дослідження факторів, взаємозв'язок яких із результативним показником має функціональний характер, тобто коли результативний показник може бути поданий у вигляді результату множення, частки від розподілу або алгебраїчної суми декількох факторів.
4	Стохастичний (вірогідний)	Стохастичний факторний аналіз являє собою методику дослідження факторів, взаємозв'язок яких із результативним показником є невизначеним, вірогідним (кореляційним).
5	Одноступінчастий	При одноступінчастому факторному аналізі досліджуються фактори тільки одного рівня (одного ступеню) підпорядкування без їх деталізації на складові частини.
6	Ланцюговий (багатоступеневий)	При багатоступеневому факторному аналізі проводиться деталізація факторів на складові елементи і виявляється ступінь їхнього впливу на результативний показник через фактори вищого порядку.
7	Статистичний	Статичний аналіз застосовується при вивченні впливу факторів на результативні показники на конкретну дату.
8	Динамічний	Динамічний аналіз являє собою методику дослідження причинно-наслідкових зв'язків у динаміці.
9	Просторовий	Просторовий факторний аналіз передбачає вивчення якогось показника або явища в просторі (коли аналізується зміна показника (динаміка) по різноманітних об'єктах).
10	Часовий	Часовий факторний аналіз поділяється на ретроспективний, оперативний і перспективний.
11	Ретроспективний	Ретроспективний факторний аналіз вивчає причини зміни результативних показників за минулі роки, періоди.
12	Оперативний	Оперативний факторний аналіз показує вплив різноманітних факторів у даний момент.
13	Перспективний (прогнозний)	Перспективний факторний аналіз досліджує поведінку факторів і результативних показників у перспективі (у майбутньому).

\*складено автором на основі джерела [57]

Факторний аналіз є потужним інструментом для вивчення складних структур даних і виявлення основних факторів, що визначають поведінку досліджуваних явищ.

Факторний аналіз є складним багатокроковим процесом, що включає кілька основних етапів (див. рис. 3.3).

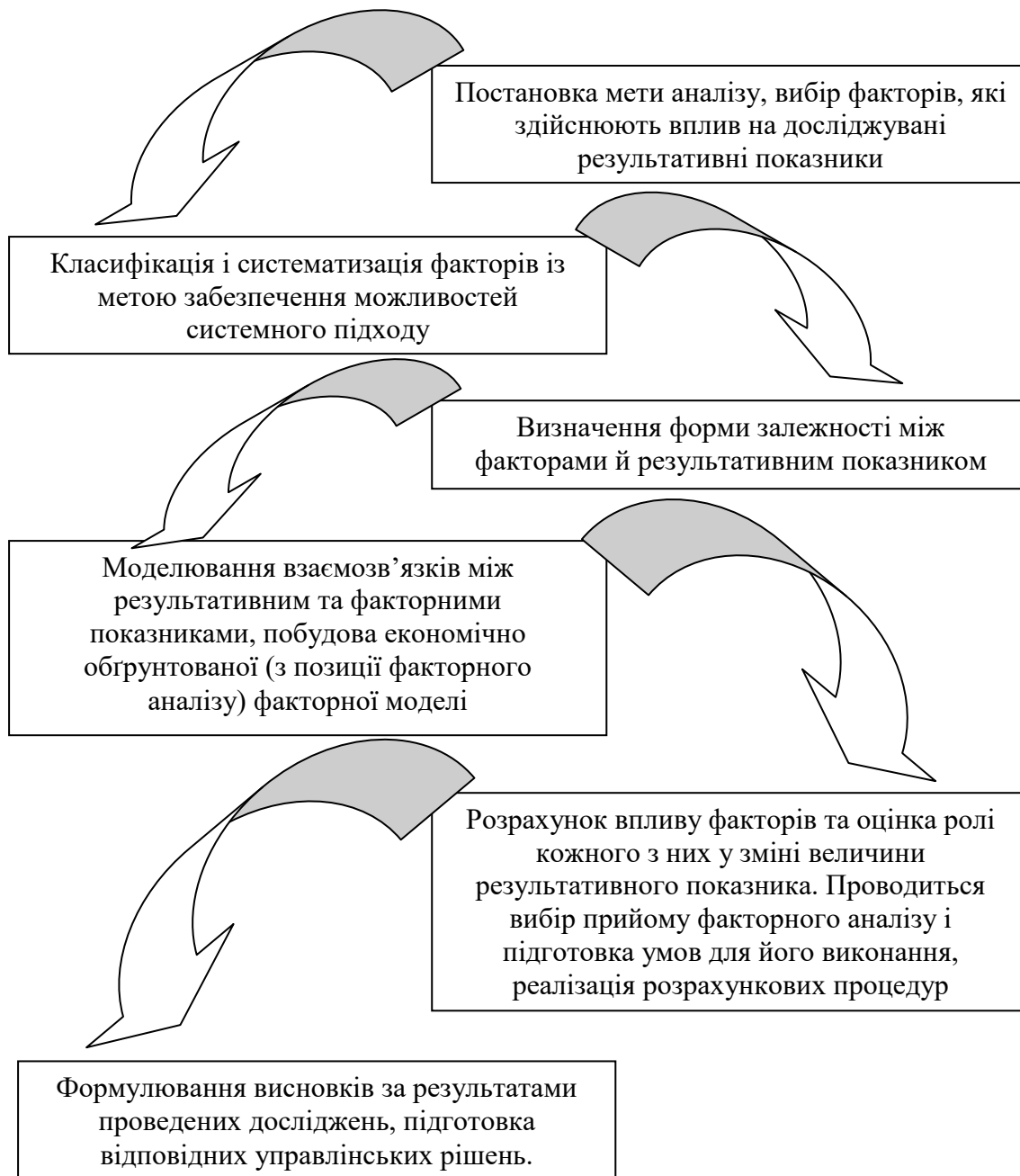


Рис. 3.3. – Основні етапи проведення факторного аналізу\*

\*складено автором на основі джерела [57]

Щодо адитивної моделі, вона використовується у фінансовому аналізі для оцінки та прогнозування фінансових показників, таких як доходи, витрати, прибуток та інші ключові метрики. Вона дозволяє аналізувати вплив різних факторів на фінансовий результат, виділяючи вклад кожного окремого чинника.

Адитивні моделі є потужним інструментом у фінансовому аналізі, що дозволяє ефективно враховувати вплив багатьох факторів на ключові фінансові показники. Вони допомагають аналітикам і менеджерам приймати обґрунтовані рішення на основі детального розуміння структури та динаміки фінансових даних.

На підставі запропонованих на рис. 3.3 етапів аналізу проведемо аналіз фінансових результатів за адитивною моделлю ЗАТ «Одесакондитер» за 2021-2022 рр.

При виконанні аналізу фінансових результатів діяльності підприємства за абсолютними показниками суттєве значення має визначення впливу факторів на їх зміну з метою виявлення резервів зростання прибутку, тобто посилення впливу позитивних факторів та ліквідації негативних.

Як показало дослідження [20, с. 166-181; 60, с. 214-232], Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. [30, с. 368], проводять факторний аналіз прибутку від операційної діяльності з використанням адитивної факторної моделі, яка містить узагальнені фактори:

$$\Delta\Pi_0 = \Delta\text{Чд} - \Delta\text{С}_p + \Delta\text{ДО}_i - \Delta\text{В}_a - \Delta\text{В}_z - \Delta\text{ВО}_i \quad (3.1)$$

де  $\Delta\Pi_0$  – зміна абсолютної величини прибутку від операційної діяльності підприємства у звітному періоді порівняно з базовим (попереднім чи плановим) показником;  $\Delta\text{Чд}$  – зміни абсолютної величини чистого доходу;  $\Delta\text{С}_p$  – собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);  $\Delta\text{ДО}_i$  – інших операційних доходів;  $\Delta\text{В}_a$  – адміністративних витрат;  $\Delta\text{В}_z$  – витрат на збут;  $\Delta\text{ВО}_i$  – інших операційних витрат.

Адитивна модель дозволяє оцінити вплив кожного з узагальнених факторів на зміну фінансового результату від усіх видів діяльності (операційної діяльності (основної та іншої), фінансової, інвестиційної, іншої звичайної діяльності). Для проведення багаторівневого факторного аналізу формування фінансових результатів від діяльності з використанням методики побудови адитивної моделі необхідно застосовувати фактори [60, с. 215-216]:

- першого порядку (відповідні доходи і витрати від певного виду діяльності);

- другого порядку (деталізація факторів першого порядку: доходів і витрат від певного виду діяльності);

- третього порядку (деталізація факторів другого порядку: доходів і видатків за окремими статтями або їх деталізацією (наприклад, собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизацію і т.д.). Такий аналіз дозволяє оцінити вплив зміни доходів і витрат від відповідного виду діяльності на фінансовий результат даного виду і діяльності в цілому. При необхідності проведення більш детального аналізу, фактори другого порядку необхідно поділяти на складові частини, тобто деталізувати за окремими статтями або елементами витрат. Даний підхід з проведення факторного аналізу фінансових результатів від діяльності підприємства є більш якісним і дозволяє виділити і оцінити весь круг результативних факторів. Проведемо факторний аналіз [60, с. 228-230] з використанням фінансової звітності ЗАТ «Одесакондитер» за 2021-2022 рр. [47, 48] у табл. 3.11-3.13.

Факторний аналіз проведений в табл. 3.11-3.13 показав зниження у звітному році, порівняно з попереднім, фінансово збитку від діяльності до оподаткування на 5047 тис. грн, на це вплинули наступні позитивні фактори:

Збільшення прибутку від:

- основної операційної діяльності на 1063 тис.грн.;
- фінансової діяльності на 842 тис.грн.;

Таблиця 3.11 – Факторний аналіз фінансових результатів від діяльності підприємства за абсолютними показниками\*

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення		Вплив факторів на зміну фінансових результатів, тис. грн.	
				тис. грн.	%	зміна доходу	зміна витрат
<b>1. Фінансовий результат від основної операційної діяльності</b>	<b>п.2-п.3</b>	<b>-6182</b>	<b>-3767</b>	<b>2415</b>	<b>-39,07</b>	<b>1063</b>	<b>-1352</b>
2. Дохід від основної операційної діяльності	2000	962	2025	1063	110,50	1063	x
3. Витрати від основної операційної діяльності	2050+ 2130+ 2150	7 144	5792	-1352	-18,92	x	-1352
<b>4. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності</b>	<b>п.5-п.6</b>	<b>-2 437</b>	<b>-15</b>	<b>2422</b>	<b>-99,38</b>	<b>-</b>	<b>-2422</b>
5. Доход від іншої операційної діяльності	2120	-	-	-	0,00	-	x
6. Витрати від іншої операційної діяльності	2180	2 437	15	-2422	-99,38	x	-2422
<b>7. Фінансовий результат від фінансової діяльності</b>	<b>п.8-п.9</b>	<b>-</b>	<b>842</b>	<b>842</b>	<b>x</b>	<b>842</b>	<b>-</b>
8. Доход від фінансової діяльності	2220	0	842	842	x	842	x
9. Витрати від фінансової діяльності	2250	-	-	-	-	x	-
<b>10. Фінансовий результат від інвестиційної діяльності</b>	<b>п.11-п.12</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Закінчення табл. 3.11

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення		Вплив факторів на зміну фінансових результатів, тис. грн.	
				тис. грн.	%	зміна доходу	зміна витрат
11. Доходи від участі в капіталі	2200	-	-	-	-	-	х
12. Втрати від участі в капіталі	2255	-	-	-	-	х	-
<b>13. Фінансовий результат від іншої діяльності</b>	<b>п.14-п.15</b>	<b>170</b>	<b>380</b>	<b>210</b>	<b>123,53</b>	<b>210</b>	<b>-</b>
14. Доходи від іншої діяльності	2240	170	380	210	123,53	210	х
15. Витрати від іншої діяльності	2270	-	-	-	-	х	-
<b>16. Фінансовий результат від діяльності до оподаткування</b>	<b>(п.1+п.4+ п.7+п.10+ п.13) або п.17-п.18</b>	<b>-8 449</b>	<b>-3 402</b>	<b>5047</b>	<b>-59,73</b>	<b>2115</b>	<b>-3774</b>
17. Доходи від діяльності, в т.ч.	2000+2120+ 2220+2240	1132	3247	2115	186,84	2115	х
– від основної операційної діяльності	2000	962	2025	1063	110,50	1063	х
– від іншої операційної діяльності	2120	-	-	-	-	-	х
– від фінансової діяльності	2220	0	842	842	х	842	х
– від іншої діяльності	2240	170	380	210	123,53	210	х
18. Витрати від діяльності, в т.ч.:	2050+2130+ +2150+2180+ +2250+2270	9581	5807	-3774	-39,39	х	-3774
– від іншої операційної діяльності	2180	2437	15	-2422	-99,38	х	-2422
– від фінансової діяльності	2250	-	-	-	0,00	х	-
– від інвестиційної діяльності	2255	-	-	-	0,00	х	-
– від іншої діяльності	2270	-	-	-	0,00	х	-

\* розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Таблиця 3.12 – Факторний аналіз формування фінансових результатів від основної операційної діяльності підприємства за абсолютними показниками (фактори 2 порядку)\*

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення		Вплив факторів на зміну фінансових результатів, тис. грн.	
				тис. грн.	%	зміна доходу	зміна витрат
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	962	2025	1063	110,50	1063	х
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-	-	-	0,00	х	-
3. Адміністративні витрати	2130	7 104	5751	-1353	-19,05	х	-1353
4. Витрати на збут	2150	40	41	1	2,50	х	1
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	(п.1-п.2-п.3-п.4) або п.6-п.7	-6 182	-3 767	2415	-39,07	1063	-1352
6. Дохід від основної операційної діяльності	2000	962	2025	1063	110,50	1063	х
7. Витрати від основної операційної діяльності	п.2+п.3+п.4	7 144	5 792	-1352	-18,92	х	-1352

\* розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

Таблиця 3.13 – Факторний аналіз формування фінансових результатів від іншої операційної діяльності підприємства за абсолютними показниками (фактори 2 порядку)\*

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення		Вплив факторів на зміну фінансових результатів, тис. грн.	
				тис. грн.	%	зміна доходу	зміна витрат
1	2	3	4	5	6	7	8
1.Операціяна оренда активів:	440	-	-	-	-	x	x
-доходи		-	-	-	-	x	x
-витрати		-	-	-	-	x	x
2.Операційна курсова різниця:	450	-	-	-	-	x	x
-доходи		-	-	-	-	x	x
-витрати		-	-	-	-	x	x
3.Реалізація інших оборотних активів:	460	-	-	-	-	x	x
-доходи		-	-	-	-	x	x
-витрати		-	-	-	-	x	x
4. Штрафи, пеня, неустойки:	470	-	-	-	-	x	x
-доходи		-	-	-	-	x	x
-витрати		-	-	-	-	x	x
5.Утримання об'єктів житлово- комунального та соціально- культурного призначення:	480	-	-	-	-	x	x
-доходи		-	-	-	-	x	x
-витрати		-	-	-	-	x	x
6. Інші операційні:	490	-2437	-15	2422	-99,38	-	-2422
-доходи		-	-	-	-	-	x
-витрати		2437	15	-2422	-99,38	x	-2422
в тому числі:		-	-	-	-	-	-
-відрахування до резерву сумнівних боргів	491	-	-	-	-	x	-
-непродуктивні витрати	492	-	-	-	-	x	-

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення		Вплив факторів на зміну фінансових результатів, тис. грн.	
				тис. грн.	%	зміна доходу	зміна витрат
1	2	3	4	5	6	7	8
7. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	п.8-п.9	-2437	-15	2422	-99,38	-	-2422
8. Доход від іншої операційної діяльності	2120	-	-	-	-	-	х
9. Витрати від іншої операційної діяльності	2180	2437	15	-2422	-99,38	х	-2422

\* розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [47,48]

– іншої діяльності на 210 тис.грн.

Також присутні наступні позитивні фактори – зменшення витрат ( див. табл. 3.11-3.13):

- від основної операційної діяльності на 1352 тис. грн;
- від іншої операційної діяльності на 2422 тис .грн;

Позитивні фактори в вказують на поліпшення фінансової ситуації на підприємстві.

Таким чином, проведене дослідження в 2 та 3 розділах кваліфікаційної роботи дозволяє сформуванню комплексний методичний підхід до проведення фінансових результатів діяльності підприємства (див. рис. 3.4).

На нашу думку, такий підхід дозволяє виявити недоліки у фінансовій діяльності, посилити контроль за ключовими факторами, що впливають на результати, та підвищити ефективність управлінських рішень. Застосування сучасних інструментів факторного аналізу та регулярний моніторинг їх впливу сприяє зниженню витрат і оптимізації діяльності підприємства, його прибутковості та збільшення фінансування.

<b>Етапи аналізу фінансових результатів діяльності підприємства</b>	
→	Загальний аналіз складу, структури та динаміки як фінансових результатів діяльності підприємства.
→	Аналіз складу, структури та динаміки фінансових результатів від основної операційної діяльності.
→	Аналіз складу, структури та динаміки фінансових результатів від іншої операційної діяльності.
→	Аналіз складу, структури та динаміки фінансових результатів від фінансової та інвестиційної діяльності підприємства.
→	Аналіз складу, структури та динаміки фінансових результатів від іншої діяльності.
→	Аналіз показників рентабельності з оцінкою факторів впливу на її зміну: продукції, виробництва, власного капіталу, оборотного капіталу, капіталу підприємства
→	Факторний аналіз зміни елементів фінансових результатів та вплив на їх стан, структуру, динаміку, фінансування діяльності підприємства з використанням адитивної моделі.

Рис. 3.4 – Комплексний підхід до проведення аналізу фінансових результатів діяльності ЗАТ «Одесакондимер»\*

\*складено на основі джерела [20, 30, 53, 57, 60]

У підсумку, це допомагає збільшити прибуток, забезпечуючи стійкий розвиток та підвищення конкурентоспроможності підприємства на ринку.

### **3.3.2. Застосування методів управлінського обліку для формування та управління фінансовими результатами діяльності підприємства**

Ефективне управління фінансами підприємства можливе лише за умови планування всіх фінансових потоків, процесів та відносин на підприємстві. Фінансове планування підприємства необхідно розглядати як цілеспрямований вплив на господарську діяльність у цілому, на окремі ланки і суб'єкти господарювання з метою обґрунтування ефективності прийнятих економічних та соціальних рішень з урахуванням їх забезпеченості джерелами фінансування, оптимізації визначених витрат і позитивних кінцевих результатів [58].

Сучасний ринок та зовнішнє середовище висувають нові вимоги до планування, які ускладнюються динамічністю процесів, що в ньому

відбуваються, та впливом глобалізації на національну економіку і підприємства. Основними факторами, що зумовлюють підвищені вимоги до планування, включаючи його складову – бюджетування, є ускладнення структури діяльності підприємств через необхідність перерозподілу ризиків, пошуку нових напрямків діяльності, потребу в інвестиціях, агресивний вплив зовнішніх факторів тощо.

Планування в будь-якій організації повинно мати системний характер. Бюджетування на етапах середньострокового та короткострокового планування дозволяє набути системного характеру для планування.

Бюджетування – це процес планування майбутньої діяльності підприємства, результати якого оформляються системою бюджетів [58].

Спрощено бюджетом майбутньої діяльності підприємства можна вважати кошторис доходів та витрат підприємства, хоча він стосується не лише фінансової складової діяльності підприємства. Бюджети вирішують завдання розподілу економічних ресурсів, які необхідні та є у розпорядженні підприємства, а при їх дефіциті – вказують на час їх виникнення та вирішують можливість забезпечення ними.

До основних завдань бюджетування належать [58]:

- забезпечення поточного планування;
- забезпечення координації, кооперації та комунікації в підрозділі підприємства;
- обґрунтування витрат підприємства;
- створення бази для оцінювання та контролю планів підприємства;
- виконання вимог законів і контрактів.

Бюджети складаються як для структурних підрозділів, так і для підприємства в цілому. Бюджети підрозділів зводяться до єдиного бюджету підприємства, який називається основним, або головним. З погляду послідовності підготовки документів в основному бюджеті виділяють дві складові частини бюджетування, кожна з яких є завершеним етапом

планування – підготовка операційного бюджету; підготовка фінансового бюджету [58].

Операційний бюджет – це фінансовий документ, що відображає заплановані доходи та витрати підприємства за певний період (зазвичай за рік або квартал). Він є ключовою частиною загального бюджету підприємства і служить основою для управління операційною діяльністю.[58]

Типовий перелік операційних бюджетів наведено у табл. 3.15.

Таблиця 3.15 – Характеристика операційних бюджетів для

ЗАТ «Одесакондитер»\*

№	Тип операційного бюджету	Описання
1	Бюджет реалізації	Операційний бюджет, що містить інформацію про запланований обсяг реалізації, ціну та очікуваний дохід від реалізації кожного виду продукції.
2	Бюджет надання послуг з оренди майна	Програма, що визначає заплановані види послуг та процес їх надання у плановому періоді.
3	Бюджет виробничих запасів	Повинен відображати плановані рівні виробничих запасів. Інформація бюджету виробничих запасів використовується також при складанні прогностного балансу і звіту про фінансові результати.
4	Бюджет накладних витрат	Кількісне вираження планів щодо всіх витрат підприємства, пов'язаних із наданням послуг за винятком прямих витрат на виробничі запаси й оплату праці.
5	Бюджет прямих витрат на оплату праці	Кількісне вираження планів щодо витрат підприємства на оплату праці основного персоналу діяльності.
6	Бюджет витрат на збут	Фінансовий документ, який деталізує плановані витрати, пов'язані з комерційною діяльністю підприємства щодо надання послуг з оренди майна. Цей бюджет є частиною загального бюджету підприємства і охоплює витрати, які виникають у процесі надання послуг, а також інші витрати, пов'язані з маркетингом і просуванням послуг на ринку.
7	Бюджет управлінських витрат	Плановий документ, в якому наведено витрати на утримання адміністративного персоналу та управління підприємством.

\*складено автором на основі джерела [58]

Фінансовий бюджет – це частина загального бюджету підприємства, яка містить прогностні дані про грошові потоки, фінансовий стан та капітальні

витрати на майбутній період. Він допомагає керівництву підприємства планувати та контролювати фінансові ресурси, забезпечуючи відповідність між доходами та витратами, а також визначає необхідні фінансові ресурси для досягнення стратегічних цілей.[58]

Типовий перелік фінансових бюджетів наведено у табл. 3.16.

Таблиця 3.16 – Характеристика фінансових бюджетів для  
ЗАТ «Одесакондитер»\*

№	Тип операційного бюджету	Описання
1	Інвестиційний бюджет	Частина фінансового плану підприємства, яка включає прогнозні дані про капітальні витрати на придбання або модернізацію довгострокових активів. Цей бюджет відображає плани підприємства щодо інвестування в нові проекти, придбання обладнання, будівництво або модернізацію виробничих потужностей та інші стратегічні ініціативи, спрямовані на розвиток та розширення бізнесу.
2	Бюджет грошових коштів	Плановий документ, що відображає майбутні платежі і надходження грошових коштів. Надходження класифікується за джерелом отримання коштів, а витрати – за напрямками використання.
3	Прогнозований баланс	Форма фінансової звітності, що містить інформацію про майбутній фінансовий стан підприємства на кінець прогнозованого періоду та залишки активів, капіталу та зобов'язань на бухгалтерських рахунках.
4	Прогнозний звіт про фінансові результати	Форма фінансової звітності, складена до початку планового періоду, яка відображає фінансові результати планованої діяльності підприємства. Прогнозний звіт про фінансові результати складається для того, щоб визначити фінансові результати від кожного виду діяльності й урахувати виплату податку на прибуток.

\*складено автором на основі джерела [58]

Управління процесом бюджетування в ЗАТ «Одесакондитер», на нашу думку, включає кілька ключових етапів та дій, спрямованих на планування, контроль та аналіз фінансових ресурсів підприємства. Цей процес дозволяє підприємству ефективно розподіляти ресурси, досягати стратегічних цілей і забезпечувати фінансову стабільність та збільшити фінансові результати діяльності. Звіт про результати діяльності підприємства показує фактичні результати та результати, які очікувалися за бюджетом, який був розроблено, а

також на відхилення між ними. Далі різниця показників аналізується та приймаються відповідні рішення.

### **Висновки до третього розділу**

В даному розділі кваліфікаційної роботи показано організацію обліку фінансових результатів ЗАТ «Одесакондитер», яка ведеться згідно з НП(С)БО 1, П(С)БО 15 та П(С)БО 16 та іншими нормативними документами.

1. Підприємство ЗАТ «Одесакондитер» дотримується облікової політики, що складена згідно вимог нормативних документів: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік здійснюється з використанням комп'ютерних програм MEDOC IS та власно розробленої програми Access

В ЗАТ «Одесакондитер» бухгалтерський облік ведеться відповідно до нормативних та законодавчих актів та є повністю автоматизованим. Це забезпечує можливість уникнути помилок, таких як перенесення даних з одного облікового реєстру до іншого, оскільки при автоматизованому обліку використовується лише один обліковий реєстр. Всі інші реєстри формуються автоматично, що знижує ризик помилок при переносі даних між ними.

2. В теперішній час основною формою діяльності для ЗАТ «Одесакондитер» є «надання в оренду власного чи орендованого нерухомого майна».

Надання в оренду майна замовникам проводиться на основі первинних документів: договір оренди; акт прийому-передачі майна в оренду; інвентаризаційний опис майна; акти звірки рахунків; додаткові угоди або доповнення до договору.

3. Дослідження фінансових результатів за допомогою факторного аналізу показало, що в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва збільшилась на 7,71% пункти. На це вплинули наступні фактори:

– зменшення збитку до оподаткування на 5889 тис. грн., що здійснило позитивний вплив та призвело до збільшення рентабельності виробництва на 8,15% пункти;

– зменшення середньої річної вартості основних засобів на 590 тис.грн. призвело до зменшення рентабельності виробництва на 0,02% пункти;

– зменшення середньої річної вартості оборотних коштів на 7463 тис.грн. здійснило негативний вплив та призвело до зменшення рентабельності виробництва на 0,42% пункти;

– проведене дослідження дозволяє сформувати комплексний методичний підхід до проведення фінансових результатів діяльності підприємства.

4. Запропонований підхід до бюджетування фінансових результатів дозволяє виявити недоліки в плануванні та управлінні фінансами, посилити контроль за виконанням бюджетів, а також оптимізувати витрати та ресурси підприємства. Завдяки ретельному аналізу та прогнозуванню, підприємство може ефективніше реагувати на зміни ринкових умов і зовнішнього середовища. У результаті, це сприяє збільшенню прибутку, забезпеченню фінансової стабільності та підвищенню загальної ефективності діяльності підприємства.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті виконання завдань відповідно до проставленої мети проведеного дослідження – вивчення діючої системи фінансового обліку фінансових результатів підприємства та їх елементів, законодавчого і документального обліку їх руху, дослідження сучасних наукових і практичних праць щодо організації та застосування бухгалтерського обліку, фінансового аналізу фінансових результатів підприємства, дослідження практичних питань з організації фінансового обліку і аналізу фінансових результатів на прикладі ЗАТ «Одесакондитер» та пошук шляхів їх вдосконалення в процесі управління підприємством, визначено:

1. В першому розділі кваліфікаційної роботи:

– досліджено сутність та поняття «Фінансових результатів», розгляду його теоретичних та практичних аспектів обліку та формування фінансових результатів діяльності підприємства;

– в результаті дослідження ряду наукових праць можна зробити висновок, що економічна категорія «Фінансові результати» є кінцевим результатом господарської діяльності. Фінансові результати є показником ефективності виробничого або операційного процесу, і в результаті виступає у формі таких абсолютних показників як «прибуток» або «збиток».

– розглянуто бухгалтерський облік доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства. Був визначений алгоритм формування кінцевого фінансового результату – чистого прибутку (збитку);

– надана характеристика рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності» та класу 9 «Витрати діяльності»;

– в результаті проведеного аналізу Податкового кодексу України та Інструкції про застосування плану рахунків було визначено, що з точки зору податкового кодексу фінансові результати діяльності підприємства – це отриманий ним прибуток в результаті своєї діяльності. Прибуток являється об'єктом оподаткування та має бути оподаткований податком на прибуток;

– в Додатках А-Д сформована кореспонденція рахунків з обліку доходів, витрат та формування фінансових результатів та їх оподаткування.

2. У 2 розділі кваліфікаційної роботи був проведений фінансовий аналіз діяльності підприємства з поглибленим аналізом фінансових результатів діяльності, досліджена методика його проведення в публікаціях вчених, а саме:

2.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2021-2022 рр., показав, що спостерігається покращення діяльності підприємства та ефективно вкладення грошових коштів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком.

2.2. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємстві за 2021-2022 рр. свідчить про те, що:

– аналіз формування фінансових результатів до оподаткування підприємства показав, що збиток, зменшився на 5889 тис.грн. або 69,70% за рахунок зменшення збитку від іншої операційної діяльності – на 2422 тис.грн. або на 99,38% та від основної операційної діяльності на 2415 тис.грн. або на 39,07%, що позитивно характеризує основну діяльність підприємства. Спостерігається збільшення прибутку від іншої діяльності на 210 тис.грн. або на 123,543%, що є позитивною тенденцією;

– фінансовий результат до оподаткування був збитком, який у звітному році зменшився на 5889 тис.грн. або на 69,70% у порівнянні з попереднім роком. Це відбулось за рахунок збільшення фінансового результату від інвестиційної та фінансової діяльності на 842 тис.грн. або на 100,00%, фінансового результату від іншої операційної діяльності на 210 тис. грн. або на 123,53%,; зменшення фінансового результату від операційної діяльності на 11179 тис. грн. або на 129,70% та зменшення збитку від фінансового результату від реалізації продукції на 2415 тис.грн. або на 39,07%, фінансового результату від іншої операційної діяльності на 2422 тис.грн. або на 99,38%;

– фінансовий збиток від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 2415 тис.грн. або на 39,07%. Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції меншими темпами (110,50%), ніж витрати, що пов'язані з реалізацією продукції (зменшення адміністративних витрат на 19,05%, та збільшення витрат на збут на 2,50%);

за результатами діяльності, підприємство мало чистий збиток у попередньому році, який зменшився на 5889 тис.грн. або на 69,70%, та залишився чистим збитком у звітному році. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового збитку до оподаткування на 5889 тис.грн. або на 69,70%; витрат з податку на прибуток в попередньому та звітному році були відсутні;

– в звітному році, порівняно з попереднім, рентабельність виробництва збільшилась на 8,50% пункти. Так, зменшення збитку до оподаткування на 5889 тис.грн. здійснило позитивний вплив та призвело до збільшення рентабельності виробництва; зменшення середньої річної вартості основних засобів на 1810 тис.грн. та зменшення середньої річної вартості оборотних коштів на 3401 тис.грн. здійснило негативний вплив та призвело до зменшення рентабельності виробництва; рентабельність виробництва, як в 2021 р., так й в 2022 р. по факту відсутня та має від'ємне значення (-12,66% та -4,16% відповідно).

2.3. Проведене нами дослідження методики фінансового аналізу в публікаціях вчених та фахівців за 2000-2023 рр. показує, що:

– у сучасних реаліях ведення фінансового аналізу неминуче виходять на перший план методи аналізу, що пов'язані з більш детальним розрахунком на основі різних статей форми №1 та №2 фінансової звітності (горизонтальний, вертикальний, факторний, коефіцієнтний), у порівнянні з домінуванням методу аналізу рентабельності в роботах науковців у минулі роки;

– на нашу думку, це пов'язане з необхідністю більш поглибленого аналізу фінансової звітності, фінансового стану, фінансових результатів та ділової активної активності підприємства в сучасних умовах його функціонування. Подальшим дослідженням є формування комплексного підходу до аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

3. В третьому розділі кваліфікаційної можна сформулювати наступні висновки:

– підприємство ЗАТ «Одесакондитер» дотримується облікової політики, що складена згідно вимог нормативних документів: Закону України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

– бухгалтерський облік здійснюється з використанням комп'ютерних програм MEDOC IS та власно розробленої програми Access; в ЗАТ «Одесакондитер» бухгалтерський облік ведеться відповідно до нормативних та законодавчих актів та є повністю автоматизованим. Це забезпечує можливість уникнути помилок, таких як перенесення даних з одного облікового реєстру до іншого, оскільки при автоматизованому обліку використовується лише один обліковий реєстр. Всі інші реєстри формуються автоматично, що знижує ризик помилок при переносі даних між ними;

– в теперішній час основною формою діяльності для ЗАТ «Одесакондитер» є «надання в оренду власного чи орендованого нерухомого майна»; Надання в оренду майна замовникам проводиться на основі первинних документів: договір оренди; акт прийому-передачі майна в оренду; інвентаризаційний опис майна; акти звірки рахунків; додаткові угоди або доповнення до договору;

– показано організацію обліку фінансових результатів ЗАТ «Одесакондитер», яка ведеться згідно з НП(С)БО 1, П(С)БО 15 та П(С)БО 16 та іншими нормативними документами та відображення їх у фінансовій звітності підприємства;

– особливу увагу приділено факторному аналізу формуванню фінансових результатів за адитивною моделлю, який набуває важливість в сучасних умовах функціонування підприємств харчової промисловості, в тому числі: факторному аналізу фінансових результатів від діяльності підприємства в цілому за рік за абсолютними показниками ; факторному аналізу формування фінансових результатів від основної операційної діяльності підприємства за абсолютними показниками (за факторами 2 порядку); факторному аналізу формування фінансових результатів від іншої операційної діяльності підприємства за абсолютними показниками (за факторами 2 порядку).

4. таким чином проведене дослідження дозволяє сформулювати пропозиції покращення обліку та аналізу фінансових результатів діяльності ЗАТ«Одесакондитер»:

– проведене дослідження дозволило сформулювати та запропонувати комплексний методичний підхід до проведення фінансових результатів діяльності підприємства, який на нашу думку, дозволяє виявити коло факторів, що позитивно та негативно впливають на результативність діяльності підприємства за фінансовою складовою і збільшити її прибутковість;

– запропоновано підхід до планування майбутньої діяльності підприємства, його доходів, витрат та формування фінансових результатів діяльності, а саме метод управлінського обліку – систему бюджетування фінансових результатів діяльності, яка дозволяє виявити недоліки в плануванні та управлінні фінансами, посилити контроль за виконанням бюджетів, а також оптимізувати витрати та ресурси підприємства. Завдяки ретельному аналізу та прогнозуванню, підприємство може ефективніше реагувати на зміни ринкових умов і зовнішнього середовища. У результаті, це сприяє збільшенню прибутку, забезпеченню фінансової стабільності та підвищенню загальної ефективності діяльності підприємства.

– проведене дослідження, аналіз фінансового стану підприємства, стану його виробничих потужностей та зміну основного виду діяльності на «Надання в оренду власного чи орендованого нерухомого майна», а також, зважаючи на військово-політичну ситуацію в країні, дає можливість запропонувати керівництву розвивати поточний вид діяльності підприємства – здача в оренду нежитлових приміщень. Наявність великих площ (колишніх виробничих приміщень), безпосередня близькість до залізної дороги (станції: Одеса-Головна, Одеса-Товарна) та великої автомобільної артерії (вул. Водопровідна), а також розташування у промисловій зоні, дає ряд переваг перед можливими конкурентами.

5. Результати дослідження, проведеного в цій кваліфікаційній роботі магістра були:

– опубліковані в 2 наукових працях [15, 58]: 1 науковій статті у співавторстві в фаховому науковому журналі «Економіка харчової промисловості» та 1 тезах всеукраїнської студентської науково-практичної конференції;

– пройшли апробацію та доповідалися на наукових студентських конференціях здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ в 2023-2024 р. та VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2022 року, а також пройшли апробацію на науковому колоквіумі «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р. (Додаток Ж).

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Нагорна І. В., Бондаренко В. О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством: Стаття. Ел. наук. фах. вид. «Ефективна економіка». 2021. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2021/105.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2021/105.pdf) (дата звернення 01.06.2024).
2. Масюк Ю. В., Боюн В. Ю. Управління фінансовими результатами діяльності сільськогосподарського підприємства: Стаття. Економіка та держава. 2021. № 10. С. 93–96. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/10\\_2021/18.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/10_2021/18.pdf) (дата звернення 01.06.2024).
3. Іщенко Н. А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування: Стаття. Бізнес Інформ. 2020. №5. С. 388-393. URL: [https://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2020-5\\_0-pages-388\\_393.pdf](https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-5_0-pages-388_393.pdf) (дата звернення 01.06.2024).
4. Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності: Стаття. Вісник ХНУ. 2020. №3. С.121-124. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2021/01/24-2.pdf> (дата звернення 01.06.2024).
5. Фірман Н. Я., Вашків О. П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2019. №5. С. 162-168. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35409/1/%d0%a4%d1%96%d1%80%d0%bc%d0%b0%d0%bd-%d0%92%d0%b0%d1%88%d0%ba%d1%96%d0%b2%20%d1%81%d1%82%d0%b0%d1%82%d1%82%d1%8f%20163-169.pdf> (дата звернення 01.06.2024).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 01.06.2024).
7. Бухоблік в Україні: Бухгалтерський і податковий облік Заповнення

звіту про фінансові результати, Форми №2 [Електронний ресурс] URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/buxgalterskaya-otchetnost/2237-zapovnennya-zvitu-pro-finansovi-rezultati.html> (дата звернення 01.06.2024).

8. Білик М. Д., Павловська О. В., Притуляк Н. М., Невмержицька Н. Ю. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. 2-ге вид.. Київ: КНЕУ, 2014. 592 с.

9. Господарський кодекс України, прийнятий ВРУ від 16.01.2003 р. №436-IV (зі змінами) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 01.06.2024).

10. Іванчук Н. В. Звітність підприємств: Навчальний посібник. Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія». 2021. 208 с.

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 01.06.2024).

12. Державна податкова служба України. Податок на прибуток підприємств [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/nk/spisok3//> (дата звернення 01.06.2024).

13. Податковий кодекс України, прийнятий ВРУ від 02.11.2010р. №2755-VI (зі змінами) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 01.06.2024).

14. Визначення ставок податку на прибуток підприємств [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Головного управління ДПС у Запорізькій області. URL: <https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/752017.html> (дата звернення 01.06.2024).

15. Шкарупа С. С. Сучасні аспекти методики проведення аналізу фінансових результатів підприємства // Актуальні аспекти соціально-

економічного розвитку України: погляд молоді. Матеріали VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 17-18 квітня 2024 року. Одеса: Одеський національний технологічний університет, 2024. С. 301-306. URL: [https://ontu.edu.ua/download/konfi/2024/Conference\\_abstract-17-18-04-24.pdf](https://ontu.edu.ua/download/konfi/2024/Conference_abstract-17-18-04-24.pdf).

(дата звернення 01.06.2024).

16. «Дебет-Кредит» Український фінансово-бухгалтерський портал: «Отримали збиток: як зазначити його при заповненні Балансу в Е-кабінеті?». URL: <https://news.dtkr.ua/accounting/reposts/61999-otrimali-zbitok-iaak-zaznaciti-yogo-pri-zapovnenni-balansu-v-e-kabineti> (дата звернення 01.06.2024).

17. «Облік-прес» Путівник наукових публікацій з бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу: Категорія: Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). URL: <https://oblik.press/category/finansova-zvitnist-pidpryyemstva/zvit-pro-finansovi-rezultaty-zvit-pro-sukupnyj-dohid/> (дата звернення 01.06.2024).

18. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (зі змінами) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 01.06.2024).

19. Саленко О. В. Фінансовий аналіз діяльності підприємств залізничного транспорту: Навчальний посібник. Харків: УкрДУЗТ, 2018. 220 с.

20. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): Навчальний посібник: 3-ге вид., виправлене і доповнене. Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.

21. Понкращева Т. А. Управлінський облік, 2001 [Електронний ресурс]. URL: <http://elbib.in.ua/upravlencheskiy-uchet190.html> (дата звернення 01.06.2024).

22. Богацька Н.М., Боб Ю.В. Рентабельність підприємства та шляхи її підвищення: Стаття. [Електронний ресурс]. URL: [http://www.rusnauka.com/34\\_NNM\\_2014/Economics/10\\_179929.doc.htm](http://www.rusnauka.com/34_NNM_2014/Economics/10_179929.doc.htm) (дата звернення 01.06.2024).

23. Руденко І. В. Аналіз левериджу як системи управління витратами та

прибутком в умовах невизначеності: Стаття. Електронний журнал «Економіка та суспільство», 2022. №35 URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1069/1026> (дата звернення 01.06.2024).

24. Аналіз і діагностика фінансово-господарської діяльності: Шпаргалка, 2009 [Електронний ресурс]. URL: <http://epi.cc.ua/analiz-diaagnostika-finansovo-hozyaystvennoy.html> (дата звернення 01.06.2024).

25. Орловська Т. Індексний метод в аналізі показників прибутковості підприємств: Стаття. Економічний аналіз. 2012. №11. С. 378-382.

26. Болюх М.А., Бурчевський В.З., Горбатюк М.І. «Економічний аналіз»: Навчальний посібник Київ: КНЕУ, 2003. 556 с.

27. Воронко О.С., Штепа Н.П. Економічний аналіз: Навчальний посібник. Львів: «Новий Світ–2000», 2012. 279 с.

28. Грабовецький Б.Є., Шварц І.В. Фінансовий аналіз та звітність: Навчальний посібник. Вінниця: ВНТУ, 2011. 281 с.

29. Литвин Б.М., Стельмах М.В. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Київ: «Хай-Тек Прес», 2008. 336 с.

30. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: Підручник / За ред. Проф. А.Г. Загороднього. 3-тє вид., перероблене і допрацьоване Київ: Знання, 2008. 487 с.

31. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: Навчальний посібник Київ: Знання, 2008. 679 с.

32. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз: Підручник. Київ: КНТЕУ, 2014. 536 с.

33. Черниш С.С. Економічний аналіз: Навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 312 с.

34. Фесенко В.В., Воронцова Л.А. Аналіз фінансових результатів підприємств України: Стаття. Ел. наук. фах. вид. «Ефективна економіка». 2020.

35. Марусяк Н. Л. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 172 с.

36. Мороз Ю. Ю., Цал-ЦАлко Ю. С., Ейсмонт В. С. [та ін] Бухгалтерський облік і аудит в управлінні лісогосподарським підприємством: Підручник Житомир: Рута, 2019. 372 с.

37. Кононенко Л. В., Юрченко О.В. Фінансовий аналіз як інструмент оптимізації оподаткування підприємств: Стаття. Електронний журнал «Економіка та суспільство», 2023. №53. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2597/2515> (дата звернення 01.06.2024).

38. Захарченко В.І., Лук'янчук О.М. Становлення та розвиток систематизованого аналізу фінансової звітності: Стаття. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2023. № 4 (68). с. 38-49. URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2023/No4/38.pdf> (дата звернення 01.06.2024).

39. Єпіфанова І. Ю., Джеджула В. В., Фінансовий аналіз та звітність: Електронний практикум комбінованого (локального та мережного) використання. 2-ге вид., доп. Вінниця: ВНТУ, 2022. 144 с.

40. Ярова В. В., Велієва В. О., Горкавий В. К., Посилаєва К. І. [та ін.] Фінансовий аналіз: Методичні рекомендації, робочі таблиці до практичних занять і самостійної роботи студентів спеціальностей: 051 «Економіка», 073 «Менеджмент» Харків: ХНАУ, 2021. 79 с.

41. Аранчій В. І., Томілін О. О., Дорогань-Писаренко Л.О. Фінансовий менеджмент: Навчальний посібник. РВВ ПДАУ. 2021. 300 с.

42. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Полтава: Видавництво ПП «Астроя», 2020. 434 с.

43. Саленко О. В. Фінансовий аналіз діяльності підприємств залізничного транспорту: Навч. посібник. Харків: УкрДУЗТ, 2018. 220 с.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. №290 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 01.06.2024).

45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. №290 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 01.06.2024).

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 01.06.2024).

47. Фінансова звітність ЗАТ «Одесакондитер» за 2021 рік. URL: <https://odessalux.business-guide.com.ua/> (дата звернення 01.06.2024).

48. Фінансова звітність ЗАТ «Одесакондитер» за 2022 рік URL: <https://odessalux.business-guide.com.ua/> (дата звернення 01.06.2024).

49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджено наказом Мінфіну від 28 грудня 2000 року №353 зі змінами. URL: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-17-podatok> (дата звернення 01.06.2024 р).

50. Атамас П. Й. Прибуток: економічна суть, проблеми визначення та облікового відображення: Стаття. Академічний огляд. 2014. № 1 (40). С. 5-9. URL: <https://acadrev.duan.edu.ua/images/PDF/2014/1/8.pdf> (дата звернення 01.06.2024 р).

51. Білик М.Д., Бабіч В.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств: Стаття. Бізнес Інформ. 2015. № 4. С. 205-213. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP\\_meta&C21COM=S&2\\_S21P03=FILA=&2\\_S21STR=binf\\_2015\\_4\\_35](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=binf_2015_4_35) (дата звернення 01.06.2024 р).

52. Бруханський Р. Ф., Скирпан О. П. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 444 с.

53. Бутинець Ф. Ф. [та ін.] Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник; за ред. Ф.Ф. Бутиця, 8-вид., перероб. та доп. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.

54. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: Навчальний посібник. Київ: Каравела, 2006. 504 с.

55. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Фінансовий облік: Підручник 4-те вид. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.

56. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. Київ : ЦНЛ, 2005. 528 с.

57. Ярова В.В., Велієва В.О. Теорія економічного аналізу: Навчальний посібник для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальностей: 051 «Економіка», 073 «Менеджмент», 281 «Публічне управління та адміністрування». Харків. ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. 2021. 115 с.

58. Купріна Н.М., Антонюк О.П., Шкарупа С.С. // // Економіка харчової промисловості. 2024. Т. 16, вип. 1. URL: <https://fie.ontu.edu.ua/uk/site/archives>. (дата звернення 01.06.2024).

59. Економіка і бізнес: підручник / за ред. д.е.н., проф. Л. Г. Мельника, д.е.н., проф. О. І. Карінцевої. Суми: Університетська книга, 2021. 316 с.

60. Купріна Н.М. Забезпечення конкурентоспроможності харчової промисловості України: теорія і практика: монографія. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», Одеса. 2019. 304 с.

# ДОДАТКИ

**ДОДАТОК А**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ**  
**ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Таблиця А.1 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Отримано довгостроковий вексель в рахунок оплати реалізованої готової продукції	16	701
2	Отримані в касу грошові кошти за реалізовану продукцію	30	701
3	Відображений дохід від реалізації готової продукції	36	701
4	Відображене зменшення кредиторської заборгованості перед постачальниками і підрядниками шляхом реалізації їм готової продукції	63	701
5	Відображена сума непрямих податків, пов'язаних з реалізацією готової продукції	701	64
6	Відображений дохід від реалізації товарів за готівку	301	702
7	Відображений дохід від продажу товарів іншим дебіторам	377	702
8	Відображено дохід від реалізації товарів, відвантажених покупцеві в рахунок отриманого авансу	681	702

\*Складено автором на основі джерела [53]

Таблиця А.2 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від іншої операційної діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Визнання доходу від реалізації іноземної валюти	31,70	711
2	Визнання доходу від отриманих штрафів, пені, неустойки	31,37	715
3	Визнання доходу від списання кредиторської заборгованості	31,30	717
4	Заборгованість дебіторів, тобто за іншими операціями, яка забезпечена векселями	34	719
5	Інший операційний дохід від покупців та замовників, крім заборгованості, яка забезпечена векселями	361	719
6	Дохід від реалізації інших оборотних активів	37	712
7	Дохід від операційної оренди активів	37	713
8	Дохід від операційної курсової різниці	37	714
9	Сума в порядку закриття рахунків обліку інших операційних витрат	71	793

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця А.3 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від участі в капіталі\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Відображення доходу від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій в дочірні підприємства	14	721
2	Списання суми доходу – кредитове сальдо (в порядку закриття рах. №72 «Дохід від участі в капіталі») на фінансові результати	721	792

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця А.4 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від іншої фінансової діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Відображається виникнення (збільшення) іншої довгострокової дебіторської заборгованості, яка не обліковується на субрах. №161,162	183	733
2	Зменшення вартості негативного гудвілу при визнанні доходу	192	733
3	Надходження грошових коштів до каси, на рахунки в банках, отримання векселя за продані товари (роботи, послуга тощо), придбання (надходження) еквівалентів грошових коштів	30,31,34, 35	733
4	Інші доходи від фінансових операцій, доходів майбутніх періодів; погашення, списання заборгованості постачальниками;	60,63,67, 68	733
5	Списання суми в порядку закриття рахунка №73 «Інші фінансові доходи» на фінансові результати»	73	793

\*Складено автором на основі джерела [56]

Таблиця А.5 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від іншої Діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Дохід від реалізації необоротних активів	10,11,12	742
2	Одержані векселі за продані товари (роботи, послуги)	34	746
3	Повернені невикористані суми цільового фінансування і цільових надходжень	48	741
4	Погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві	65	74
5	Погашення, списання довгострокових зобов'язань з оренди	53	741
6	Списання суми доходів в порядку закриття рахунку №74 «Інші доходи» на фінансові результати	74	793

\*Складено автором на основі джерела [56]

**ДОДАТОК Б**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ**  
**ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Таблиця Б.1 –Кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Включено до витрат амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13
2	Списано запаси, що використані для адміністративних витрат	92	20, 22, 281
3	Виконано роботи, послуги власним виробництвом для адміністративно-управлінських цілей	92	23
4	Списання витрат на відрядження адмінперсоналу	92	372
5	Віднесено на адміністративні витрати поточного місяця частину залишку витрат майбутніх періодів	92	39
6	Нарахуванні забезпечень майбутніх витрат, пов'язаних із адміністративними цілями	92	47
7	Вартість інших адміністративних витрат, виконаних сторонніми організаціями (напр. послуги поштового зв'язку)	92	63, 685
8	Нараховано податки, збори або обов'язкові платежі (окрім тих, які відносяться до виробничої собівартості продукції або робіт, послуг)	92	64
9	Нараховано зарплату управлінському персоналу підприємства та іншому загальногосподарському персоналу	92	661
10	Нарахування ЄСВ на зарплату управлінському персоналу підприємства та іншому загальногосподарському персоналу	92	651

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця Б.2 –Кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут продукції\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Віднесено амортизацію необоротних активів до витрат на збут	93	13
2	Списання запасів, що має відношення до збуту (наприклад, для пакування товарів/продукції, облік товарів на вітрині)	93	20, 22, 281
3	Виконано роботи та/або послуги власним виробництвом підприємства для збутових цілей	93	23
4	Витрати на відрядження персоналу відділу збуту	93	372
5	Виражені збутові витрати, які враховувалися раніше як витрати майбутніх періодів. (наприклад: підписка періодичних видань, авансові орендні платежі.	93	39
6	Нарахували забезпечення майбутніх платежів пов'язаних зі збутом (наприклад: резерв відпусток).	93	47
7	Нараховано інші збутові витрати, виконані сторонніми підприємствами (організаціями, підприємцями) (наприклад: витрати на транспортування товарів чи готової продукції, оплата послуг та оренди).	93	63, 685
8	Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту.	93	64
9	Нараховано єдиний соціальний внесок на зарплату працівників відділу збуту.	93	661

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця Б.3 – Кореспонденція рахунків з обліку витрат від  
іншої операційної діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію об'єктів культурного призначення	949	131
2	Нараховано амортизацію переданого в оренду об'єкта	949	13
3	Відображено фінансові результати від оренди (витрати)	791	949
4	Собівартість об'єкта віднесено на фінансові результати	791	943
5	Списано балансову вартість об'єкта	943	286
6	Списана собівартість робіт з покращення будівлі	949	23

\*Складено автором на основі джерела [53]

Таблиця Б.4 – Кореспонденція рахунків з обліку витрат від  
фінансової діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нарахування відсотків по кредиту за місяць	951	684
2	Нарахування відсотків за використання овердрафту	951	684
3	зараховано відсотки за користування іншими позиками	952	684
4	Включено суму капіталізованих фінансових витрат до собівартості кваліфікаційного активу: у забудовника при будівництві, реконструкції, реставрації будівель і споруд	151	951, 952
5	в будівельній організації, на промисловому і сільськогосподарському підприємстві	23	951, 952
6	у замовника при створенні програмного продукту, інших нематеріальних активів	154	951, 952
7	Списано фінансові витрати, що не капіталізуються, на фінансові результати	792	951, 952

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця Б.5 – Кореспонденція рахунків з обліку витрат від  
іншої діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Зменшено первісну вартість на суму уцінки залишкової вартості	975	10
2	Відображено суму уцінки залишкової вартості, яка перевищує попередні дооцінки	975	10
3	Відображено зменшення корисності ОЗ	972	13
4	Відображено зменшення корисності на суму різниці між загальною сумою зменшення корисності та зменшенням додаткового капіталу	972	13
5	Повернуто орендований об'єкт на залишкову суму поліпшень	976	117
6	Повернуто орендований об'єкт а суму нарахованого податкового зобов'язання з ПДВ	976	641
7	Списано залишкову вартість ОЗ	976	10
8	Отримано послуги з оцінки збитку	976	685

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

**ДОДАТОК В**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ**  
**РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Таблиця В.1 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	У порядку визначення фінансового результату наприкінці місяця закрито рахунки: доходів / витрат	70, 71, 72, 73, 74, 75, 79	79, 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97
2	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат на податок на прибуток	79	98
3	Списано чистий прибуток звітного періоду в порядку закриття рахунку фінансового результату	79	41
4	У порядку закриття рахунку фінансового результату списано збиток звітного періоду	442	79
5	Дохід від реалізації (без ПДВ) віднесений на фінансовий результат	70	79
6	Собівартість реалізованого продукту віднесена на фінансовий результат	79	901
7	Адміністративні витрати (зарплата директора, ЄСВ на неї, амортизація автомобіля) віднесені на фінансовий результат	79	92
8	Витрати з податку на прибуток списані на фінансовий результат	79	98
9	Визначений фінансовий результат періоду. Його віднесено на збільшення нерозподіленого прибутку у балансі підприємства	79	441

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця В.1 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів  
від іншої операційної діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списання на фінансовий результат суми витрат за витратами на дослідження та розробки	791	941
2	Відображено фінансові результати від оренди:		
	доходи	713	791
3	витрати	791	949
4	Собівартість об'єкта віднесено на фінансові результати	791	943
5	Дохід від продажу віднесено на фінансові результати	712	791
6	Віднесено на фінансові результати витрати від іншої операційної діяльності	791	94
7	Списання на фінансовий результат доходів від іншої операційної діяльності	71	791
8	Формування фінансового результату від іншої операційної діяльності (прибуток)	791	441

\*Складено автором на основі джерела [\*\*]

Таблиця В.2 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів до оподаткування від фінансової діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списано фінансові витрати, що не капіталізуються, на фінансові результати	792	951, 952
2	Віднесення витрат на сплату відсотків на фінансовий результат	792	951
3	Списання суми доходу – кредитове сальдо (в порядку закриття рах. №72 «Дохід від участі в капіталі») на фінансові результати	721	792
4	Списання доходів на фінансовий результат від фінансової діяльності	72	792
4	Формування фінансового результату (прибуток)	792	441

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця В.3 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів від іншої діяльності\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списання на фінансовий результат доходів від іншої діяльності	74	793
2	Списання на фінансовий результат необоротних активів	793	976
3	Списання на фінансовий результат витрат від іншої діяльності	793	97
4	Списання доходів на фінансовий результат від іншої діяльності	74	793
4	Формування фінансового результату від іншої діяльності (прибуток)	793	441

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

**ДОДАТОК Д**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ**  
**ПОДАТКОВИХ ВІДРАХУВАНЬ**

Таблиця Д.1 – Кореспонденція рахунків з обліку відстрочених  
 податкових активів\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Зменшення сальдо відстрочених податкових зобов'язань	98	17
2	Донарахування відстрочених податкових активів	17	641
3	Списання відстрочених податкових активів	98	17
4	Нарахування відстрочених податкових активів	17	98

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця Д.2 – Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків  
 за податками і платежами

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нараховано податок на прибуток	98	64
2	З рахунку в банку перераховано до бюджету суму податку на прибуток	64	31
3	Відображено розрахунки з ПДВ – до реєстрації постачальником податкової накладної	644	631
4	Відображений податковий кредит з ПДВ – після того, як постачальник зареєстрував податкову накладну	641	644
5	Визнано податкове зобов'язання – до реєстрації податкової накладної	643	641
6	Нарахування податкових зобов'язань с ПДВ	48	641
7	Донарахування відстрочених податкових активів	17	641
8	Донарахування податку на прибуток, відображеного в декларації за рік	98	641
9	Зменшення сальдо відстрочених податкових зобов'язань в межах поточного податку на прибуток	54	641

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

Таблиця Д.3 – Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибуток\*

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нараховано податок на прибуток	98	64
2	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат на податок на прибуток	79	98
3	Витрати з податку на прибуток списані на фінансовий результат	79	98
4	Зменшення сальдо відстрочених податкових зобов'язань	98	17
5	Донарахування податку на прибуток, відображеного в декларації за рік	98	641
6	Списання на фінансовий результат суми витрат за податком на прибуток	791	98
7	Донарахування відстрочених податкових зобов'язань	98	54
8	Списання відстрочених податкових активів	98	17

\*Складено автором на основі джерела [53, 56]

**ДОДАТОК Ж**  
**АПРОБАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ**  
**РОБОТИ МАГІСТРА**

**Витяг**  
з протоколу № 13  
засідання кафедри обліку та аудиту  
від 24 квітня 2024 р.

**Голова засідання кафедри:** завідувач кафедри обліку та аудиту проф. Немченко В.В.

**БУЛИ ПРИСУТНІМИ:** проф. Купріна Н.М., проф., Мельник Ю.М., доценти: Антонюк О.П., Ощепков О.П., Ступницька Т.М., Тарасова О.В., Васьковська К.О., Баранюк Х.О., ас. Гребейникова Н.А., зав. лабораторії Головаченко Л.М.

**СЛУХАЛИ:** Про результати наукового колоквиуму «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку», який проводився 18 квітня 2024 року о 11.00 в рамках наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри Обліку та аудиту Одеського національного технологічного університету

**УХВАЛИЛИ:**

1. Затвердити результати наукового колоквиуму «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» з напряму наукової школи кафедри Обліку та аудиту «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів», який проводився 18.04.2024 р.

2. Здобувачам вищої освіти які підготували та доповідали на науковому колоквиуму 18.04.2024 р. в рамках дослідження за темами КРМ і КРБ, які виконуються відповідно до затверджених тем на підставі наказів ОНТУ, надати апробацію наукових досліджень, а саме:

2.19. Здобувачу СВО «Магістр», спец. 071 «Облік і оподаткування», ОПП «Облік і аудит» – С.С. Шкарупі, тема доповіді:

«Сучасні аспекти методики проведення аналізу фінансових результатів підприємства».

Зав. кафедри  
обліку та аудиту

/ПІДПИСАНО/

Валерій НЕМЧЕНКО

Секретар

/ПІДПИСАНО/

Людмила ГОЛОВАЧЕНКО