

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
д.е.н., проф. Лоханова Н.О.

(підпис)
“ ___ ” _____ 2021 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою професійного спрямування
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»
(назва магістерської програми)

на тему: «Облік і аудит формування фінансових результатів: методичні основи та діюча практика (на прикладі ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»)»

(назва теми)

Виконавець:

студентка ЦЗВФН група бзф1м

Толста Юлія Вадимівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Добрунік Тетяна Пилипівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	6
1.1. Сутність та види фінансових результатів підприємницької діяльності.....	6
1.2. Нормативно-правова регламентація обліку фінансових результатів	12
1.3. Порядок розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності підприємств.....	21
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА СИСТЕМА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» ТА НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ	31
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ».....	31
2.2. Діюча система обліку фінансових результатів на підприємстві.....	38
2.3. Удосконалення обліково-інформаційного забезпечення формування фінансових результатів	48
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА АУДИТ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»	56
3.1. Аналіз формування фінансового результату та ефективності діяльності підприємства.....	56
3.2. Організація та методика проведення аудиту формування фінансових результатів	65
3.3. Економіко-статистичне моделювання ефективного розвитку підприємства.....	74
ВИСНОВКИ	83
Список використаних джерел	88
Додатки	96

ВСТУП

Актуальність теми. Конкурентоспроможність підприємств у ринкових умовах господарювання великою мірою залежить від отриманих реалізації внутрішніх чинників, спрямованих на отримання позитивного фінансового результату. Очікуваний фінансовий результат діяльності підприємства зумовлює перспективи його сталого розвитку та економічного потенціалу, що потребує належного облікового та інформаційно-аналітичного забезпечення формування підприємницьких доходів та витрат, як складових фінансового результату. Отже, якісне облікове забезпечення фінансових результатів є одним із ключових питань у рамках прийняття ефективних управлінських рішень у процесі провадження господарської діяльності підприємства в умовах невизначеності економічного середовища.

Тому актуалізується проблема організації високоефективної системи обліково-аналітичного фінансових результатів діяльності, яка буде сприяти надходженню та обробці якісної інформації для потреб управління і пошуку на цій основі способів підвищення і зміцнення прибутковості підприємства.

Проблемні питання формування обліково-аналітичної інформації щодо фінансових результатів та відображення їх у звітності відповідно до національної та міжнародної регламентації розглядали такі провідні сучасні науковці: Андросова Т.В., Белозерцев В.С., Візіренко С.В., О., Вороніна О.О., Добрунік Т.П., Каткова Н.В., Карченкова О.Л., Крот Ю.М., Ліхоносова Г.С., Москалюк Г.О., Ночовна Ю.О., Панченко І.А., Пеняк Ю.С., Рудницький В. С., Радіонова Н.Й., Скрипник М. І., Яременко Л.М. та ін.

Провідні вчені внесли вагомий внесок у розвиток обліку фінансових результатів, проте залишається чимало невирішених питань, котрі потребують детального дослідження та надання пропозицій на рівні конкретних підприємницьких структур з урахуванням інформаційних потреб зовнішніх та внутрішніх користувачів облікової інформації.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо організації обліку і аудиту фінансових результатів, з метою забезпечення ефективного функціонування суб'єктів малого бізнесу в сучасних умовах господарювання.

Відповідно до визначеної мети під час виконання кваліфікаційної роботи окреслено наступні **завдання**:

- дослідити сутність поняття «фінансові результати» як економічної категорії та об'єкту обліку;
- систематизувати нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності;
- визначити порядок формування фінансових результатів у звітності підприємств за національними та міжнародними стандартами;
- здійснити загальну організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- проаналізувати і оцінити діючу систему обліку на підприємстві та окремо відображення в обліку доходів та витрат як складових формування фінансового результату;
- провести аналіз формування фінансового результату підприємства та визначити показники ефективності господарювання ;
- визначити організаційно-методичні аспекти, етапи та аудиторські процедури проведення аудиту фінансових результатів та фінансової звітності;
- провести діагностику основних факторів впливу на операційний прибуток підприємства з урахуванням факторів внутрішнього середовища із застосуванням економіко-статистичного моделювання ;
- узагальнити інформацію та надати пропозиції стосовно удосконалення обліку фінансових результатів на підприємстві;
- надати рекомендації щодо забезпечення ефективного економічного розвитку підприємства.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» в частині операцій, які пов'язані з формуванням обліково-аналітичної інформації про фінансові результати підприємницької діяльності.

Предметом дослідження є теоретико-методичні основи та практичні аспекти обліку і аудиту формування фінансових результатів.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано такі загальнонаукові методи пізнання: спостереження, порівняння, абстракції, індукції і дедукції, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, історичного і логічного підходів, узагальнення, а також методи економічного і статистичного аналізу. У якості інструментарію економіко-статистичного моделювання було застосовано кореляційно-регресійний аналіз для визначення впливу факторів внутрішнього середовища на прибутковість підприємства.

Інформаційною базою написання кваліфікаційної роботи слугували законодавчі та нормативно-правові акти України, науково-методична та інформаційно-публіцистична література, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, матеріали науково-практичних конференцій, професійних періодичних видань, первинні документи, облікові реєстри, фінансова та податкова звітність ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», а також результати власних досліджень та розрахунків.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (70 найменувань) та 28 додатків. Загальний обсяг роботи становить 95 сторінок. Основний зміст викладено на 87 сторінках. Робота містить 15 таблиць, 17 рисунків.

Публікації та апробація результатів дослідження. За результатами проведеного дослідження опубліковано тези: Толста Ю.В. Методичні основи обліку фінансового результату підприємств. *Національна економіка на різних рівнях управління: підприємство, регіон, держава*: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Київ, 11 вересня 2021 р.). – К.: ГО «Київський економічний науковий центр», 2021. – С. 93-97.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Сутність та види фінансових результатів підприємницької діяльності

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. Високі показники фінансових результатів діяльності підприємства є важливим елементом зміцнення бюджету держави через податкові надходження, забезпечують зростання ділової активності підприємства у виробничій та фінансовій сферах, його інвестиційної привабливості, тому очевидним є те, що визначення економічного змісту фінансового результату діяльності підприємства посідає одне з ключових місць у комплексній економічній діагностиці господарської діяльності підприємств.

Як зазначає Шигун М.М., головною метою підприємницької діяльності є максимізація фінансового результату у вигляді прибутку, що одержується в процесі реалізації товарів, робіт, послуг при синергії робочої сили та засобів праці. Надважливе значення прибутку ілюструють такі його характеристики: це основне внутрішнє джерело формування фінансових ресурсів, що забезпечує розвиток господарюючого суб'єкта; захисний інструмент від банкрутства; фактор зростання ринкової вартості господарюючого суб'єкта; індикатор ефективності його функціонування; джерело задоволення соціальних потреб суспільства; підґрунтя для економічного розвитку країни; генератор виробничого процесу [67, с. 122].

Розуміння сутності поняття «фінансовий результат» є головною передумовою формування напрямів його обліку, контролю, аналізу та можливості здійснення своєчасного управлінського впливу для підвищення

ефективності діяльності підприємств. Саме поняття «фінансовий результат» завжди було неоднозначним (у тому числі в історичному контексті), тому має чимало різних трактувань (рис. 1.1.).



Рис 1.1. Головні підходи до трактування змісту фінансових результатів діяльності підприємства

Джерело: складено за даними [39, с. 98]

Грунтовно дослідивши тлумачення економічної сутності категорії «фінансові результати» Попович О.В., констатує, що у науковій літературі часто спостерігається ототожнення понять «фінансовий результат» та «прибуток», проте варто зауважити, що категорія фінансового результату є ширшою порівняно з категорією прибутку. Це пояснюється тим, що показник прибутку виступає у одній із двох форм (прибуток або збиток) та показує відображення фінансового результату господарської діяльності підприємства. Прибуток характеризує позитивне значення фінансового результату, що свідчить про високу результативність господарської діяльності, ефективне використання капіталу, а також виступає в якості своєрідної винагороди за ризик та непередбачуваність комерційної діяльності підприємства [44, с. 62].

Поняття «фінансові результати» трактується фахівцями у галузях економіки, фінансів та бухгалтерського обліку як прибуток (збиток), підсумки (результат), приріст (зменшення) капіталу, а також як різниця між доходами та витратами (рис. 1.2).

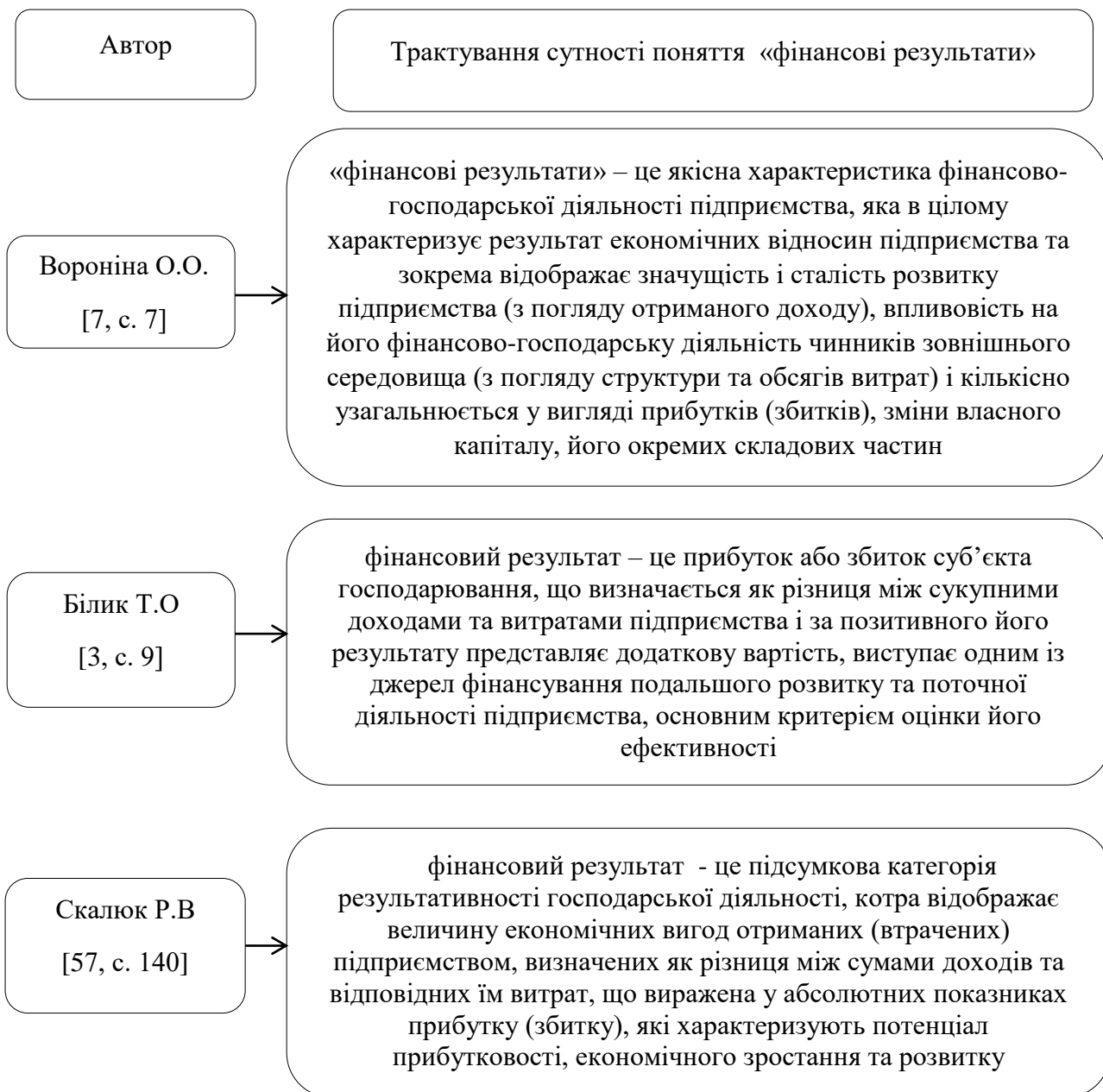


Рис. 1. 2. Сутність категорії «фінансовий результат» (економічний аспект)

Джерело: складено за даними [62, с. 166]

Сутність поняття «фінансовий результат» слід розглядати й у законодавчому полі відповідно до чинних нормативно-правових документів для доповнення думок учених із цього приводу.

В нормативно-правовій базі України відсутнє чітке поняття «фінансовий результат», натомість обґрунтовано поняття «прибуток» та «збиток», що, в

свою чергу, створює невизначеність або розмитість при визначенні сутності або значення фінансового результату. Згідно з регламентацією НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати» [33]. Тобто це позитивний фінансовий результат діяльності суб’єкта господарювання, що утворився в результаті реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) чи інших матеріальних та нематеріальних цінностей, провадження фінансової та іншої діяльності, що впливає на збільшення власного капіталу.

Отриманий підприємством збиток відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» є перевищенням суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [33]. Тобто це фінансовий результат від понесених витрат, втрат або неотримання доходів за звітний період

Відповідно до регламентації з метою оподаткування податком на прибуток, поняття «фінансові результати» та «прибуток» ототожнюються. Нормами статті 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначається «шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ» [41].

Отже, відсутність нормативно закріпленого визначення терміну «фінансові результати» ускладнює процес визначення його як дефініції, але аналіз трактувань різних науковців дав змогу визначити економічну сутність досліджуваного поняття і з’ясувати, що фінансові результати не можна розглядати лише як кінцевий результат, а необхідно враховувати передумови їх створення та стратегічне використання в майбутньому.

В цьому аспекті варте уваги бачення терміну фінансового результату Пальцана В. М.: «Фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його

операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання» [37, с. 111]. Таке трактування відображає різноплановість поняття, як підсумкового результату різноманітної діяльності підприємства та відправну точку визначення стратегії підприємства

Провівши узагальнення наукових доробок вчених-економістів щодо трактування цього терміну, пропонуємо використовувати таке визначення: фінансові результати – це виражений в грошовій формі показник результативності господарської діяльності суб'єкта господарювання шляхом зіставлення визначених доходів та витрат понесених на їх отримання, що може бути представлений у формі прибутку або збитку.

З метою відображення в обліку та звітності підприємства, а також інформаційних потреб користувачів різних рівнем фінансові результати класифікуються наступним чином (рис. 1.3).

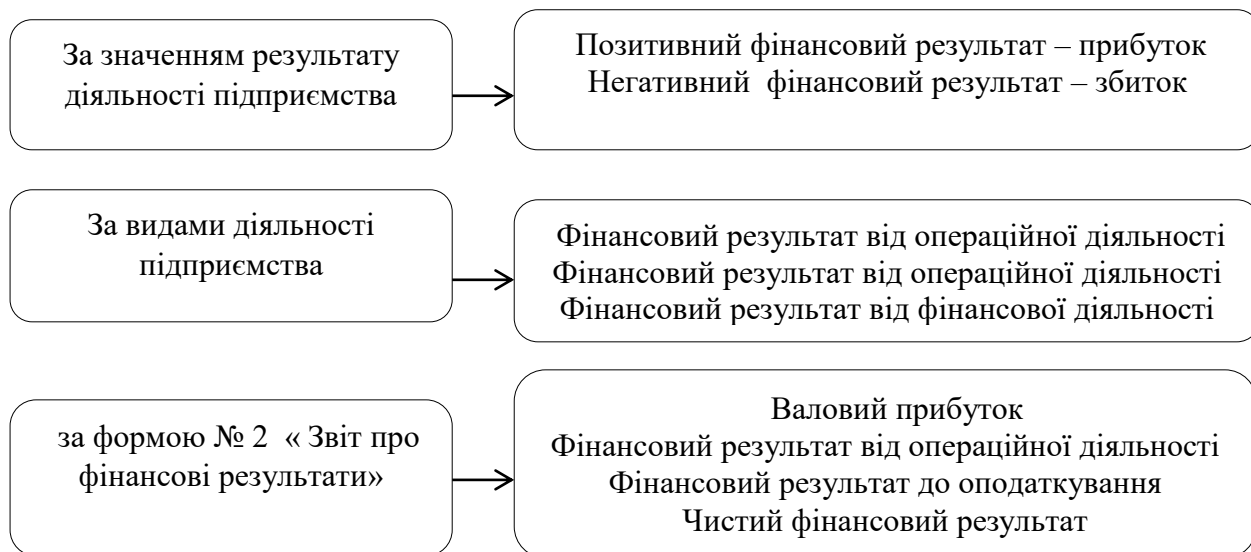


Рис. 1.3. Класифікація фінансових результатів

(Джерело: складено за даними [16, с. 282])

У визначені видів фінансових результатів доцільно дотримуватися позицій Т. В. Андросової, О. А. Круглової та В. О. Козуб, які пропонують виокремлювати ще фінансовий результат від операційної діяльності до сплати

відсотків, податків, вирахування амортизації (ЕВІТДА) та Фінансовий результат від операційної діяльності після сплати податків (НОРАТ) [1, с. 196], які пропонують розширений перелік показників фінансових результатів, що може бути визначений за даними фінансової звітності з огляду інтересів зацікавлених сторін.

Отже, фінансовий результат є визначальним критерієм ефективності господарювання, а позитивне значення фінансового результату визначає можливість подальшого розвитку та створює запас фінансової стійкості, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі. Найважливішою категорією, що відображає саме позитивний фінансовий результат діяльності підприємства, є прибуток. Беручи до уваги головну мету діяльності підприємства щодо максимізації прибутку, можна говорити про важливість планування фінансових результатів та прибутку, зокрема, у довгостроковому періоді. Тому для підвищення конкурентоспроможності підприємства доцільно дуже ретельно здійснювати вивчення та робити аналіз зміни показника прибутку. Здійснивши моніторинг досліджень, зазначимо, що у наукових колах сьогодні не сформовано єдиного остаточного підходу до трактування фінансового результату діяльності підприємства та його вимірників. Здійснений у дослідженні аналіз дає підстави стверджувати, що в короткостроковому періоді фінансовий результат підприємства здебільшого ототожнюється з величиною його прибутку чи доходу. Але в довгостроковій перспективі фінансовий результат підприємства доцільніше оцінювати через зміну величини вартості власного капіталу чи зміну величини ринкової вартості суб'єкта господарювання. Обидва підходи до тлумачення фінансового результату підприємства не суперечать одне одному, а лише виявляють дуальний характер досліджуваної категорії.

1.2. Нормативно-правова регламентація обліку фінансових результатів

На складність бухгалтерського обліку фінансових результатів впливають обсяги здійснюваних господарських операцій, оперативність та чіткість обробки інформації, такі операції залежать від організації системи бухгалтерського обліку, послідовності застосування обраної облікової політики тощо. Унаслідок цього виникає необхідність отримання безсумнівної інформації про дійсний стан господарської діяльності підприємств користувачами бухгалтерської та не бухгалтерської інформації.

В умовах трансформаційних змін національної економіки залишаються актуальними питання формування методичних підходів до організації обліку фінансових результатів в обліковій та законодавчій системах, вирішення яких сприятиме зміцненню економічного становища підприємств.

Розглянемо особливості нормативного регулювання такої економічної категорії, як фінансовий результат підприємницької діяльності.

Загалом державне регулювання цього процесу здійснюється різними нормативно-правовими актами різного підпорядкування, основними з яких є Господарський та Податковий кодекси України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, Порядок подання фінансової звітності.

Основи здійснення будь-якої господарської діяльності в Україні регулюються Господарським кодексом України, Цивільним Кодексом України, Податковим кодексом України, тощо.

Відповідно до ст. 142 Господарського кодексу України «прибуток (доход) суб'єкта господарювання є показником фінансових результатів його господарської діяльності, що визначається шляхом зменшення суми валового

доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму валових витрат та суму амортизаційних відрахувань» [8].

Отже, попри наявність значної кількості змін в податковому законодавстві за останні роки, норми Господарського кодексу не приведені у відповідність до норм Податкового кодексу України. Така невідповідність представлена, перш за все, використанням термінів «валовий дохід» та «валові витрати», які вилучені з податкового законодавства з прийняттям Податкового кодексу. Крім того, наявне ототожнення прибутку з доходом, без зазначення ситуацій, за яких прибуток буде тотожним поняттю доходу.

На відміну від Господарського кодексу України, Цивільний кодекс України визначає загальний характер розподілу прибутку між учасниками підприємства. Відповідно до ст. 123 Цивільного кодексу України «Прибуток та збитки повного товариства розподіляються між його учасниками пропорційно до їхніх часток у складеному капіталі, якщо інше не передбачено засновницьким договором або домовленістю учасників. Позбавлення учасника повного товариства права на участь у розподілі прибутку чи збитків не допускається» [63].

Формування фінансового результату потребує чіткого й ефективного алгоритму визначення у розрізі його складників та у розрізі видів діяльності підприємства.

Методологічні основи процесу формування, оцінки та порядку визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати діяльності, а також їх розкриття у фінансовій звітності суб'єктів підприємницької діяльності визначають Податковий кодекс України, П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», норми яких поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних і банківських установ).

Методологічні засади формування в обліку інформації про доходи і витрати, як складових формування фінансового результату підприємства та її

розкриття у фінансовій звітності регламентовано П(С)БО 15 «Дохід» [42] та П(С)БО 16 «Витрати» [43]. Зокрема, у П(С)БО наводяться умови визнання, оцінка та класифікація доходів і витрат (рис. 1.4).

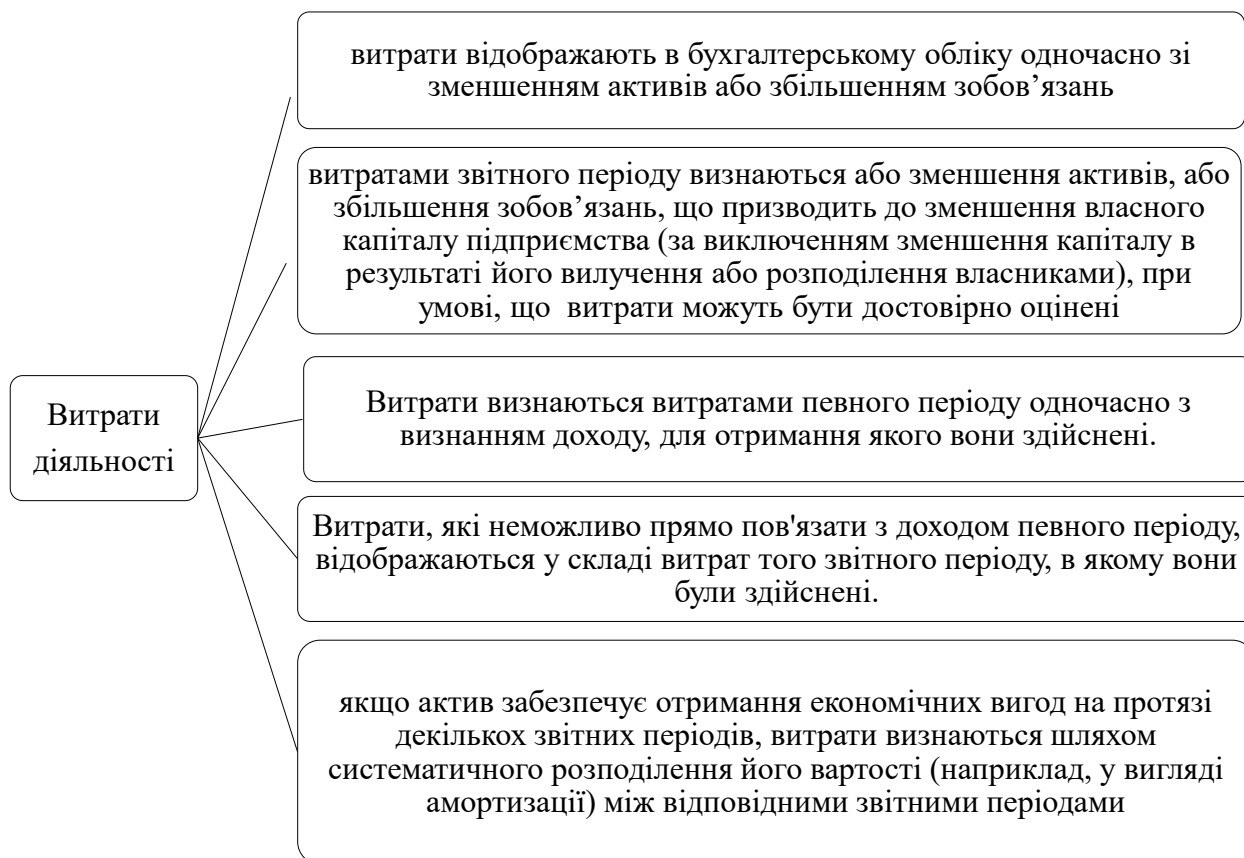


Рис. 1.4. Умови визнання витрат

Джерело: складено за даними [43]

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід», критерії визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції. Так, наприклад, дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов (рис. 1.5).

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

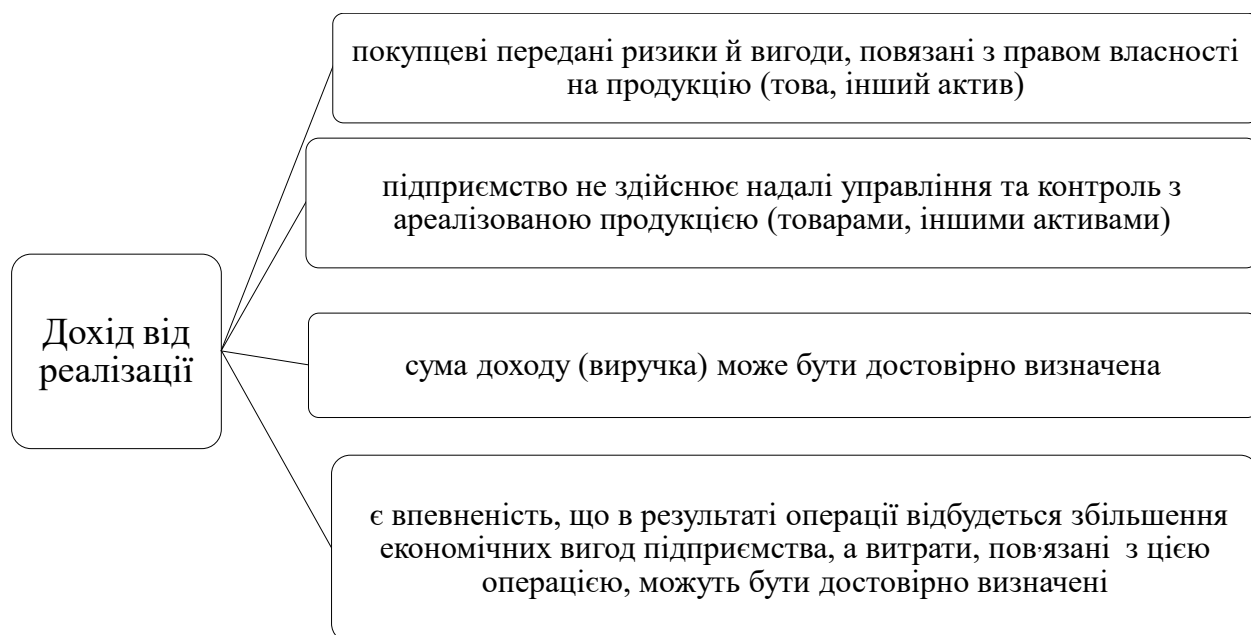


Рис. 1.5. Умови визнання доходів від реалізації продукції

Джерело: складено за даними [42]

На сьогодні, нормативно-правове забезпечення діяльності підприємств у сфері бухгалтерського обліку направлено на запозичення міжнародної облікової практики, яка враховується при вдосконаленні та розробці вітчизняних нормативно-правових документів з питань бухгалтерського обліку та складання звітності.

Регламентація обліку відповідно до міжнародних стандартів здійснюється відповідно до МСФЗ 15 (IFRS 15) «Доход від договорів із клієнтами». Даний стандарт встановлює принципи, які підприємство повинно застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, величину, час та невизначеність доходів і грошових потоків, що виникають унаслідок договору з клієнтом [28]. Основний принцип МСФЗ 15 полягає в тому, що компанія повинна визнати виручку від передавання передбачених контрактом товарів або послуг клієнтам у сумі, яка відображає очікувану в обмін на такі товари чи послуги винагороду. Тобто визнання виручки відображає передачу товарів і послуг. Застосування такого принципу залежатиме від фактів та обставин, передбачених контрактом із клієнтом.

За витратами немає окремого міжнародного стандарту, який би регулював особливості їх обліку на методологічному рівні. Питання, що стосуються поняття, оцінки, визнання, класифікації витрат та собівартості, розкриваються у Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів [21], МСБО (IAS) 1 «Подання фінансових звітів» [28] та в рамках наявних стандартів, що регламентують операції з запасами, основними засобами, поданням фінансової звітності та ін. З урахуванням регламентації п.4.49 Концептуальної основи, витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язання, які можна достовірно виміряти. Це фактично означає, що визнання витрат відбувається одночасно з визнанням збільшення зобов'язань або зменшення активів (наприклад, нарахування сум до виплати працівникам або амортизація обладнання) [21].

Важливими нормативними документами щодо систематизації облікових даних про діяльність підприємства є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Мінфіном України та Інструкція щодо його застосування [17; 40]. Зокрема, для обліку отриманих доходів та сформованих результатів діяльності Планом рахунків передбачені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». За кредитом відповідних рахунків та субрахунків, призначених для обліку доходів, відображується нарахування отриманих доходів за видами діяльності, за дебетом – списання на фінансовий результат.

Для обліку понесених у звітному періоді витрат застосовуються рахунки та субрахунки класу 9 «Витрати діяльності». За дебетом відповідних рахунків та субрахунків відображується списання понесених витрат, за кредитом – віднесення на фінансовий результат.

На основі класифікації витрат та доходів за видами діяльності групують бухгалтерські рахунки для їх обліку, які поділяють на такі групи:

- 1) рахунки обліку операційної діяльності;
- 2) рахунки обліку фінансової діяльності;

3) рахунки обліку інвестиційної (іншої) діяльності.

Формалізована характеристика доходів та витрат, також рахунків їх обліку наведена на рис. 1.6.

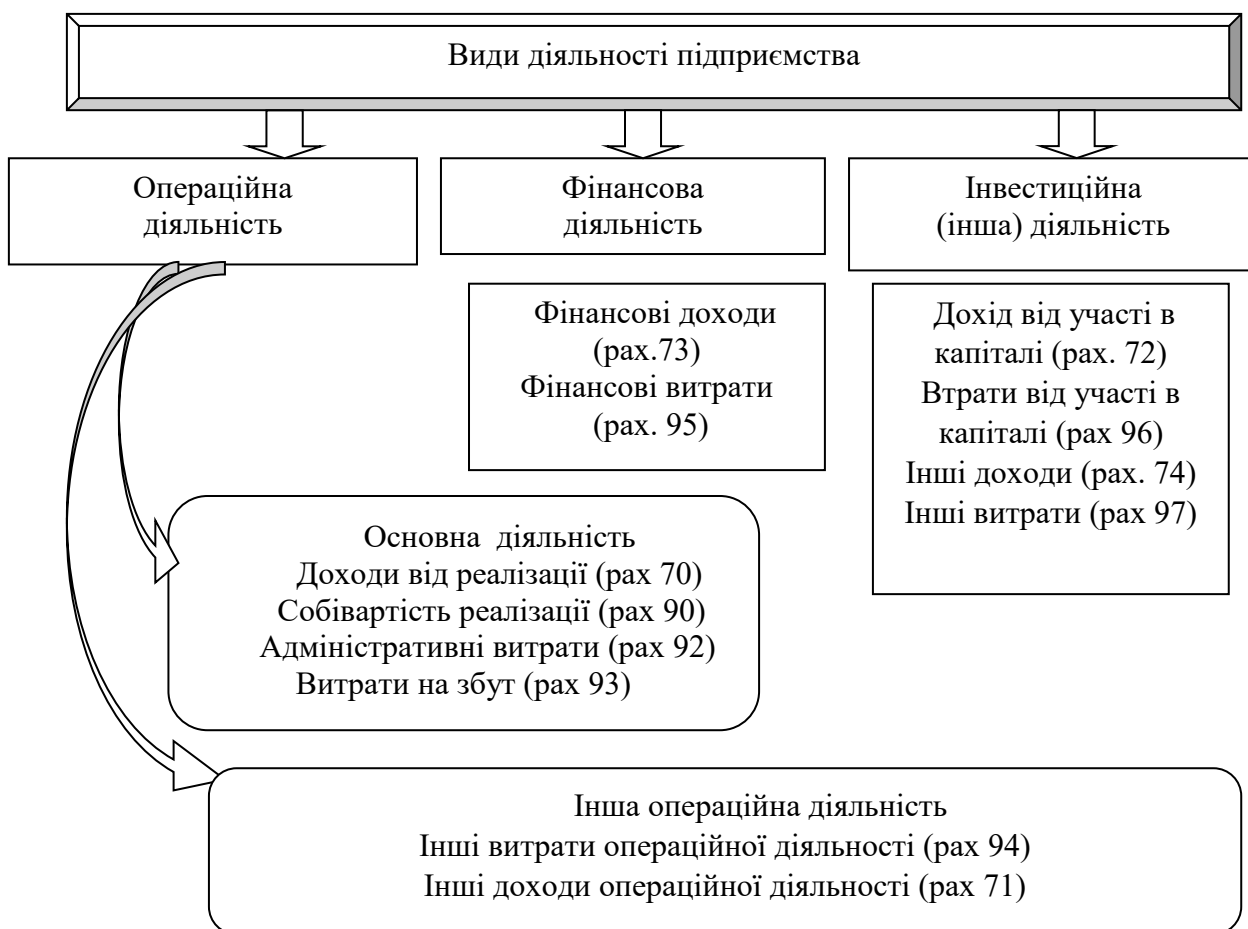


Рис. 1.6. Характеристика рахунків обліку витрат і доходів за видами діяльності

Джерело: складено автором за даними [33; 40]

Планом рахунків для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства призначено рахунок 79 «Фінансові результати», який має такі субрахунки:

- 1) 791 «Результат операційної діяльності»;
- 2) 792 «Результат фінансових операцій»;
- 3) 793 «Результат іншої діяльності».

Схема формування фінансового результату та прибутку підприємства представлена на (рис. 1.7) .

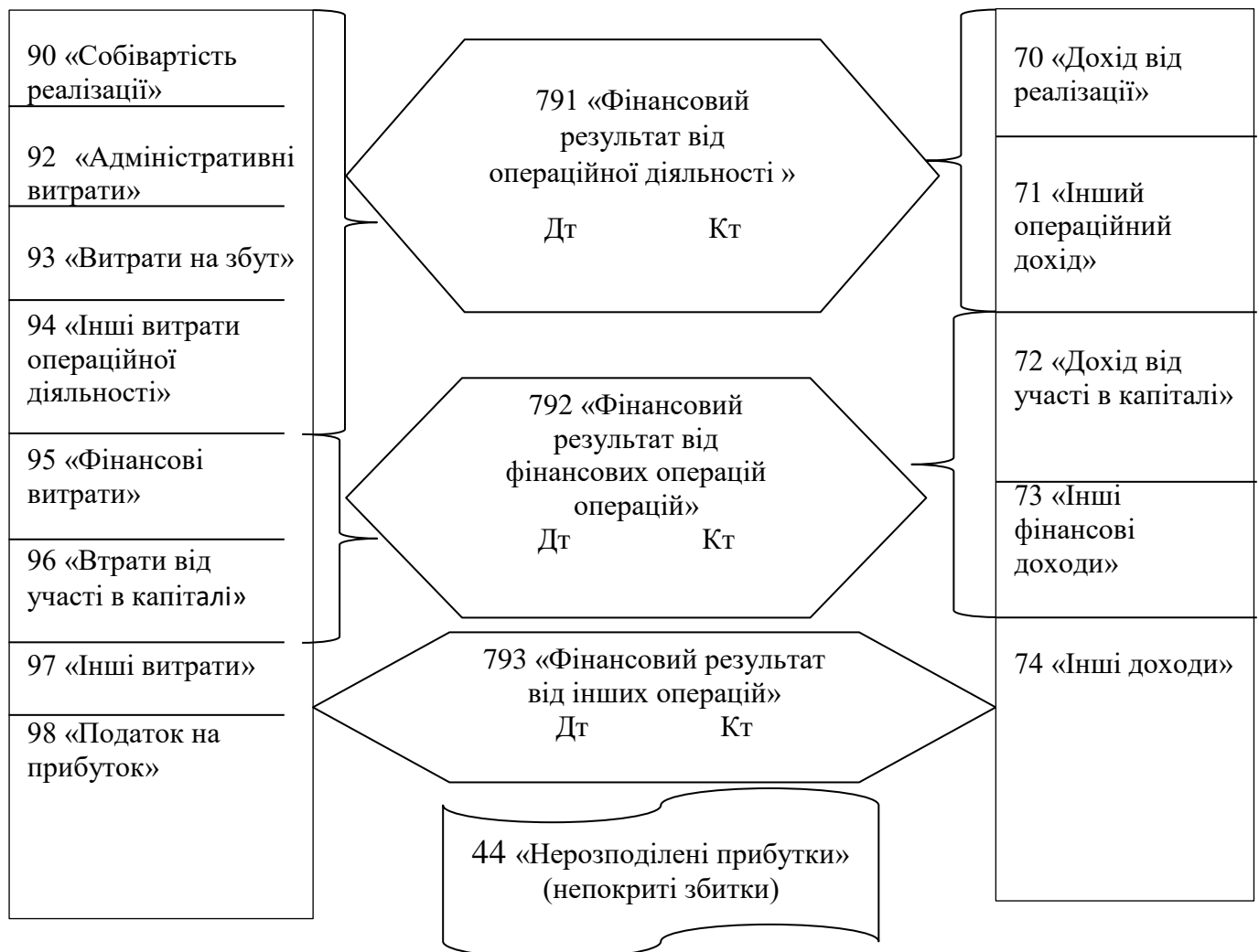


Рис. 1.7. Порядок списання доходів та витрат на фінансові результати
(Джерело: складено за даними [17; 40])

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі фінансових результатів, передбачає, передусім, послідовність врахування організаційного, методичного та технічного етапів розроблення облікової політики, що забезпечує ефективність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (рис. 1.8)

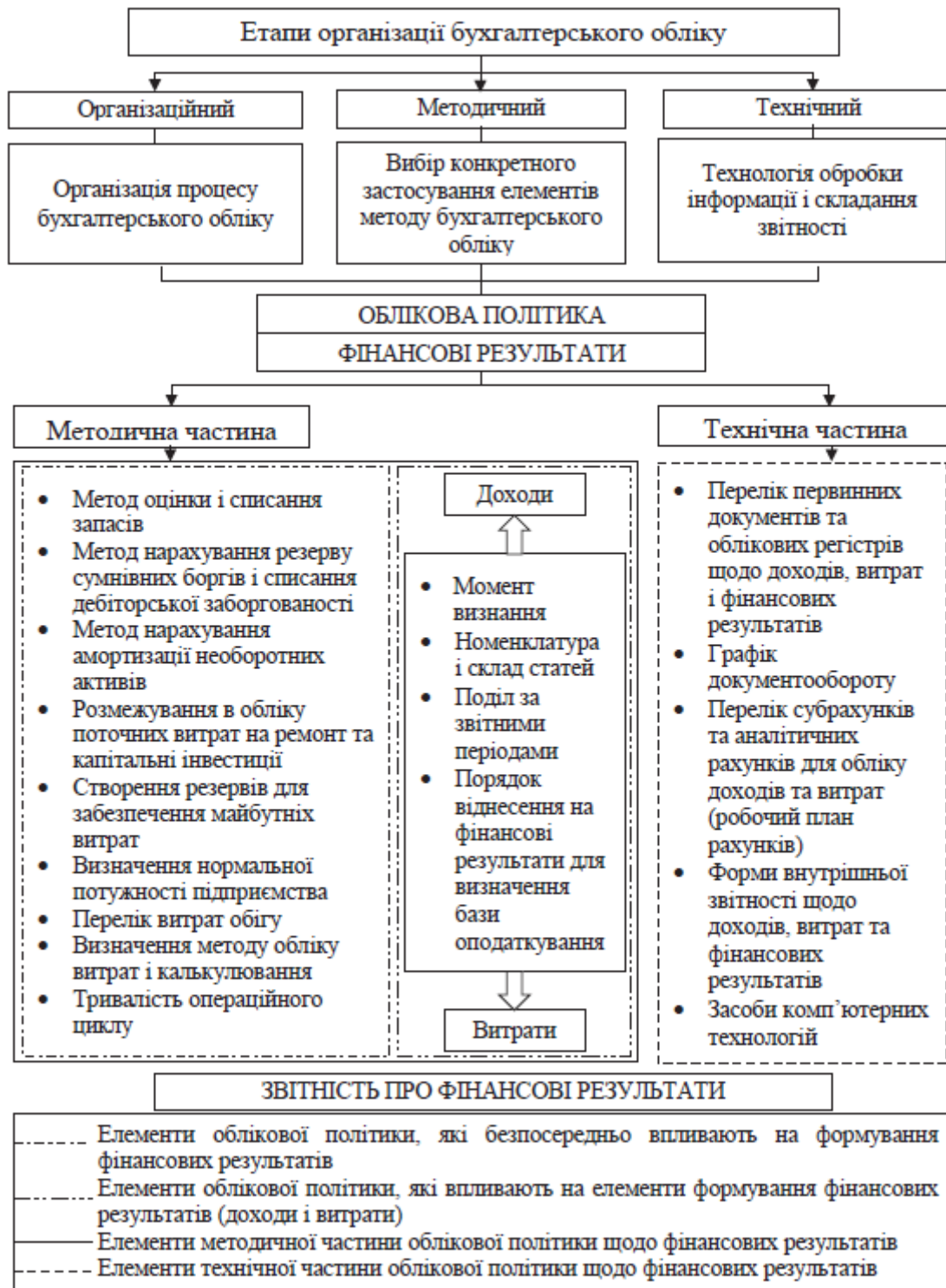


Рис. 1.8. Основні складники організації бухгалтерського обліку фінансових результатів

Джерело: складено за даними [26, с. 146]

Формування облікової політики слід проводити з урахуванням особливостей діяльності підприємства для виконання таких завдань:

- поліпшення фінансового стану підприємства, досягнення його стабілізації;
- економічно обґрунтоване зниження витрат обігу;
- забезпечення доходності й ефективності використання наявних ресурсів;
- стимулювання праці працівників та підвищення рівня життя трудового колективу.

Поставлені цілі можуть бути реалізовані шляхом обґрунтованого вибору варіантів та наукового розроблення облікової політики.

Приймаючи до уваги неврегульованість на практиці облікової політики щодо фінансових результатів діяльності, пропонується в Наказі про облікову політику підприємства виділити методичний та технічний блоки щодо даних об'єктів, що забезпечить оперативне формування достовірної звітності про фінансові результати. Методика обліку на підприємстві в багатьох питаннях визначається обліковою політикою, яка вибирається кожним підприємством самостійно відповідно до чинної нормативно-правової бази.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі. Можна зробити висновок, що нормативне регулювання обліку фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності перш з все відзначається як законами та кодексами, положення яких є обов'язковими до виконання усіма підприємствами України, так і спеціально розробленими на підприємстві положеннями, що враховують специфіку його діяльності.

1.3. Порядок розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності підприємств

Згідно з чинними нормативними документами інформація про фінансові результати розкривається майже у всіх формах фінансової звітності вітчизняних підприємств, але у різних інтерпретаціях (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Розкриття інформації про фінансові результати у формах фінансової звітності

Форма звітності	Код рядка	Стаття	призначення
1	2	3	4
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	1420	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Відображається частина чистого прибутку, отриманого та реінвестованого у діяльність підприємства, що нерозподілений між його власниками, або сума непокритого збитку
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	2090 2095	Валовий прибуток (збиток)	Відображається різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
	2190 2195	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток)	Відображається алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат
	2290 2295	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
	2350 2355	Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування
Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)	3500	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
Звіт про власний капітал	4100	Чистий прибуток (збиток) за звітний період	Відображається чистий прибуток або непокритий збиток підприємства за звітний період, розподіл прибутку

Джерело: складено за даними [35]

Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат за видами діяльності та їх формалізація у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» (рис. 1.9).

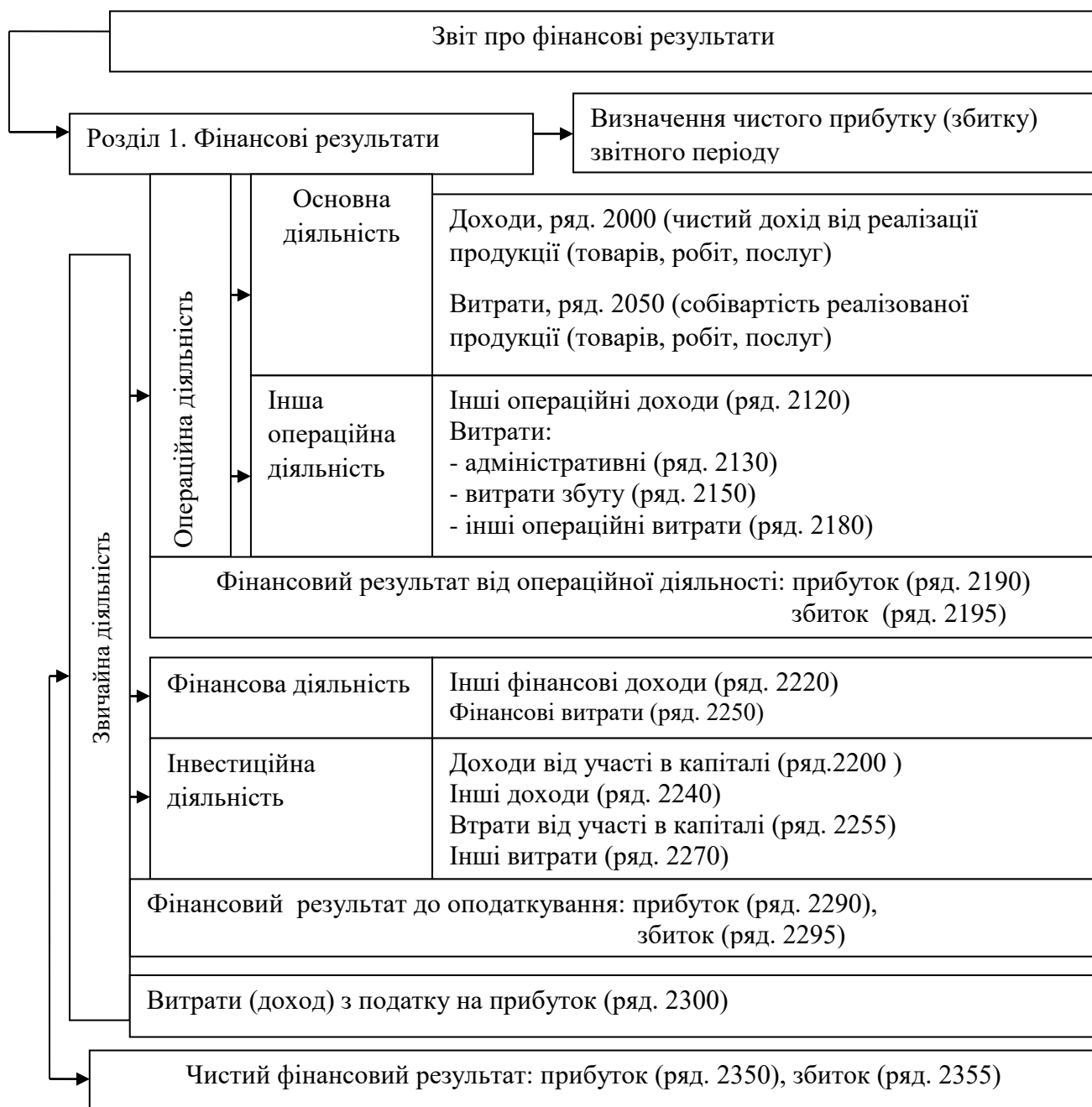


Рис. 1.9. Структурні елементи формування фінансових результатів відповідно до форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»

Джерело: складено за даними [33; 49]

Відповідно до вимог НП(С)БО 1 визначаються такі види фінансового результату: валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування і чистий фінансовий результат. Алгоритм формування показників фінансового результату підприємства представлено на рис. 1.10.

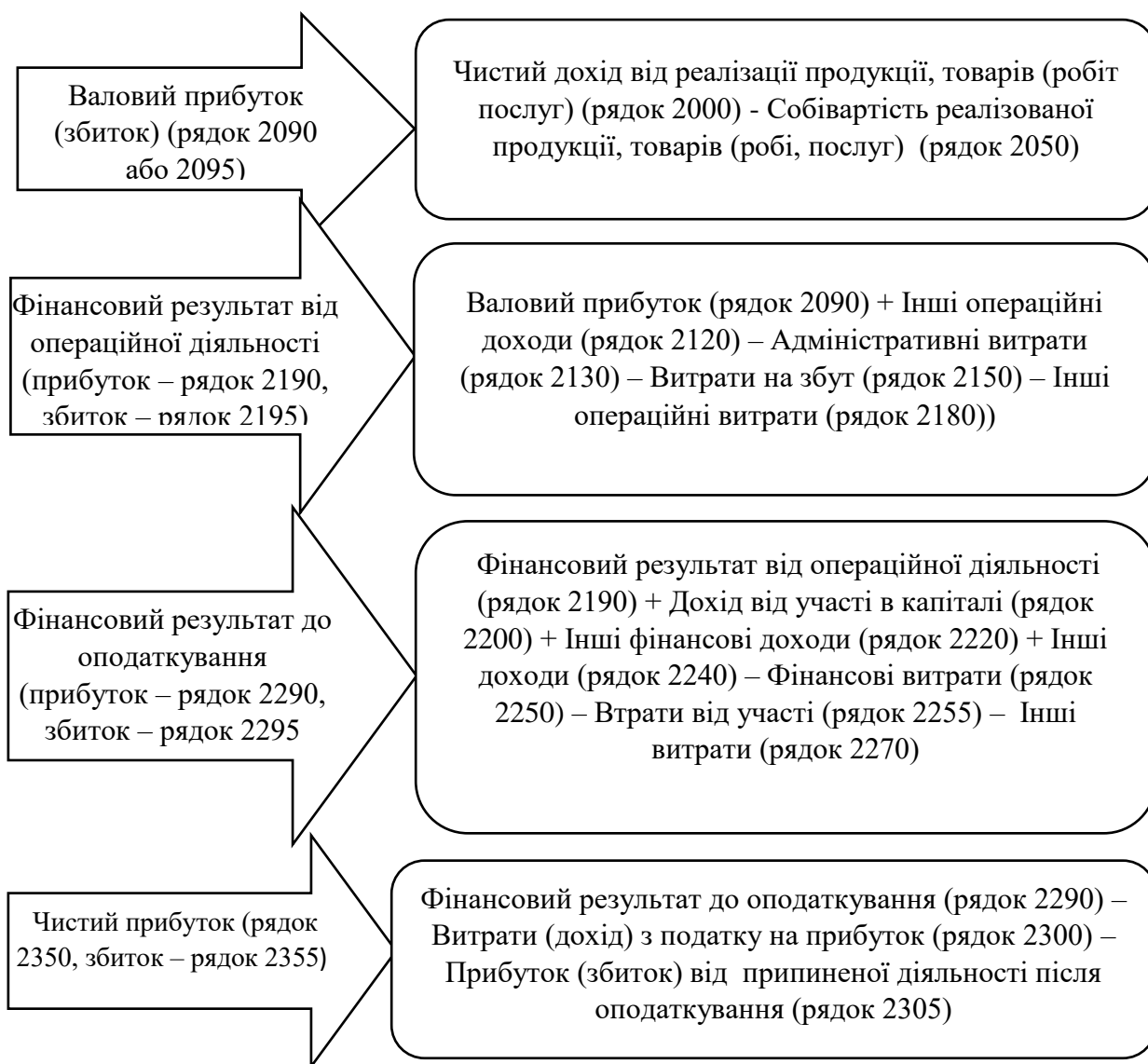


Рис. 1.10. Алгоритм визначення фінансового результату підприємства

Джерело: складено за даними [33; 49]

У розділі II «Сукупний дохід», який визначений НП(С)БО 1, розкривається інформація про зміни у власному капіталі підприємства внаслідок операцій, пов'язаних із змінами складових власного капіталу, крім змін капіталу за рахунок операцій із власниками, а саме інформація про дооцінку (уцінку) необоротних активів, фінансових інструментів, накопичені курсові різниці, частку іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств й інший сукупний дохід, податок на прибуток, пов'язаних з іншим сукупним доходом. У розділі III «Елементи операційних витрат» відзеркалюється інформація про витрати операційної діяльності, які згруповані за економічними елементами відповідно до П(С) БО 16 «Витрати», що дає можливість зробити необхідний аналіз витрат на виробництво, управління, збут і на інші операційні витрати, які підприємство здійснювало в процесі своєї діяльності.

Для суб'єктів малого підприємництва встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі двох форм: «Баланс» (форма № 1-м) та «Звіт про фінансові результати» (форма № 2-м), складання яких регулюється П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Головна відмінність цих форм звітності від загальноприйнятих полягає в скороченні кількості й укрупненні статей балансу (при збереженні нумерації рядків) і особливій побудові «Звіту про фінансові результати».

На відміну від стандартної форми «Звіту про фінансові результати», де виокремлюється, як мінімум, чотири види прибутку (валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток до оподаткування, чистий прибуток), у скороченій формі 2-м визначається тільки чистий прибуток як різниця між загальною величиною доходів і загальною сумою витрат.

Зазначені відмінності обґрунтовані застосуванням спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва і спрощеної форми бухгалтерського обліку. А значить, особливості інформаційної бази зумовлюють необхідність внесення змін у загальну методику обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів

діяльності малих підприємств. У формі 2-м чистий прибуток (збиток) визначається як різниця між фінансовим результатом до оподаткування та податком на прибуток. В свою чергу фінансовий результат до оподаткування визначається як різниця між чистими доходами та витратами (рис. 1.11).

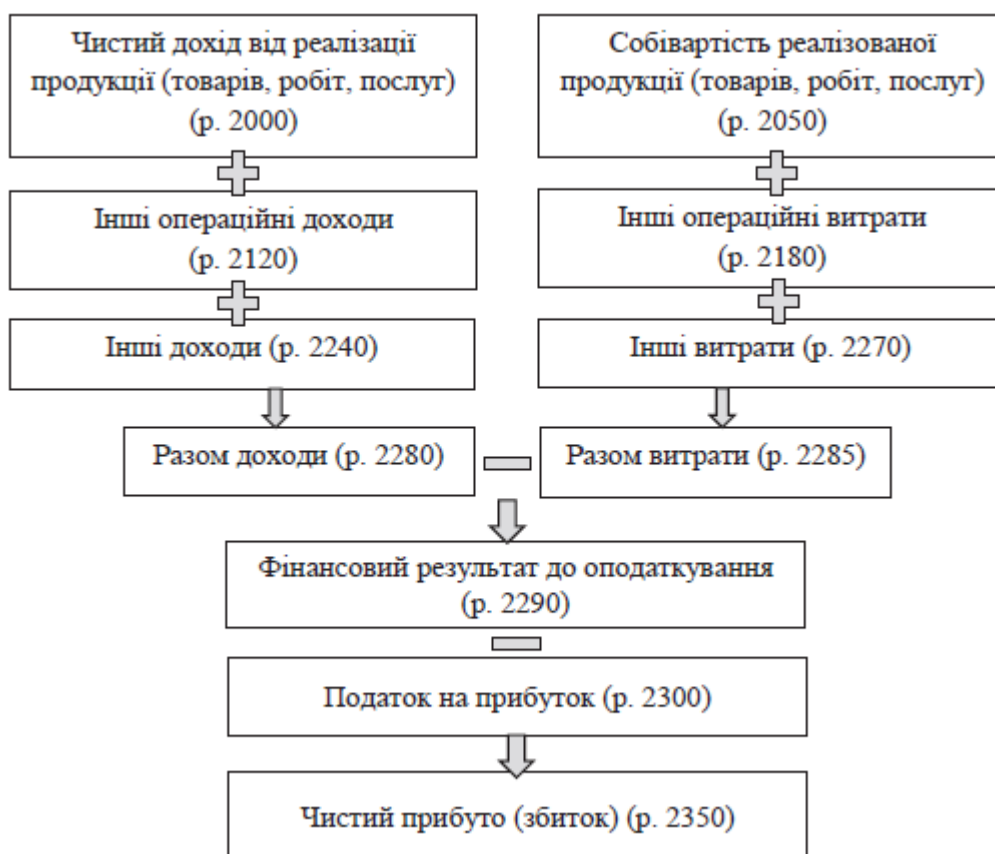


Рис. 1.11. Порядок визначення фінансових результатів суб'єктами малого бізнесу

Джерело: складено за даними [34]

За міжнародними стандартами не визначається фінансовий результат від операційної діяльності оскільки в міжнародній практиці немає поділу на види діяльності підприємства (операційна, фінансова, інвестиційна), а операції підприємства поділяються на діяльність, що продовжується та діяльність, що припиняється. Основні відмінності між національними та міжнародними стандартами щодо розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій

звітності стосуються складу фінансової звітності, концептуальних положень та порядку розкриття доходів і витрат (табл. 1.2)

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика «Звіту про фінансові результати» за національними та міжнародними стандартами

№ з/п	положення	НП(С)БО 1	МСФЗ
1.	Форма	Форма є регламентованою, в I розділі розкривається інформація про доходи і витрати, які класифіковані за функціями, у II розділі – про витрати, які класифіковані за елементами	Форма не регламентована, дозволяється вибір класифікації операційних витрат за функціями чи за елементами.
2.	Деталізація інформації	Наведення додаткових рядків, заголовків або підсумків не передбачено.	Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті, якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства.
3.	Розкриття інформації про види діяльності	Основна, операційна, фінансова, інша	Операційна, фінансова, інвестиційна
4.	Подання доходів і витрат	Доходи та витрати поділено на: – операційні; – фінансові; – інші.	У додатку до МСБО 1 наведено приклади звітів про фінансові результати, де доходи і витрати звичайної діяльності подано у такому розрізі: – пов'язані з операціями; – пов'язані з фінансовими інвестиціями та залученням фінансування
5.	Подання діяльності, що припинена	Відображається у статті «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування»; відображаються прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.	Згідно з МСФЗ 5 прибуток (збиток) до оподаткування від діяльності, що припинена, слід наводити безпосередньо у звіті.

Джерело: складено за даними [2, с. 903]

Аналізуючи порівняння вимог МСБО 1 та НП(С)БО 1 до формування звіту про фінансові результати, варто зазначити, що вимоги до складання Звіту про фінансові результати, відповідно до НП(С)БО 1, забезпечили наближення цього звіту до складу Звіту про прибуток чи збиток та інший сукупний дохід. Насамперед це стосується вимоги наведення інформації про інший сукупний дохід. Незважаючи на те, що МСБО 1 [28] допускає альтернативи в поданні інформації про інший сукупний дохід, розробники вітчизняної звітності запропонували безальтернативний гібрид подання фінансових результатів – єдиний звіт із двох окремих розділів (один призначений для відображення фінансових результатів, інший – для формування іншого сукупного доходу) Міжнародні стандарти не передбачають регламентованих вимог до форми звіту про фінансові результати, назв його статей та їх розташування, тому жорстка регламентація звіту про фінансові результати за національними стандартами та великий ступінь деталізації його статей не суперечать міжнародним стандартам. Хоча є й невідповідності, зокрема, підхід до подання іншого сукупного доходу, відповідно до НП(С)БО 1, не дає змогу виконати вимогу МСБО 1 щодо окремого подання статей іншого сукупного доходу, які в подальшому будуть рекласифіковані в прибуток або збиток за умови виконання певних умов, та статей, які не підлягатимуть перекласифікації. Така ж невідповідність стосується й відображення податку на прибуток з іншого сукупного доходу, який також підлягає окремому наведенню за тією самою ознакою. Існує два способи класифікації доходів та витрат, а саме метод характеру витрат та метод функції витрат. Перший спосіб називають методом характеру витрат. В такому разі витрати об'єднують у звіті про прибутки та збитки згідно з їх характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, заробітна плата, витрати на рекламу) та не перерозподіляють згідно з їх різноманітними функціями на підприємстві. Цей метод простий у застосуванні і використовується невеликими підприємствами, оскільки немає потреби розподіляти операційні витрати відповідно до класифікації функцій. Другий називають методом функції витрат або

«собівартості реалізованої продукції», згідно з яким витрати класифікують відповідно до їх функцій як частину собівартості реалізації, збуту або адміністративної діяльності. Таке подання часто дає детальнішу інформацію користувачам, ніж класифікація витрат відповідно до їх характеру, але розподіл витрат за функціями може бути довільним і вимагати виваженого судження. Згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку передбачено самостійне обрання такої класифікації, яка найбільш достовірно відобразатиме елементи результатів діяльності підприємства. Тобто підприємства мають право обирати один з двох методів класифікації на свій розсуд. Вибір методу залежить від традицій, галузевих чинників та характеру підприємства. Натомість національні стандарти передбачають відображення витрат від операційної діяльності за методом характеру витрат. Відображення витрат за їх характером так само є обов'язковим згідно з НП(С)БО 1 у розділі III форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», однак перелік економічних елементів є жорстко регламентованим і не дає можливості висвітлити галузеві особливості підприємства [33]. Так, використання МСФЗ дає змогу українським компаніям, які мають інтереси на міжнародному ринку, надати потенційним та наявним інвесторам, кредиторам та іншим зацікавленим сторонам прозору інформацію про свою діяльність, особливо це стосується інформації щодо фінансових результатів. Проаналізувавши зміст НП(С)БО, слід зазначити значне зближення його положень з положеннями міжнародних стандартів, але все ще є розбіжності, зокрема, у питаннях відображення інших операційних та інших доходів і витрат, класифікації видів діяльності, наведення компонентів іншого сукупного доходу, форматів представлення елементів операційних витрат. Тому перед розробниками національних стандартів обліку постає завдання розроблення максимально наближеного до МСФЗ формату «Звіту про фінансові результати», який би покращив аналіз інформації та сприяв би прийняттю рішень закордонними користувачами фінансової звітності.

Для того, щоб вирішити проблеми достовірного розкриття у фінансовій звітності інформації про фінансові результати необхідно здійснити ряд заходів на державному рівні, забезпечивши:

- максимальне зближення вимог П(С)БО та МСФЗ;
- законодавче закріплення можливості ведення бухгалтерського обліку паралельно за П(С)БО та МСФЗ;
- розробку методичних рекомендацій щодо трансформації фінансової звітності за МСФЗ;
- підвищення кваліфікації бухгалтерів шляхом проведення навчання із поступовим запровадженням обов'язкової сертифікації;
- розвиток міжнародного співробітництва з міжнародними професійними організаціями.

На рівні підприємства доцільно впровадити складання внутрішніх регламентів з трансформації фінансової звітності; розробку адекватної облікової політики; проведення консультацій та узгодження з незалежними аудиторами методик та підходів, які використовуватимуться при оцінці статей фінансової звітності; повну автоматизацію процесу трансформації фінансової звітності.

Таким чином відображення у фінансовій звітності інформації про фінансові результати підприємства – це складний процес, що потребує відповідних професійних знань, вмінь та навичок, розуміння вимог національних і міжнародних стандартів. Проте необхідність застосування МСФЗ – це надійна основа для оцінки та однозначного трактування фінансового стану та результатів діяльності вітчизняних підприємств, що забезпечить пошук нових інвесторів і задовольнить їх потребу у достовірній та зрозумілій інформації. З огляду на це дослідження зазначених проблем повинні стати пріоритетним напрямом діяльності відповідних державних органів, професійних громадських організацій, наукової спільноти і практикуючих бухгалтерів.

Висновки до розділу 1

1. Проведений моніторинг поглядів науковців на визначення економічної сутності фінансового результату визначив, що поняття «фінансові результати» трактується фахівцями як прибуток (збиток), підсумки (результат), приріст (зменшення) капіталу, а також як різниця між доходами та витратами. Доцільним вважається таке визначення: фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання. Таке трактування відображає різноплановість поняття, як підсумкового результату різноманітної діяльності підприємства та відправну точку визначення стратегії.

2. Нормативне регулювання обліку фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності, перш з все, відзначається законами та кодексами, положення яких є обов'язковими до виконання усіма підприємствами України, регламентовано відповідними національними та міжнародними стандартами обліку доходів та витрат, як основних складових формування фінансового результату, так і розробленим на підприємстві Положенням про облікову політику, що враховує специфіку діяльності окремого підприємства, яка містить організаційну, методичну та технічну складову відносно систематизації та формалізації облікової інформації.

3. Визначено, що згідно з чинними нормативними документами інформація про фінансові результати розкривається майже у всіх формах фінансової звітності вітчизняних підприємств, але у різних інтерпретаціях. Наведено структурні елементи відповідно до форми 2 «Звіт про фінансові результати» та визначено алгоритм формування показників фінансового результату. Основні відмінності між національними та міжнародними стандартами щодо розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності стосуються складу фінансової звітності, концептуальних положень та порядку розкриття доходів і витрат.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА СИСТЕМА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» ТА НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

Практичні аспекти формування обліково-аналітичної інформації про фінансові результати було досліджено за матеріалами суб'єкта підприємницької діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», яке створено у відповідності із чинним законодавством України шляхом внесення коштів у статутний (zareєстрований) капітал Товариства і участі у підприємницькій діяльності з метою одержання прибутку.

Організація ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» zareєстрована 01.07.2015 за юридичною адресою 65104 місто Одеса, вул. Ільфа і Петрова, будинок 18, офіс 417.

Організаційно-правовою формою підприємства згідно Відомостей з ЄДРПОУ (Додаток А) є товариство з обмеженою відповідальністю, ідентифікаційний код – 39867439. Впровадження діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» здійснюється на підставі Статуту (Додаток Б), в якому зазначено, що метою створення підприємства є задоволення суспільних потреб у продукції, роботах, послугах та одержання прибутку в інтересах учасників товариства. Власником ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є Єгоров Сергій Вікторович, розмір внеску до статутного фонду – 40 000 грн., 100%.

У Виписці з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (Додаток В) основним видом діяльності відповідно до КВЕД зазначено – 43.21 – Електромонтажні роботи. Також підприємство ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» впроваджує й такі види діяльності:

- 43.29 Інші будівельно-монтажні роботи
- 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи
- 46.19 Діяльність у торгівлі товарами широкого асортименту

Кваліфіковані фахівці або самостійно, або із залученням субпідрядних організацій виконують монтаж: електропроводки; електрообладнання; освітлення зовнішніх та внутрішніх електричних мереж; силових мереж; систем СКС; систем кабельного обігріву; водно-розподільних пристроїв; стабілізаторів напруги; систем блискавкозахисту; захисту від імпульсних перенапруг; заземлення; пуско-налагоджування дизельних і бензинових генераторів.

Також підприємство здійснює і такі види робіт (рис. 2.1).

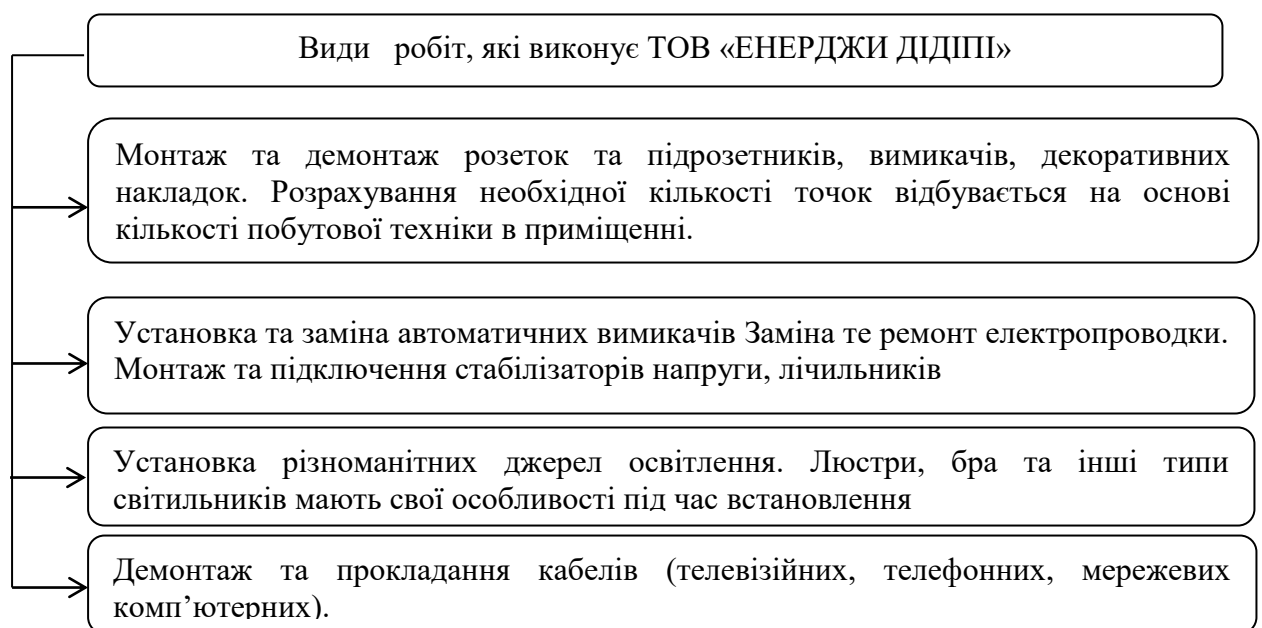


Рис. 2.1. Перелік робіт, які виконує ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

Джерело: складено за даними підприємства

Діяльність ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» на споживчому ринку спрямована на досягнення певних стратегічних і тактичних завдань, які дозволяють забезпечити конкурентоздатність і ефективну господарську діяльність. Підприємство є юридичною особою та здійснює свою діяльність відповідно до законодавства України та свого статуту, веде самостійний баланс, має поточний та інші рахунки в установах банків, печатку та штампи зі своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом.

ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» на основі вивчення кон'юнктури ринку, можливостей потенційних партнерів, інформації цін організує матеріально-технічне забезпечення виробництва і капітального будівництва шляхом придбання ресурсів на ринку товарів і послуг. Придбання ресурсів на ринку товарів і послуг здійснюється безпосередньо у виробників, в оптовій торгівлі, а так само на ярмарках, аукціонах, в організацій матеріально-технічного постачання, у посередницьких організацій.

Впровадження виробничо-господарської діяльності суб'єктів підприємництва України є об'єктом оподаткування податками та зборами відповідно чинного податкового законодавства. Відтак, ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» відповідно до вимог Податкового Кодексу України знаходиться на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток та інших податків і зборів, які справляються підприємствами, що знаходяться на загальній системі оподаткування. У встановлені податковим законодавством терміни підприємство подає до податкових органів податкову звітність, а саме Декларацію з податку на прибуток (Додаток Г);

Як суб'єкт підприємницької діяльності, що впроваджує операції з постачання робіт та послуг на території України, ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є платником податку на додану вартість, нараховує та сплачує податок на додану вартість за ставкою 20%, складає та подає відповідну податкову Декларацію з податку на додану вартість (Додаток Д) з відповідними до неї додатками, а саме

- Розрахунок корегування сум податку на додану вартість (Додаток Е);
- Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Додаток Ж);
- Довідку про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Додаток И).

Відповідно до вимог діючого законодавства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» відповідає критеріям є суб'єкта малого підприємництва, а відтак фінансова

звітність формується відповідно до вимог НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» і містить форми № 1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати» (Додаток К).

Для здійснення електромонтажних робіт підприємство має достатній ресурсний потенціал, який представлено, в основному, оборотними активами у вигляді запасів (виробничих запасів та незавершеного виробництва). Що стосується необоротних активів, то вони мають незначну вартість і представлені машинами та обладнанням і малоцінними необоротними матеріальними активами.

Складові оборотного капіталу зазначені у формі 1-м «Баланс» відповідно у II розділі Активу. Проведемо горизонтальний та вертикальний аналіз Активу за 2018 та 2020 роки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1.

Аналіз складу та структури активів підприємства

код рядка	Стаття балансу	2018 рік		2020 рік		Зміни за звітний період	
		тис. грн.	% до підсумку	тис. грн.	% до підсумку	Абсолютні (+,-) тис. грн.	Відносні (зміна питомої ваги)
1	2	3	4	5	6	7	8
1300	Актив	1411,6	100,0	3412,9	100,0	+2001,3	x
1095	Необоротні активи	16,4	1,2	15,6	0,4	-0,8	-0,8
1195	Оборотні активи	1395,2	98,8	3397,3	99,6	+2002,1	+0,8
1100	Запаси	911,8	64,6	2522,1	74,0		
1125	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	18,7	1,3	-	-	-18,7	-1,3
1135	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	29,7	2,1	-	-	-29,7	-2,1
1155	Інша поточна дебіторська заборгованість	55,4	3,9	295,2	8,6	+239,8	+4,7
1165	Гроші та їх еквіваленти	120,8	8,5	23,8	0,7	-97,0	-7,8
1190	Інші оборотні активи	258,8	18,3	556,2	16,3	+297,4	-2,0

Джерело: складено за даними [Додаток К].

Як свідчать дані табл. 2.1, валюта Активу балансу, яка віддзеркалює вартість наявних ресурсів підприємства, його майна, за аналізований період зазнала кардинального зростання на 2001,3 тис. грн., в основному за рахунок зростання оборотних активів підприємства, що свідчить про значне зростання обсягів виробничо-господарської діяльності. З аналізу активу балансу можна зробити висновок, що майно підприємства у 2020 році на 96,6% складають оборотні активи, а саме запаси, грошові кошти та інші оборотні активи. Вагому долю у складі оборотних активів підприємства мають запаси, які представлені, в основному виробничими запасами, необхідними для виконання робіт, а також незавершеним виробництвом у частині виконання електромонтажних робіт, і спостерігається їх кардинальне збільшення на 2002,1 тис. грн. За аналізований період нівелюється дебіторська заборгованість за виконані роботи та послуги, що свідчить про налагоджені взаєморозрахунки із контрагентами за виконані електромонтажні роботи, виконання договірних зобов'язань за умови перерахування передоплати для здійснення електромонтажних робіт. У складі оборотних активів підприємства зростання зазнали такі складові як інша поточна дебіторська заборгованість та інші оборотні активи. В основному це відбувається за умови особливостей розрахункових операцій з бюджетом по визнанню податкового кредиту та податкових зобов'язань за відповідно до вимог Податкового Кодексу України.

Раціональне використання виробничо-ресурсного потенціалу є запорукою забезпечення своєчасного і якісного виконання електромонтажних робіт, що в свою чергу віддзеркалюється на збільшенні обсягів виконаних робіт та наданих послуг та забезпечує формування кінцевих фінансових результатів підприємства, які, у свою чергу відбивають ефективність виробничо-господарської діяльності підприємства.

Зростання оборотного капіталу, а саме виробничих запасів для виконання електромонтажних робіт зумовило нарощування виробничих потужностей підприємства, обсягів надання послуг та виконання робіт замовникам ТОВ «ЕНЕРДЖІ ДІДПШ».

Результативні показники господарської діяльності підприємства, що відзеркалені отриманим чистим доходом від реалізації наданих послуг та виконаних робіт та їх собівартістю наведено на рис. (рис. 2.2)

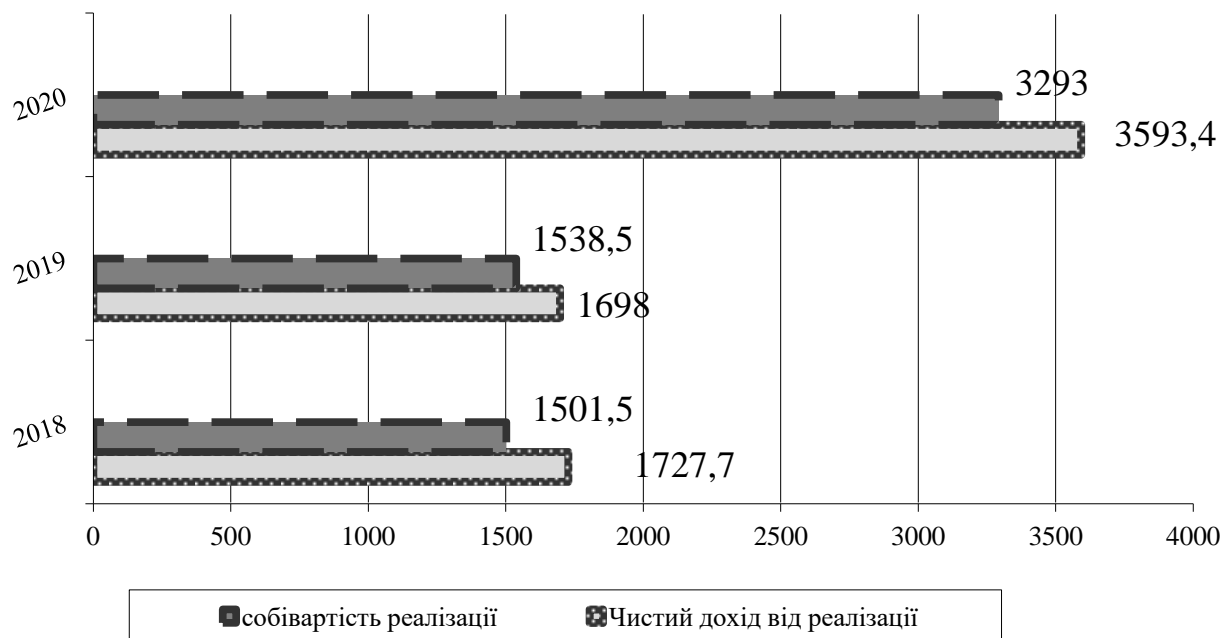


Рис. 2.2. Економічні результати основної діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖІ ДІДПІ»

Джерело: складено за даними [Додаток К].

За даними рис. 2.1. бачимо, що у 2020 році спостерігається динамічне збільшення чистого доходу від реалізації робіт та послуг. Так, порівняно з попередніми роками цей показник збільшується більш ніж у 2 рази. Відповідно із нарощуванням обсягів продаж виконаних електромонтажних робіт та послуг відбувається й зростання їх собівартості. Динамічні зміни чистого доходу та собівартості зумовили зростання валового прибутку. Так, у 2020 році валовий прибуток збільшився порівняно із попереднім періодом на 140,9 тис. грн., порівняно із 2018 роком – на 74,2 тис. грн.

Операційний прибуток має теж тенденцію до збільшення, проте його абсолютні значення залишаються на низькому рівні.

За рахунок змін у отриманні прибутку спостерігаються динамічні коливання рентабельності виконання робіт та надання послуг (рис. 2.3).

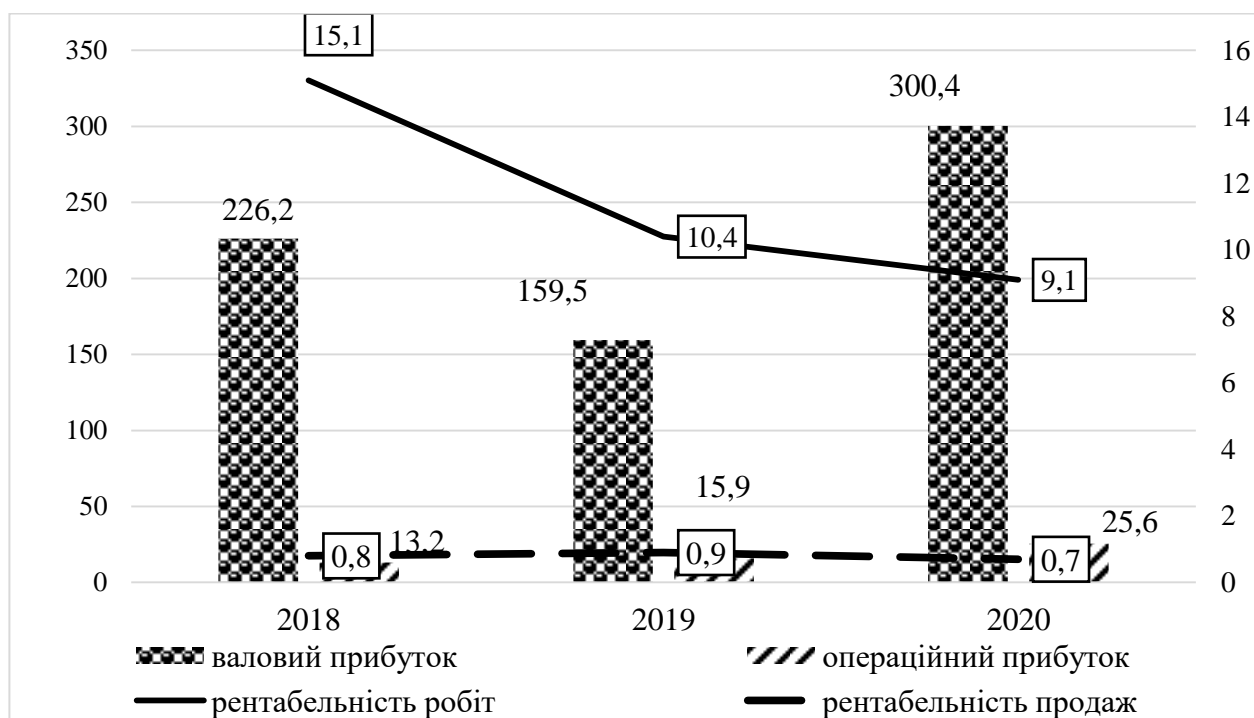


Рис. 2.3. Динаміка абсолютних та відносних показників прибутковості діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖІ ДІДПІ»

Джерело: складено за даними [Додаток К].

Як видно з рис. 2.3, ефективність діяльності підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖІ ДІДПІ» за період 2018-2020 рр. залишається на низькому рівні – рівень рентабельності виконаних робіт, розрахований як відношення валового прибутку до собівартості робіт (послуг), зменшився з 15,1% у 2018 році до 9,1% у 2020 році. Також бачимо дуже низькі показники рентабельності продаж, яка віддзеркалює суму отриманого операційного прибутку на 1 грн. чистого доходу від реалізації виконаних робіт та послуг. Цей показник залишається у діапазоні 0,7% – 0,9% на протязі аналізованого періоду. Дана тенденція зумовлена, насамперед, загальною нестабільною економічною ситуацією, зростанням вартості матеріальних ресурсів, необхідних для виконання робіт, а також вартості робіт, виконаних субпідрядними організаціями.

Відтак необхідним для підприємства є налагодження договірних відносин з контрагентами щодо постачання необхідних ресурсів для провадження діяльності щодо виконання електромонтажних робіт та налагодження більш вигідних договірних відносин із замовниками з метою збільшення доходів від реалізації, що у свою чергу призведе до зростання прибутковості ведення своєї діяльності.

Таким чином ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» має загальні тенденції до нарощування виробничих потужностей та збільшення обсягів наданих електромонтажних робіт, що у свою чергу з урахуванням налагодженої політики ціноутворення та оптимізації витрат забезпечить спроможність підприємства збільшувати свій фінансовий результат.

Відтак доцільним є вивчення діючої системи формування фінансового результату в обліковій практиці ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ».

2.2. Діюча система обліку формування фінансових результатів на підприємстві

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» відбувається відповідно до загальних принципів, регламентованих нормативно-правовими актами України, здійснюється на підставі Наказу «Про облікову політику підприємства» (Додаток Л).

Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві використовується автоматизована система «1С – Бухгалтерія 8.2 », яка адаптована під особливу діяльність ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» і враховує можливі зміни законодавства.

Відповідальність за відповідність реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації та узагальнення інформації, передбачених цією комп'ютерною програмою, вимогам законодавства, покладається на головного бухгалтера підприємства.

За допомогою бухгалтерської програми «1С – Бухгалтерія 8.2» бухгалтери підприємства мають змогу створювати прибуткові та видаткові

документи, якими оформляються операції з оприбуткування та використання будівельних матеріалів (прибуткові і видаткові накладні, рахунки-фактури, платіжні доручення, виписки банку), складати журнали-ордери та відомості, оборотно-сальдову відомість, а також програма дає змогу складати фінансову звітність. Крім того, на ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДДПШ» автоматизовано такі ділянки обліку як: виробництво, облік заробітної плати та ведення складського обліку будівельних матеріалів на підприємстві.

Окрім даної програми на підприємстві використовується програма «М.Е.Дос» (Медок). Це не тільки програма для податкової звітності, а справжня система електронного документообігу. В ній є все для звітності юридичних осіб платників податку на додану вартість та єдиного податку, бюджетних установ та неприбуткових організацій, фізичних осіб-підприємців.

Для подання щомісячних звітів головний бухгалтер користується послугами програми «Клієнт-Банк». Комплекс «Клієнт-Банк» є системою, яка реалізує електронне розрахункове обслуговування клієнтів банку - юридичних осіб безпосередньо з їх власного офісу за допомогою засобів електронної пошти. Основною функцією «Клієнт-Банку» є надання можливості підприємству проводити платежі зі свого поточного рахунка в банку, не відвідуючи банку, з офісу підприємства.

Фінансовий результат на підприємстві формується співставленням отриманих доходів та понесених витрат у процесі здійснення виробничо-господарської діяльності.

При визнанні доходів та витрат, систематизації облікової інформації та складанні фінансової звітності щодо відображення доходів, витрат та фінансових результатів за видами діяльності підприємство керується вимогами нормативно-законодавчих документів, основними з яких є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Податковий Кодекс України, НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», П(с)БО 15 «Дохід», П(с)БО 16 «Витрати».

У розрізі класифікаційних груп за видами діяльності на підприємстві мають місце тільки доходи та витрати операційної діяльності, доходи та витрати фінансової та інвестиційної діяльності відсутні, відтак для систематизації інформації щодо фінансового результату використовується тільки рахунок 791 «Результат операційної діяльності» (рис. 2.4.)



Рис. 2.4. Схема формування фінансового результату ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

Джерело: складено за даними [Додаток АГ]

Слід зазначити, що при визнанні доходів, витрат та фінансових результатів від виконання електромонтажних робіт підприємство в обліковій практиці не застосовує галузеві нормативні документи, такі, як П(С)БО 18 «Будівельні контракти», Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт.

Визнання доходів від виконання електромонтажних робіт відбувається відповідно до П(с)БО 15 «Дохід».

Відповідно до нормативної регламентації оцінку ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) передбачено здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді підписання акту виконаних робіт та наданих послуг.

Для відображення доходів від основної діяльності призначений рахунок 70 «Доходи від реалізації», а саме субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг», за кредитом якого систематизується інформація про доходи від виконаних електромонтажних робіт, а за дебетом відображуються податкові зобов'язання з ПДВ, на суму якого зменшується отриманий загальний дохід від реалізації, та списання чистого доходу на фінансовий результат операційної діяльності підприємства.

Як ми вже зазначили, у формування фінансового результату підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» беруть участь тільки операційні витрати, які представлені такими складовими, як собівартість реалізації виконаних електромонтажних робіт, загальновиробничі витрати, управлінські (адміністративні) витрати. Слід зазначити, що інші витрати операційної діяльності представлені незначними сумами, до них відносяться визнані штрафи, пені, неустойки.

Для відображення в обліку витрат операційної діяльності, що формують фінансовий результат ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», застосовуються такі рахунки:

- 90 «Собівартість реалізації»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 94 «Інші операційні витрати»;
- 98 «Податок на прибуток»

Витрати на здійснення електромонтажних робіт та надання послуг, які

формують їх собівартість враховуються на рахунку 23 «Виробництво», за дебетом якого відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати (вартість послуг сторонніх організацій), за кредитом рахунку списується фактична виробнича собівартість завершених виконаних робіт, наданих послуг. До виробничої собівартості виконаних робіт відповідно до облікової політики включаються прямі матеріальні витрати будівельних матеріалів, які використовуються при виконання робіт, прямі витрати на оплату праці робітників, зайнятих на виробництві та відповідні відрахування єдиного соціального внеску на суму нарахованої заробітної плати, амортизація та інші витрати, до яких включається вартість виконаних робіт субпідрядними організаціями.

Отримання (закупівля) товарно-матеріальних цінностей, а саме світильників, ламп, розеток оформлюється видатковою накладною, наприклад Облік витрачання матеріальних цінностей здійснюється в розрізі виробництв, цехів, об'єктів калькулювання, а в самих об'єктах – за видами матеріальних цінностей Облік відпуску виробничих запасів здійснюється на основі наступних первинних документів: вимога-накладна; Акт на списання ТМЦ

Первинні документи з обліку праці та її оплати на ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» в бухгалтерії групують за об'єктами обліку – для віднесення сум оплати праці за конкретними об'єктами. Нарахування амортизації на даному підприємстві здійснюється щомісячно прямолінійним методом в «Відомості нарахування амортизації» згідно Наказу про облікову політику. Послуги виробничого характеру при виконанні електромонтажних робіт, надані сторонніми субпідрядними організаціями, оформляються актами на виконання робіт (послуг), товарно-транспортними накладними і підтверджуються рахунками-фактурами.

До загальновиробничих витрат, які враховуються на рахунку 91 на підприємстві відносяться витрати на охорону праці, а саме списання спецодягу, виданого робітникам охорони, які потім списуються на рахунок 23 «Виробництво».

Сформовану виробничу собівартість електромонтажних робіт, яка врахована за дебетом рахунку 23 «Виробництво», по закінченні та готовності об'єктів виконаних робіт надалі списують як собівартість завершених реалізованих електромонтажних робіт та наданих послуг записом: Д-т 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» – К-т 23 «Виробництво» на підставі Акта приймання виконаних будівельних робіт (ф. КБ-2в) чи Довідки про вартість виконаних будівельних робіт (ф. КБ-3).

Також обліковою політикою регламентовано, що при здійсненні електромонтажних робіт використовується простий позамовний метод обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної собівартості робіт.

Отже у формуванні фінансового результату ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» визначальне місце займають операції з виконання електромонтажних робіт, підставою чого є, насамперед заключні Договори з контрагентами щодо виконання робіт та первинні документи, що засвідчують факт здійснення господарської операції.

В оформленні операцій з виконання електромонтажних робіт та надання інших послуг ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» початковим документом є Договори підряду (Додаток М) Договори субпідряду з укладеними Додатковими угодами (Додаток Н).

У Договорі підряду обов'язково зазначаються: предмет договору, строки й порядок виконання робіт, вартість і порядок розрахунків, матеріально-технічне забезпечення, виконання робіт, порядок здачі й приймання робіт, гарантії і якість, відповідальність сторін, форс-мажорні обставини, термін дії договору. До договору мають місце такі додатки:

- Додаток № 1 «Договірна ціна»;
- Додаток № 2 «Локальний кошторис»;
- Додаток № 3 «Підсумкова відомість ресурсів».

При виконанні електромонтажних робіт відповідно до Договору підряду оформлюються наступні документи:

- Акт на списання ТМЦ (Додаток П);

– Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (форма КБ-3), де зазначається найменування об'єктів, пускових комплексів, вартість виконаних робіт та витрати за такими складовими: - з початку будівництва по звітний місяць, з початку року по звітний місяць і витрати за звітний місяць (Додаток Р);

– Акт приймання-виконання будівельних робіт (форма № КБ-2в), де зазначаються локальний кошторис на певний вид виконаних робіт у розрізі окремих видів витрат, тобто зазначаються прямі витрати, загальновиробничі витрати, кошти на покриття ризиків, кошти на покриття додаткових витрат, пов'язаних з інфляційними процесами, формується загальна вартість будівельних робіт, а потім зазначаються податок на додану вартість і визначається вартість с урахування ПДВ (Додаток С);

– Акт приймання передачі виконаних робіт (Додаток Т)

Бухгалтерські записи з виконання робіт формуються на підставі Актів приймання-виконання будівельних робіт, який підписується безпосередньо після завершення виконання робіт. Оскільки ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДП» є платником ПДВ, то установа виписує такий первинний документ як податкова накладна (Додаток У). До податкової накладної на підприємстві складається Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників (Додаток Ф). Документом, згідно якого найчастіше замовники сплачують виконані роботи, є рахунок. Фактично проведений розрахунок підтверджується випискою банку, яка є підставою для проведення бухгалтерських записів по операціям оплат.

Розглянемо на конкретному прикладі відображення у системі рахунків обліку господарські операції з виконання електромонтажних робіт ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДП».

Наприклад, на основі раніше зазначеного Договору підряду № 15/05/80с (Додаток М) ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДП» провело роботи з освітлення складського приміщення для ТОВ «ФІТО-ЛЕК». Контрактна вартість виконаних будівельних робіт по об'єкту будівництва згідно Довідки про вартість виконаних робіт та витрати (Додаток Р) становила 102516,66 грн.

(у т.ч. ПДВ – 17086,11 грн.). За результатами виконаних робіт було складено Акт приймання виконаних будівельних робіт за липень 2017 року (Додаток С). Відображення в обліку наведених операцій представлено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Облік реалізації виконаних електромонтажних робіт

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1.	На підставі Акту визнано дохід від виконання електромонтажних робіт	361	703	102516,66
2.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	17086,11
3.	Списано виробничу собівартість закінчених робіт	903	23	76677,62
4.	Надійшла оплата від замовника	311	361	102516,66
5.	Списано на фінансовий результат чистий дохід від реалізації робіт собівартість виконаних робіт	703	791	85475,55,00
		791	903	76677,62

Джерело: складено за даними [Додатки М, Р, С]

Інформація щодо відображення доходів та собівартості електромонтажних робіт та відображується у Журналі-ордері та Відомості по рахунку 703 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» (Додаток Х), Журналі-ордері та Відомості по рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг» (Додаток Ц). Надалі узагальнюється у документах «Оборотно-сальдова відомість поррахунку 703», «Оборотно-сальдова відомість поррахунку 903» (Додаток Ш), «Аналіз рахунку» (Додаток Щ).

До загальновиробничих витрат, які враховуються на рахунку 91 на підприємстві відносяться витрати на охорону праці, а саме списання спецодягу, виданого робітникам охорони, які потім списуються на рахунок 23 «Виробництво». Систематизація даних витрат відображується у Журналі-ордері та Відомості по рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», Оборотно-

сальдовій відомості поррахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та у документі «Аналіз рахунка 91» (Додаток Ю).

Управлінсько-адміністративні витрати, які мають місце в діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» і які виникають поряд із виконанням робіт та наданням послуг, не включаються до їх собівартості, а відображуються за дебетом рахунка 92 «Адміністративні витрати», за кредитом – списуються рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

До управлінських витрат на підприємстві ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» відносяться понесені витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на комунальні послуги тощо, охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів). В системі автоматизованого обліку для узагальнення зазначених витрат формується «Журнал-ордер та Відомість по рахунку 92 Адміністративні витрати», «Оборотно-сальдова відомість поррахунку 92» (Додаток Я). Відображення в обліку адміністративних витрат наведено у таблиці 2.3

Таблиця 2.3

Облік адміністративних витрат ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерська проводка		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1.	Відображено нарахування заробітної плати	92	661	101718,88
2.	Здійснено відповідні відрахування ЄСВ	92	651	22348,17
3.	Списано витрати на відрядження на адміністративні витрати	92	372	36630,00
4.	Акцептовано рахунок за комунальні послуги та орендну плату	92	685	36235,40
5.	Отримано послуги за розрахунково-касове обслуговування банком	92	31	9853,04
6.	Списано малоцінні та швидкозношувані предмети	92	22	1310,00
7.	Списано витрати на фінансовий результат	791	92	208095,49

Джерело: складено за даними [Додаток Я].

На підприємстві мають місце доходи у вигляді отриманих процентів за коштами на поточному рахунку у банку, які враховуються на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» та систематизуються у відповідних регістрах (Додаток АА). Також у ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є інші операційні витрати, що відображаються на рахунку 94 «Інші операційні витрати», у розрізі субрахунків якого відображається нестачі і втрати від псування цінностей (субрахунок 947), визнані штрафи, пені, неустойки (субрахунок 948) та інші витрати від операційної діяльності (субрахунок 949). Зазначені витрати також систематизуються в умовах автоматизованої обробки інформації у Журналі-ордері та Відомості по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» та у документі «Аналіз рахунку 94» (Додаток АБ).

Відображені на рахунках бухгалтерського обліку отримані доходи і понесені витрати в процесі операційної діяльності групуються в системі 1С та зводяться до синтетичних регістрів по відповідним рахункам витрат і доходів, щомісяця списуються на фінансовий результат, дані якого систематизуються в обікових регістрах (Додаток АВ).

Якщо дебетовий оборот по рахунку 791 більше кредитового обороту даного рахунку, то підприємство здійснило більше витрат, ніж отримало доходу, тобто результатом його діяльності за даний звітний період є збиток.

Сальдо рахунку 791 при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Дані з оборотно-сальдових відомостей та з Аналізу рахунків відображуються у загальній оборотно-сальдовій відомості (Додаток АГ), на підставі якої формуються показники фінансової звітності, а саме форми № 2-м «Звіт про фінансові результати».

Підприємство є платником податку на прибуток, який справляється відповідно до ПКУ за ставкою 18% та враховується на однойменному рахунку 98 «Податок на прибуток». Слід зазначити, що ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» відноситься до категорії підприємств, які відповідно до вимог Податкового кодексу України не корегують фінансовий результат до оподаткування на

податкові різниці, визначені ПКУ. А відтак, базою оподаткування подаком на прибуток є фінансовий результат, який визначено у формі № 2-м порівнянням загальної суми отриманих доходів і загальної суми понесених витрат у звітному періоді. Звітним періодом подання подакової Декларації з податку на прибуток є податковий рік.

Таким чином, фактично і синтетичний і аналітичний облік доходів і витрат, які є складовими формування фінансових результатів ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», у цілому ведеться у відповідності до вимог національних П(С)БО та діючого законодавства України.

2.3. Удосконалення обліково-інформаційного забезпечення формування фінансових результатів

Мета будь-якого підприємства, в тому числі і суб'єктів малого підприємництва – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення при визначеному ресурсному забезпеченні. Для цього малому бізнесу потрібно отримувати позитивний фінансовий результат, який виступає основним підсумковим показником та є частиною доходу суспільства і використовується для подальшого розвитку діяльності підприємства, поліпшення матеріального становища працівників. Кожен суб'єкт малого бізнесу повинен звертати особливу увагу на процес формування, розподілу та використання фінансового результату своєї діяльності, а також на правильність його організації та методики обліку [59, с. 1054].

Ефективне управління малим підприємством передбачає використання різноманітної інформації, яка характеризує його фінансово-господарську діяльність і дає змогу спрогнозувати тенденції розвитку в майбутньому. Створення відповідної інформаційної бази можливе при використанні належної облікової системи малого підприємства, яка включає системи фінансового та управлінського обліку.

Систематизовані витрати підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» у формі 2-м «Звіт про фінансові результати» мають низьку інформативність, відтак підприємству доцільно формувати внутрішній Звіт про фінансові результати на основі характеру витрат, що складається за одноступеневою формою (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Форма Звіту про фінансові результати на основі характеру витрат

№ з/п	Показники	Сума	
		3	4
1	2		
2	Дохід від основної діяльності		
3	Дохід від іншої операційної діяльності		
4	Всього доходів		
5	Незавершене виробництво		
6	Використані виробничі запаси (будівельні матеріали та МШП)		
7	Виплати працівникам		
8	Відрахування на соціальні заходи		
9	Витрати на амортизацію.		
10	Витрати на оренду		
11	Витрати на рекламу		
12	Транспортні витрати		
13	Витрати на зв'язок та Інтернет		
14	Інші витрати		
15	Всього витрат		
16	Фінансовий результат до оподаткування		
17	Податок на прибуток		
18	Чистий фінансовий результат		

Джерело: складено за даними [5, с. 413]

У нестабільній економічній ситуації для кожного підприємця пріоритетним є налагодження систем управління витратами операційної діяльності, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємства, підвищить його конкурентоспроможність на ринках збуту. Саме від динаміки й рівня витрат залежать фінансові результати діяльності підприємств.

Найбільш об'єктивну оцінку підприємницької діяльності, можливість своєчасного виявлення «слабких місць», забезпечення адаптації підприємства до зовнішніх змін, нівелювання несприятливого впливу факторів зовнішнього середовища, а також здатність гнучко реагувати на ці зміни дає бюджетування.

Бюджетування є робочим інструментом, що включає в себе всі сторони діяльності підприємства: його виробничі, техніко-технологічні, маркетингові, фінансові, інноваційні, інвестиційні та інші аспекти [22, с. 295].

Підприємству ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» рекомендовано впровадження управлінського обліку та забезпечення бюджетування основної діяльності підприємства, тобто необхідними є бюджети структурних підрозділів підприємства та інші окремі бюджети (бюджети продаж, закупок, виробничий тощо); операційний бюджет, який деталізує за допомогою окремих бюджетів статті доходів і витрат та надається у вигляді прогнозу прибутків і збитків.

З метою зростання обсягів продаж необхідним є впровадження управлінського обліку доходів і витрат підприємства за центрами відповідальності (структурними підрозділами). Для вдосконалення формування облікової інформації пропонується використовувати аналітичні відомості обліку доходів, які побудовано в розрізі конкретних видів виконаних електромонтажних робіт, аналітичні відомості про фінансові результати, де можуть накопичуватися дані про фінансові результати в розрізі окремих напрямків відповідно до основного виду діяльності. Методичне відображення систематизації операційних витрат у системі управління підприємством ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» рекомендовано проводити за відповідними процесами та формалізувати у наступних відомостях:

- процес постачання – відомість з обліку накопичення інформації щодо витрат, пов'язаних із поставками будівельних матеріалів;

- процес виробництва – відомість з обліку виробничих витрат, тобто систематизація облікових даних про витрати на виробництво робіт, послуг, облік витрат на обслуговування процесу виробництва та послуг, визначення фактичної собівартості робіт та послуг);

- відомість з обліку витрат процесу реалізації (формування обліково-аналітичної інформації про витрати, пов'язані з реалізацією робіт власного виробництва (послуг) та обслуговування клієнтів (замовників);

– відомість з обліку витрат процесу управління (формування обліково-аналітичної інформації про витрати, пов'язані з утриманням адміністративно-управлінського персоналу, з організацією, управлінням та координацією діяльності підприємства).

У зазначених відомостях має бути формалізована інформація щодо витрат за окремими технологічними процесами у розрізі відповідних статей калькуляції та визначена загальна сума. На основі зазначених відомостей підприємству доцільно формувати внутрішній звіт «Управлінський звіт про витрати за процесами діяльності» (табл. 2.5) задля отримання інформації про суму витрат за кожним з процесів діяльності та в цілому по підприємству, їх питому вагу в загальному обсязі витрат та визначення можливостей щодо їх оптимізації.

Таблиця 2.5

Управлінський звіт про витрати за процесами діяльності

Витрати за господарськими процесами операційної діяльності	витрати попереднього періоду		витрати звітного періоду		темп зростання
	сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %	
1	2	3	4	5	6
процес постачання					
процес виробництва					
процес реалізації					
процес управління					
Разом					

Джерело: складено за даними [14, с. 45]

Запропонований управлінський звіт з урахуванням попроцесного підходу стане інформаційним джерелом для аналізу та контролю витрат у системі управління і надасть можливість оцінити ефективність (або неефективність) використання матеріальних, фінансових або трудових ресурсів за кожним процесом операційної діяльності підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ».

Для організації достовірної облікової інформації щодо формування фінансових результатів підприємств доцільно забезпечити порядок руху первинних документів за центрами відповідальності і організацію документообігу з обліку витрат і доходів. Організація обліку витрат і доходів за центрами відповідальності на підприємстві вимагає створення оптимальної схеми руху документів, яка розробляється на основі вивчення управлінського та виробничого процесів, організаційної структури підприємства.

Як зазначено фахівцями, для підвищення рівня інформаційного забезпечення управління діяльністю центрів відповідальності підприємства необхідно розробити форми документів, які дозволяють значно поглибити ступінь аналітичності даних обліку що дозволить контролювати правильність та законність здійснених фактів господарського життя, проводити поточний аналіз господарської діяльності, встановлювати причини порушень [24].

Важливим аспектом досягнення реальності відображення в обліку та звітності інформації про фінансові результати в реальному часі є дотримання затвердженої облікової політики. Слід погодитися з думкою фахівців, що організація обліку на підприємствах відображається у складеній обліковій політиці, яка повинна враховувати всі названі завдання [27, с. 427].

Однак, часто спостерігається формальний, вузько спрямований підхід до формування облікової політики, який зводиться до складання фінансової звітності відповідно до загальних вимог П(С)БО і зовнішніх користувачів. Вирішити проблему повноти та своєчасності відображення доходів та витрат як складових формування фінансового результату у системі бухгалтерського обліку можна шляхом закріплення більш детальної класифікації і деталізації порядку бухгалтерського обліку доходів та витрат в обліковій політиці підприємства. Положення про облікову політику будь-якого господарюючого суб'єкта має передбачати питання методичного характеру щодо організації бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Складові облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів підприємства

Джерело: складено за даними [10, с. 97]

Слід також зазначити, що організаційно-методичне забезпечення достовірності формування фінансового результату вимагає впровадження дієвої системи аналітичного обліку процесу продажів продукції (товарів, робіт, послуг) відповідно до потреб зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації. Деталізація інформації з формування фінансових результатів основної діяльності спрямована на задоволення потреб користувачів облікової інформації різних рівнів управління, яким необхідно визначати та обліковувати собівартість та доходи від реалізації за місцями виникнення доходу (підрозділи), видами виконаних робіт.

Висновки до розділу 2

1. Дослідження організаційно-економічної діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» визначило, що функціонування підприємства спрямовано на виконання електромонтажних робіт, виконання яких здійснюється як за рахунок власних потужностей, так і з залученням субпідрядних організацій, Проведений аналіз основних результативних показників ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», свідчить про кардинальне зростання доходу від реалізації та відповідне поступове зростання рівня собівартості виконаних електромонтажних робіт, що зумовили зростання валового прибутку – у 2020 році валовий прибуток збільшився порівняно із попереднім періодом на 140,9 тис. грн., порівняно із 2018 роком – на 74,2 тис. грн. Проте ефективність основної діяльності підприємства, яка характеризується показниками рентабельності виробництва та рентабельності продаж залишається на низькому рівні.

2. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» відбувається відповідно до загальних принципів регламентованих нормативно-правовими актами України, здійснюється на підставі Наказу «Про облікову політику підприємства», формування облікової інформації здійснюється в автоматизованій системі «1С – Бухгалтерія 8.2», нарахування податків та формування податкової звітності з використанням програми «М.Е.Дос». Фінансовий результат підприємства формується тільки у результаті отриманих доходів та понесених витрат від операційної діяльності, а саме чистого доходу та собівартості реалізованих електромонтажних робіт, адміністративних витрат, доходів та витрат іншої операційної діяльності, які систематизуються на відповідних рахунках та субрахунках. В оформленні операцій з виконання електромонтажних робіт та надання інших послуг ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» початковим документом є Договори підряду Договори субпідряду. При виконанні електромонтажних робіт відповідно до Договорів підряду оформлюються наступні документи: Акт на списання ТМЦ, Довідка

про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (форма КБ-3), Акт приймання-виконання будівельних робіт (форма № КБ-2в), Акт приймання передачі виконаних робіт. Доходи, витрати та фінансові результати підприємства систематизуються у таких регістрах, як Аналіз рахунка, Журнал-ордер та відомість обліку за відповідними рахунками, з цього регістру дані потрапляють до загальної оборотно-сальдової відомості, на підставі якої складається форма 2-м «Звіт про фінансові результати».

Проте, в ході дослідження було виокремлено ряд недоліків, а саме в обліковій політиці відсутня інформація щодо визнання доходів, Систематизовані витрати підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» у формі 2-м «Звіт про фінансові результати» мають низьку інформативність,

3. На підставі проведеного дослідження діючої системи обліку формування фінансових результатів рекомендовано: внести зміни до Наказу про облікову політику щодо умов визнання доходів від здійснення електромонтажних робіт та визначення ступеня завершеності таких робіт, зазначити перелік та порядок складання і подання основних внутрішніх з накопиченням інформації щодо витрат, пов'язаних з процесом постачання, процесом здійснення робіт, формуванням інформації про адміністративні витрати, доцільно використовувати реєстри документів щодо реалізації наданих робіт, в яких інформація була б сформована за напрямками реалізації, видами робіт та замовниками. Доцільним є впровадження в практичну діяльність підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» системи управління фінансовим результатом, системи бюджетування витрат як складової управлінського обліку. На основі рекомендованих до складання відомостей підприємству рекомендовано формувати внутрішній звіт «Управлінський звіт про витрати за процесами діяльності».

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА АУДИТ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

3.1. Аналіз формування фінансового результату та ефективності діяльності підприємства

В сучасних умовах діяльність суб'єктів малого підприємництва спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди при певному ресурсному обмеженні, що знаходить свій прояв у фінансових результатах.

Погоджуємося з думкою науковців [36, с. 71], що оцінка результатів діяльності підприємства включає такі обов'язкові елементи:

- 1) горизонтальний аналіз фінансових результатів за звітний період – дослідження змін кожного показника за аналізований період;
- 2) вертикальний аналіз – дослідження структури відповідних показників і їх змін;
- 3) трендовий аналіз – дослідження у загальному варіанті динаміки зміни показників фінансових результатів за кілька звітних періодів

Фінансовий результат на підприємстві є наслідком певних виробничо-господарських операцій і характеризує економічну ефективність господарювання підприємства. За умови його позитивного значення (прибутку) він слугує джерелом розширеного відтворення виробництва, соціального розвитку підприємства та платежів до бюджету держави. Чим вищий прибуток, тим більше можливостей у підприємства поновлювати свою матеріальну базу, підвищувати організаційний і технічний рівень виробництва, розвивати виробничі програми, напрями діяльності. В свою чергу, на величину результатів діяльності малого підприємства впливає багато різноманітних факторів, зокрема: податкова система, цінова політика підприємства, обсяги виробництва, величина витрат, рівень ефективності використання виробничих ресурсів підприємства, ефективність використання фінансових ресурсів тощо

Головними складниками дослідження обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами є формування методики аналізу, контролю і прогнозування фінансових результатів, що вимагає конкретизації складників аналітично-контрольованого процесу у межах організаційно-інформаційної моделі (рис. 3.1).

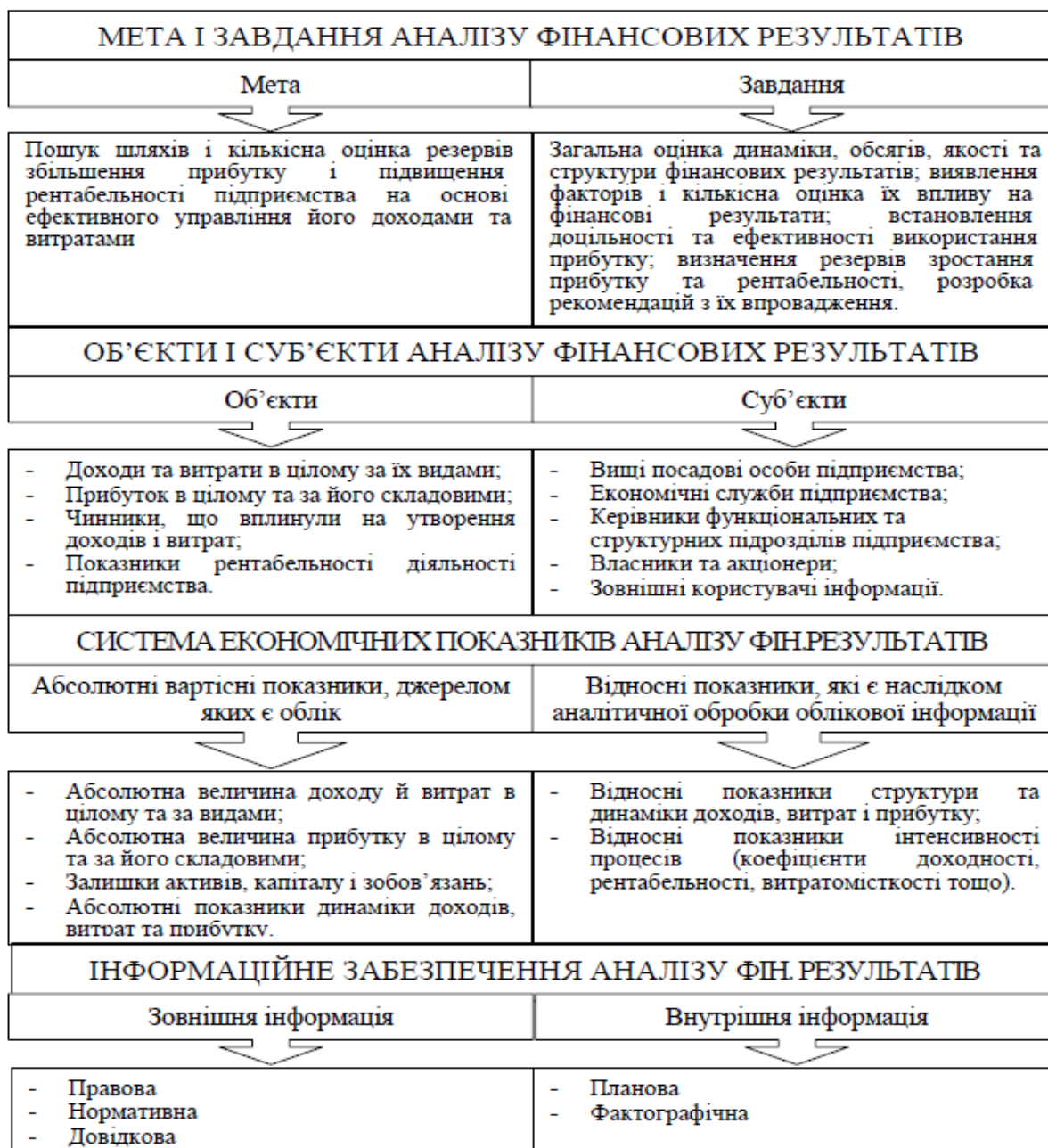


Рис. 3.1. Модель аналізу фінансових результатів діяльності підприємства

Джерело: складено за даними [39, с. 99]

Основними джерелами інформації в аналізі фінансових результатів ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є фінансова звітність підприємства форми № 1-м «Баланс», №2-м «Звіт про фінансові результати», дані оборотно-сальдової відомості за звітний період, на підставі якої сформовано показники фінансової звітності. Із застосуванням вертикального прийому аналізу результативних показників проведемо розрахунки в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

(тис. грн)

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення 2020р до 2018р		Відхилення 2020р до 2019р	
				Абсолютне (+;-)	%	Абсолютне (+;-)	%
1	2	3	4	5	6	7	8
Чистий дохід від реалізації	1727,7	1698,0	3593,4	+1865,7	208,0	+1895,0	211,6
Собівартість реалізації	1501,5	1538,5	3293,0	+1791,5	219,3	+1754,5	214,0
Валовий прибуток	226,2	159,5	300,4	+74,2	132,8	+140,9	188,3
Інші операційні доходи	0,4	61,6	1,0	+0,6	250,0	-60,6	1,6
Адміністративні витрати	208,1	205,2	275,8	+67,7	132,5	+70,6	134,4
Фінансовий результат від операційної діяльності	13,2	15,9	25,6	+12,4	193,9	+9,7	161,0
Чистий прибуток	10,8	13,0	21,0	+10,2	194,4	+8	161,5
Власний капітал	67,7	52,6	73,6	+5,9	108,7	+21	139,9
Баланс	1411,6	3682,5	3412,9	+2001,3	241,8	-269,6	92,7

Джерело: складено за даними [Додаток К; АГ]

Як видно з табл. 3.1, позитивним для ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є значне зростання загальної вартості його ресурсів (майна) з 1211,6 тис. грн. у 2018 році до 3682,9 грн. у 2020 році, в основному це обумовлено наявністю у підприємства запасів будівельних матеріалів для здійснення основного виду діяльності та залишків незавершеного виробництва, тобто вартості незакінчених електромонтажних робіт, що свідчить про нарощування

виробничих потужностей. Відповідно до цього відбулося кардинальне зростання чистого доходу від реалізації з 1727,7 тис. грн. у 2018 році до 3593,4 тис. грн. у 2020 році., тобто підприємство нарощує обсяги продажів свої робіт та послуг за рахунок розширення каналів збуту та укладання вигідних договорів із замовниками. Фінансовий результат підприємства хоча й не віддзеркалює значні суми, що обумовлено відповідним зростанням собівартості виконаних робіт та адміністративних витрат, проте має тенденцію до збільшення, що теж засвідчує позитивну роботу підприємства та відбивається на збільшенні власного капіталу.

Далі проведемо структурно-динамічний аналіз основних елементів формування фінансових результатів у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Структурно-динамічний аналіз основних елементів формування фінансових результатів у ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

тис. грн.

Показники	Сума, тис. грн.		Структура елементів формування чистого прибутку, %		Зміна структури пунктів
	2019 рік	2020 рік	2019 рік	2020 рік	
1	2	3	4	5	6
1. Чистий дохід від реалізації робіт, послуг	1698,0	3593,4	100,0	100,0	х
2. Собівартість реалізованих робіт, послуг	1538,5	3293,0	90,6	91,6	+1,6
3. Валовий прибуток	159,5	300,4	9,4	8,3	-1,1
4. Адміністративні витрати	205,2	275,8	12,1	7,6	-4,5
5. Прибуток від основної операційної діяльності	-45,7	24,6	х	0,7	х
6. Інші операційні доходи	61,6	1,0			
7. Інші операційні витрати	х	х	х	х	х
8. Фінансовий результат від операційної діяльності	15,9	25,6	0,9	0,7	-0,2
9. Фінансовий результат до оподаткування	15,9	25,6	0,9	0,7	-0,2
10. Чистий фінансовий результат	13	21	0,8	0,6	-0,2

Джерело: складено за даними [Додаток К; АГ]

За результатами структурно-динамічного аналізу, проведеного в табл. 3.2, слід відзначити, що не дивлячись на значне зростання чистого доходу від реалізації, відбулося й зростання собівартості, доля якої у чистому доході досить значима і складає у 2020 році 91,6%, що трохи більше за попередній період. Відповідно до такої динаміки відмічається незначна питома вага основних видів фінансового результату у сумі отриманого чистого доходу від реалізації, що є досить негативним явищем для підприємства. Адміністративні витрати хоча й мали тенденцію до зростання в абсолютному виразі, але їх доля у чистому доході зменшилася з 12,1% до 7,6%.

Отже відповідно до кардинального зростання обсягів реалізації виконаних робіт, що підтверджено сумою отриманого чистого доходу, на підприємстві спостерігається повільне зростання у незначних розмірів абсолютних показників прибутковості. Однією з причин загального зростання собівартості реалізації є значна питома ваги у складі виробничої собівартості виконаних робіт вартості послуг субпідрядних організацій (рис. 3.2).

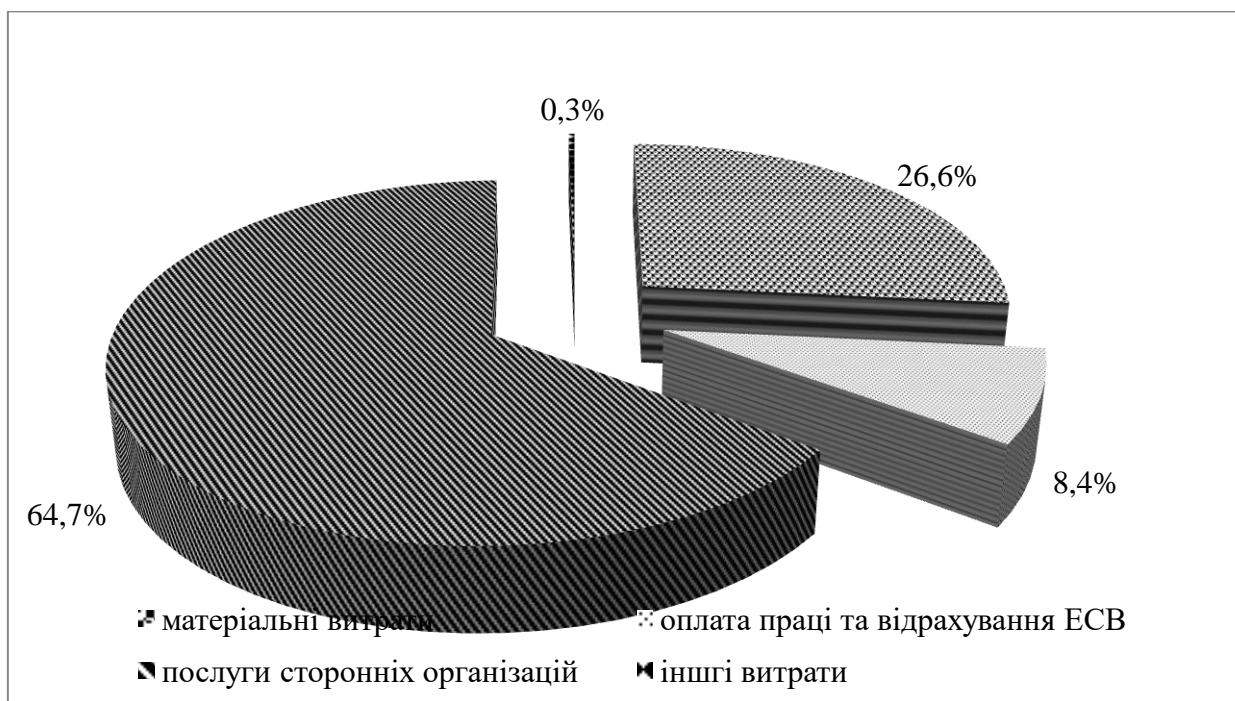


Рис. 3.2. Структура виробничих витрат за економічними елементами

Джерело: складено за даними [Додаток АГ]

Далі розрахуємо критичний обсяг продажів (табл. 3.4), тобто виявимо обсяг виручки від реалізації, яка має забезпечити беззбитковість виробництва.

Таблиця 3.4

Розрахунок критичного об'єму продажів ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПП»

№ з/п	Показники	Роки		
		2018	2019	2020
1	2	4	5	6
1.	Чистий дохід (виручка) від реалізації електромонтажних робіт, тис. грн.	1727,7	1698,0	3593,4
2.	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1501,5	1538,5	3293,0
3.	Валовий прибуток (маржинальний дохід), тис. грн. (п.1-п.2)	226,2	159,5	300,4
4.	Частка маржинального доходу виручки від реалізації (п.3:п.1)	0,131	0,094	0,084
5.	Постійні та умовно-постійні витрати, тис. грн.	208,1	205,2	275,8
6.	«Критична точка»обсяг продаж (1*5/3), тис. грн.	1588,7	2280,0	3283,3
7.	Запас фінансової тривалості(п.1-п.6)	+139,0	-583,0	+310,1
8.	Запас фінансової тривалості, % к обсягу продаж (п.7: п.1)	8,0	x	8,6
9.	Прибуток (збиток) від реалізації (п.1 - п.2 - п.5)	18,1	-45,7	24,6
10.	Прибуток від реалізації, у % до ЗФТ (п.9 : п.7)	13,0	x	7,9

Джерело: складено за даними [Додаток К; АГ]

За наведеними даними табл. 3.4. на протязі аналізованого періоду відбувається постійне зростання точки беззбитковості. Таким чином, можна зробити висновок, що підприємство працює награні збитковості, це засвідчує той факт, що у 2019 році чистий дохід від реалізації був менше точки беззбитковості, тобто підприємство понесло збиток від основної операційної діяльності. Поряд із цим збільшилися постійні (управлінські) витрати. Відтак, «критична точка обсягу продаж» має тенденцію до зростання, що є негативним моментом у виробничій діяльності підприємства. Для того, щоб покрити свої витрати підприємству з кожним роком необхідно реалізувати більше виконаних електромонтажних робіт та мінімізувати постійні та умовно-постійні витрати продукції. Відбувається зниження долі запасу фінансової міцності. У 2019 році запас фінансової стійкості значно знизився та набув від'ємного значення оскільки значного зменшення зазнала сама виручка від

реалізації. Це є дуже низький показник фінансової стійкості. Якщо ж виручка стане ще нижче, то підприємство стане збитковим, буде «проїдати» власний і позиковий капітал і збанкрутує. Тому потрібно постійно стежити за ЗФС, з'ясувати, наскільки близький або далекий поріг рентабельності, нижче якого не повинна опускатися виручка підприємства. Таким чином, підприємству необхідно слідкувати за пропорційним ростом об'єму реалізованих робіт та постійних та перемінних витрат для забезпечення стабільного рівня запасу фінансової тривалості, тому що конкуренція на ринку зобов'язує виробників до максимального об'єму продажу, досягаючи при цьому найбільшого прибутку.

Далі розрахуємо операційний важіль, який показує, у скільки разів може змінитися значення операційного прибутку при збільшенні обсягу продажів. Цей показник розраховується співвідношенням чистого і маржинального доходу (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Розрахунок операційного важеля

Показник	Роки		
	2018	2019	2020
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації	1727,7	1698,0	3593,4
Маржинальний дохід	226,2	159,5	300,4
Операційний важіль	7,6	10,6	12,0

Джерело: складено за даними [Додаток К; АГ]

Отже, значення операційного важеля має стійку тенденцію до повільного зростання. Для підприємства краща ситуація, коли рівень операційного важеля високий. Тоді підприємству легше перейти межу рентабельності і увійти в зону прибутків. Таким чином, максимізація прибутку шляхом зміни частки змінних і постійних витрат, визначення точки беззбитковості і запасу фінансової міцності відкриває можливості підприємствам планувати на перспективу розміри зростання прибутку і заздалегідь приймати відповідні заходи щодо зміни в той чи інший бік величини змінних і постійних витрат.

Відносними показниками, що характеризують ефективність діяльності малих підприємств, є також показники рентабельності. Для фінансового аналізу найважливішими показниками є розрахунок співвідношення чистого прибутку до рівня продажів, активів, власного капіталу і витрат. Розрахунок показників рентабельності суб'єктів малого підприємництва наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Аналіз рентабельності суб'єкта малого підприємництва

№ з/п	Найменування показника	Економічний зміст розрахунку	Розрахунок показника	Характеристика показника
1.	Рентабельність сукупного капіталу	Чистий прибуток / Валюта балансу	р. 2350, форма № 2-м / р. 1300, форма № 1-м	Характеризує, наскільки ефективно підприємство використовує свої активи для отримання прибутку
2.	Рентабельність власного капіталу	Чистий прибуток / Власний капітал	р. 2350, форма № 2-м / р. 1495, форма № 1-м	Характеризує, наскільки ефективно підприємство використовує власний капітал для отримання прибутку
3.	Рентабельність основного капіталу	Чистий прибуток / Основні засоби	р. 2350, форма № 2-м / р. 1010, форма № 1-м	Характеризує, наскільки ефективно підприємство використовує основні засоби для отримання прибутку
4.	Рентабельність реалізованої продукції	Чистий прибуток / Чистий дохід від реалізації	р. 2350, форма № 2-м / р. 2000, форма № 2-м	Характеризує ефективність виробничої діяльності підприємства, показує скільки гривень прибутку припадає на 1 гривню виручки від реалізації
5.	Рентабельність доходів	Чистий прибуток / Усього доходів	р. 2350, форма № 2-м / р. 2280, форма № 2-м	Показує загальну ефективність діяльності підприємства, а також ефективність політики ціноутворення всіх видів доходів
6.	Рентабельність діяльності	Чистий прибуток / Усього витрат	р. 2350, форма № 2-м / р. 2285, форма № 2-м	Показує скільки гривень чистого прибутку припадає на 1 гривню всіх витрат

Джерело : складено за даними [59, с. 1056]

Рентабельність є показником, що комплексно характеризує ефективність діяльності, а тому і управління малого підприємства [30, с. 129]. Розраховані показники рентабельності порівнюють між собою та із середньогалузевими показниками за видами економічної діяльності. Розрахуємо зазначені показники рентабельності для ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» ефективність діяльності малого підприємства за період 2018-2020рр (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Аналіз рентабельності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

№ з/п	Найменування показника	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення (+; -)	
					2020р до 2018р	2020р до 2019р
1	2	3	4	5	6	7
1.	Рентабельність сукупного капіталу	0,008	0,004	0,006	-0,004	-0,002
2.	Рентабельність власного капіталу	0,156	0,247	0,285	+0,129	+0,038
3.	Рентабельність основного капіталу	0,658	0,494	1,346	+0,688	+0,852
4.	Рентабельність реалізованої продукції	0,006	0,008	0,006	-	-0,002
5.	Рентабельність доходів	0,006	0,007	0,006	-	-0,001
6.	Рентабельність діяльності	0,006	0,007	0,006	-	-0,001

Джерело: складено за даними [Додаток К]

Як показують розрахунки табл. показники рентабельності, які розраховані за чистим прибутком фірми мають вкрай низькі значення, особливо це стосується рентабельності сукупного та власного капіталу, рентабельності реалізованої продукції та отриманих доходів.

Основними причинами, які призводять до збитків діяльності підприємства є: зменшення обсягів реалізації продукції, зменшення цін на її реалізацію, висока собівартість продукції, вимушені простои у виробництві, знецінення запасів та інші. Обліково-аналітичне забезпечення управління факторами, що визначають зростання прибутку, зниження витрат, а отже і зміну фінансового результату є одним з найважливіших напрямків роботи компанії.

3.2. Організація і методика проведення аудиту формування фінансових результатів

Перевірка фінансових результатів та визначення реального фінансового стану діяльності суб'єкта господарювання є одним із найскладніших та найбільш відповідальним видом аудиторської перевірки, який має найвищий ступінь аудиторського ризику. В умовах конкурентно спрямованої економіки, даний вид перевірки є найпоширенішим, бо зацікавленість в об'єктивності обліку і звітності виникає як у підприємства, в особі власника, так і в держави, в особі контролюючих органів. У МСА (ISA) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» встановлено мету аудиту фінансових результатів, яка полягає «в наданні аудиторіві можливості висловити незалежну думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності» [29].

Метою аудиту операцій з обліку доходів і результатів діяльності є встановлення достовірності даних первинних документів щодо визначення доходів і формування фінансових результатів, повноти та своєчасності відображення первинних даних у зведених документах і облікових регістрах, правильності ведення обліку доходів і фінансових результатів та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності відображення доходів і визначення фінансових результатів діяльності у звітності

Основними завданнями при здійсненні аудиторської перевірки формування фінансового результату ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є:

- визначити види діяльності, що здійснюються на підприємстві, та наявність дозволів на їх здійснення;
- перевірити дотримання положень облікової політики в частині обліку доходів та витрат;
- перевірити правильність визнання та оцінки доходів від виконання робіт відповідно до вимог П(С)БО 15 «Дохід»;

- перевірити правильність визнання витрат та їх віднесення до собівартості електромонтажних робіт відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати»;

- перевірка правильності накопичення та віднесення доходів та витрат операційної діяльності на фінансові результати;

- підтвердження достовірності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності;

- встановити достовірність відображення доходів та витрат у фінансовій звітності підприємства;

- встановити повноту та своєчасність відображення інформації в податковій звітності та узгодження з фінансовою.

Перед початком проведення перевірки аудитор складає програму вивчення бізнесу клієнта, в якій наводить перелік основних аудиторських процедур для детального вивчення бізнесу підприємства.

Перед складанням загального плану і програми перевірки аудитор повинен оцінити надійність систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», що проходить перевірку, а також аудиторський ризик - ймовірність формування невірної думки і відповідно складання неправильного висновку за результатами перевірки.

Відзначимо, що обліковою політикою ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» наступні критерії суттєвості:

- для окремих об'єктів обліку, що належать до активів, зобов'язань, власного капіталу підприємства – 5 % підсумку суми всіх 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 їх справедливої вартості у розмірі 10% такого відхилення;

- визначення подібних активів – різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 5%;

- статей Звіту з фінансового стану (Балансу) – 5% підсумку всіх активів;

- статей Звіту з фінансових результатів – 5% підсумку всіх активів;

З метою здійснення аудиту фінансового результату, аудитор має оцінити та виявити ризики суттєвих викривлень, що пов'язані з достовірним відображенням доходів та витрат у фінансовій звітності.

Ризики, що мають бути виявлені, поділяються на ризики суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності та ризики суттєвого викривлення на рівні тверджень щодо достовірності даних по доходах та витратах.

Ризиком на рівні фінансової звітності можуть бути:

- шахрайство, тобто навмисні викривлення у звітності;

- нехтування системою контролів управлінським персоналом, які відносяться до визнання доходів та витрат у фінансовій звітності.

Діями аудитора у відповідь на виявлені ризики на рівні фінансової звітності є:

- отримання розуміння системи контролів основних бізнес процесів, які притаманні визнанню доходів та витрат, виявлення ключових контрольних заходів санкціонування та контролю які спрямовані на попередження та виявлення помилок;

- тестування облікових записів на нетипові та нехарактерні операції для діяльності суб'єкта господарювання;

- аналіз судових справ, в яких суб'єкта господарювання приймає участь

- аналіз операцій з пов'язаними сторонами;

- звірка обсягів продажу та закупівель із зовнішніми підтвердженнями контрагентів.

Дії аудитора у відповідь на виявлені ризики на рівні тверджень щодо достовірності визнання доходів та витрат виробляються щодо кожного твердження, викривлення щодо якого можуть мати суттєвий вплив на достовірність відображення.

Розглянемо приклади аудиторських процедур щодо кожного твердження окремо:

– настання: аудитор має впевнитись, що операції які відображені в обліку та формують показник звітності дійсно стосуються суб'єкта господарювання.

Для цього доцільним буде здійснити детальні аналітичні процедури, побудувавши очікування на базі відомої інформації в результаті інтерв'ю з керівництвом, порівнянні з бюджетами компанії та макроекономічними тенденціями та іншими ринковими показниками. При виявленні суттєвих відхилень здійснити детальні аналітичні процедури щодо аналізу структури та зміни в складових за основними напрямками реалізації виконаних робіт, та витрат – за елементами витрат, та порівняти показники с попереднім періодом.

– повнота: аудитор має впевнитись, що всі операції та події, які повинні реєструватися, були зареєстровані, а всі пов'язані розкриття, які необхідно було включити у фінансову звітність, було включено. Для цього доцільним є звірка даних детального реєстру операцій з даними фінансової звітності (наприклад порівняти реєстр реалізації журналу проводок с даними строки 2000 «Чистий дохід від реалізації»), аналіз операції на предмет суттєвих реалізацій або витрат вкінці періоду , аналіз умов поставок в договорах з контрагентами, аналіз повернень після звітної дати. При цьому необхідно співставити вимоги стандартів застосовної концептуальної основними з наявними розкриттями у фінансовій звітності.

– точність: всі операції, що відбулись вірно відображені в обліку та відповідно у статті фінансової звітності, все розкриття відображені точно до вимог застосовної концептуальної основи. Для цього доцільним буде здійснити вибіркоче тестування первинної документації, порівняти дані господарської операції із даними видаткових накладних або інших видів первинних документів згідно яких відображена операція в обліку. Щодо розкриття інформації впевнитись що воно містить всі необхідні вимоги стандартів та не містить «лишньої» інформації.

– закриття періоду: всі операції відображено у правильному обліковому періоді згідно фактичного настання операції. Виконати вибірккову перевірку операцій за певний проміжок часу до кінця звітнього періоду та після звітнього періоду, шляхом порівняння дати в обліку з датою в первинному документі, при цьому врахувати умови поставок згідно договорів.

– класифікація: всі операції відображено на коректних рахунках обліку. Співставити показники звітнього періоду із попереднім за основними категоріями доходів/витрат, за основними рахунками.

– подання: операції та події відповідно узагальнені або деталізовані й чітко викладені, а пов'язані розкриття є релевантними та зрозумілими в контексті вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування.

Необхідно впевнитись, що фінансова звітність містить всі необхідні облікові політики та суттєві судження щодо доходів та витрат, що доходи та витрати загреговані за принципом суттєвості, що не вводить в обман користувачів фінансової звітності.

Внутрішніми джерелами інформації для здійснення аудиторської перевірки є:

- установчі реєстраційні документи підприємства;
- наказ про облікову політику підприємства;
- первинні документи з обліку доходів, витрат і результатів діяльності;
- облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів;
- акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;
- фінансова та податкова звітність.

На підготовчому етапі аудитор отримує Статут, Наказ про облікову політику на підприємстві, інші правовстановлюючі документи ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ», дані аналітичного і синтетичного обліку, дані про результати останніх інвентаризацій ТМЦ, основних засобів, Акт за результатами останньої податкової перевірки.

За результатами формальної перевірки установчої документації ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» (табл. 3.8) встановлено відповідність фактичної діяльності підприємства видам діяльності, передбаченим Статутом, законодавством та отриманими дозвільними документами.

Таблиця 3.8

Результати формальної перевірки документації підприємства

№ з/п	Назва документу	Результати перевірки	Примітки
1	2	3	4
1.	Свідоцтво про державну реєстрацію	Надана копія Свідоцтва є нотаріально завірною, має всі необхідні реквізити суб'єкту підприємницької діяльності Копія завірена підписом та печаткою державного реєстратора та представника ТОВ.	-
2.	Довідка з ЄДРПОУ	Завірена копія довідки оформлена належним чином, має всі необхідні реквізити. Дані довідки співпадають з даними Свідоцтва про державну реєстрацію. Дані наданого для розгляду статуту підприємства в частині видів діяльності співпадають з даними КВЕД, зазначеними у вказаній довідці.	-
3.	Фінансовий звіт	Звіт оформлено згідно до вимог чинного законодавства та НП(с)БО 25. Всі реквізит заповнено, вказані дані співпадають з даними Свідоцтва та Довідки (п.1 та п.2) Документ не має вправлень та підчисток, завірених підписами керівника та головного бухгалтера, а також печаткою підприємства.	-

Джерело: складено за даними підприємства

Перевірка операцій з обліку доходів та фінансових результатів ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» проводилась декількома етапами, а саме :

1. Ознайомлення з елементами облікової політики щодо обліку доходів та витрат.

Перевіркою встановлено, що у Наказі про облікову політику взагалі відсутній пункт щодо визнання, оцінки та відображення у звітності отриманих доходів від здійснення електромонтажних робіт та наданих послуг.

Вважаємо за необхідне рекомендувати внести зміни до облікової політики щодо зазначених складових з формування достовірної облікової інформації про

отримані доходи підприємством та обрати умови визнання доходів від надання послуг, які регламентовані П(С)БО 15 «Дохід», враховуючи що дохід, пов'язаний з наданням послуг може бути визнаний виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. Відповідно, результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності таких умов:

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

Для оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг обрати один із варіантів:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані.

Перевіркою встановлено, що відповідно до «Наказу про облікову політику» при здійсненні електромонтажних робіт використовується простий позамовний метод обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної собівартості робіт. До складу статей калькулювання виробничої собівартості робіт, послуг відносяться матеріальні затрати, витрати на оплату парці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати, а саме вартість послуг субпідрядних організацій при виконанні електромонтажних робіт.

2. Перевірка правильності формування інформації про доходи та витрати операційної діяльності в обліку підприємства. На цьому етапі аудитор ознайомився з робочим планом рахунків бухгалтерського обліку, а саме з'ясував які рахунки та субрахунки, та регістри обліку використовує підприємство для обліку доходів, витрат, фінансового результату. Основним джерелом доходів є виручка від реалізації виконаних робіт та наданих послуг

замовникам. мали місце інші операційні доходи у вигляді отриманих штрафів від контрагентів за невиконання договірних зобов'язань.

На підприємстві ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПП» ведеться облік таких операційних витрат, як собівартість реалізації виконаних електромонтажних робіт, загальновиробничі витрати, управлінські (адміністративні) витрати. Відображення на рахунках обліку отриманих доходів та понесених витрат відповідає загальноприйнятим принципам. Потім аудитор з'ясував як здійснюється аналітичний облік доходів за видами робіт та послуг в залежності від специфіки підприємства. Аудитором були визначені умови визнання доходів за цими видами операцій шляхом перевірки коректності оформлення первинних документів.

3. Перевірка достовірності показників фінансової звітності підприємства.

Цій етап перевірки підприємства характеризується перевіркою методологічних основ формування інформації про доходи та витрати ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПП» та її розкриття у фінансової звітності, а саме у формі 2-м «Звіт про фінансові результати» з урахуванням П(С)БО15 «Дохід».

Перевірка достовірності показників фінансової звітності підприємства базувалась на визначенні достовірності та обґрунтованості даних обліку та їх співставленні з відповідними статтями, а також співставленні показників звітності між собою. Аудитором перевірена Форма 2-м «Звіт про фінансові результати» за 2018-2020 рр., визначені суми доходів і витрат підприємства операційної діяльності. В процесі перевірки кожної з позицій Звіту про фінансові результати ми з'ясували незначні відхилення між фактичними результатами, що були отримані в результаті розрахунку показників за даними оборотно-сальдової відомості, та тими, що вказані у Звіті про фінансові результати.

4. Перевірка правильності та повноти формування і відображення доходів у податкової звітності підприємства.

Аудиторською перевіркою встановлено, що на підприємстві доходи, що враховують з метою визначення об'єкта оподаткування, нараховуються з моменту їх виникнення згідно з нормами

Податкового Кодексу України, незалежно від дати надходження або сплати коштів. Перевірка достовірності показників податкової звітності підприємства базувалась на визначенні достовірності та обґрунтованості даних податкового обліку та їх співставленні з відповідними показниками декларації на прибуток підприємства, а також співставленні показників податкової звітності з показниками фінансової звітності, а саме порівняння показників Декларації на прибуток з показниками Форми 2-м «Звіт про фінансові результати» .

Як ми вже зазначали, підприємство ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» при обчисленні податку на прибуток відповідно до норм Податкового кодексу України не корегує фінансовий результат. Отже, базою обчислення зазначеним податком є сума фінансового результату, що відображена у формі № 2-м за строкою 2290 як різниця між отриманими доходами та понесеними витратами, яка у 2018 році становила 13,2 тис. грн., відповідно сума податку на прибуток, розрахована як 18% від бази оподаткування, становила 2,4 тис. грн.

У Декларації з податку на прибуток за 2018 рік у рядку 01 «Дохід від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку» зазначений у сумі 1728112 грн., у рядку 02 «фінансовий результат до оподаткування – 13207 грн., у рядку 06 «Податок на прибуток» – 2377 грн. Отже, дані податкової декларації співпадають з даними форми № 2-м.

З метою запобігання окремих порушень щодо формування доходів та витрат, як складових фінансового результату, а також для підвищення результативності діяльності підприємства запропоновано ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» організувати ефективну систему внутрішнього контролю, що дозволить забезпечити підприємству максимальну фінансову стійкість та розвиток; зберегти та раціонально використати ресурси й потенціал підприємства; своєчасно виявляти та мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні підприємством; сформувати адекватну систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління.

3.3. Економіко-статистичне моделювання ефективного розвитку підприємства

Головним інструментом функціонування в ринковій економіці є конкуренція, що має вагомое значення для вітчизняних підприємств. На результативність діяльності підприємства впливає ряд зовнішніх та внутрішніх факторів, які забезпечують необхідний рівень конкурентоспроможності продукції, яку виробляє конкретне підприємство. Значний вплив на рівень конкурентоздатності підприємства мають економічні чинники, оскільки вони забезпечують достатній рівень фінансування необхідних заходів з метою покращення даного показника, оцінити результати можливо шляхом використання економіко-статистичних методів.

Серед традиційних методів статистики, які сьогодні найбільш адаптовані до сучасних аналітичних досліджень у системі прийняття управлінських рішень, варто виділити групування, кореляційно-регресійний аналіз, дисперсійний аналіз, використання середніх величин. Вони не тільки можуть створити необхідну достовірну інформаційну базу, але і виступити елементами надійної методичної підсистеми дослідницької роботи аналітика.

Романчук А.Л. [55,с. 179]дає таку характеристику методів аналізу результатів економічної діяльності суб'єктів господарювання:

– кореляційний – дозволяє визначити порівняльні кількісні характеристики зв'язку між явищами, вивчає взаємодію та ступінь щільності взаємозв'язку показників системи в процесі її функціонування;

– регресійний – використовується для визначення залежності змінної від однієї чи декількох незалежних змінних (проста чи багатofакторна регресія). Використовується для розв'язання таких задач, як визначення залежності між обсягом продажу на конкретному сегменті ринку та ціною, сервісом, рекламою і т. ін.;

– дисперсійний – виявляє вплив різних факторів на мінливість ознаки, що вивчається, дозволяє розв'язувати досить важливі завдання,

використовується для виявлення впливу деякого фактора на певний економічний показник (наприклад, вплив реклами на обсяги продажу в польових дослідженнях ринку);

– варіаційний – використовується для визначення ступеню впливу варіацій незалежних змінних на залежні у лабораторних експериментах;

– дискримінантний – використовується для визначення різниці та проведення чітких меж між заданими (існуючими) групами об'єктів за допомогою комбінації значень декількох незалежних змінних, що характеризують об'єкти.

Серед зазначених методів пріоритетне місце належить кореляційно-регресійному аналізу, який виступає важливим інструментом обґрунтування управлінських рішень в сфері формування фінансових результатів підприємства, оскільки надає можливість виділити найбільш важливі фактори впливу та кількісно оцінити характер їх впливу. Аналіз результатів економетричної моделі сприяє ідентифікації ключових та першочергових напрямів удосконалення процесу формування фінансових результатів, що, у свою чергу, формує базис для забезпечення ефективності господарювання підприємства.

Кореляційно-регресійний аналіз дозволяє виміряти тісноту залежності між досліджуваними ознаками, визначати абсолютний і відносний вплив чинників на результат, виявити резерви росту показників, що вивчаються. Знання кількісної міри впливу окремих факторів і всього їхнього комплексу у взаємозв'язку дозволяє одержати більш економічно обґрунтовані показники бізнес-планів і прогнозних оцінок на майбутній період. Застосування даного методу на практиці вимагає чіткого регламентування та аналізу статистичних даних підприємства, в результаті чого будується математична модель.

Враховуючи попередні дослідження динаміки фінансового результату ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДІП» та складових його формування вважаємо доцільним при побудові багатофакторної моделі в якості залежної змінної величини (y) взяти сформований на підприємстві фінансовий результат від операційної

діяльності. Попередніми дослідженнями встановлено, що визначальними складовими формування операційного прибутку є виручка від реалізації електромонтажних робіт та їх собівартість, яка сформована за рахунок прямих матеріальних витрат та вартості робіт, виконаних субпідрядними організаціями.

Відтак, у якості змінних величин доцільно обрати ті фактори, які найбільше впливають на результативність операційної діяльності підприємства. Попередній аналіз показав, що серед факторів, які безпосередньо та опосередковано впливають на зміну фінансового аналізу є показники, які віддзеркалюють виробничі потужності та відображають ефективність використання наявних у підприємства активів – отриманий чистий дохід від виконання робіт, коефіцієнт оборотності виробничих запасів, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, який показує скільки разів за звітний період обертаються кошти з розрахунків з замовниками, питома вага адміністративних витрат та вартості робіт субпідрядних організацій у виробничій собівартості реалізованих робіт.

Саме тому при побудові багатofакторно моделі до складу незалежних змінних величин (x_i) взяті:

x_1 – чистий дохід від реалізації виконаних електромонтажних робіт;

x_2 – коефіцієнт оборотності виробничих запасів;

x_3 – питома вага адміністративних витрат;

x_4 – коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості;

x_5 – питома вага вартості робіт субпідрядних організацій у виробничій собівартості реалізованих робіт.

Припустимо, що зв'язок між результативною ознакою і факторними ознаками відображується в лінійному рівнянні регресії:

$$y = a_0 + a_1x_1 + a_2x_2 + a_3x_3 + a_4x_4 + a_5x_5, \quad (3.1)$$

де a_0 – вільний член регресії, що може вказувати кількісну міру позитивного чи негативного впливу неврахованих в моделі факторів;

a_i – коефіцієнти рівняння регресії, які характеризують на скільки сильний вплив на результуючий показник.

Об'єктом дослідження було взято отриманий щоквартальний фінансовий результат операційної діяльності підприємства та факторіальні показники, які здійснюють вплив на результативну ознаку за 2018-2020 роки.

Реалізація кореляційно-регресійного аналізу була вирішена за допомогою табличного процесора Excel.

Для діагностики найбільш значущих факторів було проведено процедуру виявлення тісноти зв'язку факторів із залежною змінною величиною з метою визначення пріоритетності факторів моделі. Для цього виконаний кореляційний аналіз між факторними ознаками та залежною змінною – операційним прибутком. У програмі здійснено наступні кроки: «Данные» → «Анализ данных» → «Кореляция».

За результатами кореляційного зв'язку встановлено, що існує тісний зв'язок між операційним прибутком та такими факторами як обсяг виконаних електромонтажних робіт, коефіцієнт оборотності виробничих запасів, вартість виконаних субпідрядних робіт.

На наступному етапі моделювання було побудовано відповідні варіанти багатфакторних моделей – рівнянь множинної регресії та проведено оцінку значущості їх параметрів.

Для оцінки результатів регресійного моделювання використовують систему показників якісної характеристики рівняння:

1. Коефіцієнти регресії a_i , які вказують на ступінь впливу фактора на результативний показник, їх значимість в абсолютному порівнянні з іншими.
2. Значення t-критерію, які дають можливість оцінити той чи інший фактор з точки зору доцільності його застосування.
3. Коефіцієнти парної кореляції (матриця), аналіз яких дає можливість виявити випадки мультиколінеарності (взаємодублювання факторів).
4. Коефіцієнт множинної кореляції, який характеризує тісноту зв'язку між результативним показником та врахованими в задачі факторіальними

ознаками (до 0,5 – зв'язок слабкий; 0,5 - 0,7 – сильний; 0,7 - 0,9 – дуже сильний; 0,9 і вище – близький до функціонального).

5. Коефіцієнт детермінації : $D = k^2 * 100\%$, який вказує, на скільки відсотків враховані в задачі фактори впливають на результативний показник.

Для виявлення більш значущих факторів при рішенні моделі проаналізовано декілька кроків вирішень виробничих функцій (рис. 3.3.).

ВЫВОД ИТОГОВ				
<i>Регрессионная статистика</i>				
Множественный R	0,868272797			
R-квадрат	0,75389765			
Нормированный R-	0,548812358			
Стандартная ошибка	27,15115279			
Наблюдения	12			
<i>Дисперсионный анализ</i>				
	<i>df</i>	<i>SS</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>
Регрессия	5	13549,53608	2709,907216	3,676020073
Остаток	6	4423,110586	737,1850976	
Итого	11	17972,64667		
	<i>Коэффициенты</i>	<i>стандартная оши</i>	<i>t-статистика</i>	<i>P-Значение</i>
Y-пересечение	-29,32536526	245,8179181	-0,119297102	0,908934075
Переменная X 1	0,019380438	0,010772521	1,79906239	0,122110875
Переменная X 2	47,91791425	29,32047838	1,634281461	0,153317831
Переменная X 3	-54,11858362	37,8787775	-1,428730999	0,203007525
Переменная X 4	-0,781985004	0,37929076	-2,061703281	0,08485617
Переменная X 5	3,659497178	18,04238277	0,202827821	0,845972847

Рис. 3.3. Результати першого кроку вирішення регресійної моделі впливу факторів на операційний прибуток ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

Джерело: складено за даними програми Excel.

Аналіз першого кроку вирішення задачі (рис.) показує, що коефіцієнт множинної кореляції складає: $R=0,868$, це свідчить про те, що зв'язок між результативним показником та врахованими факторами досить сильний. При цьому коефіцієнт детермінації складає: $D = 0,754$ тобто зміна результативного показника на 75,4% обумовлена варіацією врахованих у моделі факторів.

Пошагове рішення моделі виробничої функції показало, недоцільність x_4 з причин низьких значень якісних характеристик цього фактору ($t_4 = -2,061$ та $a_4 = -0,782$). Коефіцієнт регресії при x_4 виявився негативним, тобто збільшення оборотності дебіторської заборгованості сприяє зменшенню фінансового результату. Наразі цей показник повинен позитивно впливати на величину фінансового результату, але на нашому підприємстві це є зрозумілим, оскільки на кінець 2020 року взагалі відсутні залишки дебіторської заборгованості замовників, оскільки підприємство працювало на умовах отримання передоплати від замовників.

За результатами другого кроку вирішення ми бачимо певні зміни значень коефіцієнтів регресії (рис. 3.4)

ВЫВОД ИТОГОВ				
<i>Регрессионная статистика</i>				
Множественный R	0,86730055			
R-квадрат	0,752210244			
Нормированный R	0,610616097			
Стандартная ошиб	25,22311223			
Наблюдения	12			
<i>Дисперсионный анализ</i>				
	<i>df</i>	<i>SS</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>
Регрессия	4	13519,20893	3379,802233	5,312438847
Остаток	7	4453,437736	636,2053908	
Итого	11	17972,64667		
<i>Кoeffициенты стандартная ошибка t-статистика P-Значение</i>				
Y-пересечение	13,75373277	114,9692229	0,119629692	0,90813751
Переменная X 1	0,019255613	0,009991205	1,927256189	0,095306486
Переменная X 2	48,28348975	27,18687775	1,775985098	0,118991181
Переменная X 3	-56,32378449	33,70827675	-1,670918537	0,138662084
Переменная X 4	-0,763804789	0,342376455	-2,230891689	0,0608907

Рис. 3.4. Результати другого кроку вирішення регресійної моделі впливу факторів на операційний прибуток ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ»

Джерело: складено за даними програми Excel.

В результаті кінцевого рішення задачі рівняння має наступний вигляд: $y = 13,75 + 0,019x_1 + 48,28x_2 - 56,32x_3 - 0,76x_5$ при коефіцієнті множинної кореляції $R = 0,867$, коефіцієнті детермінації $D = 0,752$, що свідчить про тісний зв'язок між фінансовим результатом і врахованими в задачі факторами, F -критерії $= 5,312$, що підтверджує достовірність вхідної інформації і результатів вирішення кореляційно-регресійної моделі.

Економічна інтерпретація рівняння регресії заключається в тім, що зміна таких факторів як зростання обсягу виконаних робіт та оборотності виробничих запасів призведе до позитивного впливу на операційний прибуток. Відповідно, збільшення питомої ваги адміністративних витрат та вартості виконаних робіт субпідрядними організаціями призводить до зменшення фінансового результату операційної діяльності.

Відтак з метою підвищення економічного потенціалу, зростання операційного прибутку та підвищення рентабельності операційної діяльності доцільним для підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є пошук постачальників більш дешевих будівельних матеріалів та вигідних субпідрядників для здійснення окремих етапів робіт, раціональне використання ресурсів за умови застосування прогресивних технологій, проведення рекламних акцій з метою виходу на нові ринки збуту.

У сучасних умовах нестабільної економічної ситуації в країні особливо гостро постає питання стратегічного формування фінансових результатів підприємств, що дасть змогу підприємству не лише успішно здійснювати свою основну діяльність, а й повною мірою використовувати можливості, що виникають у зовнішньому середовищі в процесі господарювання.

Як і було зазначено з використанням такої можливості як забезпечення активізації і стимулювання процесу реалізації та забезпечення високої гнучкості управління виробничо-технологічними процесами підприємство може оптимізувати свою прибутковість. За допомогою виявлення потенційних резервів та визначення перспективних напрямків розвитку з'являється можливість розробити шляхи підвищення ефективності діяльності в цілому.

Висновки до розділу 3.

1. За результатами проведеного аналізу встановлено зростання загальної вартості його ресурсів (майна) ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДДПП» з 1211,6 тис. грн. у 2018 році до 3682,9 грн. у 2020 році. Відповідно до цього відбулося кардинальне зростання чистого доходу від реалізації з 1727,7 тис. грн. у 2018 році до 3593,4 тис. грн. у 2020 році, тобто підприємство нарощує обсяги продажів свої робіт та послуг за рахунок розширення каналів збуту та укладання вигідних договорів із замовниками. Фінансовий результат підприємства хоча й має тенденцію до зростання, проте віддзеркалює незначні суми, що зумовило низькі показники рентабельності підприємства. Відповідно до такої динаміки відмічається незначна питома вага основних видів фінансового результату у сумі отриманого чистого доходу від реалізації, що є досить негативним явищем для підприємства, що підтверджено результатами CVP-аналізу. Рівень беззбитковості, тобто критична точка продажів має тенденцію до зростання, що є негативним моментом у виробничій діяльності підприємства. Відбувається зниження долі запасу фінансової міцності. У 2019 році запас фінансової стійкості значно знизився та набув від'ємного значення оскільки значного зменшення зазнала сама виручка від реалізації. З метою прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат та зростання прибутковості підприємству рекомендовано застосувати методику визначення беззбитковості виконання окремих видів електромонтажних робіт на основі впровадження використання CVP-аналізу і концепції фінансового важеля з метою оптимізації витрат на основі ретельного аналізу статей витрат конкретного виду робіт та визначення факторів, які впливають на їх зміну.

2. За результатами вивчення теоретичних основ проведення аудиту фінансових результатів, встановлено, що аудитор має оцінити та виявити ризики суттєвих викривлень, що пов'язані з достовірним відображенням доходів та витрат у фінансовій звітності. Розглянуто основні аудиторські процедури щодо достовірності визнання доходів та витрат, як складових

фінансового результату. Визначено основні етапи та складові проведення аудиторської перевірки. За результатами перевірки встановлено низьку інформативність облікової політики щодо визнання оцінки відображення в обліку доходів та витрат операційної діяльності. В процесі перевірки кожної з позицій Звіту про фінансові результати ми з'ясували незначні відхилення між фактичними результатами, що були отримані в результаті розрахунку показників за даними оборотно-сальдової відомості, та тими, що вказані у Звіті про фінансові результати. Перевірка достовірності показників податкової звітності підприємства підтверджує відповідність вказаних доходів та фінансового результату як бази оподаткування податком на прибуток та достовірність визначення цього податку відповідно до Податкового кодексу України.

3. Із застосуванням економіко-статистичного моделювання залежності результативного показника від відповідних факторів була проведена оцінка впливу внутрішніх факторів на величину операційного прибутку підприємства. В результаті вирішення моделі отримано наступне рівняння регресії: $y = 13,75 + 0,019x_1 + 48,28x_2 - 56,32x_3 - 0,76x_5$ при коефіцієнті множинної кореляції $R = 0,867$, коефіцієнті детермінації $D = 0,752$, який показує, що 75,2% варіації операційного прибутку підприємства пояснюється змінами використаних факторів, а також свідчить про тісний зв'язок між операційним прибутком і врахованими факторними ознаками, F -критерії = 5,312, що підтверджує достовірність вхідної інформації і результатів вирішення кореляційно-регресійної моделі. Економічна інтерпретація рівняння регресії вказує на таке: зміна таких факторів як зростання обсягу виконаних робіт та оборотності виробничих запасів призведе до позитивного впливу на операційний прибуток. Відповідно, збільшення питомої ваги адміністративних витрат та вартості виконаних робіт субпідрядними організаціями призводить до зменшення фінансового результату операційної діяльності.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі, яка виконана за програмою підготовки магістрів зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», узагальнено сутність фінансового результату, порядок відображення в обліку та звітності з урахуванням нормативно-законодавчого регулювання, представлено вирішення завдань, що полягають у розробці практичних рекомендацій щодо методики відображення в обліку операцій, пов'язаних з формуванням фінансового результату підприємства, представлено пропозиції щодо вдосконалення системи формування облікової інформації та впровадження внутрішнього контролю у ТОВ «ЕНЕРЖДИ ДІДПІ».

За результатами проведеного дослідження теоретико-методичних питань, критичної оцінки діючої практики обліку фінансових результатів одержані наступні наукові та практичні результати роботи відповідно до поставлених завдань.

1. Проведений моніторинг поглядів науковців на визначення економічної сутності фінансового результату визначив, доцільним вважається таке визначення: фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності з урахуванням класифікаційних ознак з метою формування показників фінансової звітності для зовнішніх та внутрішніх користувачів та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання.

2. Облік та відображення фінансових результатів у звітності підприємств регламентовано відповідними національними та міжнародними стандартами обліку доходів та витрат, як основних складових формування фінансового результату, розробленим на підприємстві Положенням про облікову політику, що враховує специфіку діяльності окремого підприємства, яка містить організаційну, методичну та технічну складову відносно систематизації та формалізації облікової інформації.

3. Визначено структурні елементи та алгоритм формування показників фінансового результату підприємства відповідно до форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Встановлено, що основні відмінності між національними та міжнародними стандартами щодо розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності стосуються складу фінансової звітності, концептуальних положень та порядку розкриття доходів і витрат. Зазначено необхідність застосування МСФЗ як надійної основи для оцінки та однозначного трактування фінансового стану та результатів діяльності вітчизняних підприємств, що забезпечить пошук нових інвесторів і задовольнить їх потребу у достовірній та зрозумілій інформації.

4. Визначено, що функціонування ТОВ «ЕНЕРЖДИ ДІДПІ» спрямовано на виконання електромонтажних робіт, що здійснюється як за рахунок власних потужностей, так і з залученням субпідрядних організацій. Проведений аналіз основних результативних показників ТОВ «ЕНЕРДЖІ ДІДПІ», свідчить про кардинальне зростання доходу від реалізації та відповідне поступове зростання рівня собівартості виконаних електромонтажних робіт, що зумовили зростання валового прибутку – у 2020 році валовий прибуток збільшився порівняно із 2019 роком на 140,9 тис. грн., порівняно із 2018 роком – на 74,2 тис. грн. Проте ефективність основної діяльності підприємства, яка характеризується рентабельністю виробництва та рентабельністю продаж залишається на низькому рівні.

5. Встановлено, що Концептуальною основою ведення обліку формування фінансового результату, відображення доходів та витрат у фінансовій звітності ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», П(С)БО 15 «Дохід та П(С)БОР 16 «Витрати» з урахуванням положень Наказу «Про облікову політику підприємства», формування облікової інформації здійснюється в автоматизованій системі «1С – Бухгалтерія 8.2». Також на підприємстві застосовується система «Клієнт-банк» для розрахунків з банківськими установами та для роботи з податковою звітністю підприємство використовується програма «М.Е.Дос».

Фінансовий результат підприємства формується тільки у результаті отриманих доходів та понесених витрат від операційної діяльності, а саме чистого доходу та собівартості реалізованих електромонтажних робіт, адміністративних витрат, доходів та витрат іншої операційної діяльності, які систематизуються на відповідних рахунках та субрахунках. В оформленні операцій з виконання електромонтажних робіт та надання інших послуг ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» початковим документом є Договори підряду та Договори субпідряду. При виконанні електромонтажних робіт відповідно до Договору підряду оформлюються наступні документи: Акт на списання ТМЦ, Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (форма КБ-3), Акт приймання-виконання будівельних робіт (форма № КБ-2в), Акт приймання передачі виконаних робіт. Доходи, витрати та фінансові результати підприємства систематизуються у таких регістрах, як Аналіз рахунка, Журнал-ордер та відомість обліку за відповідними рахунками, з цього регістру дані потрапляють до загальної оборотно-сальдової відомості, на підставі якої складається форма 2-м «Звіт про фінансові результати».

Проте, в ході дослідження було виокремлено окремі недоліки, а саме в обліковій політиці відсутня інформація щодо умов визнання доходів, систематизовані витрати підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» у формі 2-м «Звіт про фінансові результати» мають низьку інформативність.

6. За результатами проведеного аналізу встановлено зростання загальної вартості його ресурсів (майна) ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» з 1211,6 тис. грн. у 2018 році до 3682,9 тис. грн. у 2020 році. Відповідно до цього відбулося кардинальне зростання чистого доходу від реалізації з 1727,7 тис. грн. у 2018 році до 3593,4 тис. грн. у 2020 році, тобто підприємство нарощує обсяги продажів свої робіт та послуг за рахунок розширення каналів збуту та укладання вигідних договорів із замовниками. Фінансовий результат підприємства хоча й має тенденцію до зростання, проте віддзеркалює незначні суми, що зумовило низькі показники рентабельності підприємства. Відповідно до такої динаміки відмічається незначна питома вага основних видів

фінансового результату у сумі отриманого чистого доходу від реалізації, що є досить негативним явищем для підприємства, що підтверджено результатами CVP-аналізу. Рівень беззбитковості, тобто критична точка продажів, має тенденцію до зростання, що є негативним моментом у виробничій діяльності підприємства. Відбувається зниження долі запасу фінансової міцності. У 2019 році запас фінансової стійкості значно знизився та набув від'ємного значення оскільки значного зменшення зазнала сама виручка від реалізації.

7. За результатами вивчення теоретичних основ проведення аудиту фінансових результатів, встановлено, що аудитор має оцінити та виявити ризики суттєвих викривлень, що пов'язані з достовірним відображенням доходів та витрат у фінансовій звітності. Розглянуто основні аудиторські процедури щодо достовірності визнання доходів та витрат, як складових фінансового результату. Визначено основні етапи та складові проведення аудиторської перевірки. За результатами перевірки встановлено низьку інформативність облікової політики щодо визнання й оцінки відображення в обліку доходів та витрат операційної діяльності. В процесі перевірки кожної з позицій Звіту про фінансові результати ми з'ясували незначні відхилення між фактичними результатами, що були отримані в результаті розрахунку показників за даними оборотно-сальдової відомості, та тими, що вказані у Звіті про фінансові результати. Перевірка достовірності показників податкової звітності підприємства підтверджує відповідність вказаних доходів та фінансового результату як бази оподаткування податком на прибуток та достовірність визначення цього податку відповідно до Податкового кодексу України.

8. Із застосуванням економіко-статистичного моделювання залежності результативного показника від відповідних факторів була проведена оцінка впливу внутрішніх факторів на величину операційного прибутку підприємства. В результаті вирішення моделі отримано наступне рівняння регресії: $y = 13,75 + 0,019x_1 + 48,28x_2 - 56,32x_3 - 0,76x_5$ при коефіцієнті множинної кореляції $R = 0,867$, коефіцієнті детермінації $D = 0,752$, який показує, що 75,2% варіації

операційного прибутку підприємства пояснюється змінами використаних факторів, а також свідчить про тісний зв'язок між операційним прибутком і врахованими факторними ознаками та відзначає, що зміна таких факторів як зростання обсягу виконаних робіт та оборотності виробничих запасів призведе до позитивного впливу на операційний прибуток. Відповідно, збільшення питомої ваги адміністративних витрат та вартості виконаних робіт субпідрядними організаціями призводить до зменшення фінансового результату операційної діяльності.

9. З метою удосконалення ведення обліку, контролю та аналізу формування фінансових результатів рекомендовано наступні заходи:

- внести зміни до Наказу про облікову політику щодо умов визнання доходів від здійснення електромонтажних робіт та визначення ступеня завершеності таких робіт;

- зазначити перелік та порядок складання і подання основних внутрішніх звітів з накопиченням інформації щодо витрат, пов'язаних з процесом постачання, виробництва, та управління;

- використовувати реєстри документів щодо реалізації наданих робіт, в яких інформація була б сформована за напрямками реалізації, видами робіт та замовниками;

- застосовувати методику CVP-аналізу виконання окремих видів електромонтажних робіт з метою оптимізації витрат на основі ретельного аналізу статей витрат та визначення факторів, які впливають на їх зміну;

- з метою підвищення економічного потенціалу, зростання операційного прибутку та підвищення рентабельності операційної діяльності доцільним для підприємства ТОВ «ЕНЕРДЖИ ДІДПІ» є пошук постачальників більш дешевих будівельних матеріалів та вигідних субпідрядників для здійснення окремих етапів робіт, раціональне використання ресурсів за умови застосування прогресивних технологій, проведення рекламних акцій з метою виходу на нові ринки збуту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андросова Т.В., Круглова О. А., Козуб В. О. Світовий та вітчизняний досвід визначення фінансового результату як об'єкта моніторингу на торговельному підприємстві. *Проблеми економіки*. 2014. № 3. С. 194–201.

2. Белозерцев В.С., Кузнецова О.М. Звіт про фінансові результати, його сутність і значення в контексті національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Випуск 14. С. 902-904.

3. Білик Т.О. Теоретичні аспекти прибутку. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 8. с. 8-13.

4. Бондаренко Н.М., Таран В.В. Методичні аспекти формування у звітності інформації про фінансові результати за П(С)БО та МСФЗ. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 23. с. 209-212.

5. Будько О.В., Спекова О.Р. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Випуск 3 (14). С. 411-416.

6. Візіренко С.В., Пімкіна Г.В. Організація і методика виконання процедур аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства. *Міжнародний науково-виробничий журнал*. 2018. № 1 (38). С. 178–185.

7. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. дис. на здобуття ступеня канд. екон. наук: 08.00.04. Х.: 2009. 25 с. URL: <http://disser.org.ua/file23976.html> (дата звернення 20.09.2021).

8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. / Верховна Рада України URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення 20.09.2021).

9. Глушко Л.В. Законодавчо-нормативне забезпечення обліку та аналізу доходів. *Modern directions of theoretical and applied researches*. 2016. URL : <https://www.sworld.com.ua/konfer42/82.pdf> (дата звернення: 20.09.2021).

10. Добрунік Т.П. Організаційно-методичні аспекти обліку фінансових результатів торговельних підприємств. *Розвиток фінансової системи на різних рівнях управління: підприємство, регіон, держава: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції* (Львів, 29 травня 2021 року) / ГО «Львівська економічна фундація». Львів: ЛЕФ, 2021. С. 95-99.

11. Добрунік Т.П. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів діяльності торговельних підприємств *Науковий Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Випуск 13, частина 1. С. 95–100.

12. Догадайло Я.В., Лабунська А.О. Сутність та призначення СВР-аналізу в сучасних умовах. *Економіка транспортного комплексу*. 2019. Випуск. 33. С. 70–83.

13. Жидеева Л. І., Колісник О. П., Салямон-Міхеєва К. Д. Аудит : навчальний посібник. Ірпінь : Університет ДФС України, 2019. 312 с.

14. Загребельна Н.І., Аніщенко Г.Ю. Практичні аспекти управлінського обліку на підприємствах. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2014. Вип. 86(2). С. 40-47.

15. Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б. Проблемні питання оцінки фінансових результатів діяльності сучасного підприємства. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2019. Випуск 3-1 (52) С. 84-88.

16. Івченко Л.В., Ткаченко Є.О. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності суб'єктів малого підприємництва. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Випуск 1 (18). С. 279–283. URL : http://rev.kpu.zp.ua/journals/2020/1_18_ukr/50.pdf (дата звернення 28.09.2021)

17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show /z0893-99> (дата звернення 18.09.2021).

18. Каткова Н.В., Бурлан С.А., Ліснічук О.І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua> (дата звернення 18.09.2021).

19. Карченкова О.Л., Шендригоренко М.Т. Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання. *Економіка та суспільство*. 2018. № 14. С. 912–915.

20. Кірсанова В.В., Ковальова О.М. Фінансовий результат діяльності підприємства як облікова категорія. *Вісник ОНУ ім. Мечникова*. 2020. Вип. 6 (85). С. 252-259.

21. Концептуальна основа фінансової звітності. URL : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (дата звернення 20.09.2021).

22. Короленко С.М. Організація системи бюджетування на підприємстві *Вісник приазовського державного технічного університету. Серія: Економічні науки*. 2016. № 32. Частина 1 С. 291-296.

23. Крот Ю.М., Майданюк В.В. Інформаційне забезпечення та організаційно-методична побудова процесу аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Випуск 6 (74). С. 112–117.

24. Кучеренко Т. Є., Михайловина С. О., Підлубна О. Д., Оляднічук Н. Фінансові результати діяльності: облік, порядок формування, удосконалення . *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2019. № 5. URL: <https://www.internauka.com/issues1> (дата звернення 03.09.2021).

25. Лесюк А.С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств. *Агросвіт*. 2020. № 15. С. 67–73.

26. Ліхоносова Г.С., Лазебна І.Р. Організаційні засади обліку та аудиту фінансових результатів підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Випуск 25, частина 1. С. 144-148.

27. Малахов В.А., Екгардт А.Є. Особливості організації обліку фінансових результатів промислових підприємств за національними та міжнародними стандартами. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 32. С. 426–432.

28. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (фінансової звітності). URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення 20.09.2021).

29. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 років. Частина 1-2. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2018. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення 20.09.2021).

30. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник . К.: Центр навчальної літератури. 2011. 412 с.

31. Назаренко О.В., Лукаш Р.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19–25.

32. Назаренко І.М., Сахошко В.М. Актуальні аспекти аудиторської перевірки фінансових результатів підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 20 С. 39-44

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.13р № 73 . URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 13.09.2021).

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39 (Редакція від 23.07.2019, підстава - z0685-19). URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 15.09.2021).

35. Ночовна Ю.О. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами. *Ефективна економіка*. 2018. № 11. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2018/97.pdf (дата звернення 12.13.2021р)

36. Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення формування фінансових результатів суб'єктів господарювання : монографія / авт. кол. ; за ред. д-ра екон. наук, проф. В. С. Рудницького. – Львів : «ГАЛИЧ-ПРЕС», 2020. – 196 с.

37. Пальцан В.М. Теоретичні дослідження поняття фінансові результати діяльності підприємства. *Розвиток соціально-економічних систем в геоелектронічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (11-12 травня 2017 р).* Тернопіль: ТНТУ ім. І. Пулюя. С.110-112.

38. Панченко І.А. Внутрішня звітність про фінансові результати діяльності у форматі запитів користувачів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2012. Вип. 2 (23) С. 253-261.

39. Пеняк Ю.С., Гороховська Н.В. Сучасні проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами. *Економічний простір.* 2020. № 159. С. 97-101.

40. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.99р. № 1591. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 10.09.2021).

41. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI, / Верховна Рада України. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua> (дата звернення 03.09.2021).

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 10.09.2021).

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 10.09.2021).

44. Попович О.В., Тітаренко Л.І. Тлумачення економічної сутності категорії «фінансові результати». *Інвестиції: практика та досвід.* 2019. № 3. С. 58-64.

45. Правдюк Н.Л. Рентабельність операційної діяльності підприємств: обліково-аналітичний аспект. Економіка. *Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 12. С. 124-141.

46. Про аудит фінансової діяльності та аудиторську діяльність: Закон ВРУ від 21.12.2017р. № 2258 –УІІ. / Верховна Рада України URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.09.2021)

47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон ВРУ від 16.07.99р. №996-XIV. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 19.09.2021).

48. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон ВРУ від 26.01.1993 № 2939-XII / Верховна Рада України URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> (дата звернення 10.09.2021).

49. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433 URL : <http://195.78.68.18/minfin/control/> (дата звернення 21.09.2021).

50. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 06.02.2018р. № 2275-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19> (дата звернення 19.09.2021).

51. Попович О.В., Тігаренко Л.І. Тлумачення економічної сутності категорії «фінансові результати». *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 58-64.

52. Поянок Т.М. Оцінка та прогноз фінансових результатів підприємства. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. Том 30 (69). № 2. С. 243–248.

53. Пчелинська Г.В., Кирилова М.В. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємств. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2020. № 6 (262). С. 97-102. URL : <http://visnik.snu.edu.ua/index.php/VisnikSNU/article/view/400/377> (дата звернення 24.09.2021).

54. Радіонова Н.Й. Організаційні засади проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Економічний простір*. 2019. № 142. С. 136–148. URL: <https://er.knutd.edu.ua>. (дата звернення 28.09.2021).

55. Романчук А.Л. Статистичні методи і прийоми в системі економічного аналізу. *Облік, аналіз і аудит*. 2017. Випуск I-II (65-66) С. 174-183.

56. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. К.: Знання, 2014. – 302 с.

57. Скалюк Р.В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18(1). С. 135-141.

58. Скрипник М. І., Шайнюк І. В. Облік фінансових результатів в умовах імплементації стандартів обліку. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2020. №17. URL: doi.org/10.25313/2520-2057-2020-17 (дата звернення 15.09.2021).

59. Собченко (Кінева) Т.С., Гнесь О.П. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами суб'єктів малого підприємництва. *Молодий вчений*. 2017. № 10 (50). С. 1054-1059.

60. Уланчук В.С., Жарун О.В., Соколюк С.Ю. Кореляційно-регресійний аналіз конкурентоспроможності продукції підприємства. *Молодий вчений*. 2020. № 10(86). С. 238-241.

61. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М.Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М.І. Беленкова та ін.: за ред. проф. М.Ф. Огійчука. – 7-е вид., перероб. і допов. К.: Алерта, 2016. 1040 с.

62. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Випуск 5 (22). С. 162-168.

63. Цивільний Кодекс України від 16.01.03 № 435-IV. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення 10.09.2021).

64. Чернікова І.Б., Популях А.М. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 43. С. 446-470.

65. Шеверя Я.В., Ганусич В.О. Формування показників звіту про фінансові результати (сукупні доходи) для управління: організаційно-методичні підходи. *Інфраструктура ринку*. 2017. Випуск 7. С. 404–411.

66. Шевчук К.В., Бондар В.І. Фінансові результати як економічна категорія та особливості відображення їх в обліку та звітності підприємства. *Економічні науки*. Серія «Облік і фінанси». 2019. Випуск 16 (61). С.158–166.

67. Шигун М.М. Вплив чинників на модифікації в системі обліку фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія», серія «Економіка»*. 2020. № 17(45) С. 119-126.

68. Шинкаренко Д.В., Беренда Н.І. Особливості аудиту та аналізу фінансових результатів. *Причорноморські економічні студії*. 2017. № 16. С. 181–185.

69. Яременко Л.М., Авдалян К.В. Особливості бухгалтерського обліку фінансових результатів об'єднань підприємств. *Агросвіт*. 2020. № 8. С. 109–117. URL : http://www.agrosvit.info/pdf/8_2020/15.pdf (дата звернення 24.09.2021)

70. Novak A. Issues in the Recognition versus Disclosure of Financial Information Debate. *Naše gospodarstvo/Our Economy*. 2016. Vol. 62. Is.4. Pp.52–61.

ДОДАТКИ