МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
Лоханова Н. О.

«___»_____2025 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра

зі спеціальності 071 Облік і оподаткування

за освітньою програмою Облік, аудит і податковий консалтинг

на тему: «**Організація і методика обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі ДП «Ренійський морський торговельний порт»)»**

Виконавець:
здобувачка ФМОІТ група 41У
Борцайкіна О. А. _____

Науковий керівник:
канд. екон. наук, доцент
Семенова К. Д. _____

Одеса 2025

АНОТАЦІЯ

Борцайкіна О.А. «Організація і методика обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі ДП «Ренійський морський торговельний порт»)».

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за освітньою програмою «Облік, аудит і податковий консалтинг».
Одеський національний економічний університет. – Одеса, 2025.

У роботі розглядаються теоретичні аспекти фінансових результатів як ключового елемента управлінського процесу та визначено їх економічну сутність. Проаналізовано класифікацію доходів і витрат з урахуванням галузевої специфіки портового підприємства, а також особливості їх формування та вплив на фінансові результати. Досліджено організацію обліку доходів, витрат і фінансового результату на прикладі ДП «Ренійський морський торговельний порт», а також здійснено аналіз динаміки прибутковості підприємства за останні роки. Запропоновано низку практичних заходів для вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення, зокрема, відкриття аналітичних субрахунків та застосування методики розподілу непрямих витрат за видами наданих послуг, з урахуванням обґрунтованих баз розподілу.

***Ключові слова**:* фінансові результати, прибуток, доходи, витрати, облік, аналіз, порт, портова галузь.

ANNOTATION

Bortsaikina O.A. «Organization and methodology of accounting and analysis of an enterprise's financial performance (on the example State enterprise «Reni Commercial Sea Port») ».

Qualifying work on obtaining a bachelor's degree in the specialty 071 «Accounting and Taxation» for the educational program «Accounting, Auditing and Tax Consulting».
Odessa National Economics University.– Odessa, 2025.

The work deals with the theoretical aspects of financial performance as a key element of the management process, and outlines its economic nature. Author analysis covers the classification of income and expenses with consideration of the industry-specific features of port enterprises, as well as the peculiarities of their formation and their influence on financial results. The organization of accounting for income, expenses, and financial performance is examined on the example of the State Enterprise «Reni Commercial Sea Port», and the dynamics of the company's profitability over recent years are analyzed. Author offers a set of practical measures to enhance the accounting and analytical system, including the introduction of analytical sub-accounts and the application of a method for allocating indirect costs by types of services provided, based on substantiated allocation bases.

***Keywords*:** financial performance, profit, income, expenses, accounting, analysis, port, port industry.

ЗМІСТ

ВСТУП 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА 6

1.1. Економічна сутність фінансових результатів, доходів і витрат та їх класифікація 6

1.2. Особливості бухгалтерського обліку результатів діяльності підприємств портової галузі 12

1.3. Порівняльна характеристика підходів до обліку фінансових результатів за міжнародними та національними стандартами 17

Висновки до розділу 1 23

РОЗДІЛ 2. ХАРАКТЕРИСТИКА ДП «РМТП» ТА ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ 24

2.1. Загальна характеристика діяльності об’єкта дослідження 24

2.2. Особливості організації обліку та формування доходів на підприємстві 29

2.3. Відображення витрат у фінансовому обліку підприємства 36

2.4. Внутрішній контроль як елемент забезпечення достовірності фінансових результатів 42

Висновки до розділу 2 47

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «РМТП» 49

3.1. Комплексна оцінка результатів діяльності підприємства 49

3.2. Аналіз основних елементів формування фінансових результатів 55

3.3. Аналіз фінансових результатів та рентабельності діяльності підприємства 65

Висновки до розділу 3 70

ВИСНОВКИ 71

Список використаних джерел 74

Додатки 78

ВСТУП

В умовах тривалої економічної нестабільності, зумовленої як внутрішніми трансформаціями, так і зовнішніми викликами, зокрема військовою агресією, Україна змушена переглядати підходи до управління ключовими секторами національної економіки. Серед них особливе місце посідає морська портова галузь, яка забезпечує значну частку зовнішньоторговельного обороту країни, слугує джерелом валютних надходжень, створює робочі місця та формує критично важливі логістичні ланцюги. Ефективне функціонування підприємств портової галузі безпосередньо залежить від наявності дієвих механізмів обліку, контролю та аналітичного забезпечення управлінських рішень.

Актуальність теми зумовлена зростаючою потребою у вдосконаленні підходів до аналізу фінансових результатів діяльності портових підприємств, оскільки саме цей аналіз виступає ключовим інструментом для оцінки ефективності використання ресурсів, визначення рентабельності, виявлення резервів зростання та формування обґрунтованих стратегічних рішень. У сучасних умовах значення таких інструментів лише посилюється, з огляду на необхідність забезпечення фінансової стійкості, прозорості та адаптивності підприємств до нових викликів.

Попри наявність ґрунтовних наукових напрацювань з питань обліку та аналізу фінансових результатів у роботах С.В Брік., Н.А. Волкової, А.С. Лесюк, Н.Ю. Мардус, С.В. Мочерного, Н.Є. Подвальної, К.Д. Семенової, Р.В. Скалюк та інших, застосування їх у специфічних умовах діяльності підприємств морської інфраструктури потребує подальшого осмислення та адаптації. Існуючі методики не завжди враховують галузеві ризики, високий рівень капіталомісткості, коливання зовнішнього попиту та специфіку організаційно-господарських процесів у портах.

Метою роботи є узагальнення теоретичних засад і діючої практики обліку, контролю та аналізу фінансових результатів господарюючого суб’єкта, виявлення механізмів їх подальшого удосконалення в умовах змін зовнішнього середовища, на прикладі ДП «Ренійський морський торговельний порт» (далі ДП «РМТП»).

Для досягнення поставленої мети передбачено вирішення таких **завдань**:

- розкрити економічну сутність, функції та значення фінансових результатів у системі управління підприємством;
- систематизувати підходи до класифікації доходів та витрат з урахуванням сучасної нормативно-правової бази;
- дослідити особливості формування фінансових результатів у підприємствах портової галузі;
- здійснити порівняльний аналіз норм НП(С)БО та МСФЗ щодо обліку доходів, витрат і фінансових результатів;
- проаналізувати організацію обліку фінансових результатів на підприємстві ДП «РМТП»;
- здійснити оцінку динаміки фінансових результатів підприємства та виявити основні фактори впливу;
- розробити практичні рекомендації щодо вдосконалення обліку і аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Об’єктом дослідження є економічні процеси формування та оцінки фінансових результатів діяльності підприємств портової галузі.

Предметом дослідження є методика і практика організації бухгалтерського обліку та аналізу фінансових результатів на ДП «РМТП».

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові та спеціальні методи: метод порівняння – для виявлення відмінностей між підходами національних та міжнародних стандартів обліку; індукції й дедукції – для узагальнення підходів до обліку доходів і витрат; групування – для класифікації витрат за економічними елементами; балансовий метод – при аналізі звітності; економіко-статистичні методи – для розрахунку рентабельності та оцінки динаміки фінансових результатів; графічний метод – для наочного представлення змін показників у динаміці.

Інформаційною базою дослідження є чинне законодавство України з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), Міжнародні стандарти фінансової звітності

(МСФЗ), статистичні дані, внутрішні документи підприємства та фінансова звітність ДП «РМТП» за 2021-2024 роки, а також наукові праці вітчизняних та зарубіжних дослідників.

Практична значущість одержаних результатів дослідження полягає в тому, що розроблені рекомендації можуть бути використані ДП «РМТП» для вдосконалення обліку фінансових результатів, підвищення ефективності аналітичної діяльності та покращення процесу прийняття управлінських рішень.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати дослідження доповідалися автором і обговорювались на відповідних конференціях, опубліковано у наукових фахових виданнях:

1. Борцайкіна О.А. Аналіз ділової активності господарської діяльності підприємства. *VI Міжнародна наукова студентська конференція «Молодь і науковий прогрес у соціально-економічному та освітньому просторі суспільства».* Кам'янець-подільський. 2024. С. 17-18.

2. Борцайкіна О.А. Управління ліквідністю на підприємстві морської портової галузі. *Міжнародна науково-практична конференція «Мультидисциплінарні перспективи розвитку науки, освіти, технологій та суспільства в умовах глобальних викликів».* Полтава. 2024. С.77-78.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел (51 найменування), 7 додатків. Загальний обсяг роботи становить 91 сторінку, містить 28 таблиць та 25 рисунків. Основний текст викладено на 76 сторінках.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність фінансових результатів, доходів і витрат та їх класифікації

У період воєнного стану та економічної кризи підприємницький сектор України змушений швидко адаптуватися до нових умов, прагнучи зберегти стабільність, прибутковість і фінансову стійкість. Для досягнення цих цілей підприємства розробляють стратегічні заходи, спрямовані на подолання як наслідків воєнних дій, так і різких змін ринкового середовища. Однак для того, щоб оцінити результативність впровадження цих заходів, необхідно проаналізувати ключові показники діяльності підприємства. Одним з головних показників є фінансові результати, що не лише підсумовують господарську діяльність за певний період, а й відображають здатність суб'єкта господарювання до адаптації, ефективного використання ресурсів і забезпечення перспективи зростання.

У портовій галузі важливість фінансових результатів є ще більш вираженою, адже ця сфера безпосередньо пов'язана з міжнародною торгівлею, логістикою та економічною стабільністю країни. Порти виступають стратегічними об'єктами, що забезпечують перевезення критично важливих вантажів, сприяють розвитку зовнішньоекономічних зв'язків і залученню валютних надходжень. Проте їхня діяльність значною мірою залежить від зовнішніх факторів: коливань попиту, змін у міжнародній торгівлі, транспортних обмежень і геополітичної ситуації. Особливо складними стали умови після початку повномасштабного вторгнення, коли більшість підприємств портової галузі були змушені призупинити свою діяльність, шукати альтернативні логістичні маршрути та переглядати фінансові стратегії.

З огляду на це, виникає необхідність чіткого розуміння економічної сутності фінансових результатів, їхньої ролі у функціонуванні підприємств та підходів до їх оцінки. Науковці та економісти пропонують різні трактування цього поняття, це відображено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Трактування економічної сутності категорії «фінансові результати»

№	Автор	Сутність поняття «Фінансові результати»
1	2	3
1	Н.А. Волкова, Н.Е. Подвальна, К.Д. Семенова	Прибуток або збиток, який отримано в результаті порівняння доходів та витрат від відповідного виду діяльності підприємства.
2	А.С. Лесюк	Характеризують зміни прибутковості або збитковості підприємства, а також рівень його рентабельності за звітний період.
3	Н. Ю. Мардус, С. В. Брік	Ключовий показник управління підприємством, що ґрунтується на принципі відповідності витрат і доходів.
4	С. В. Мочерний	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках.
5	М.С. Пушкар	Економічний підсумок діяльності суб'єкта господарювання, вираженим у грошовій формі.
6	К.Д. Семенова	Характеризуються показниками прибутку (збитків) як ефекту діяльності підприємства та рентабельності як його ефективність.
7	Л.В. Семерунь	Сукупність взаємопов'язаних показників, які відображають співвідношення доходів і витрат підприємства у певний період.
8	Р.В. Скалюк	Як кількісний, так і якісний показник результативності господарської діяльності підприємства.

Джерело: складено на підставі [1-8]

Аналіз наукових підходів до трактування поняття «фінансові результати» дозволяє виділити основні аспекти цього економічного показника. Хоч економісти по-різному трактують цю категорію, однак спільним є розгляд фінансових результатів як ключового показника ефективності, що визначає рівень прибутковості або збитковості суб'єкта господарювання. Більшість визначень зосереджуються на ролі фінансових результатів у оцінці рентабельності діяльності підприємства, їх впливі на прийняття управлінських рішень та відображенні перспектив до розвитку. Поряд із науковими поглядами, нормативно-правова база подає визначення фінансових результатів зі схожим змістовним наповненням. Так, наприклад, в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансові результати відображають як суму, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати [9]. А у

Господарському кодексі України визначають як зменшення суми валового доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму валових витрат [10].

Отже, узагальнюючи вищевказане, фінансові результати можна розглядати як основний економічний підсумок господарської діяльності підприємства, що відображає співвідношення доходів і витрат та визначає його прибутковість або збитковість. А також є ключовим показником рівня рентабельності та ефективності використання ресурсів, впливаючи на стратегічні рішення щодо розвитку та стабільності підприємства.

Паралельно з цим, аналіз фінансових результатів дає змогу оцінити не лише прибутковість підприємства, а й його здатність до розвитку, ефективного використання ресурсів та управління ризиками. Саме тому економісти виділяють різні функції фінансових результатів, кожна з яких має важливе значення для економічної стійкості підприємства. Розглянемо ці функції детальніше на рисунку 1.1.

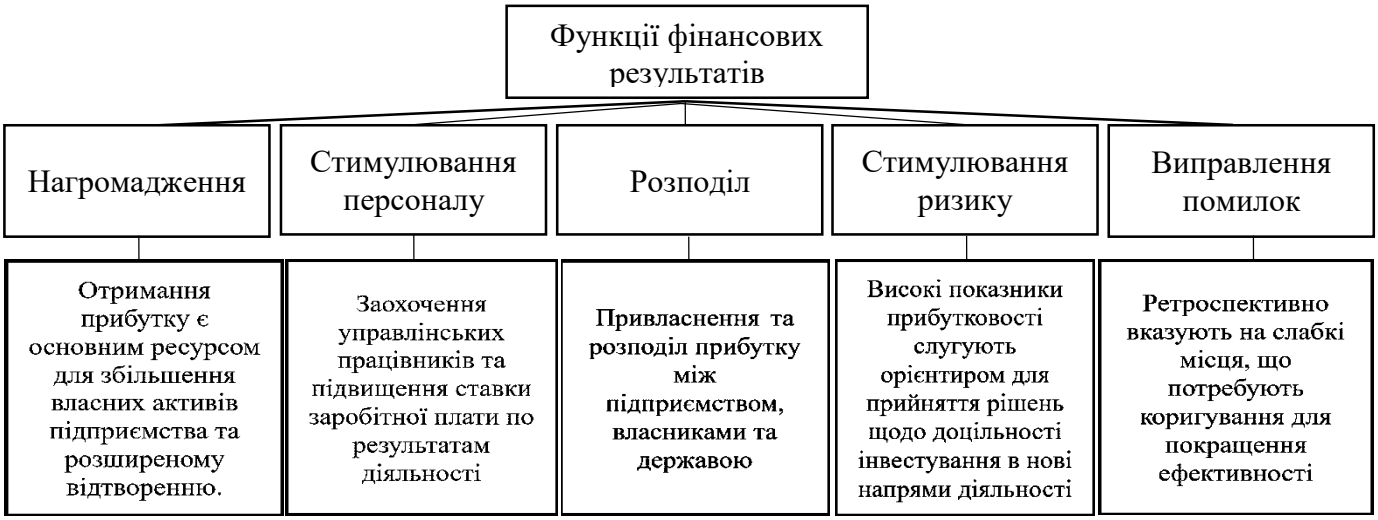


Рис. 1.1. Функції фінансових результатів

Джерело: розроблено на підставі [11]

Аналізуючи представлену схему, можна зробити висновок, що фінансові результати виконують не лише обліково-аналітичну, а й стратегічну функцію в управлінні підприємством. Крім того, фінансові результати виступають орієнтиром для прийняття інвестиційних рішень і коригування помилок, що дозволяє підприємству гнучко адаптуватися до змін ринкового середовища та мінімізувати

ризики. Отже, фінансові результати виступають фундаментом для економічного зростання підприємства, визначаючи його здатність до інновацій, модернізації та розширення ринкових позицій.

Фінансові результати підприємства формуються під впливом різних факторів, а їх структура відображає взаємозв'язок між доходами, витратами та кінцевими показниками прибутковості чи збитковості. Для того щоб краще зрозуміти механізм їх формування, необхідно розглянути алгоритм розрахунку, який допомагає простежити залежність між окремими складовими та визначити ключові етапи їх обчислення (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Алгоритм визначення фінансового результату

Джерело: розроблено на підставі [12, ст. 209]

Отже, на рисунку 1.2 представлено алгоритм визначення фінансового результату, який демонструє послідовність розрахунків: від визначення валового прибутку (збитку) до кінцевого чистого фінансового результату. Ця схема дозволяє детально простежити, як формуються фінансові результати підприємства, які

елементи на них впливають, та які статті доходів і витрат відіграють визначальну роль у підсумковому показнику. Таким чином, основними складовими формування фінансових результатів, які визначають прибутковість або збитковість підприємства, є доходи і витрати. Тому важливо глибше дослідити їх економічну сутність, що допоможе визначити, як ці взаємопов'язані категорії формують кінцевий результат господарської діяльності.

Поняття «дохід» в нормативно-правовій базі регламентується НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», що визнають дохід як збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшенні зобов'язань, що веде до зростання власного капіталу, невраховуючи збільшення капіталу через внески учасників [13]. При цьому економісти, зокрема М. Кулик, доповнюють наведене трактування тим, що визнання доходів, окрім отримання економічних вигод, супроводжується використанням залучених для цього економічних ресурсів [14, ст. 132].

Існує багато підходів до класифікації доходів, оскільки вони охоплюють різні аспекти діяльності підприємства. Однак для аналізу формування фінансових результатів важливо виділити ті види доходів, які безпосередньо впливають на їхню величину та структуру (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Класифікація доходів за ознаками

Джерело: розроблено на підставі [15, ст. 447]

Подана схема на рисунку 1.3 дозволяє розмежувати доходи за джерелом надходження, видом діяльності та періодом виникнення, що є ключовим для формування фінансових результатів. При цьому операційні доходи формують основу фінансового результату, оскільки напряму залежать від основної діяльності підприємства. Фінансові та інвестиційні доходи коригують загальний підсумок, забезпечуючи додаткові надходження. А поділ за періодом виникнення дозволяє визначати фінансові результати звітного періоду.

Іншим важливим аспектом формування фінансових результатів є витрати, які відображають ефективність використання ресурсів, рівень собівартості продукції та здатність підприємства забезпечувати свою операційну діяльність. Поняття «витрати» трактується в НП(С)БО 16 «Витрати» як зменшення економічних вигод, що супроводжується зменшенням власного капіталу, невраховуючи вилучання або його розподілу між власниками [16]. Однак найчастіше більшість науковців трактують витрати як безпосереднє витрачання ресурсів. Так економісти В. Кудлак та А. Мессарош пропонують витрати вважати спожитими у грошовому вимірі ресурсами для досягнення підприємством певної мети [17, ст. 189].

Для оцінки впливу витрат на фінансові результати важливо розглянути їх класифікацію, що допоможе визначити не лише структуру собівартості, а й характер витрат та їх розподіл за видами діяльності (рис. 1.4).

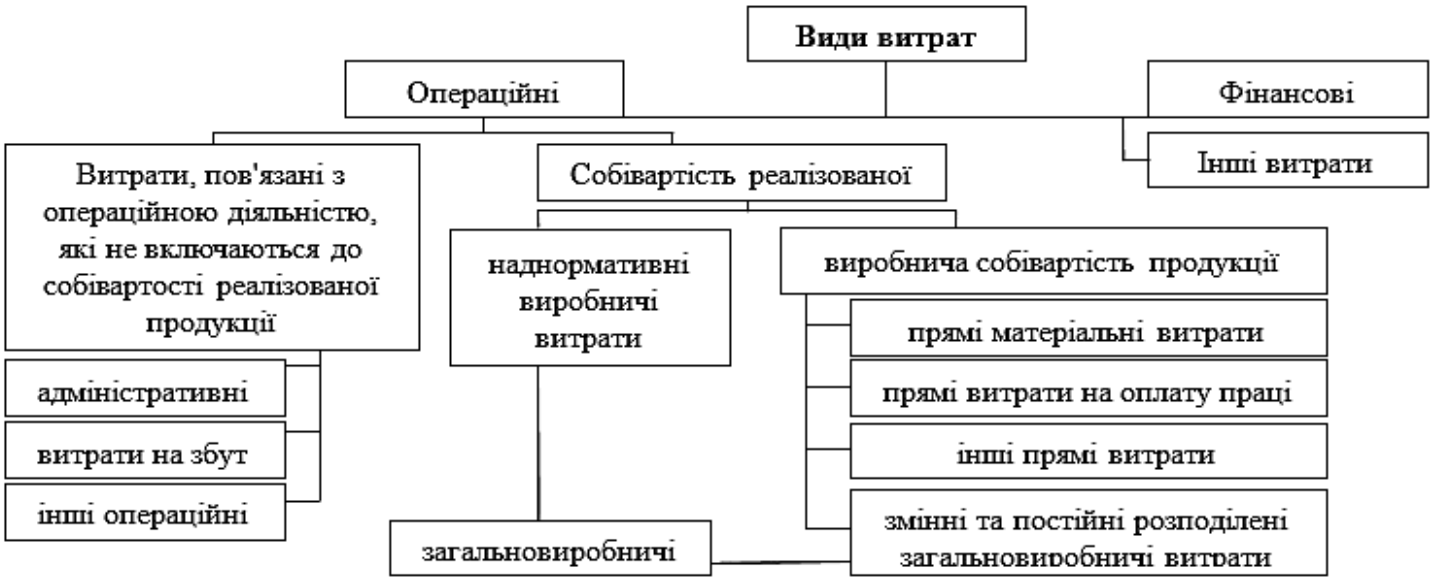


Рис. 1.4. Класифікація витрат діяльності підприємства

Джерело: розроблено на підставі [16]

Наведена схема на рисунку 1.4 деталізує витрати, що безпосередньо враховуються в процесі формування фінансового результату. Процедура розрахунку починається з визначення собівартості реалізованої продукції, що є основою для обчислення валового прибутку. Операційні витрати, такі як адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати, входять у розрахунок фінансового результату від операційної діяльності. Фінансові витрати, що пов'язані з обслуговуванням боргів, мають прямий вплив на чистий прибуток підприємства. Інші витрати, включаючи надзвичайні та позареалізаційні, можуть мати як разовий, так і системний вплив на фінансовий результат. Їх непередбачуваний характер ускладнює прогнозування фінансового стану підприємства. Отже, витрати підприємства є критичним фактором формування фінансових результатів, оскільки їх зниження безпосередньо підвищує прибутковість діяльності.

Отже, для повного визначення сутності фінансових результатів необхідно враховувати тісний зв'язок між доходами і витратами, оскільки саме їх взаємодія визначає кінцевий результат господарської діяльності підприємства. Так доходи визначають рівень надходжень, які забезпечують можливості для покриття витрат, а витрати, в свою чергу, визначають ефективність використання отриманих ресурсів. Тобто цей баланс впливає на прибутковість підприємства та його здатність до подальшого розвитку.

1.2. Особливості бухгалтерського обліку результатів діяльності підприємств портової галузі

Морські порти України, особливо в умовах війни, набувають надзвичайно важливого стратегічного значення для забезпечення економічної безпеки держави. Портова галузь є основою для провадження імпортних та експортних операцій, необхідних для забезпечення економіки та обороноздатності держави. Діяльність морських портів є комплексною та специфічною, тому необхідно чітко визначати сутність господарської діяльності морських портів і відповідно, яким чином певні

аспекти цієї діяльності мають бути відображені в бухгалтерському обліку для забезпечення оптимізації ресурсів і прозорості фінансових результатів.

Отже, господарська діяльність морських портів – це діяльність портів як суб'єктів господарювання, яка полягає у виконанні робіт та наданні послуг у сфері мореплавства, що включає вантажно-розвантажувальні операції, зберігання вантажів, обслуговування суден і пасажирів. Для ефективного виконання наведених завдань порти активно експлуатують необхідну інфраструктуру, яка підтримується в належному стані для забезпечення безперебійного виконання операцій. Тому підтримка та модернізація інфраструктури є невід'ємною частиною господарської діяльності, яка гарантує стабільність, безпеку і конкурентоспроможність портів на міжнародному ринку [18].

Також господарська діяльність морських портів вимагає комплексного підходу до організації та управління ресурсами, де важливим аспектом є ефективне ведення обліку. Належний облік є основою для безперебійного функціонування портів, сприяючи не лише максимізації фінансових результатів, а й оптимізації використання ресурсів. В Україні регулювання облікових процесів у портовій діяльності здійснюється через ключові нормативно-правові акти, зокрема Закон України «Про морські порти України» та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19]. Ці документи визначають правила ведення обліку, формування фінансової звітності та основні принципи управління діяльністю портів, забезпечуючи правильне відображення операцій та сприяючи прозорості фінансових результатів.

Облік доходів і витрат морських портів має свої особливості, що обумовлені характером наданих послуг і методами формування їх собівартості. Відповідно до вимог Плану рахунків та фінансового обліку рахунок 23 «Виробництво» в залежності від виду діяльності розмежовується на субрахунки 231 «Основне виробництво» та 232 «Допоміжне виробництво», що представлено на рисунку 1.5. Для кожного з цих видів діяльності створюються відповідні аналітичні рахунки, що детально відображають існуючі операції в контексті портових послуг [20].



Рис. 1.5. Система обліку витрат виробництва портових послуг

Джерело: розроблено на підставі [21, с. 64]

Тобто, на дебеті рахунку 23 «Виробництво» акумулюються усі виробничі ресурси, використані в процесі надання послуг, зокрема, до таких ресурсів належать рахунки: 20 «Запаси» у вигляді палива або тарних матеріалів; 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», як спецодяг або інструменти; 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що відображає витрати на заробітну плату; тощо.

Таким чином, загальна сума витрат на рахунку 23 формує виробничу собівартість послуг, яка буде списана на рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Після цього, для розрахунку фінансового результату, сума витрат

переноситься на рахунок 79 «Фінансові результати». Окрім собівартості, одночасно обліковуються й інші операційні витрати, зокрема адміністративні витрати та витрати на збут, які відображаються на рахунках 92 і 93 відповідно. Адміністративні витрати пов'язані з управлінською діяльністю морських портів, а витрати на збут виникають через організацію рекламних кампаній та маркетингових заходів. Інші операційні витрати обліковуються на рахунку 94, а фінансові витрати та витрати від участі в капіталі – на рахунках 95 і 96 відповідно. Витрати, що не відповідають жодній з вищезгаданих категорій, накопичуються на рахунку 97 «Інші витрати». В кінцевому підсумку всі ці витрати списуються на рахунок 79 для визначення фінансового результату [16].

Формування доходів морських портів безпосередньо залежить від виду їхньої діяльності. Для визначення вартості послуг та виконуваних робіт зазвичай застосовується затверджений тарифний план для кожного окремого виду діяльності. Згідно з положеннями Закону України «Про морські порти України», тарифи на портові послуги є вільними та визначаються на основі договору між суб'єктом господарювання, який надає послуги, і їх замовником. Однак існує виняток для спеціалізованих послуг, тарифікація яких підлягає державному регулюванню[19].

До таких послуг належать:

- лоцманське проведення суден;
- регулювання руху суден;
- криголамні роботи;
- забезпечення доступу портового оператора до причалу, що знаходиться в господарському віданні адміністрації морських портів України.

Відображення доходів від наданих послуг основної діяльності здійснюється на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Наприкінці звітного періоду ці доходи списуються на рахунок 79 «Фінансові результати». Інші операційні та фінансові доходи формуються та списуються з рахунків 71 та 73 відповідно. У випадку отримання доходів, що не є типовими для основної діяльності підприємства, використовуються рахунки 74 «Інші доходи» [13]. Окремо зазначимо галузеву особливість формування доходів. Окрім безпосереднього отримання доходів від

надання послуг, адміністрації морських портів збирають відповідні портові збори, що відображені на рисунку 1.6.

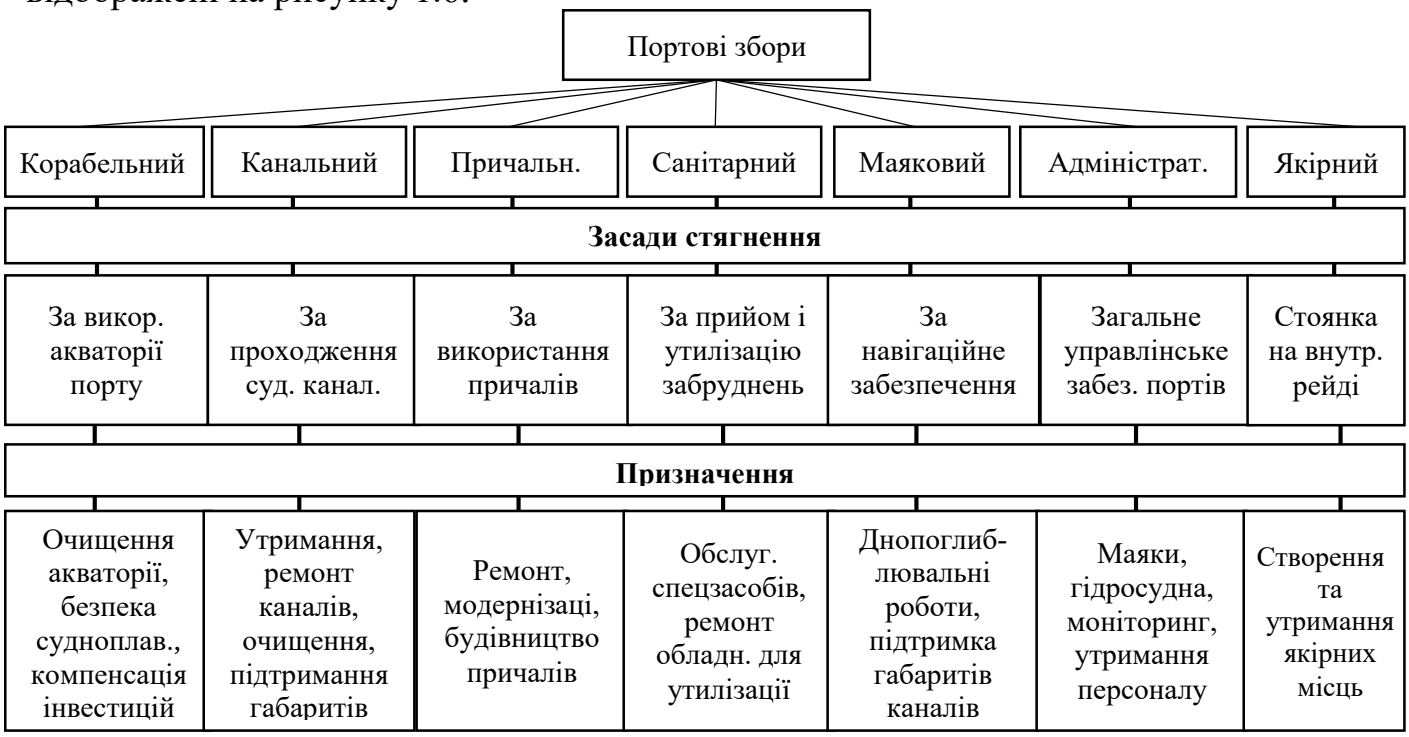


Рис. 1.6. Портові збори в Україні

Джерело: розроблено на підставі [22]

Нарахування доходів від портових зборів також відображається в бухгалтерському обліку по кредиту субрахунку 703. Аналітичний облік доходів на субрахунку 703 ведеться окремо по кожному збору [23].

Також існує особливість розподілу чистого фінансового результату. Розглянемо рисунок 1.7.



Рис. 1.7. Схема розподілу чистого фінансового результату

Джерело: розроблено на підставі [24]

Отже, якщо форма власності підприємства є державною, то 50% чистого прибутку відраховується до бюджету, тоді як решта залишається у розпорядженні підприємства. Натомість, підприємства приватної власності повністю розпоряджаються чистим прибутком [24].

Щодо звітності підприємств портової галузі, то крім фінансової та податкової звітності, підприємства зобов'язані складати статистичну звітність, що детальніше відображає кожен аспект діяльності порту. Однак, особливо важливим для аналізу фінансових результатів є форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», яка містить дані про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід підприємства [25].

Отже, облік підприємств портової галузі є важливим інструментом для забезпечення ефективного управління ресурсами, оптимізації фінансових результатів та дотримання вимог законодавства щодо звітності та розподілу прибутку.

1.3. Порівняльна характеристика підходів до обліку фінансових результатів за міжнародними та національними стандартами

Правове регулювання обліку фінансових результатів у морських портах є важливою передумовою забезпечення прозорості та ефективного управління. Діяльність морських портів в Україні регламентується низкою нормативно-правових актів. Однак у контексті інтеграції України у світовий економічний простір актуальним стає вивчення міжнародних підходів до обліку, що дає змогу адаптувати національну практику до глобальних вимог та підвищити довіру з боку іноземних інвесторів і партнерів.

Оскільки підходи до обліку фінансових результатів формуються під впливом правового середовища, доцільним є проведення порівняльного аналізу у таблиці 1.2 національної та міжнародної нормативної бази, що регламентує діяльність портової галузі.

Таблиця 1.2

Національна та міжнародна правові бази регулювання портової діяльності

Критерій	**Національна база**	**Міжнародна база**
А	*1*	*2*
1. Загальні принципи функціонування портів	Закон України «Про морські порти України» визначає правовий статус, функції та управління портами як частину національної транспортної інфраструктури.	Конвенція ООН з морського права встановлює основи міжнародного мореплавства, включаючи діяльність портів в межах глобальної системи морського транспорту.
2. Управління і регулювання портами	Кодекс торговельного мореплавства України регулює права та обов'язки учасників портових операцій, визначає правила безпеки, навігації та інші аспекти портової діяльності.	Регламент ЄС 2017/352 визначає загальні принципи та вимоги щодо управління портами в Європейському Союзі, зокрема щодо прозорості діяльності портів та обмеження монополізму.
3. Регулювання надання послуг	Накази Міністерства інфраструктури України про портові послуги визначають порядок надання різноманітних послуг у портах, включаючи регулювання руху суден, використання портових засобів та ін.	Методичні рекомендації з реформування портів від Світового банку пропонує рекомендації щодо розвитку та реформування портової інфраструктури, зокрема покращення якості послуг для користувачів портів.
4. Фінансова прозорість та облік	Накази щодо портових зборів встановлюють порядок фінансових операцій у портах, звітність, розподіл коштів між різними видами діяльності.	Регламент ЄС 2017/352 надає вимоги щодо прозорості фінансових потоків в портах, що забезпечує рівні умови для операторів портових послуг.
5. Міжнародні стандарти та угоди	Законодавство України частково адаптує міжнародні угоди в рамках національної системи, визначаючи стандарти, що регулюють портову діяльність.	Будапештська конвенція та інші міжнародні угоди формулюють загальні принципи для судноплавства та взаємодії портів на міжнародному рівні, зокрема щодо стандартів безпеки та екологічності.

Джерело: складено на підставі [19,22, 26-31]

Отже, національна нормативна база України зосереджена на визначенні правового статусу морських портів як елементів транспортної інфраструктури держави, встановленні порядку управління ними, регулюванні надання портових послуг. Законодавство акцентує увагу на ролі держави у формуванні політики портової діяльності, централізованому врегулюванні портових зборів, а також на адаптації окремих міжнародних стандартів до національного контексту.

У свою чергу, міжнародна правова база ґрунтується на принципах прозорості, конкурентності та ефективного управління портами. Міжнародні документи, зокрема

Регламент ЄС та Конвенція ООН з морського права, встановлюють універсальні підходи до функціонування портів у глобальній системі морських перевезень.

Аналіз нормативної бази регулювання морської галузі зосереджений на правовому статусі портів та управлінні ними, але не дає повного висвітлення особливостей обліку, зокрема доходів, витрат та фінансових результатів. Отже, проведемо порівняльний аналіз обліку доходів за національними та міжнародними стандартами у таблиці 1.3 для визначення ключових відмінностей та спільних підходів.

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика обліку доходів за НП(С)БО 15 та МСФЗ 15

Ознака	**НП(С)БО 15 «Дохід»**	**МСФЗ 15 «Дохід по договорах з клієнтами»**
А	*1*	*2*
1. Поняття доходу	Дохід визначається як збільшення активів або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу підприємства.	Дохід – це збільшення економічних вигід протягом звітного періоду, що проявляється через надходження активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу (крім внесків власників).
2. Оцінка доходу	Відображається за справедливою вартістю активів, які були або мають бути отримані.	Оцінюється за справедливою вартістю винагороди, яку підприємство очікує отримати, з урахуванням знижок, компенсацій тощо.
3. Не визнається доходом	Доходом не вважаються: аванси, попередня оплата, повернення позик, надходження від розміщення цінних паперів, податки та обов'язкові збори до бюджету, суми надходжень за договором комісії тощо.	Доходами не визнаються: суми податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; суми надходжень за договором комісії, агентськими або іншим аналогічним договором.
4. Класифікація доходів	Доходи поділяють на: 1) дохід від реалізації; 2) чистий дохід від реалізації; 3) дохід від фінансової діяльності; 4) дохід від інвестиційної діяльності; 5) інший дохід.	Доходи поділяють на: 1) дохід від реалізації товарів; 2) дохід від надання послуг; 3) відсотки, роялті, дивіденди; Дохід визнається за умови операції реалізації, коли залишається лише незначний ризик володіння.

Джерело: складено на підставі [13,32]

Отже, порівняльний аналіз положень НП(С)БО 15 та МСФЗ 15 виявляє розбіжності в підходах до обліку доходів. Зокрема, МСФЗ 15 акцентує увагу на обліку доходу за фактом передачі контролю над товаром або послугою, що вимагає застосування 5-крокової моделі визнання доходу. У свою чергу, НП(С)БО 15 орієнтований на формальне нарахування доходу у момент переходу ризиків і вигод від володіння, без глибокого аналізу контрактних умов. Крім того, в обліку за МСФЗ використовуються оцінки за справедливою вартістю, що коригуються на суми майбутніх витрат пов’язаних з доходом, зокрема, гарантійний ремонт, тощо. Це забезпечує більш об'єктивне відображення доходу, тоді як у національному обліку застосовується фактична вартість отриманих активів за ринковою ціною.

Також на рівні класифікації доходів спостерігається відмінність: міжнародні стандарти деталізують джерела доходу (товари, послуги, роялті тощо), у той час як НП(С)БО структурує доходи за видами діяльності підприємства (операційна, фінансова, інвестиційна), що впливає на структуру фінансової звітності.

Таким чином, хоча між НП(С)БО 15 і МСФЗ 15 існують деякі протиріччя, варто зазначити, що в останні роки національні стандарти активно адаптуються до міжнародних, і це особливо важливо в умовах інтеграції України до міжнародного фінансового простору.

Паралельно з цим проведемо порівняльний аналіз обліку витрат за національними та міжнародними стандартами у таблиці 1.4, що дозволить виявити різницю в підходах до їх визнання та класифікації.

Таблиця 1.4

Порівняльна характеристика обліку витрат за НП(С)БО та МСФЗ

Ознака	**НП(С)БО**	**МСФЗ**
А	*1*	*2*
1. Поняття витрат	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу винятком (за зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	Витрати - це зменшення або зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних його розподілом між учасниками акціонерного капіталу.

Продовження табл. 1.4

А	*1*	*2*
2. Визнання витрат	Витрати визнаються в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.	За МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій.
3. Класифікація та групування витрат	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам і статтям витрат. Виділяють також прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів й надзвичайні.	МСФЗ виходять із існування загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю.
4. Елементи витрат	1) Собівартість реалізації; 2) витрати пов’язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості: адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні; 3) фінансові витрати; 4) втрати від участі в капіталі; 5) інші витрати звичайної діяльності; 6) надзвичайні витрати.	МСБО 1 встановлена класифікація: За характером витрат: амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати; За функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати.

Джерело: складено на підставі [16, 33,34]

Отже, облік витрат за НП(С)БО 16 та МСФЗ має ряд концептуальних відмінностей. НП(С)БО 16 подає витрати як зменшення економічних вигод через вибуття активів або збільшення зобов’язань із чіткою класифікацією за видами діяльності та елементами витрат. Витрати визнаються у періоді, коли пов’язані з ними доходи стають достовірно визначеними.

У МСФЗ не має єдиного стандарту щодо витрат – їх облік регулюється окремими стандартами залежно від природи витрат. Визнання базується на принципі співвідношення доходів і витрат, а класифікація є гнучкою та залежить від облікової політики підприємства.

Загалом, НП(С)БО є більш формалізованим, тоді як МСФЗ – адаптивним і орієнтованим на економічну суть операцій.

Також доцільним є порівняння обліку фінансових результатів за національними та міжнародними стандартами у таблиці 1.5, оскільки це дозволяє виявити підходи до інтеграції практик та підвищенні прозорості звітності.

Таблиця 1.5

Порівняння підходів обліку фінансових результатів за НП(С)БО 1 та МСБО 1

Критерій	**НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»**	**МСБО 1 «Подання фінансової звітності»**
А	*1*	*2*
1. Назва та структура звіту	Документ має назву «Звіт про фінансовий стан». Встановлено чітку форму і порядок її заповнення. Операційні витрати у розділі I групуються за функціями, у розділі III — за елементами.	Звіт має назву «Звіт про прибутки та збитки». Відсутня уніфікована форма, однак наведено перелік обов'язкових статей. Витрати можна подавати за функціональними напрямами або за економічними елементами.
2. Рівень деталізації	Заборонено вводити додаткові рядки чи заголовки, окрім випадків, передбачених для консолідованої звітності.	За потреби підприємство може наводити додаткові графи, підсумки та заголовки для кращого розкриття інформації.
3. Відображення доходів і витрат	Витрати і доходи звичайної діяльності поділяються на операційні, фінансові, інвестиційні та інші.	Доходи й витрати класифікуються за джерелами: операційними, фінансовими, інвестиційними та залученням фінансування. У додатку до МСБО 1 наведені приклади звітів про фінансові результати.
4. Види діяльності	Операційна, інша операційна, фінансова, інвестиційна, інша.	Основна, операційна, фінансова, інша.

Джерело: складено на підставі [9, 34]

Порівняння підходів відображає ключові розбіжності між національними положеннями у вигляді НП(С)БО 1 та міжнародними стандартами у вигляді МСБО 1 щодо подання фінансових результатів. Головною відмінністю є ступінь регламентації: національні стандарти встановлюють чітку структуру звіту та обмежують деталізацію, тоді як МСБО надають більшу гнучкість у формуванні та поданні інформації. Міжнародний підхід дозволяє адаптувати звітність до специфіки підприємства, тоді як національний зосереджений на уніфікації форми. Отже, порівняння національних та міжнародних підходів до обліку має важливе значення для розвитку економіки та інтеграції України в світову фінансову систему.

Висновки до розділу 1

У підсумку, фінансові результати є основним показником ефективності діяльності підприємства. Аналіз наукових підходів до трактування цієї категорії дозволяє окреслити сутність фінансових результатів як показник прибутковості або збитковості, що прямо впливає на стратегічні рішення і перспективи розвитку підприємства. Взаємозв’язок доходів і витрат, що визначає формування фінансових результатів, є основою для оцінки ефективності використання ресурсів, а також для коригування управлінських рішень. Отже, для комплексного розуміння сутності фінансових результатів важливо враховувати їх структуру, включаючи доходи, витрати та їх вплив на фінансовий результат, оскільки ці фактори визначають фінансову стійкість та здатність підприємства до розвитку.

Бухгалтерський облік результатів діяльності підприємств портової галузі є критично важливим для ефективного управління фінансами та ресурсами портів. Облік доходів (рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг») та витрат (рахунки 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрати» і 93 «Витрати на збут») дозволяє забезпечити точне відображення фінансових результатів. Це, в свою чергу, сприяє дотриманню вимог законодавства та оптимізації діяльності портів, забезпечуючи їх конкурентоспроможність та стійкість в умовах економічної і політичної нестабільності.

У зв'язку з актуальністю інтеграції національних облікових стандартів до міжнародних, порівняльний аналіз фінансових результатів, витрат та доходів дозволяє виявити значні відмінності між національними та міжнародними підходами до обліку. Це має важливе значення для підвищення прозорості фінансової звітності, оптимізації процесів управління та поліпшення взаємодії з міжнародними партнерами. Оскільки національні стандарти активно адаптуються до вимог МСФЗ, такий аналіз є важливим етапом у процесі гармонізації бухгалтерського обліку, що сприятиме ефективній інтеграції України до міжнародного фінансового простору.

РОЗДІЛ 2. ХАРАКТЕРИСТИКА ДП «РМТП» ТА ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

2.1. Загальна характеристика діяльності об’єкта дослідження

Державне підприємство «Ренійський морський торговельний порт» (далі ДП «РМТП») є державним унітарним підприємством, що діє як комерційне. Засновано на державній власності та належить до сфери управління Міністерства розвитку громад та територій України. Основною метою діяльності підприємства є забезпечення ефективного функціонування портової інфраструктури, надання послуг у сфері транспортної логістики та обслуговування водного транспорту. Порт має проектну потужність в 14,5 мільйонів тонн та охоплює площу території в 940 тисяч квадратних метрів. Довжина причальної лінії становить 3927 метрів. Глибини біля причалів порту досягають від 2 до 7,5 м і дозволяють приймати всі судна, осадка яких дозволяє пройти Сулинський канал та гирло Швидке, що з'єднує Дунай з Чорним морем через ГСХ «Дунай – Чорне море» [35].

ДП «РМТП» засноване у 1816 році й розташоване на лівому березі Дунаю – важливої міжнародної водної артерії, що поєднує країни Центральної та Східної Європи з Чорним морем. На етапі становлення порт працював з використанням природної берегової смуги, орієнтуючись переважно на аграрні вантажі. Зі створенням у 1903 році Російсько-Дунайського пароплавства та поглибленням Кілійського гирла почався активний розвиток портової інфраструктури, що дозволило приймати не лише річкові, а й морські судна [36].

У радянський період порт входив до складу Чорноморського морського пароплавства. Після визволення Придунав’я в 1944 році підприємство активно відновлювалося. Уже в 1958 році обсяг перевалки вантажів перевищив рівень 1945 року у 5,7 раза. У 1970–1980-х роках Ренійський порт забезпечував перевалку до 15 млн тонн вантажів на рік, що робило його лідером серед портів дунайського регіону та одним із найбільших у системі морських портів СРСР [36].

У 1991 році після здобуття Україною незалежності порт набув статусу державного підприємства. У 2013 році, згідно із Законом України «Про морські порти України», ДП «РМТП» було включено до системи управління Адміністрації морських портів України (АМПУ), зберігаючи виробничу автономність у межах спеціалізованих послуг і вантажної діяльності [19].

Отже, ДП «РМТП» – це універсальний портовий комплекс, що спеціалізується на обробці вантажів, а також обслуговуванні поромів і річкових суден. Підприємство має стратегічне значення для забезпечення експорту та транзиту української продукції через Дунайський регіон.

Для виконання портових послуг ДП «РМТП» має розгалужену інфраструктурну систему, що складається з 1-го терміналу, портофлоту, нафторайону та 3-ох вантажних районів, які спеціалізуються на вантажно-розвантажувальних роботах з перевалки сипучих, навалочних, тарно-штучних та наливних вантажів. Максимальна виробнича потужність порту з урахуванням нафтоналивних вантажів складає 12,3 млн. тонн, максимально досягнута у 1989 році – 10,5 млн. тонн Обов'язкові постанови щодо порту Рені [37] .

ДП «РМТП» володіє наступною перевантажувальною технікою: мостовим краном вантажопідйомністю 250 тонн, портальним краном «Альбрехт», 3-ма портальними кранами «Кондор» вантажопідйомністю 40 тонн, 2-ма портальними кранами «Сокіл» вантажопідйомністю 16 та 32 тонн, 18-ма портальними кранами «Альбатрос» вантажопідйомністю 10 тонн, 4-ма портальними кранами «Ганц» вантажопідйомністю 5 та 6 тонн, 2-ма тракторами К-700 і К-701, та 13-ма автонавантажувачами вантажопідйомністю від 1,5 до 25 тонн 39.

Зберігання вантажів на ДП «РМТП» відбувається за рахунок наявності критих складів площею 26 893,2 м^2 та відкритих складських ділянок площею 150 887 м^2. А загальна довжина під'їзної залізничної колії ДП «РМТП» складає 6 242,54 пог. м.

Також на території ДП «РМТП» створена СЕЗ «Рені» на строк 30 років відповідно до Закону України «Про спеціальну економічну зону «Рені»» від 23 березня 2000 року загальною площею 94,36 гектара в межах земельної ділянки, наданої у користування ДП «РМТП». Органом господарського розвитку та

управління СЕЗ «Рені», відповідно до розпорядження Ренійської РДА, призначено ДП «РМТП». Відповідно до Положення про спеціальну економічну зону «Рені» затвердженого постановою Кабінету міністрів України від 27.08.2000 № 1344, у СЕЗ «Рені» на даний час працюють 10 суб'єктів [38, 39].

Отже, основні види діяльності ДП «РМТП» – перевантаження вантажів за різними варіантами робіт, зберігання вантажів, надання інших послуг, пов'язаних з перевантаженням вантажів, надання послуг судновласникам з маневрових операцій буксирами ДП «РМТП», з доставки комісій та лоцманів катерами, з швартових операцій та інші. Протягом багатьох років ДП «РМТП»» було одним з основних бюджетоутворюючих підприємств міста Рені та Ренійського району.

Тобто виробнича структура порту включає кілька основних напрямів діяльності відповідно до статуту підприємства та виписки з Єдиного державного реєстру (Додатки А та Б):

- допоміжне обслуговування водного транспорту (КВЕД 52.22) – основний вид діяльності, що включає забезпечення навантаження, розвантаження, швартування суден, буксирне обслуговування та інші портові послуги;
- вантажний автомобільний транспорт (КВЕД 49.41) – здійснення перевезень вантажів автотранспортом, що дозволяє забезпечувати комплексну логістичну підтримку вантажопотоків порту;
- складське господарство (КВЕД 52.10) – надання послуг із зберігання та обробки вантажів на території порту, включаючи обладнані криті та відкриті склади;
- транспортне оброблення вантажів (КВЕД 52.24) – виконання різних операцій з переміщення та перевантаження вантажів для їх подальшого транспортування;
- інша допоміжна діяльність у сфері транспорту (КВЕД 52.29) – надання логістичних та сервісних послуг, що сприяють ефективному функціонуванню транспортного комплексу;
- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна (КВЕД 68.20) – забезпечення оренди площ, терміналів, складів та інших об'єктів портової інфраструктури.

Таким чином, підприємство має розвинену багатофункціональну виробничу структуру, яка спрямована на забезпечення ефективного вантажного та транспортного обслуговування, а також надання додаткових логістичних послуг.

Однак, до початку повномасштабного вторгнення 2022 року ДП «РМТП» мав складне становище. Відтік контрактів до інших портів, корупція та великі борги призвели майже до повного занепаду порту. Однак, воєнні дії з лютого 2022 року спричинили зупинку роботи майже всіх українських морських портів, окрім дунайських, що стали єдиним шляхом до вантажних перевезень. Компанії, договори з якими на даний час укладені та мають намір пролонгувати роботу з ДП «РМТП», це ТОВ «Агро-Рені», ТОВ «ДЖАСТ АГРО ТРАНС», ТОВ «ДУНАЙ-ТРАНЗИТСЕРВІС», ТОВ «ТЕУС ТЕРМІНАЛ», ТОВ «ЕКО ЛАЙН ГРУП», ТОВ «ТРЕЙДРЕНТРАНС», ТОВ «СК Аккорд», ТОВ «ФРАМ ШИППІНГ» на перевантаження зернових вантажів, ТОВ «Метінвест-Шипінг», ТОВ «МТА Сервіс ЛТД» на перевантаження металу, ТОВ «ЛАРУС ШИППІНГ КО» на перевантаження олії, ТОВ «ВІКІНГ АЛЬЯНС» на перевантаження контейнерів [40].

Поряд із вищезазначеними аспектами, діяльність ДП «РМТП» супроводжується низкою суттєвих ускладнень. Зокрема, серйозним викликом стала військова агресія, внаслідок якої портова інфраструктура неодноразово зазнавала ударів, що призвело до руйнування окремих резервуарів з нафтопродуктами та зерносховищ.

А також станом на сьогодні підприємство не має прямого залізничного сполучення з національною залізничною мережею. Усі залізничні вантажоперевезення здійснюються транзитом територією Республіки Молдова, зокрема через ділянки ДП «Залізниці Молдови» на маршруті Новосавицька – Етулія. Перетин кордону відбувається через прикордонні переходи Кучурган (Україна) – Новосавицька (Молдова) та Етулія (Молдова) – Фрікацей (Україна). Додаткове сполучення із залізницями Молдови та Румунії забезпечується через пункт пропуску Джурджулешти (Молдова) – Рені (Україна) [40].

Відсутність прямого сполучення з українською залізничною мережею значно ускладнює логістичне становище порту. Необхідність здійснення транзитних перевезень через суміжну державу підвищує витрати на транспортування для

вантажовласників, що, у свою чергу, негативно позначається на конкурентоспроможності ДП «РМТП» у порівнянні із ДП «Ізмаїльський морський торговельний порт» та основними регіональними конкурентами – портами Констанца, Галац (Румунія), Джурджулешти (Молдова).

Крім логістичних обмежень, важливим фактором, що впливає на виробничо-господарську діяльність порту, є природні та сезонні особливості Дунаю. Під час літнього періоду можливе критичне зниження рівня води, а навесні – його надмірне підвищення, що ускладнює навігацію. У зимові місяці функціонування порту може бути повністю або частково зупинено через утворення льоду, оскільки в регіоні відсутні потужні криголами, здатні забезпечити безперервний судноплавний рух.

Однак, для того щоб нівелювати наведені складності роботи порту, відповідно до Стратегії розвитку морських портів України на період до 2038 року від Міністерства розвитку громад та територій України передбачається наступне [41]:

У короткостроковій перспективі пріоритетними завданнями є:

- підвищення результативності експлуатації наявних перевантажувальних комплексів;
- здійснення робіт з укріплення берегової лінії лівого берега річки Дунай на ділянці від українсько-молдовського кордону до меж території порту;
- повне завершення ремонтних робіт на відрізку автомобільної траси М-15 «Одеса – Рені».

У середньостроковій перспективі передбачається реалізація таких кроків:

- поступове виведення держави з участі у стивідорній діяльності шляхом приватизації ДП «РМТП»;
- оновлення положень Закону України «Про спеціальну економічну зону «Рені»» з метою подовження терміну її функціонування до 2040 року;
- розробка та реалізація інфраструктурного проєкту з будівництва залізничної гілки за маршрутом «Ізмаїл – Рені».

Отже, ДП «РМТП» – універсальний портовий комплекс з багатопрофільною діяльністю та, незважаючи на труднощі, має потенціал для розвитку завдяки стратегічному розташуванню та державній підтримці.

2.2. Особливості організації обліку та формування доходів на підприємстві

Облік доходів на ДП «РМТП» здійснюється відповідно до визначеної в обліковій політиці методики, яка відповідає національним стандартам бухгалтерського обліку. Отже, організація обліку доходів здійснюється за принципом нарахування, згідно з яким дохід визнається в момент фактичного надання послуг або передачі товарів покупцеві. Основою для визнання доходів виступають первинні документи, що підтверджують завершення господарської операції. У випадку надання послуг дохід визнається лише після повного їх виконання, за умови можливості достовірної оцінки результату. У зв'язку з цим доходи по незавершених операціях не визначаються. Щодо реалізації товарів, дохід визнається на дату переходу права власності до покупця, що оформлюється накладною на відпуск товарів. У разі виконання будівельних або аналогічних за характером робіт застосовується поетапний метод визнання доходу на підставі ступеня завершеності, визначеного актами форми № КБ-2в та № КБ-3 (Додаток 3).

Такий підхід до визнання доходів дозволяє підприємству дотримуватись принципів обачності та достовірності у формуванні фінансових результатів.

Для обліку доходів використовуються рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», які деталізуються залежно від виду діяльності підприємства [20]:

- 70 «Доходи від реалізації» – для обліку доходів від продажу продукції, товарів і послуг;
- 71 «Інший операційний дохід» – для відображення доходів, не пов'язаних із основною діяльністю;
- 72 «Дохід від участі в капіталі» – для обліку дивідендів та доходів від інвестицій;
- 73 «Інші фінансові доходи» – для обліку відсоткових доходів та інших фінансових надходжень;
- 74 «Інші доходи» – для обліку доходів від надзвичайних подій та інших випадків.

Основну частину операційного доходу підприємства формують доходи від перевантаження вантажів, зберігання, а також надання допоміжних портових послуг. Структура доходів є типовою для підприємств портової галузі, але має свою специфіку, яка відображена на рисунку 2.1, зумовлену номенклатурою вантажів, технічними можливостями обробки та типами клієнтських замовлень.



Рис. 2.1. Основні складові чистого доходу підприємства

Джерело: розроблено на підставі [42]

Отже, умовно чистий дохід ДП «РМТП» формується на основі 3-ох основних видів діяльності: транспортне оброблення вантажів, включаючи перевантаження різних типів вантажів (зерно, метал, добрива, обладнання тощо); зберігання вантажів – як у критих, так і відкритих складах; та допоміжне обслуговування водного та наземного транспорту – швартування, робота кранової техніки, тракторів, обслуговування суден тощо. Кожен із зазначених напрямів діяльності передбачає певний перелік послуг, вартість яких визначається відповідно до затвердженого тарифного плану ДП «РМТП». Розгляд структури тарифів у таблиці 2.1 дає змогу не лише оцінити рівень доходності кожного виду операцій, а й проаналізувати пріоритетні напрямки діяльності підприємства та їхній вплив на загальний фінансовий результат.

Таблиця 2.1

Тарифний план на основі види послуг ДП «РМТП»

№	Вид послуги	Од. виміру	Тариф дол. США	№	Вид послуги	Од. виміру	Тариф дол. США
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**
1. Перевантаження вантажів				**2. Послуги вантажного терміналу**			
1.1	Зернові продовольчі вантажі	1 тонна	5,0 – 7,0	**2.1**	Крите зберігання	1 т/добу	0,05 (до 30 днів), 0,5 (після 30 днів)
1.2	Метал (рейки, труби, листи)	1 тонна	7,0 – 10,6	**2.2**	Відкрите зберігання	1 т/добу	0,01 (до 20 днів), 0,1 (після 20 днів)
1.3	Хімічні та мінеральні добрива (насипом)	1 тонна	6,9	**2.3**	Встановлення/ зняття трапу	1 трап	76,0
1.4	Негабаритне обладнання	1 тонна	42,0 – 76,6	**2.4**	Буксир «Хірург Романов»	1 год	368,6
1.5	Завантажені контейнери	1 шт.	67,1 – 100,0	**2.5**	Робота докера-механізатора	1 год	29,1 (звичайні), 39,2 (шкідливі вантажі)
1.6	Порожні контейнери	1 шт.	50,3 – 75,0	**2.6**	Швартування/ відшвартування суден	1 операц.	Від 35,3 до 271,9 залежно від об’єму судна
1.7	Соняшникова олія	1 тонна	3,5	**2.7**	Портальні крани	1 год	94,4 – 120,8
1.8	Наливні вантажі (хімія, нафто-продукти, ЗГС)	1 тонна	5,0	**2.8**	Мостовий кран	1 год	247,1
1.9	Кришки на баржі (розкочення/ закочення)	1 криш.	11,7	**2.9**	Трактори та бульдозери	1 год	70,6

Джерело: розроблено на підставі Додатку Г

Отже, тарифна структура ДП «РМТП» є комплексною та диференційованою, що дозволяє підприємству ефективно реагувати на зміни ринку та потреби клієнтів. Так, для вантажів з високим рівнем обробки або специфічними вимогами, зокрема хімічні добрива чи негабаритне обладнання, встановлюються більш високі тарифи, що враховують витрати на спеціалізовану техніку та необхідність додаткових заходів безпеки та контролю. У той же час, для стандартних послуг, таких як перевантаження зернових культур та зберігання вантажів, тарифи залишаються на помірному рівні, забезпечуючи конкурентоспроможність, що сприяє формуванню стабільної клієнтської бази.

З огляду на тарифну сітку та широкий спектр портових послуг, що надаються ДП «РМТП», важливо простежити, як ці операції відображаються в бухгалтерському

обліку. Оскільки кожен вид послуг має власну економічну суть, обсяг і специфіку надання, їх облік потребує відповідного документального підтвердження, правильного визначення моменту визнання доходу та коректного застосування рахунків бухгалтерського обліку. У таблиці 2.2 наведено типові господарські операції з нарахування доходів підприємства, сформовані відповідно до встановлених тарифів та видів основної діяльності.

Таблиця 2.2

Господарські операції з доходом від основної операційної діяльності

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
Операції з резидентами				
1	Надання послуги з перевантаження зернових культур (1945 т по $6/т) Курс НБУ – 42 грн/$	361	703	490140
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	81690
3	Надання послуги зі зберігання вантажу на критому складі (20 т на 10 діб, $0,05/т/доба) Курс НБУ – 42 грн/$	361	703	420
4	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	70
Операції з нерезидентами				
5	Надання послуги з перевантаження металу (рейки) – 50 т по $10,6/т Курс НБУ – 42 грн/$	362	703	$\frac{530\$}{22260грн}$
6	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	3710
7	Надання швартовних послуг для судна 6000 м³ – $90 Курс НБУ – 42 грн/$	362	703	$\frac{90\$}{3780грн}$
8	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	630

Джерело: розроблено на підставі [20]

Отже, господарські операції з надання портових послуг у ДП «РМТП» мають чітке бухгалтерське відображення залежно від виду послуги, статусу контрагента (резидент чи нерезидент) та податкового режиму. Всі операції супроводжуються первинними документами – актами, інвойсами, випискаами банку – на підставі яких визнаються доходи підприємства.

З огляду на особливості визнання та обліку доходів від основної діяльності ДП «РМТП», важливо також звернути увагу на інші джерела формування доходів підприємства. Доцільним є аналіз іншого операційного доходу на рисунку 2.2, що

виникає внаслідок супутніх господарських процесів і доповнює основні напрями портової діяльності.

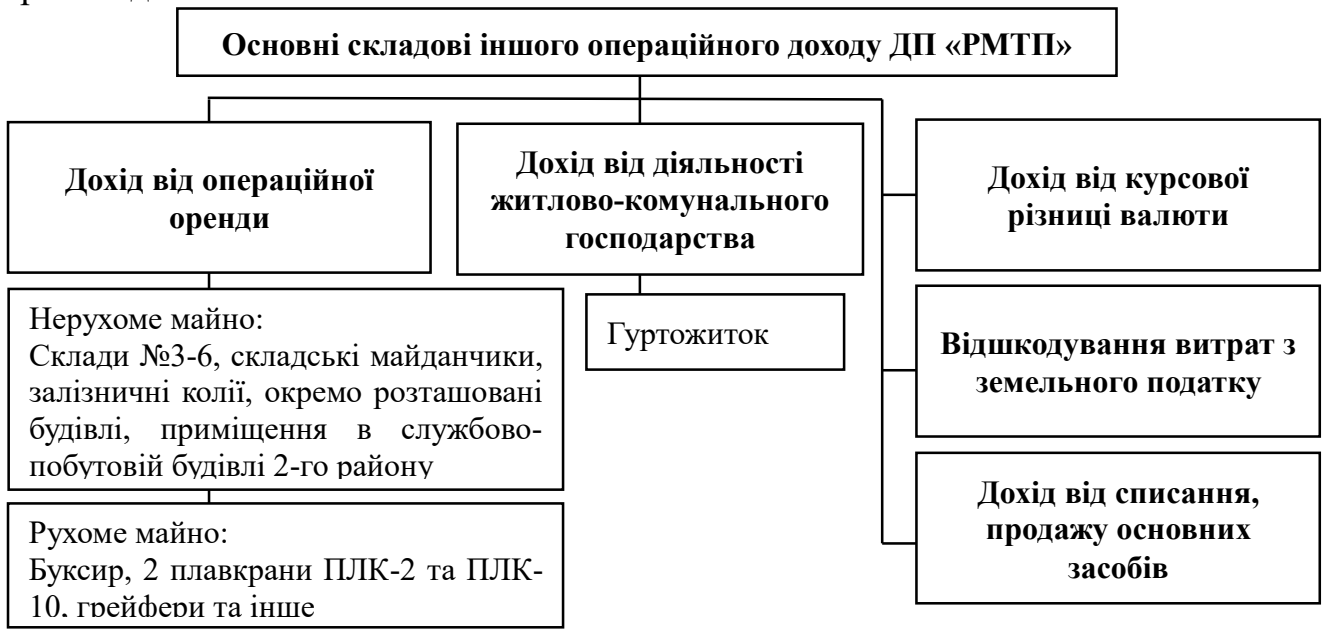


Рис. 2.2. Основні складові іншого операційного доходу підприємства

Джерело: розроблено на підставі [43]

Отже, формування іншого операційного доходу на ДП «РМТП» характеризується поєднанням стабільних і нерегулярних джерел надходжень, де основну роль відіграє дохід від оренди майна. Така структура доходів вимагає належної організації обліку, який би забезпечував достовірність фінансової інформації та відповідав чинним стандартам обліку і звітності. Тому доцільно розглянути типові господарські операції з нарахування іншого операційного доходу у таблиці 2.3, відповідно до видів послуг ДП «РМТП».

Таблиця 2.3

Господарські операції з нарахування доходу від іншої операційної діяльності

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Нарахування доходу від оренди нерухомого майна	377	713	25000
2	Визнання доходу від курсової різниці	312	714	500
3	Отримання відшкодування земельного податку	311	717	5000
4	Визнання доходу від реалізації основних засобів	377	712	24000
5	Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ	712	641	4000

Джерело: розроблено на підставі [20]

Оскільки інші операційні доходи мають різну природу – від регулярної оренди до нестабільних курсових різниць чи компенсацій – важливо враховувати ризики, пов’язані з їх обліком і визнанням. Зокрема, для нерегулярних доходів існує підвищений ризик помилкового або передчасного визнання, що може призвести до викривлення фінансових результатів. Тому особлива увага повинна приділятися обґрунтованості первинних документів, правильному визначенню дати нарахування доходу та його відповідності критеріям визнання згідно з обліковими стандартами. Це дозволяє не лише уникнути порушень, а й підвищити достовірність і прозорість фінансової звітності підприємства.

Загальна система доходів порту включає не лише надходження від операційної діяльності, а й неопераційні доходи, що не пов’язані безпосередньо з основними видами послуг – це продемонстровано на рисунку 2.3. Такі неопераційні доходи надходять переважно епізодично, мають нерегулярний характер, але їх облік є необхідним для повного висвітлення формування доходів ДП «РМТП» та їх відображення у фінансових результатах.

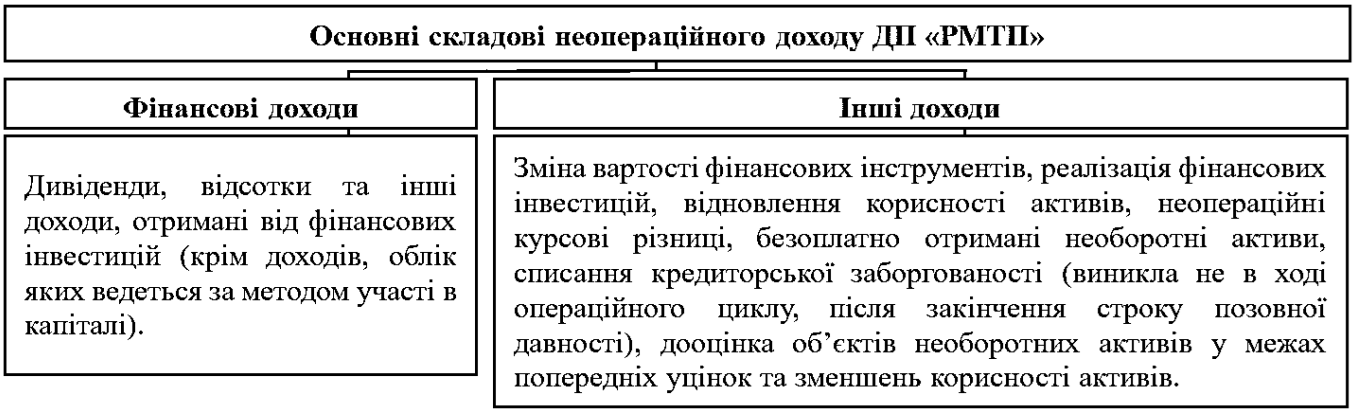


Рис. 2.3. Основні складові неопераційного доходу підприємства

Джерело: розроблено на підставі [44]

Складові неопераційного доходу ДП «РМТП» демонструють різноманітність джерел фінансових надходжень поза межами основної операційної діяльності. Вони формуються як результат інвестиційної активності підприємства, а також фінансових і облікових подій, пов’язаних зі зміною вартості активів або зобов’язань. Такий дохід є важливим чинником загального прибутку, адже дозволяє компенсувати коливання основного доходу та підвищує фінансову гнучкість підприємства в умовах

нестабільного зовнішнього середовища. Отже, у таблиці 2.4 розглянемо типові господарські операції щодо нарахування доходів не основної операційної діяльності.

Таблиця 2.4

Господарські операції з нарахування доходу від неопераційної діяльності

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Отримано відсотки за користування коштами на депозитному рахунку	311	732	500
2	Надійшли безоплатно одержані активи	103	745	45000
3	Списано прострочену кредиторську заборгованість постачальника після закінчення строку позовної давності	685	746	6000
4	Дооцінка вартості фінансових інструментів відповідно до ринкової вартості	141	744	8900

Джерело: розроблено на підставі [20]

Таким чином, застосування рахунків 73 та 74, а також відповідних субрахунків, дозволяє деталізувати облік доходів від іншої діяльності, забезпечуючи прозорість у формуванні фінансового результату.

У підсумку, перед складанням фінансової звітності всі доходи, сформовані в межах операційної та неопераційної діяльності, повинні бути списані на рахунок 79 «Фінансові результати», що є завершальним етапом обліку доходів. Цей процес відбувається відповідно до принципу нарахування та забезпечує цілісність інформації для складання фінансової звітності. Отже, розглянемо у таблиці 2.5 формування фінансового результату в частині закриття доходів.

Таблиця 2.5

Господарські операції з закриття доходів

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Закриття 70 «Доходи від реалізації» (без ПДВ)	703	79	430500
2	Закриття 71 «Інший операційний дохід»	712,713,714,717	79	50500
3	Закриття 73 «Інші фінансові доходи»	732	79	500
4	Закриття 74 «Інші доходи»	744,745,746	79	59900
Всього				541400

Джерело: розроблено на підставі [20]

Отже, специфіка портової галузі впливає на формування доходів ДП «РМТП», а облік ведеться відповідно до законодавства з дотриманням усіх облікових правил.

2.3. Відображення витрат у фінансовому обліку підприємства

Облік витрат є одним з ключових елементів у системі формування фінансових результатів підприємства. У зв'язку з цим доцільно проаналізувати специфіку ведення обліку витрат на ДП «РМТП» з урахуванням положень облікової політики. Отже, відповідно до облікової політики ДП «РМТП» передбачено, що змінні та постійні загальновиробничі витрати розподіляються пропорційно до суми нарахованої заробітної плати працівників виробничих підрозділів, що забезпечує об'єктивний розподіл витрат між видами діяльності підприємства. При цьому витрати операційної діяльності групуються за елементами із застосуванням рахунків 8 та 9 класів відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку [20]. В цілому рахунки 8 класу призначені для обліку витрат за елементами, розподіл на субрахунки яких зображено на рисунку 2.4, і використовуються для узагальнення інформації про витрати на виробництво та надання послуг (Додаток В).



Рис. 2.4. Субрахунки 8 класу рахунків

Джерело: розроблено на підставі [20]

У портовій діяльності ведення обліку з 8 класом полегшує контроль за структурою витрат, визначення собівартості перевантажувальних, транспортних та допоміжних операцій. Тобто застосування цього класу рахунків дозволяє оперативно відслідковувати рівень спожитих ресурсів та приймати управлінські рішення щодо ефективності витрат. Отже, з урахуванням структури 8 класу, доцільно розглянути типові господарські операції у таблиці 2.6 щодо відображення витрат ДП «РМТП» на відповідних рахунках, що допоможе деталізувати процес формування собівартості послуг та забезпечити достовірне відображення витрат у фінансовому обліку.

Таблиця 2.6

Господарські операції за елементами витрат

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Списання використаних сировини та матеріалів у виробничому процесі	801	201	10000
2	Списання витрат на паливо та енергію (електроенергія для роботи перевантажувальних механізмів)	803	631	23000
3	Нарахування заробітної плати працівникам (за окладами й тарифами)	811	661	45000
4	Нарахування оплати відпусток працівникам	814	661	15000
5	Нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) на фонд оплати праці	824	661	13200
6	Нарахування амортизації основних засобів (портові крани, складські приміщення)	831	131	12000
7	Нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів	832	132	5000
8	Списання виробничих витрат на собівартість реалізації послуг	23	80,81,82,83	123200

Джерело: розроблено на підставі [20]

Таким чином, сформовані витрати на субрахунках 8 класу наприкінці звітного періоду підлягають списанню на рахунок 23 «Виробництво», що відображено у таблиці 2.6, або також безпосередньо можуть відноситись на рахунки обліку витрат діяльності 9 класу залежно від їх економічної суті, що забезпечує коректне формування фінансового результату та достовірне відображення витрат у фінансовій звітності. У свою чергу 9 клас рахунків передбачає деталізацію витрат за напрямами діяльності підприємства, що дає змогу розподілити їх на операційні та неопераційні.

Зокрема, розглянемо операційні витрати ДП «РМТП» на рисунку 2.5.

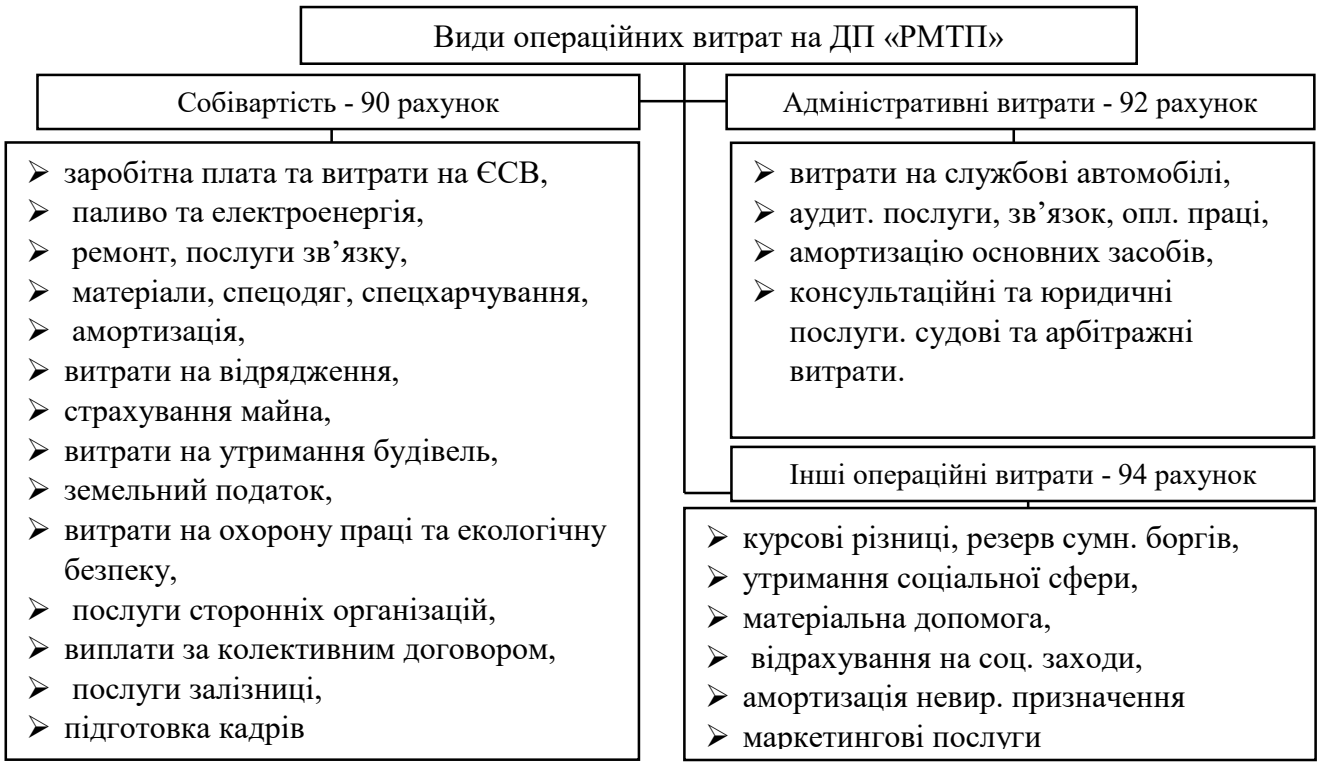


Рис. 2.5. Види операційних витрат

Джерело: розроблено на підставі [42]

Облік операційних витрат на ДП «РМТП» побудований відповідно до специфіки діяльності підприємства. Витрати чітко розмежовуються за економічним змістом, що забезпечує прозорість і контроль за ресурсами. При цьому паралельність застосування 8 та 9 класів рахунків призводить до двоєтапного обліку витрат: спочатку за елементами витрат (8 клас), а потім за напрямами їх використання (9 клас), що відображено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Господарські операції з нарахування витрат

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Відображено собівартість реалізованих послуг	90	23	123200
2	Списання використаних ТМЦ для адміністративних потреб	92	801	5210
3	Нараховано резерв сумнівних боргів	944	38	75144
4	Нарахування заробітної плати працівникам управління	92	811	14000
5	Нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) на фонд оплати праці	92	814	3080
6	Нарахування амортизації будівлі управління	92	831	45115
7	Негативна курсова різниця за валютним контрактом	945	84	5482

Джерело: розроблено на підставі [20]

Тобто підприємство для відображення витрат нараховує на відповідному субрахунку 8 класу загальну суму затрачених ресурсів, яка потім списується на відповідний субрахунок 9 класу. Зазначимо також деяку особливість обліку підприємства, що полягає у відсутності витрат на збут (рахунок 93), що обумовлено характером діяльності підприємства – надання послуг. У зв'язку з цим витрати, які у комерційних підприємств класифікуються як збутові, на ДП «РМТП» відображаються у складі інших операційних.

Після розгляду операційних витрат, що пов'язані з основною діяльністю підприємства, логічно перейти до аналізу неопераційних витрат, що не виникають в межах основного виробничого процесу. У випадку ДП «РМТП» до неопераційних витрат відносяться, зокрема, фінансові витрати, що обліковуються на рахунку 95, та інші витрати, які відображаються на рахунку 97, які хоч і не пов'язані безпосередньо з портовими операціями, але істотно впливають на формування фінансового результату. Види фінансових та інших витрат ДП «РМТП» відображено на рисунку 2.6.

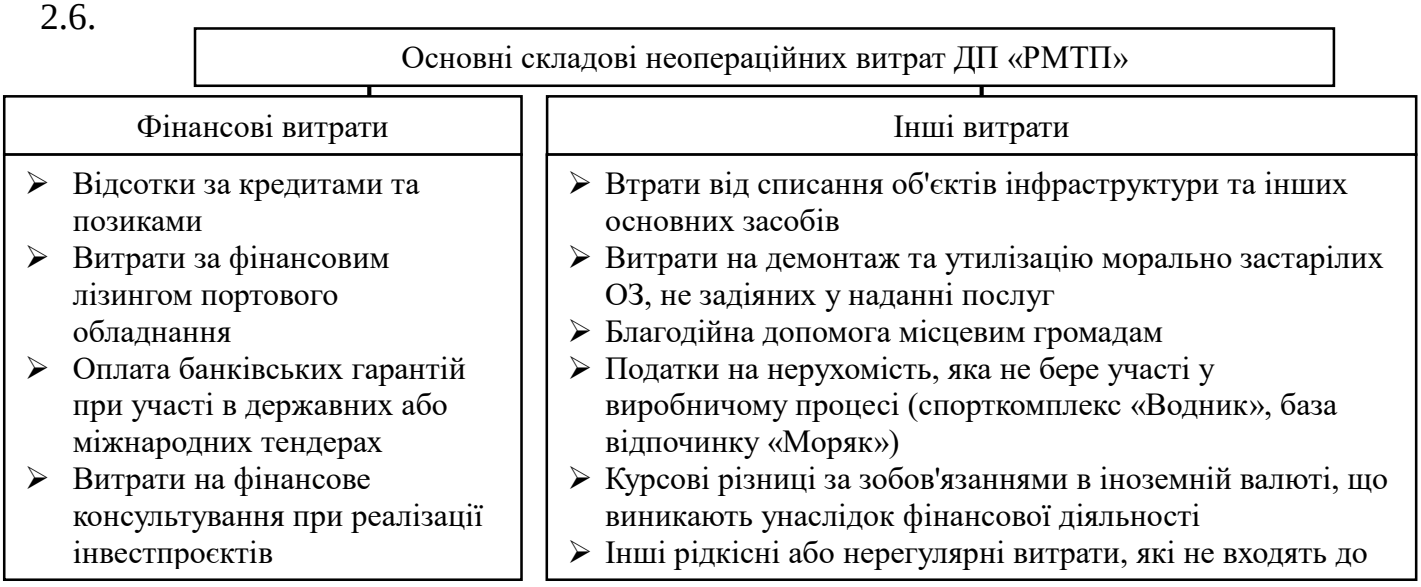


Рис. 2.6. Види неопераційних витрат

Джерело: розроблено на підставі [44]

Отже, фінансові витрати ДП «РМТП» здебільшого відображають вартість залучення зовнішніх ресурсів, необхідних для підтримки або розширення діяльності, зокрема через сплату відсотків, лізинг або участь у тендерах. Водночас інші витрати часто пов'язані зі знеціненням чи ліквідацією активів, соціальними зобов'язаннями

та втратами, що виникають через курсові коливання. Загалом, ці витрати відображають стратегічні та соціальні аспекти діяльності порту, а також фінансові ризики, з якими стикається підприємство у своїй зовнішньоекономічній і господарській активності.

З метою повного уявлення про механізм формування неопераційних витрат ДП «РМТП» доцільно проаналізувати порядок їх відображення в бухгалтерському обліку підприємства у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Господарські операції з нарахування неопераційних витрат

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Нараховано відсотки за банківським кредитом	951	684	4850
2	Нараховано платежі за фінансовим лізингом портового обладнання	952	531	54613
3	Демонтаж неактивного обладнання	977	685	22766
4	Відображено збитки від неопераційної курсової різниці	974	632	31315
5	Сплачено податок на нерухомість спорткомплексу «Водник»	977	641	28782

Джерело: розроблено на підставі [20]

Отже, формування неопераційних витрат у бухгалтерському обліку ДП «РМТП» здійснюється шляхом накопичення відповідної інформації на субрахунках рахунків 95 та 97. Такі витрати відображаються на підставі первинних документів та оформлюються проведеннями залежно від їх економічної сутності – фінансові витрати пов’язуються з обслуговуванням зобов’язань, а інші витрати фіксують втрати, не пов’язані з основною діяльністю. Це забезпечує коректне відображення витрат у звітності та їх подальше списання разом з операційними витратами на рахунок 79 для визначення фінансового результату, що відображено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Господарські операції з нарахування неопераційних витрат

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Закриття 90 «Собівартість реалізації»	79	903	123200
2	Закриття 92 «Адміністративні витрати»	79	92	67405

Продовження табл. 2.9

1	2	3	4	5
3	Закриття 94 «Інші операційні витрати»	79	94	80626
4	Закриття 95 «Фінансові витрати»	79	95	59463
5	Закриття 97 «Інші витрати»	79	97	51548
Всього				382242

Джерело: розроблено на підставі [20]

Отже, фінансовий результат ДП «РМТП» визначається як різниця між доходами й витратами підприємства, узагальненими на рахунку 79 «Фінансові результати» [25]. Усі операційні та неопераційні доходи та витрати в кінці звітного періоду списуються на відповідні субрахунки цього рахунку, що дозволяє об'єктивно оцінити прибутковість діяльності. Розглянемо розрахунок бухгалтерьского фінансового результату.

Фінансовий результат = оборот за кредитом 79 – оборот за дебетом 79 (2.1)

Відповідно до таблиць 2.5 та 2.9 сума обороту за кредитом рахунку 79 складає 541400 грн, а за дебетом – 382242 грн. Отже, їх різниця складає бухгалтерьский фінансовий результат або прибуток до оподаткування у розмірі 159158 грн. Після його визначення, на підставі податкового законодавства, розраховуються витрати з податку на прибуток, які обліковуються за рахунком 98. Ці витрати впливають на вже чистий прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства. Розглянемо у таблиці 2.10 формування витрат з податку на прибуток, який обчислимо за ставкою 18% та без впливу податкових різниць [45] .

Таблиця 2.10

Господарські операції з відображення витрат з податку на прибуток

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Відображено податок на прибуток (159158*18% = 28648)	98	64	28648
2	Закриття 98 «Податок на прибуток»	79	98	28648
3	Нарахований прибуток (159158 – 28648 = 130510)	79	441	130510

Джерело: розроблено на підставі [20]

Отже, чистий фінансовий результат у вигляді нерозподіленого прибутку за наведеними операціями становив 130510 грн. Тобто розгляд відповідних господарських операцій хоча й не охоплював повний спектр обліку доходів і витрат підприємства, проте дав змогу схематично простежити ключові етапи формування чистого фінансового результату на ДП «РМТП» та відобразити взаємозв'язок між обліковими даними та кінцевими показниками прибутковості.

2.4. Внутрішній контроль як елемент забезпечення достовірності фінансових результатів

Функціонування підприємства, зокрема стратегічного об'єкта, як ДП «РМТП», неможливе без впровадження чіткої та дієвої системи внутрішнього контролю. Ефективний внутрішній контроль забезпечує не лише фінансову дисципліну, а й достовірне формування фінансового результату, що є одним із головних показників ефективності діяльності підприємства.

Внутрішній контроль, згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», є одним із елементів системи бухгалтерського обліку та виконує функції запобігання помилкам, порушенням і зловживанням, забезпечуючи при цьому дотримання принципів повноти, достовірності та об'єктивності облікових даних [25]. Тобто внутрішній контроль – це система заходів, процедур та методів, що застосовуються підприємством для забезпечення ефективного управління ресурсами, мінімізації ризиків та досягнення поставлених цілей. Відповідно до вимог ДСТУ ISO 9001:2015 та ДСТУ ISO 19001:2019, внутрішній контроль є ключовим елементом системи управління якістю та включає проведення внутрішнього аудиту, оцінку ефективності процесів та забезпечення відповідності нормативним вимогам [46,47].

Отже, основні цілі внутрішнього контролю:

- забезпечення достовірності облікових даних та фінансової звітності;
- запобігання фінансовим зловживанням та шахрайству;
- дотримання законодавчих та нормативних вимог;

- підвищення ефективності операційної діяльності;
- захист активів підприємства.

Система внутрішнього контролю на підприємствах державного сектора, зокрема на ДП «РМТП», регулюється такими нормативними актами:

- ДСТУ ISO 9001:2015 – щодо управління якістю і аудиту внутрішніх процесів;
- ДСТУ ISO 19011:2019 – щодо методології проведення внутрішніх аудитів;
- Інструкцією з організації внутрішнього контролю на підприємствах, що належать до сфери управління Мінінфраструктури (Наказ №408 від 03.05.2024);
- Положенням про внутрішній контроль на підприємстві (внутрішній нормативний акт ДП «РМТП» (Додаток Д))

Отже, внутрішній контроль у ДП «РМТП» забезпечує ефективне використання ресурсів і досягнення цілей підприємства. Основні види контролю, їх зміст та роль в управлінні діяльністю порту відображає таблиця 2.11

Таблиця 2.11

Види контролю та аналітичні процедури на ДП «РМТП»

Види	**Зміст контрольних процедур**	**Період проведення контрольних процедур**	**Зв'язок з економічним аналізом**
1	**2**	**3**	**4**
Попередній	Оцінка ризиків, пов'язаних з виконанням виробничо-господарських планів, формуванням кошторису витрат на перевалку вантажів, експлуатацію флоту, ремонт та утримання інфраструктури порту. Формування платіжних графіків, контроль обґрунтованості витрат і доцільності залучення матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.	Проводиться на етапі планування операційної діяльності: укладання договорів, формування фінансових планів, розрахунок собівартості послуг.	Дає змогу проаналізувати ефективність управлінських рішень до їх реалізації, знижує ймовірність нераціонального використання ресурсів, забезпечує досягнення стратегічних цілей підприємства.
Поточний	Контроль за виконанням виробничих та фінансових показників, виявлення відхилень у фактичних витратах, витратах палива, ремонтах, зарплаті. Оцінка виконання договорів, обсягу перевалки, збору портових платежів.	Проводиться постійно під час господарської діяльності підприємства: при здійсненні фінансових операцій, нарахуванні заробітної плати, списанні матеріалів.	Дозволяє оперативно виявити відхилення від запланованих показників, забезпечує об'єктивну оцінку результативності поточної діяльності.

Продовження табл. 2.11

1	2	3	4
Наступний	Оцінка ефективності роботи структурних підрозділів (служба експлуатації, служба механізації, фінансова служба), аналіз фінансових результатів, виявлення резервів підвищення ефективності.	Проводиться після завершення звітного періоду, на основі даних фінансової та управлінської звітності.	Сприяє розробці управлінських рішень на майбутнє, виявляє вплив управлінських дій на фінансовий результат, слугує основою для формування політики підвищення конкурентоспроможності порту.

Джерело: розроблено на підставі [48, ст. 76]

На ДП «РМТП» організаційна структура внутрішнього контролю передбачає відповідальність юридичного відділу за координацію контрольних заходів, а також зобов'язує кожен структурний підрозділ впроваджувати елементи контролю у межах власної компетенції. Розглянемо етапи здійснення внутрішнього котролю відповідно до формування фінансової звітності порту на рисунку 2.7.

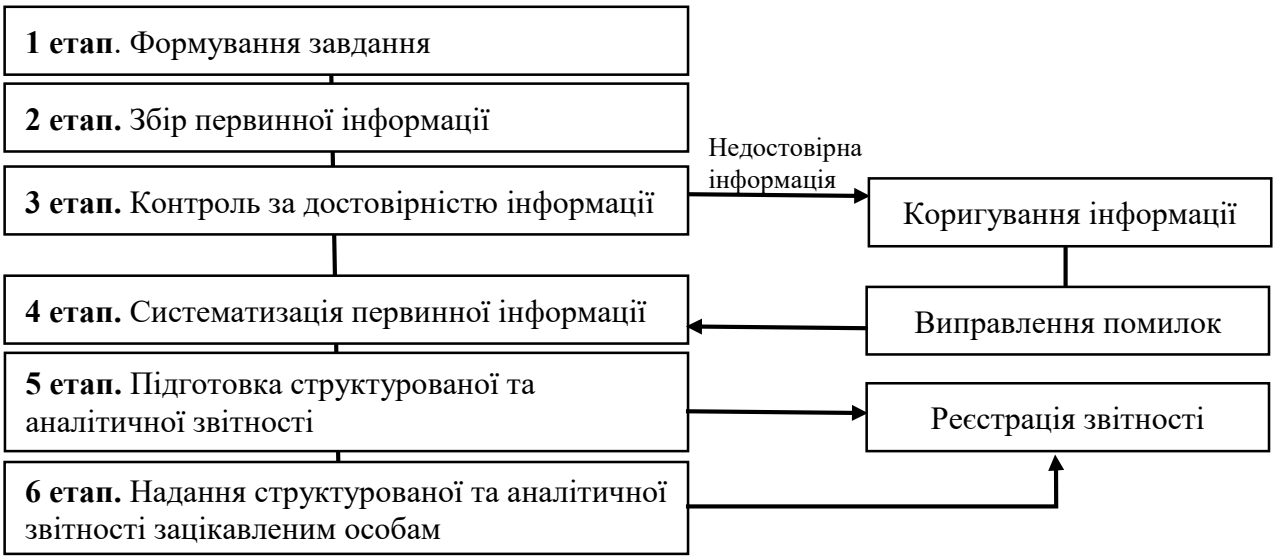


Рис. 2.7. Етапи формування звітності для внутрішнього контролю

Джерело: складено на підставі [49, ст. 131]

Контроль формування фінансових результатів безпосередньо залежить від правильності відображення доходів і витрат, зокрема неопераційних, адже саме вони нерідко містять ризикові або нерегулярні операції, що можуть бути спотворені у звітності. Відповідність таким операціям перевіряється через:

- документальну перевірку первинних документів;

- аналітичний контроль – оцінку правильності застосування рахунків і субрахунків, відповідність обліковій політиці;

- перехресну перевірку – зіставлення облікових даних із фактичними показниками.

Важливими інструментами для відтворення наведених етапів є:

- візування документів;
- розподіл обов'язків між бухгалтерами;
- внутрішні ревізії;
- регулярні звіти щодо ефективності використання ресурсів.

Таким чином, внутрішній контроль на ДП «РМТП» виконує ключову роль у забезпеченні достовірного формування фінансового результату.

Попри впроваджену нормативну базу, в реаліях сучасної економічної та безпекової ситуації в Україні система внутрішнього контролю на ДП «РМТП» стикається з низкою актуальних викликів. Варто відзначити, що ДП «РМТП» належить до об'єктів критичної інфраструктури, функціонування яких є ключовим для забезпечення безперебійної логістики, експорту-імпорту вантажів та обороноздатності держави. У контексті повномасштабної військової агресії, портова інфраструктура неодноразово ставала ціллю атак, що суттєво впливає на її цілісність, безперервність операційної діяльності та потребує оперативного перегляду внутрішніх процедур контролю.

Серед основних проблем системи внутрішнього контролю на підприємстві можна виділити наступні:

- Недостатній рівень автоматизації окремих контрольних процедур, зокрема в частині перехресної перевірки даних, моніторингу ризиків та оперативного реагування на відхилення у витратах і доходах. Незважаючи на впровадження програмного забезпечення BAS, функціонал не повною мірою використовується для реалізації контрольних механізмів у реальному часі.
- Обмеженість ресурсів для проведення внутрішнього аудиту, що знижує частоту та глибину перевірок, у тому числі тих, що стосуються контролю витрат на

відновлення пошкодженої інфраструктури, страхування активів, облік гуманітарної або військової допомоги.

- Неузгодженість дій між структурними підрозділами щодо організації контролю фінансових результатів. Через часті організаційні зміни, перевантаження облікового персоналу та кадровий дефіцит, контрольна функція виконується нерівномірно, а окремі процеси залишаються поза увагою ревізії.

З метою посилення ролі внутрішнього контролю в умовах високої турбулентності зовнішнього середовища та забезпечення достовірності формування фінансового результату підприємства, пропонується впровадження наступних рекомендацій:

- модернізація інформаційної системи внутрішнього контролю з урахуванням можливостей програмного забезпечення BAS, шляхом розробки шаблонів аналітичних звітів, автоматизованих оповіщень про відхилення у витратах, а також інтеграції модулів ризик-менеджменту;
- удосконалення внутрішніх регламентів з обов'язковим включенням процедур контролю за витратами на відновлення об'єктів, управління матеріальними резервами та контроль обліку нестандартних операцій, пов'язаних із наслідками воєнних дій;
- проведення систематичного навчання бухгалтерського та управлінського персоналу щодо впровадження кращих практик внутрішнього контролю, зокрема в умовах воєнного стану;
- запровадження ризик-орієнтованого підходу до планування контрольних заходів, який дозволить підприємству адаптувати свою систему контролю відповідно до ступеня загроз, зокрема ризику втрати майна, прихованих витрат, зриву контрактів або шахрайства.

Таким чином, система внутрішнього контролю на ДП «РМТП» має розвиватися як адаптивний, динамічний інструмент, що забезпечує надійність фінансової інформації та підтримує стійкість стратегічного підприємства в умовах екзогенних потрясінь. Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню рівня прозорості, достовірності звітності, а також створить передумови для ефективного управління у період воєнної невизначеності та післявоєнного відновлення.

Висновки до розділу 2

ДП «РМТП» – це універсальний портовий комплекс з багатопрофільною інфраструктурою та історично важливою роллю в транспортно-логістичній системі України. Попри складнощі останніх років, зумовлені економічними проблемами, війною та логістичними обмеженнями, підприємство зберігає стратегічне значення для країни. Завдяки вигідному розташуванню порту на Дунаї, розвитку співпраці з вантажовласниками та запланованим інфраструктурним проєктам, ДП «РМТП» має усі передумови для стабілізації роботи та підвищення конкурентоспроможності.

Організація обліку доходів на ДП «РМТП» базується на системному підході, що охоплює як операційну, так і неопераційну діяльність підприємства. Застосування принципу нарахування, деталізований облік за рахунками класу 7, а також використання затверджених тарифів та первинних документів забезпечують достовірне формування фінансових результатів. Це дозволяє не лише дотримуватися вимог законодавства, а й оперативно реагувати на зміни ринкових умов, зберігаючи фінансову стабільність та прозорість діяльності підприємства.

Облік витрат на ДП «РМТП» побудований на чіткій методологічній основі, що дозволяє ефективно формувати собівартість послуг та контролювати витратні процеси. Послідовне застосування рахунків 8 та 9 класів забезпечує системність у формуванні, групуванні та аналізі витрат, а відокремлення неопераційних витрат дозволяє чітко відстежувати вплив зовнішніх чинників на фінансовий результат підприємства.

З метою вдосконалення методики обліку фінансових результатів доцільно запропонувати такі заходи. По-перше, рекомендується організувати аналітичний облік доходів основної діяльності шляхом відкриття субрахунків 703.1–703.5 у межах рахунку 70 відповідно до основних видів послуг: транспортне оброблення вантажів, зберігання, допоміжне обслуговування водного та наземного транспорту, інші доходи. Це забезпечить деталізацію виручки та врахує галузеву специфіку.

По-друге, доцільно запровадити дзеркальні субрахунки 903.1– 903.5 для обліку собівартості реалізованих послуг, які відповідатимуть зазначеним вище видам доходів. Це дозволить більш точно співвідносити доходи й витрати.

З огляду на те, що істотна частина витрат 8-го класу не має прямого зв'язку з конкретним видом діяльності, обґрунтованим є застосування двоступеневого механізму їх розподілу. На першому етапі виділяються прямі витрати, обумовлені характером та обсягом окремої послуги (наприклад, витрати пального на роботу перевантажувальної техніки або заробітна плата персоналу, безпосередньо залученого до виконання певного виду робіт), які підлягають прямому віднесенню на відповідні субрахунки 903.1– 903.5.

На другому етапі залишкові (непрямі) витрати – комунального, охоронного характеру, витрати на утримання інфраструктури тощо – пропонується розподіляти між видами послуг пропорційно часткам чистого доходу, облікованого на субрахунках 703.1–703.5. Для підвищення точності такого розподілу доцільно використовувати коригування часток доходу за допомогою коефіцієнтів трудомісткості, зокрема, з урахуванням кількості відпрацьованих людино-годин або обсягу виконаних операцій.

Таким чином, запропонований гібридний підхід до обліку витрат та доходів дозволить формувати достовірні показники собівартості за видами діяльності та підвищить інформаційну цінність фінансового результату для внутрішнього аналізу та прийняття ефективних управлінських рішень.

Ще одним важливим елементом забезпечення достовірного формування фінансового результату на ДП «РМТП» є внутрішній контроль. Завдяки нормативному регулюванню, застосуванню міжнародних стандартів та внутрішніх положень, підприємство має змогу мінімізувати ризики помилок і забезпечити прозорість фінансово-господарської діяльності. Однак, потребуються деякі зміни для підвищення рівня прозорості, що створить передумови для ефективного управління у період воєнного стану та післявоєнного відновлення.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «РМТП»

3.1. Комплексна оцінка результатів діяльності підприємства

Починаючи з 2022 року, діяльність ДП «РМТП» зазнала суттєвих змін під впливом зовнішньополітичних чинників. Повномасштабне вторгнення та подальше блокування більшості морських портів України призвело до різкої переорієнтації вантажопотоків на Дунайські порти, зокрема ДП «РМТП», що яскраво відображено у показниках діяльності підприємства в таблиці 3.1 за період 2021-2024 рр.

Таблиця 3.1

Показники діяльності підприємства ДП «РМТП» 2021-2024 рр.

Показник	р.	р.	р.	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
				Δ	Тр, %	Δ	Тр, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	18961	542065	190050	171089	1002,32	-352015	35,06
2. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	48093	176019	204991	156898	426,24	28972	116,46
3. Прибуток від реалізації продукції, тис. грн	-29132	366046	-14941	14191	51,29	-380987	-4,08
4. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	295299	272840	309181	13882	104,70	36341	113,32
5. Середньооблікова чисельність працівників, чол.	172	292	318	146	184,88	26	108,90
6. Фонд оплати праці, тис. грн	20965	72346	90738	69773	432,81	18392	125,42
7. Матеріальні витрати, тис. грн	4937	15092	17914	12977	362,85	2822	118,70
8. Продуктивність праці 1 працівника, тис. грн	110,24	1856,39	597,64	487,40	542,13	-1258,75	32,19
9. Середньомісячна заробітна плата 1 працівника, грн	10157,46	20646,69	23778,30	13620,84	234,10	3131,61	115,17
10. Віддача основн. засобів, грн/грн	0,06	1,99	0,61	0,55	1024,48	-1,38	30,89
11. Озброєність працівників основними засобами, тис. грн. / чол.	1716,85	934,38	972,27	-744,58	56,63	37,89	104,05
12. Матеріаломісткість продукції, грн/грн	0,26	0,03	0,09	-0,17	36,25	0,06	314,20
13. Витрати на 1 грн реалізованої продукції, грн	2,54	0,32	1,08	-1,46	42,47	0,76	337,07

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Отже, чистий дохід від реалізації послуг зріс із 18 млн грн у 2021 році до 542 млн грн у 2022 році. Така динаміка свідчить про стрімке зростання обсягів перевалки та інших логістичних операцій, що були перенаправлені через Ренійський порт. Водночас було забезпечено значний приріст прибутку від реалізації послуг – з негативного значення у - 29 млн грн у 2021 році до 366 млн грн у 2022 році. Це демонструє не лише розширення масштабів діяльності, а й зростання її прибутковості. Суттєво зросли й витрати підприємства, зокрема фонд оплати праці, в наслідок збільшення середньооблікової чисельності працівників та підвищення рівня середньомісячної заробітної плати.

Однак вже у 2024 році спостерігається певне уповільнення позитивної динаміки. Так, порівняно з 2022 роком чистий дохід скоротився на 65 % з 542 млн грн до 190 млн грн, а реалізація послуг знову стала збиткова. Причиною такого зниження можна вважати поступове відновлення роботи інших портів України, що призвело до перерозподілу логістичних потоків та часткової втрати підприємством своєї виняткової позиції. При цьому витрати залишилися на досить високому рівні. Зокрема, витрати на 1 грн реалізованої продукції зросли з 32 коп у 2022 році до 1,08 грн у 2024 році, а віддача основних засобів скоротилася з 1,99 до 0,61 грн. Також зниження ефективності діяльності підтверджується скороченням продуктивності праці з 1,9 млн грн на одного працівника у 2022 році до 597,64 тис. грн у 2024 році. Розглягнемо динаміку основних показників діяльності ДП «РМТП» на рисунку 3.1.

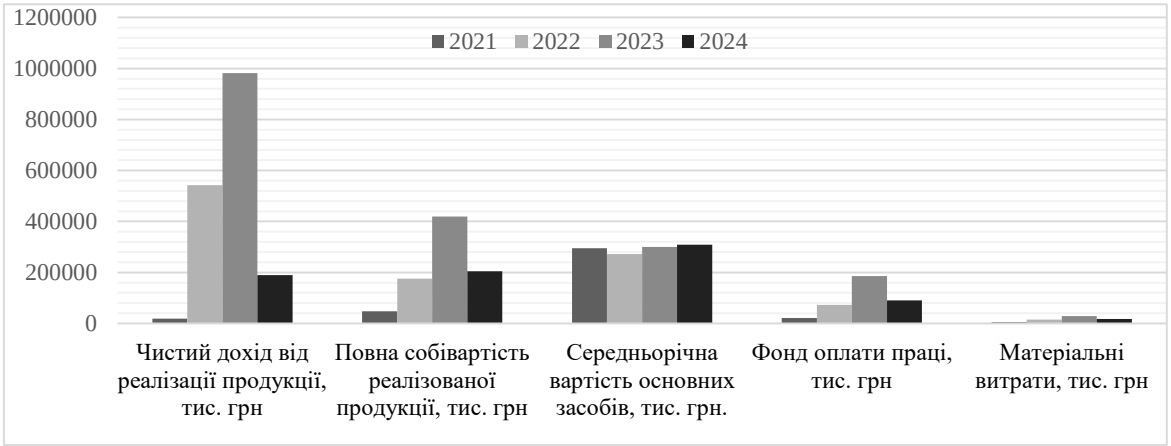


Рис. 3.1. Динаміка показників діяльності ДП «РМТП» за 2021-2024 рр.

Джерело: побудовано на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Незважаючи на певне зменшення доходів у 2024 році, підприємству вдалося зберегти позитивну динаміку зростання середньорічної вартості основних засобів та продовжити нарощення трудового потенціалу. Зокрема, середньооблікова чисельність працівників зросла до 318 осіб, а рівень середньомісячної заробітної плати – до 23 778,0 грн, що на 15 % більше, ніж у 2022 році та більш ніж у 2 рази 2021 року.

Після аналізу основних показників діяльності ДП «РМТП» доцільним є глибший розгляд активів підприємства у таблиці 3.2. Аналіз структури та динаміки активів дозволяє оцінити, як саме змінювались напрямки вкладення ресурсів, і наскільки ефективно підприємство адаптувалось до нових економічних умов [50].

Таблиця 3.2

Аналітична характеристика активів ДП «РМТП», тис. грн

Показники	2021 р.	2022 р.	2024 р.	Зміна, тис. грн	
				2024 р. до 2021 р.	2024 р. до 2022 р.
1	2	3	4	5	6
1. Всього активів	332026	400198	733206	401180	333008
в тому числі:					
2. Необоротні активи	296925	274504	317836	20911	43332
- у % до активів	89,43	68,59	43,35	-46,08	-25,24
2.1. Основні засоби	295299	272840	309181	13882	36341
- у % до необоротних активів	99,45	99,39	97,28	-2,18	-2,12
3. Оборотні активи	14002	116185	415370	401368	299185
- у % до активів	4,22	29,03	56,65	52,43	27,62
3.1. Запаси	817	4544	47483	46666	42939
- у % до оборотних активів	5,83	3,91	11,43	5,60	7,52
3.2. Кошти у розрахунках (дебіторська заборгованість)	10093	61138	111008	100915	49870
- у % до оборотних активів	72,08	52,62	26,73	-45,36	-25,90
3.3. Грошові кошти та їх еквіваленти	3020	50422	250686	247666	200264
- у % до оборотних активів	21,57	43,40	60,35	38,78	16,95
3.4. Витрати майбутніх періодів	11,50	12,50	87	75,50	74,50
- у % до оборотних активів	0,08	0,01	0,02	-0,06	0,01
3.5. Інші оборотні активи	60,50	68,50	6106	6045,50	6037,50
- у % до оборотних активів	0,43	0,06	1,47	1,04	1,41
4. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	21099	9509	0	-21099	-9509
- у % до активів	6,35	2,38	0	-6,35	-2,38

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

У 2024 році загальна вартість активів зросла більш ніж удвічі порівняно з 2021 роком, а саме на 401 млн грн і майже вдвічі порівняно з 2022 роком – на 333 млн грн, що свідчить про значне нарощення ресурсної бази підприємства.

Водночас структура активів зазнала суттєвих змін. Частка необоротних активів у загальному обсязі активів у 2024 році зменшилася до 43,35 % проти 89,43 % у 2021 р. і 68,59 % у 2022 р., тоді як частка оборотних активів зросла до 56,65 %, що удвічі перевищує рівень 2022 року. Це зрушення пов'язане, насамперед, зі зростанням обсягів запасів на 42,9 млн грн до 2022 року, дебіторської заборгованості на 49 млн грн та грошових коштів на 200 млн грн, що свідчить про зростання операційної активності підприємства. Також повністю відсутні необоротні активи, утримувані для продажу, які ще у 2021 році становили 6,35 % від загального обсягу. Це може свідчити про завершення реструктуризації активів. Розглянемо на рисунку 3.2 динаміку активів ДП «РМТП».

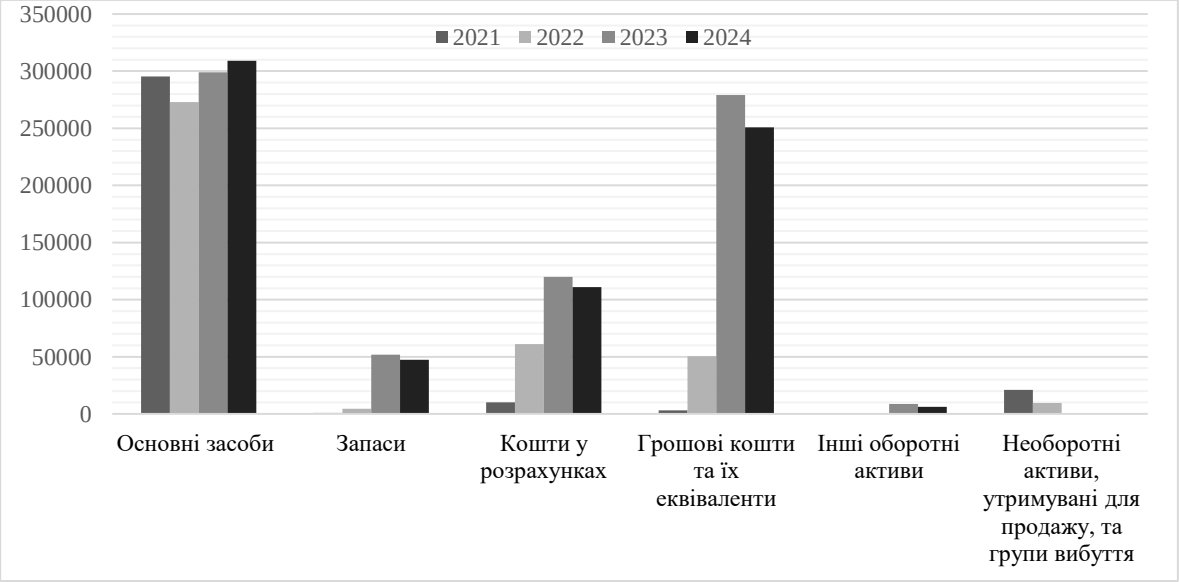


Рис. 3.2. Динаміка активів ДП «РМТП» за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Отже, ДП «РМТП» у 2024 році демонструє активне розширення та переорієнтацію на підвищення ліквідності активів, що відповідає умовам зростання комерційної активності, однак вимагає контролю за ефективністю використання оборотних ресурсів.

Для комплексної оцінки фінансового стану підприємства, окрім аналізу активів, – важливо також дослідити, за рахунок яких джерел вони сформовані. Саме структура власного і позикового капіталу дає змогу оцінити рівень фінансової незалежності, платоспроможності та стабільності діяльності підприємства. Отже, проаналізуємо динаміку та структуру джерел формування активів ДП «РМТП» у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Аналітична характеристика джерел формування активів підприємства, тис. грн

Показники	2021 р.	2022 р.	2024 р.	Зміна, тис. грн	
				2024 р. до 2021 р.	2024 р. до 2022 р.
1	2	3	4	5	6
1. Загальна сума джерел активів	332026	400198	733206	401180	333008
2. Власний капітал	222733	329645	690792	468059	361147
- у % до всіх джерел	67,08	82,37	94,22	27,13	11,84
3. Зобов'язання підприємства	109293	70553	42414	-66879	-28139
- у % до всіх джерел, у т. ч.	32,92	17,63	5,78	-27,13	-11,84
3.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	13000	9000	5000	-8000	-4000
- у % до зобов'язань	11,89	12,76	11,79	-0,11	-0,97
3.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	96293	61553	37414	-58879	-24139
- у % до зобов'язань	88,11	87,24	88,21	0,10	0,97
4. Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	-	-	-	-	-
- у % до всіх джерел	-	-	-	-	-
5. Наявність власних оборотних коштів	-74192	55141	372956	447148	317815

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

У 2024 році загальна сума джерел активів зросла з 332 млн грн до 733 млн грн порівняно з 2021 роком, тобто на 401 млн грн та на 333 млн грн у порівнянні з 2022 роком. Основним джерелом цього зростання став власний капітал, який збільшився більш ніж утричі – на 468 млн грн до 691 млн грн у 2024 році порівняно з 2021 роком. Його частка у структурі джерел підвищилась з 67,08% у 2021 році до 94,22% у 2024-му, що свідчить про посилення фінансової автономії підприємства.

Натомість зобов’язання підприємства зменшились: у порівнянні з 2021 роком – на 66,9 млн грн, а з 2022 – на 28,2 млн грн. Особливо помітне скорочення поточних зобов’язань і забезпечень – майже на 59 млн грн у порівнянні з 2021 роком. Це

свідчить про зниження кредитного навантаження та зростання довіри до підприємства з боку інвесторів та партнерів. Показник наявності власних оборотних коштів, змінився з від'ємного значення у 2021 році, у сумі -74,2 млн грн до позитивного у 2024 році 373 млн грн, що є позитивною динамікою для поточної платоспроможності. Розглянемо на рисунку 3.3 динаміку джерел формування активів ДП «РМТП».

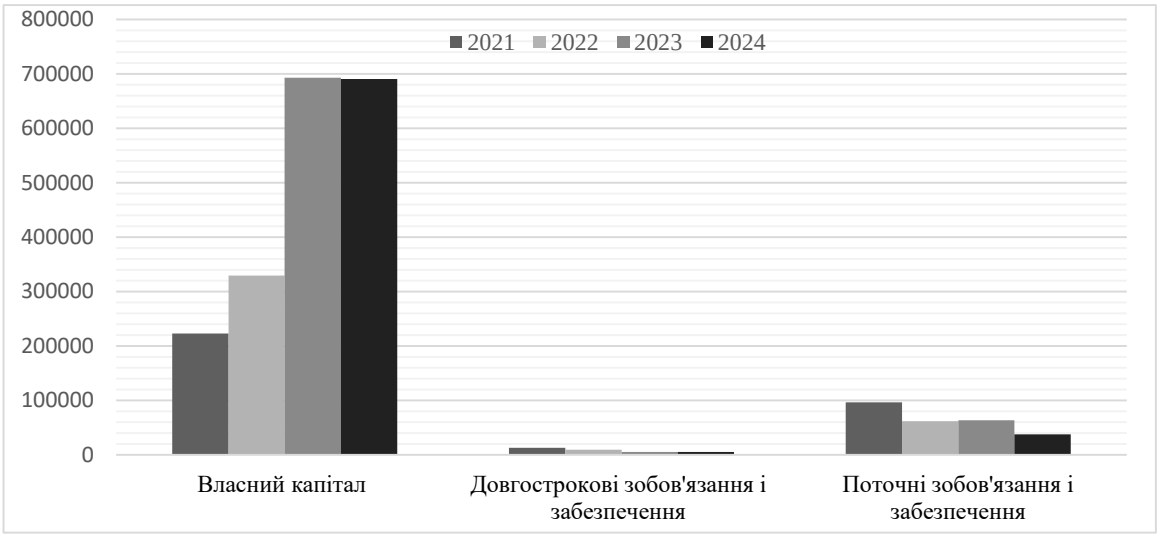


Рис. 3.3. Динаміка джерел формування активів ДП «РМТП»
за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Отже, у 2024 році ДП «РМТП» значно покращило структуру джерел фінансування, зменшивши залежність від позикових коштів і зміцнивши власну капіталову базу. Це є ознакою зростання фінансової стійкості та здатності підприємства до самофінансування у складних економічних умовах.

Комплексна оцінка результатів діяльності ДП «РМТП» свідчить про суттєве зростання обсягів діяльності у 2024 році порівняно з 2021 роком, однак негативна тенденція спостерігається порівняно з 2022 роком, що зумовлено перерозподілом вантажопотоків на користь деблокованих морських портів України. Однак, аналіз ефективності використання основних засобів, структури активів та джерел їх формування демонструє позитивну динаміку розвитку підприємства, підвищення його фінансової стійкості та адаптивності до кризових умов.

3.2. Аналіз основних елементів формування фінансових результатів

Аналіз основних елементів формування фінансових результатів ДП «РМТП» у таблиці 3.4 дозволяє простежити динаміку змін під впливом зовнішніх факторів та внутрішніх управлінських рішень. А також порівняння результатів діяльності з довоєнним роком дасть змогу об’єктивно оцінити тенденції розвитку підприємства, виявити слабкі місця та окреслити напрямки підвищення ефективності діяльності [1].

Таблиця 3.4

Аналіз основних елементів формування фінансових результатів

Показники	Сума, тис. грн.			Відхилення, тис. грн	
				2024 до 2021	2024 до 2022
1	2	3	4	5	6
1. Чистий дохід	18961	542065	190050	171089	-352015
2. Собівартість реалізованих послуг	41872	148216	184182	142310	35966
3. Валовий прибуток	-22911	393849	5868	28779	-387981
4. Адміністративні витрати	6221	27803	20809	14588	-6994
5. Витрати на збут	-	-	-	-	-
6. Прибуток від основної операційної діяльності	-29132	366046	-14941	14191	-380987
7. Інші операційні доходи	21811	19219	20482	-1329	1263
8. Інші операційні витрати	27545	24377	43285	15740	18908
9. Прибуток від операц. діяльності	-34866	360888	-37744	-2878	-398632
10. Фінансові доходи	208	1852	30893	30685	29041
11. Фінансові витрати	-	-	-	-	-
12. Прибуток від звичайної діяльності	-34699	356516	-3901	30798	-360417
13. Чистий прибуток	-34699	356516	-7559	27140	-364075

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

У порівнянні з 2021 роком, у 2024 році чистий дохід зріс на 171 млн грн, що свідчить про зростання масштабів діяльності. Водночас, порівняно з 2022 роком, дохід знизився на 352 млн грн, що зумовлено втратою частини ринку після стабілізації логістичної ситуації в країні.

Собівартість реалізованих послуг у 2024 році перевищила рівень 2021 року на 142 млн грн і навіть залишилася вищою, ніж у 2022 році на 36 млн грн, що свідчить про збереження високого навантаження витратного характеру. Це стало ключовою

причиною зниження валового прибутку, який хоч і покращився відносно 2021 року на 29 млн грн, але різко впав у порівнянні з 2022 роком на 388 млн грн.

Прибуток від основної діяльності у 2022 році становив 366 млн грн., а вже у 2024 році отримано збиток у сумі 14,9 млн грн . Така різниця підкреслює суттєве погіршення операційної ефективності. Попри деяке зростання інших операційних доходів та фінансових надходжень, збільшення інших операційних витрат на 18,9 млн грн у порівнянні з 2022 роком додатково поглибило збитковість. Розглянемо на рисунку 3.4 динаміку основних елементів формування фінансових результатів ДП «РМТП».

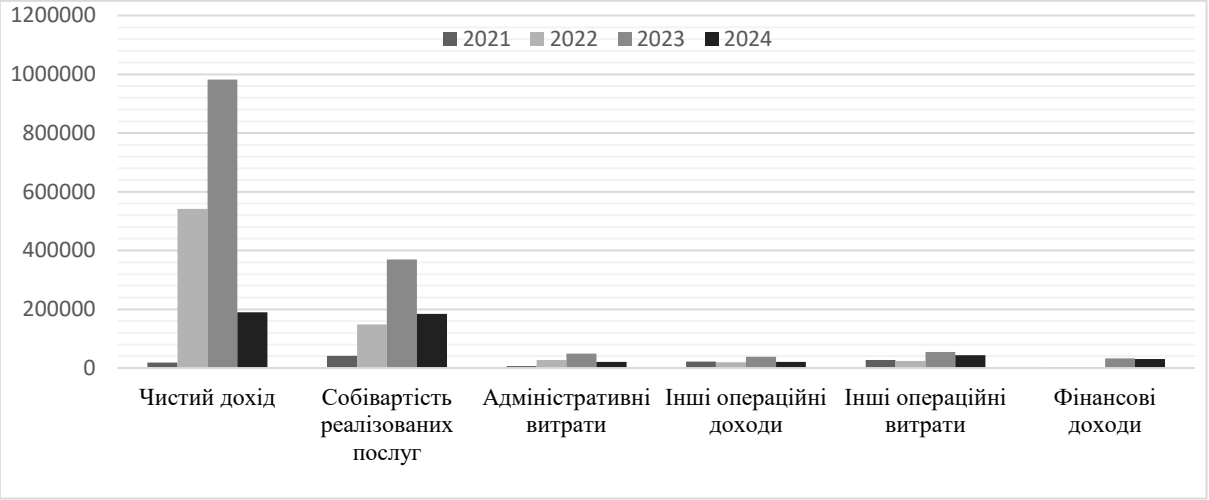


Рис. 3.4. Динаміка основних елементів формування фінансових результатів ДП «РМТП» за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

У підсумку, чистий прибуток у 2024 році порівняно з 2021 роком покращився на 27 млн грн, але в порівнянні з 2022 роком знизився на 364 млн грн, що свідчить про втрату фінансової стійкості, досягнутої у 2022 році. Отже, така динаміка вимагає посиленої уваги до структури витрат і підвищення ефективності основної діяльності.

Для висвітлення причин змін фінансових результатів доцільно детальніше проаналізувати структуру операційних доходів і витрат. Саме ці складові безпосередньо впливають на формування прибутку від операційної діяльності, а їх динаміка дозволяє оцінити ефективність управління ресурсами, виявити необґрунтовані витрати та потенційні резерви оптимізації [51, ст. 98].

Розглянемо динаміку складових чистого доходу підприємства у таблиці 3.5, оскільки саме цей показник є ключовим джерелом формування фінансового результату.

Таблиця 3.5

Динаміка чистого доходу ДП «РМТП»

Показник	р., тис. грн	р., тис. грн	р., тис. грн	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
				Δ, тис. грн	Тр, %	Δ, тис. грн	Тр, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Транспортне оброблення вантажів	15448	363683	141174	125726	913,86	-222509	38,82
2. Зберігання вантажів	936	7000	5918	4982	632,26	-1082	84,54
3. Допоміжне обслугування водного транспорту	2412	145180	37538	35126	1556,31	-107642	25,86
3.1 Портовий флот	-	13000	2279	2279	-	-10721	17,53
Допоміжне обслугування наземного транспорту	26	1720	432	406	1660,85	-1288	25,11
5. Інші доходи основної діяльності	139	24482	4988	4849	3588,74	-19494	20,38
Всього чистий дохід	18961	542065	190050	171089	1002,32	-352015	35,06

Джерело: складено на підставі [40,42,43,44]

У 2022 році ДП «РМТП» зафіксувало різке зростання чистого доходу за всіма основними статтями, що зумовлено блокадою морських портів. Найбільший дохід було отримано від транспортного оброблення вантажів у сумі 363,7 млн грн. Також суттєво зросли доходи від допоміжного обслуговування водного транспорту до 145,2 млн грн та портового флоту до 13 млн грн, що свідчить про високе навантаження на інфраструктуру порту в умовах воєнної логістики, це наочно демонструється на рисунку 3.5.

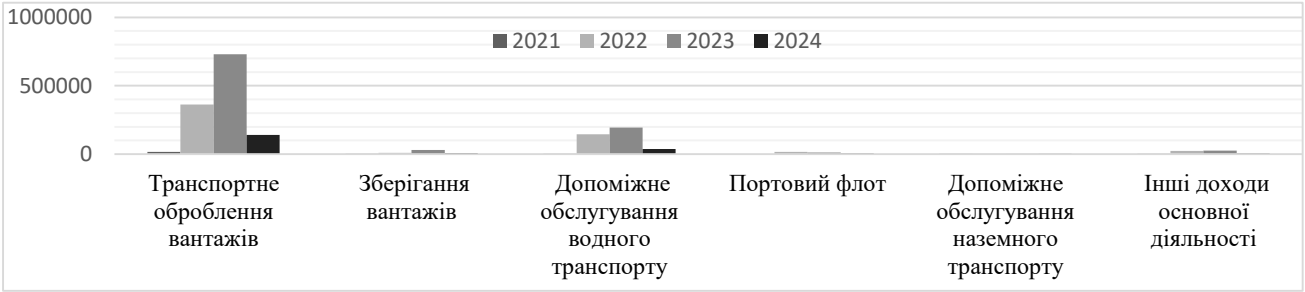


Рис. 3.5. Динаміка чистого доходу ДП «РМТП» за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі [40,42,43,44]

У 2024 році, на фоні часткового відновлення роботи чорноморських портів, дохід підприємства зменшився – найбільше в розділі транспортного оброблення вантажів спостерігається падіння на 222,5 млн грн до рівня 141,2 млн грн в порівнянні з 2022 роком.

Аналогічно скоротились доходи від водного транспорту, портового флоту та інших напрямків, що є наслідком перерозподілу вантажопотоків. Попри це, підприємство демонструє позитивну динаміку порівняно з довоєнним 2021 роком, що свідчить про збереження стратегічного значення та часткову адаптацію до нових ринкових умов.

Для повного аналізу складових операційного доходу також роглянемо динаміку показників іншого операційного доходу у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

Динаміка іншого операційного доходу ДП «РМТП»

Показник	2021 р., тис. грн	2022 р., тис. грн	2024 р., тис. грн	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
				Δ, тис. грн	Тр, %	Δ, тис. грн	Тр, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Дохід від курсової різниці валюти	127	1614	1720	1593	1354,38	106	106,57
2. Дохід від операційної оренди	6657	6071	6469	-187	97,19	398	106,57
3. Дохід від діяльності житлово-комунального господарства (гуртожиток)	387	326	355	-31	91,84	29	109,02
4. Відшкодування витрат з земельного податку	7951	8793	8418	467	105,88	-374	95,74
5. Доход від списання, продажу основних засобів	6470	2393	3463	-3006	53,52	1070	144,71
6. Інші	219	22	55	-164	25,11	33	250
Всього інші операційні доходи	21811	19219	20482	-1329	93,91	1263	106,57

Джерело складено на підставі [40,42,43,44]

Основним джерелом формування операційних доходів залишається операційна оренда – 6,5 млн грн у 2024 р., яка демонструє стабільність протягом трьох років із незначним зростанням порівняно з 2022 роком на 398 тис. грн. Помітне зростання відбулося в статті доходу від курсової різниці – понад 13 разів порівняно з 2021 роком, що може свідчити про вплив валютних коливань у період воєнної

нестабільності. Водночас дохід від списання та продажу основних засобів у 2024 році скоротився більш ніж удвічі порівняно з 2021 роком, а саме на 3 млн грн, що може бути наслідком вичерпання невикористовуваних активів. Рисунок 3.6 наочно демонтрує динаміку незначних змін інших операційних витрат.

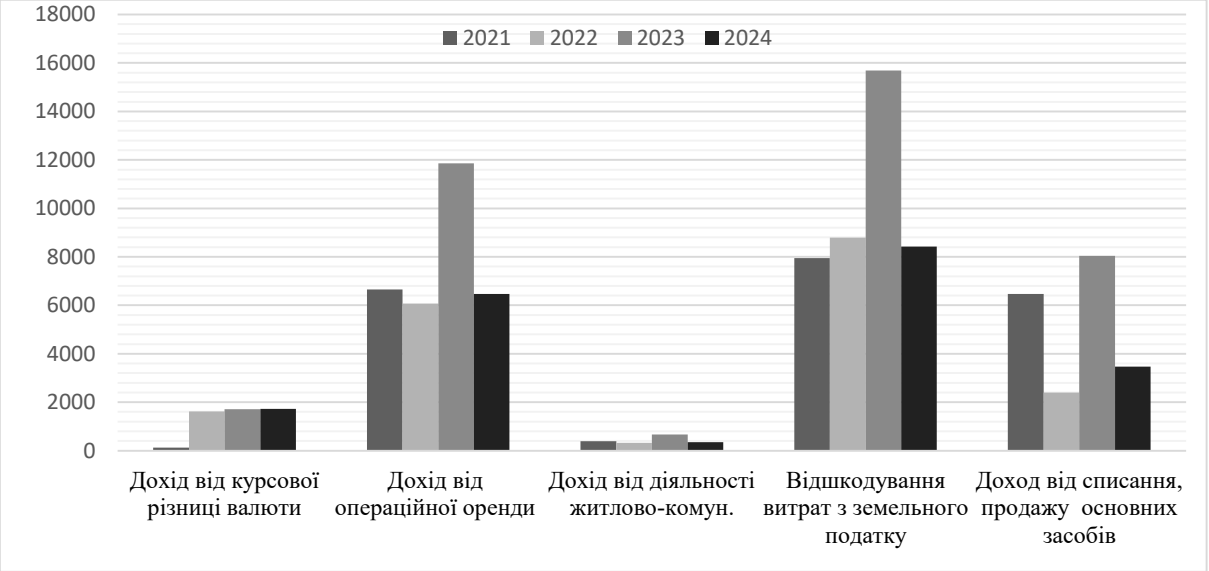


Рис. 3.6. Динаміка іншого операційного доходу ДП «РМТП»
за 2021-2024 рр., у тис. грн
Джерело: побудовано на підставі [40,42,43,44]

Отже, інші операційні доходи підприємства у 2024 році залишаються стабільними з незначним загальним приростом після 2022 року, що вказує на збереження другорядних, але важливих джерел фінансових надходжень у змінному економічному середовищі.

Загальний аналіз динаміки чистого та іншого операційного доходу ДП «РМТП» демонструє, що діяльність підприємства впродовж 2021–2024 років перебувала під впливом зовнішніх геополітичних факторів, зокрема війни та блокади портів. У 2022 році підприємство змогло реалізувати свій транзитний потенціал, забезпечивши рекордні надходження, тоді як у 2024 році, зі зменшенням логістичного навантаження через відновлення роботи інших портів, спостерігається зниження чистого доходу. Водночас інші операційні доходи залишаються відносно стабільними, слугуючи буфером підтримки загальної фінансової стійкості.

Однак для комплексного розгляду елементів формування фінансових результатів важливо не лише оцінити доходи, а й розглянути структуру операційних витрат, зокрема складових собівартості реалізованих послуг у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Динаміка собівартості реалізованих послуг ДП «РМТП»

№	Показник	2021 р., тис.грн	2022 р., тис.грн	2024 р., тис.грн	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
					Δ, тис.грн	Тр, %	Δ, тис.грн	Тр, %
1		2	3	4	5	6	7	8
1	Заробітна плата	12548	59514	79575	67027	634,17	20061	133,71
2	Витрати на ЄСВ	2955	13695	16266	13311	550,46	2571	118,77
3	Паливо	188	1112	3704	3516	1970,42	2592	333,13
4	Електроенергія	1676	7667	8450	6774	504,17	783	110,21
5	Ремонт	1	1410	878	877	87800	-532	62,29
6	Матеріали, спеціальний одяг, спеціальне харчування	105	4430	3073	2968	2927,07	-1357	69,38
7	Амортизація	17257	29420	31134	13877	180,41	1714	105,82
8	Послуги залізниці	0	42	26	26	-	-16	62,13
9	Витрати на відрядження	6	21	47	41	787,40	26	224,97
10	Підвищення кваліфікації	0	11	7	7	-	-4	62,13
11	Страхування майна	1	0	2	1	200	2	-
12	Витрати на утримання будівель (водопостачання, СЕС)	443	1892	3171	2728	715,77	1279	167,59
13	Послуги зв'язку	42	27	109	67	259,88	82	404,25
14	Земельний податок	4011	5290	7234	3223	180,36	1944	136,76
16	Експертне обстеження механізмів	33	22	86	53	261,36	64	392,03
17	Виплати за колективним договором	2055	1751	5608	3553	272,88	3857	320,25
18	Доступ до причалу	342	19108	20825	20483	6089,05	1717	108,98
19	Послуги сторонніх організацій	171	2746	3866	3695	2260,97	1120	140,80
20	Охорона навколишнього середовища	20	45	72	52	-	27	159,88
21	Охорона праці	18	13	48	30	264,81	35	366,66
Всього		41 872	148 216	184182	142310	439,87	35966	124,27

Джерело: складено на підставі [40,42,43,44]

У 2024 році собівартість реалізованих послуг ДП «РМТП» зросла до 184,2 млн грн, що на 36 млн більше, ніж у 2022 році, і в 4,4 раза більше, ніж у 2021 році. Найбільше зростання спостерігається у витратах на заробітну плату – до 79,6 млн грн, більше на 20 млн грн 2022 р., та на 67 млн грн 2021 р., та нарахування ЄСВ на 2,6 млн

та 13,3 млн грн відповідно, що свідчить про збереження високої чисельності персоналу навіть при зниженні доходів.

Також у 2024 році зросла амортизація до 31,1 млн грн, тобто на 9,2 млн грн до 2022 року, що вказує на посилену експлуатацію або оновлення основних фондів. Паливні витрати піднялися до 3,7 млн грн, а витрати на електроенергію – до 8,45 млн грн, що свідчить про високі енерговитрати при зниженні операційної активності.

Окремо варто звернути увагу на земельний податок, який склав 7,2 млн грн, що вдвічі більше, ніж у 2021 р., та виплати за колективним договором – 5,6 млн грн, що втричі перевищує рівень 2022 року. Також зростають витрати на послуги сторонніх організацій – 3,9 млн грн, тобто на 1,1 млн грн 2022 року. Розглянемо динаміку складових собівартості реалізованих послуг на рисунку 3.7.

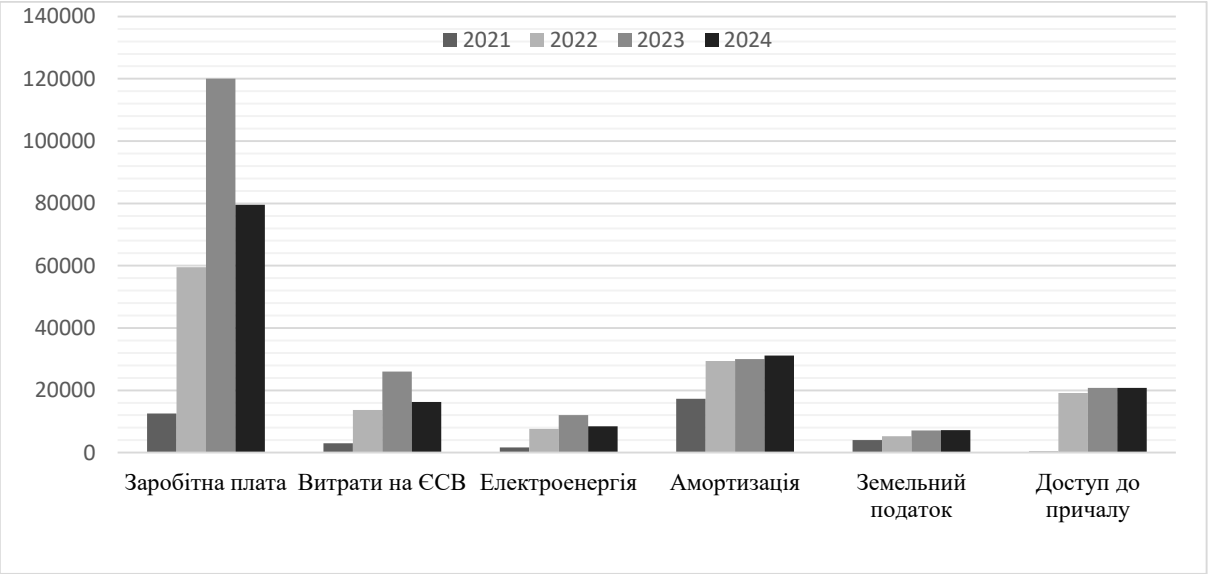


Рис. 3.7. Динаміка собівартості послуг ДП «РМТП»
за 2021-2024 рр., у тис. грн
Джерело: побудовано на підставі [40,42,43,44]

Таким чином, основними проблемними зонами залишаються фонд оплати праці, енерговитрати, амортизація та зовнішні послуги. Для зниження собівартості доцільно оптимізувати штат, модернізувати обладнання, переглянути використання підрядників і управління земельними активами.

Для повного рокриття операційних витрат підприємства проведемо аналіз адміністративних витрат ДП «РМТП» у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Динаміка адміністративних витрат ДП «РМТП»

№	Показник	2021 р., тис.грн	2022 р., тис.грн	2024 р., тис.грн	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
					Δ,тис.грн	Тр, %	Δ,тис.грн	Тр, %
1		2	3	4	5	6	7	8
1	Витрати, пов'язані з використ служб автом	5	63	132	127	2 638,77	69	209,43
2	Витрати на аудиторські послуги	-	-	390	390	-	390	-
3	Витрати на службові відрядження	66	172	315	249	476,89	143	182,99
4	Витрати на зв'язок	11	184	587	576	5 338,67	403	319,16
5	Витрати на оплату праці	4 016	11 663	11 081	7 065	275,93	-582	95,01
6	Витрати на ЄСВ	838	1 811	3 379	2 541	403,25	1 568	186,60
7	Амортизація основних засобів і нематеріальних активів	101	292	278	177	275,44	-14	95,27
8	Консультаційні на інформаційні та юридичні послуги	90	524	867	777	962,91	343	165,38
9	Витрати на утримання основних засобів	426	620	944	518	221,71	324	152,34
10	Послуги з оцінки майна, експертне обстеження ОФ	39	24	124	85	318,48	100	517,53
11	Інші адміністративні витрати, у т.ч	629	12 450	2 711	2 082	431	-9 739	21,78
11.1	Підписка на газети та журнали	22	50	56	34	252,30	6	111,01
11.2	Послуги банку	7	29	24	17	336,57	-5	81,24
11.3	Податки та збори	370	607	1 846	1 476	498,91	1 239	304,11
11.4	Інші	23	53	358	335	1 557,83	305	676,04
11.5	Судові та арбітражні витрати	207	199	428	221	206,61	229	214,91
11.6	Єдиний податок 2%	-	11 512	-	-	-	-11512	-
Всього адміністративні витрати		6 221	27 803	20 809	14588	334,50	-6 994	74,84

Джерело: складено на підставі [40,42,43,44]

У 2024 році адміністративні витрати ДП «РМТП» знизилися до 20,8 млн грн, що на 7 млн грн менше, ніж у 2022 році, попри загальне зростання по деяких статтях. Основну частку витрат продовжують формувати оплата праці та ЄСВ – 14,6 млн грн. При цьому у 2024 році порівняно з 2022 роком витрати на оплату праці дещо зменшились на 582 тис. грн, тоді як ЄСВ зріс на 1,57 млн грн, що може свідчити про зростання частки премій чи надбавок. Різко зросли витрати на зв’язок – з 184 тис. грн до 587 тис. грн, службові відрядження – з 172 тис. грн до 315 тис. грн, консультаційні та юридичні послуги – з 524 тис. грн до 867 тис. грн, що потребує перегляду доцільності та ефективності таких витрат. Розглянемо динаміку адміністративних витрат на рисунку 3.8.

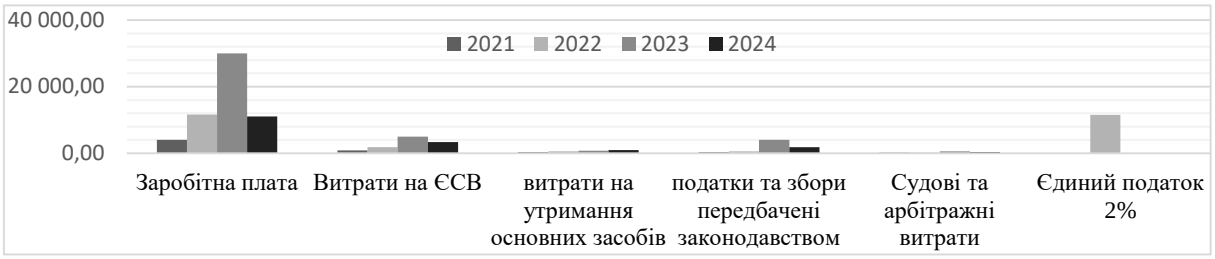


Рис. 3.8. Динаміка адміністративних витрат ДП «РМТП» за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі [40,42,43,44]

Паралельно з цим у 2024 році значне скорочення зафіксовано по статті «інші адміністративні витрати», а саме на 9,7 млн грн. Для пальшої оптимізації доцільно контролювати зростання витрат на зовнішні послуги (зв'язок, консалтинг, аудит), удосконалити систему мотивації персоналу, а також продовжити аудит «інших» адміністративних витрат, які в аналізовані роки мали надмірну частку.

Також роглянемо динаміку інших операційних витрат у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9

Динаміка інших операційних витрат ДП «РМТП»

№	Показник	2021 р., тис.грн	2022 р., тис.грн	2024 р., тис.грн	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
					Δ,тис.грн	Тр, %	Δ,тис.грн	Тр, %
1		2	3	4	5	6	7	8
1.	Продаж валюти	7	43	24	17	342,86	-19	55,81
2.	Курсові різниці	87	167	217	130	248,99	50	129,71
3.	Резерв сумнівних боргів	0	0	500	500	-	500	-
4.	Утримання соціальної сфери	1 835	1 263	2 063	228	112,43	800	163,35
5.	Перерахування професійній спілці	60	41	84	24	139,24	43	203,77
6.	Пільгова пенсія	323	332	549	226	169,83	217	165,22
7.	Виплати відповідно до колективного договору	18	62	89	71	495,49	27	143,85
8.	Матеріальна допомога	735	630	1 137	402	154,67	507	180,45
9.	Бюджетні та позабюджетні санкції	3 023	6 396	8 054	5 031	266,42	1 658	125,92
10.	Лікарняні	166	212	319	153	191,96	107	150,31
11.	Відрахування на соціальні заходи	547	494	868	321	158,75	374	175,78
12.	Інші	207	1 600	1 583	1 376	764,81	-17	98,95
13.	Земельний податок сторонніх організацій	8 263	8 331	13 889	5 626	168,08	5 558	166,71
14.	Амортизація невиробничого призначення	5 322	3 290	7 103	1 781	133,46	3 813	215,88
15.	Реалізація основних засобів	6 952	1 516	6 808	-144	97,93	5 292	449,09
16.	Всього інші операційні витрати	27 545	24 377	43 285	15 740	157,14	18 908	177,56

Джерело: складено на підставі [40,42,43,44]

У 2024 році інші операційні витрати ДП «РМТП» зросли до 43,29 млн грн, що на 18,91 млн грн більше, ніж у 2022 році, та на 15,74 млн грн більше, ніж у 2021 році. Найбільше зростання відбулося за статтями земельний податок стороннім організаціям на 5,56 млн грн до 2022 р., та на 5,63 млн грн до 2021 р., амортизація невиробничих активів збільшилась на 3,81 млн грн та на 1,78 млн грн відповідно, а також бюджетні та позабюджетні санкції на 1,66 млн грн та на 5,03 млн грн. Також різко зросли витрати на матеріальну допомогу на 507 тис. грн до 2022 р., та на 402 тис. грн до 2021 р., соціальні заходи та лікарняні, що може бути пов'язано із соціальними зобов'язаннями підприємства та внутрішньою політикою підтримки персоналу. У 2024 році сформовано резерв сумнівних боргів у сумі 500 тис. грн, що свідчить про зростання ризиків неплатежів з боку контрагентів. Водночас витрати на реалізацію основних засобів зменшились на 144 тис. грн порівняно з 2021 роком, але різко зросли до 2022 року на 5,29 млн грн, що може вказувати на одноразову операцію з продажу активів. Розглянемо динаміку інших операційних витрат ДП «РМТП» на рисунку 3.9.

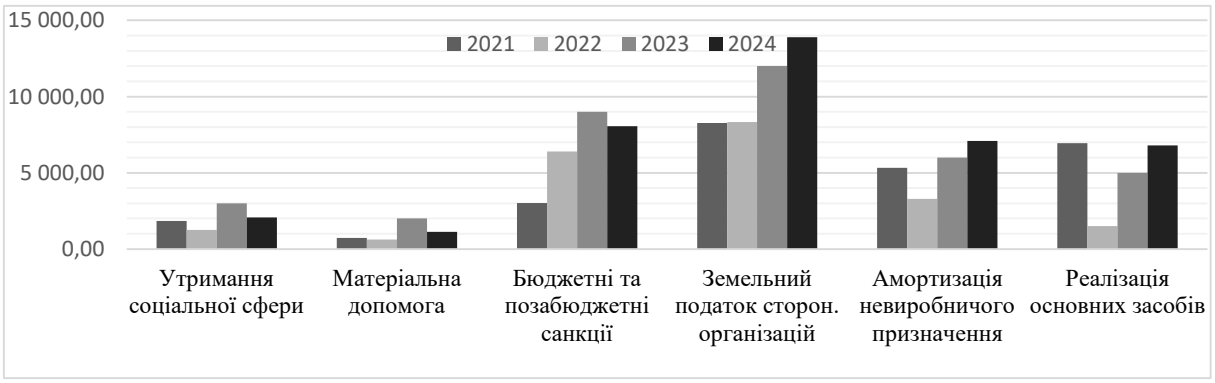


Рис. 3.9. Динаміка інших операційних витрат за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі [40,42,43,44]

Загальна динаміка вказує на потребу у посиленому фінансовому контролі та оцінці доцільності зростаючих витрат, насамперед за такими статтями, як земельний податок – доцільно перевірити нормативну оцінку земель та можливості податкових пільг; амортизація невиробничих активів, що потребує оцінки економічної ефективності утримання об'єктів, які не задіяні у виробничому процесі; та бюджетні санкції – аналіз причин штрафів і розробка запобіжних заходів.

3.3. Аналіз фінансових результатів та рентабельності діляьності підприємства

Рентабельність є ключовим показником оцінки ефективності діяльності підприємства, оскільки відображає здатність генерувати прибуток у співвідношенні до витрачених ресурсів [50]. В умовах нестабільного зовнішнього середовища, особливо в портовій галузі, де значний вплив мають геополітичні та інфраструктурні фактори, аналіз рентабельності набуває особливої актуальності. Щоб надати комплексну оцінку ефективності функціонування ДП «РМТП», доцільно розпочати з дослідження динаміки його фінансових результатів за 2021–2024 роки у таблиці 3.10, які є основою для розрахунку абсолютних та відносних показників рентабельності.

Таблиця 3.10

Динаміка фінансових результатів діяльності ДП «РМТП» 2021-2024 рр.

Показник	2021 р., тис.грн	2022 р., тис.грн	2024 р., тис.грн	2024 р. до 2021 р.		2024 р. до 2022 р.	
				Δ,тис.грн	Тр, %	Δ,тис.грн	Тр, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	-29 132	366 046	-14 941	14 191	51,29	-380 987	-4,08
2. Фінансовий результат від операційной діяльності	-34 866	360 888	-37 744	-2 878	108,25	-398 632	-10,46
3. Фінансовий результат від звичайної діяльності	-34 699	356 516	-3 901	30 798	11,24	-360 417	-1,09
4. Чистий фінансовий результат	-34 699	356 516	-7 559	27 140	21,78	-364 075	-2,12

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Отже, у 2022 році діяльність ДП «РМТП» характеризувалася різким зростанням фінансових результатів, що було зумовлено сприятливою зовнішньою кон’юнктурою – внаслідок повномасштабної війни та блокади основних портів країни підприємство тимчасово отримало стратегічну роль у забезпеченні логістики. Фінансовий результат від основної операційної діяльності сягнув 366,0 млн грн проти збитку у 29,1 млн грн у 2021 році, що відображає різке покращення виробничої ефективності. Аналогічно,

результат від операційної діяльності становив 360,9 млн грн, а чистий фінансовий результат – 356,5 млн грн, що свідчить про прибуткову діяльність на всіх рівнях.

Втім, у 2024 році ситуація суттєво змінилася – з відновленням функціонування морських портів України підприємство втратило частину вантажопотоку, що призвело до зниження доходів і, відповідно, фінансових результатів. Основна операційна діяльність знову стала збитковою – результат склав -14,9 млн грн, результат від операційної діяльності – - 37,7 млн грн, а чистий фінансовий результат знизився до -7,6 млн грн. Порівняно з 2022 роком спостерігається падіння фінансових результатів на 364 млн грн, що вказує на глибоку залежність ефективності підприємства від зовнішніх умов і кон'юнктурного попиту, а також на втрату конкурентоспроможності після стабілізації логістичного ринку. Розглянемо динаміку фінансових результатів ДП «РМТП» на рисунку 3.10.

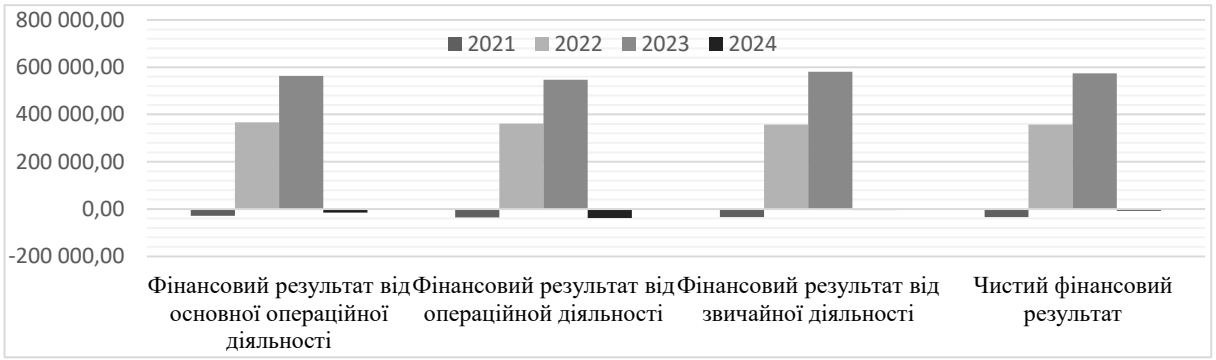


Рис. 3.10. Динаміка фінансових результатів ДП «РМТП»
за 2021-2024 рр., у тис. грн

Джерело: побудовано на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Таким чином, фінансові результати ДП «РМТП» демонструють нестабільність, обумовлену слабкою ринковою позицією та відсутністю стратегії довгострокової адаптації до змін середовища.

Щоб здійснити глибший аналіз ефективності, доцільно перейти до оцінки кількісного рівня фінансових результатів у таблиці 3.11, зокрема, маржинальності, точки беззбитковості та окремо провести аналіз показників рентабельності. Це дозволить об'єктивно оцінити реальну ефективність управління незалежно від впливу зовнішніх обставин [51, ст. 101]

Таблиця 3.11

Аналіз кількісного рівня фінансових результатів

Показники	Сума, тис. грн.			Відхилення (+, -)	
	2021	2022	2024	2024 до 2021	2024 до 2022
1	2	3	4	5	6
1. Чистий дохід, тис. грн.	18 961	542 065	190 050	171 089	-352 015
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	41 872	148 216	184 182	142 310	35 966
3. Маржинальний дохід	-22 911	393 849	5 868	28 779	-387 981
4. Частка маржинального доходу у в виручці від реалізації	-1,21	0,73	0,03	1,24	-0,70
5. Постійні та умовно-постійні витрати	6 221	27 803	20 809	14 588	-6 994
6. «Критична точка» обсяг продажу	-	38 086,30	673 952,02	673 952,02	635 865,72
7. Запас фінансової міцності	-	503 798,98	-483 902,02	-483 902,02	-987 701
8. Запас фінансової міцності у % до чистого доходу	-	92,94	-254,62	-254,62	-347,56
9. Прибуток (збиток) від основної операційної діяльності	-29 257,92	366 046	-14 941	14 316,92	-380 987

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

У 2022 році, через значне зростання чистого доходу,був сформован значний маржинальний дохід у сумі 393,8 млн грн, що покрив як змінні, так і постійні витрати, забезпечивши запас фінансової міцності на рівні 503,8 млн грн. Частка маржинального доходу у виручці досягла 0,73, що є високим показником ефективності використання доходів для покриття витрат і формування прибутку. У цьому ж році прибуток від основної операційної діяльності сягнув 366,0 млн грн, що підтверджує високий рівень операційної прибутковості.

Втім, у 2024 році відбулося суттєве зниження чистого доходу – до 190,1 млн грн, що на 352 млн грн менше, ніж у 2022 році. Це стало наслідком втрати виняткової ринкової переваги. Попри зниження собівартості реалізованої продукції на 35,9 млн грн у порівнянні з 2022, маржинальний дохід скоротився до 5,9 млн грн, тобто майже на 388 млн грн. Частка маржинального доходу в доході зменшилася до критично низького рівня – 0,03, що вказує на майже повне «з'їдання» доходу витратами.

Постійні та умовно-постійні витрати у 2024 році залишилися значними – 20,8 млн грн, а критична точка обсягу продажу становила 673,9 млн грн, що у 3,5 раза перевищує фактичний дохід підприємства. Це свідчить про неспроможність операційної моделі підприємства забезпечувати фінансову рівновагу в нових умовах. Запас фінансової міцності став від'ємним і склав -483,9 млн грн, тобто підприємство фактично працює у зоні фінансової нестійкості. Відповідно, у 2024 році зафіксовано операційний збиток у розмірі 14,9 млн грн.

Також наведемо та проаналізуємо показники рентабельності у таблиці 3.12.

Таблиця 3.12

Аналіз рентабельності підприємства

Показники	2021 рік	2022 рік	2024 рік	Відхилення (+, -)	
				2024 до 2021	2024 до 2022
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід, тис. грн	18 961	542 065	190 050	171 089	-352 015
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	41 872	148 216	184 182	142 310	35 966
Адміністративні витрати, тис. грн	6 221	27 803	20 809	14 588	-6 994
Прибуток від основної операційної діяльності, тис. грн	-22 911	393 849	5 868	28 779	-387 981
Інші операційні витрати	27 545	24 377	43 285	15 740	18 908
Прибуток від операц. діяльності	-34 866	360 888	-37 744	-2 878	-398 632
Чистий прибуток, тис. грн	-34 699	356 516	-7 559	27 140	-364 075
Середньорічна вартість активів, тис. грн	332 026	400 198	733 206	401 180	333 008
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	295 299	272 840	309 181	13 882	36 341
Рентабельність реалізованої продукції, %	-54,72	265,73	3,19	57,90	-262,54
Чиста рентабельність продажу, %	-183	65,77	-3,98	179,02	-69,75
Рентабельність активів, %	-10,45	89,08	-1,03	9,42	-90,12
Рентабельність основних засобів, %	-11,81	132,27	-12,21	-0,40	-144,48
Рентабельність операційних витрат, %	-46,10	180,09	-15,20	30,89	-195,29
Рентабельність операційної діяльності, %	-183,88	66,58	-19,86	164,02	-86,44

Джерело: складено на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Аналіз показників рентабельності ДП «РМТП» за 2021–2024 роки свідчить про суттєві коливання ефективності діяльності підприємства. У 2022 році підприємство досягло пікових результатів: рентабельність реалізованої продукції становила 265,73%, чиста рентабельність продажу – 65,8 %, рентабельність активів – 89,1 %, рентабельність операційної діяльності – 66,6 %. Така ситуація пояснюється надзвичайними зовнішніми умовами, які спричинили різке зростання попиту на послуги порту, що став одним із головних логістичних вузлів.

Однак у 2024 році відбулося суттєве зниження більшості показників: рентабельність реалізованої продукції впала до 3,2 %, чиста рентабельність продажу набула від'ємного значення -3,98 %, рентабельність активів знизилася до -1,03 %, а рентабельність операційної діяльності становила -19,86 %. Це свідчить про збитковість основної діяльності навіть на тлі зростання доходів порівняно з 2021 роком, що зумовлено здебільшого зростанням витрат, насамперед собівартості надання послуг та адміністративних витрат. Наочно продемонстрована динаміка показників рентабельності на рисунку 3.11.

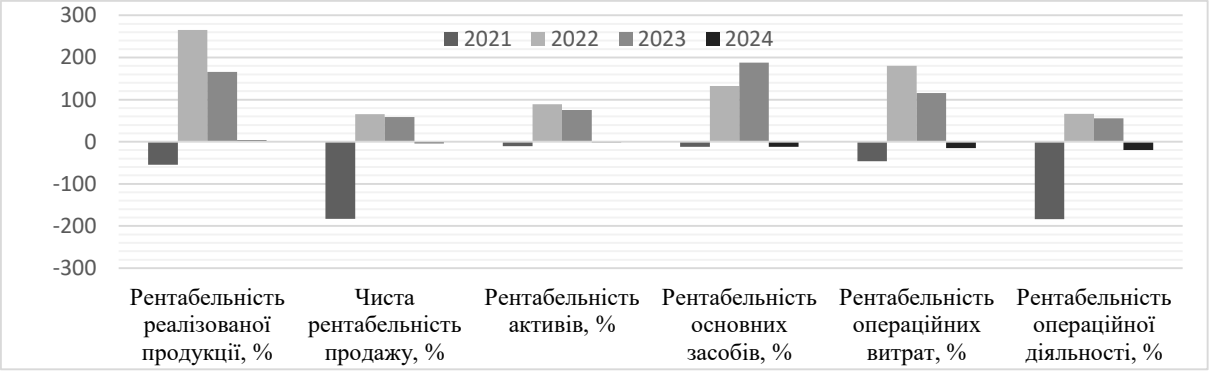


Рис. 3.11. Динаміка показників рентабельності ДП «РМТП» за 2021-2024 рр.

Джерело: побудовано на підставі фінансової звітності ДП «РМТП»

Отже, доцільно зосередити увагу на оптимізації собівартості надання послуг, удосконаленні витратної політики, підвищенні продуктивності праці та ефективності використання основних засобів. Підприємству варто розвивати високорентабельні напрямки діяльності, а також впроваджувати гнучкі управлінські рішення, що дозволять адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі та забезпечити стійкий прибуток у довгостроковій перспективі.

Висновки до розділу 3

Отже, ДП «РМТП» продемонструвало стрімке зростання доходів і прибутковості завдяки переорієнтації вантажопотоків через Дунайські порти у 2022 році. Проте вже у 2024 році спостерігається спад: чистий дохід зменшився на 65 %, діяльність стала збитковою, а рентабельність і продуктивність праці суттєво погіршилися. Незважаючи на це, підприємство наростило активи, підвищило частку оборотних ресурсів і втричі збільшило власний капітал, що свідчить про його фінансову стійкість і адаптивність.

У 2024 році у порівнянні з довоєнним 2021 роком показує зростання доходів і деяке покращення прибутку, що свідчить про збереження стратегічної значущості порту. Однак, внаслідок зниження операційної ефективності та зростання витрат, зокрема на оплату праці, енергоресурси та амортизацію, підприємство зазнало значних фінансових втрат у 2024 році порівняно з 2022 роком. Це вказує на необхідність оптимізації витрат, зокрема через модернізацію обладнання, перегляд структури штату та більш ефективне управління адміністративними витратами. Загалом, для покращення фінансових результатів необхідно зосередитись на удосконаленні внутрішніх процесів і зменшенні витрат, що допоможе підвищити ефективність підприємства в умовах постійних змін ринкової ситуації.

Аналіз рентабельності ДП «РМТП» за 2021–2024 роки показує значні коливання ефективності. У 2022 році рентабельність була на високому рівні завдяки зовнішнім умовам, що сприяли зростанню попиту на послуги порту. Проте в 2024 році рентабельність знизилася до негативних значень через зниження доходів і зростання витрат. Це вказує на втрату конкурентоспроможності та фінансову нестабільність підприємства. Для покращення результатів необхідно оптимізувати витрати, підвищити ефективність і зосередитися на розвитку високорентабельних напрямків діяльності.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження було комплексно розкрито економічну сутність фінансових результатів як ключового індикатора ефективності функціонування підприємства в системі управління. Обґрунтовано, що фінансовий результат не лише відображає прибутковість або збитковість діяльності, а й виконує розподільчу, стимулюючу та інформаційну функції, що слугують основою для стратегічного планування, оцінки ризиків, прийняття рішень щодо інвестиційної політики та розподілу ресурсів. У межах роботи було систематизовано класифікаційні підходи до доходів і витрат, з урахуванням чинної нормативно-правової бази. На основі порівняльного аналізу положень НП(С)БО та МСФЗ було встановлено, що попри наявність певної уніфікації принципів обліку, відмінності залишаються суттєвими. Зокрема, міжнародні стандарти передбачають більш гнучкий підхід до визнання доходів і витрат, з фокусом на економічну сутність операцій, а не лише на їх юридичну форму, тоді як національні стандарти схильні до більш регламентованого трактування операцій.

Особливу увагу було приділено специфіці формування фінансових результатів на підприємствах портової галузі. Аналіз показав, що на відміну від традиційних виробничих підприємств, порти мають багатокомпонентну структуру доходів, серед яких – послуги з перевалки вантажів, оренда портових потужностей, транспортно-експедиторське обслуговування, зберігання, швартовка тощо. Така диверсифікація діяльності потребує відповідного аналітичного обліку для забезпечення точного формування фінансових результатів за кожним видом послуг. Саме тому було встановлено, що використання лише узагальнених рахунків без аналітичного поділу обмежує можливості оперативного контролю й управлінського аналізу.

Оцінка динаміки фінансових результатів ДП «РМТП» за 2021–2024 роки дозволила виявити як позитивні, так і критичні тенденції. Зокрема, спостерігалося збільшення доходів у 2022 році за рахунок тимчасового зростання попиту на альтернативні логістичні маршрути у зв’язку з блокуванням морських портів

України, однак у 2024 році фінансовий результат різко знизився на фоні відновлення роботи портів, а також паралельним зростанням витрат, пов’язаних із військовою агресією на інфраструктуру ДП «РМТП», підвищенням вартості енергоносіїв та амортизаційного навантаження. Отже, було підтверджено значний вплив зовнішніх чинників, зокрема війни, змін регуляторного середовища та макроекономічної нестабільності. Водночас, частина проблем виявилася пов’язаною з внутрішніми факторами: неефективним контролем за витратами, низьким рівнем аналітичного обліку, відсутністю внутрішньої управлінської звітності.

Таким чином, на підставі проведеного дослідження сформульовано такі пропозиції щодо вдосконалення обліку й аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами на ДП «РМТП»:

1. Удосконалити аналітичний облік доходів і витрат шляхом запровадження аналітичних субрахунків за видами діяльності. Зокрема, доцільно відкрити окремі субрахунки до рахунків 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» (703.1 – 703.5) та 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» (903.1 – 903.5), які дозволять деталізувати фінансові результати за напрямами основної діяльності підприємства. Такий підхід забезпечить підвищення інформативності внутрішньої звітності, дозволить проводити деталізований аналіз рентабельності кожного напрямку та визначати найбільш прибуткові види діяльності.

2. Упорядкувати розподіл непрямих витрат, сформованих на рахунках класу 8, відповідно до аналітичних субрахунків витрат за напрямами діяльності. Поточна практика обліку загальновиробничих, адміністративних та інших непрямих витрат у згорнутому вигляді не дозволяє визначити їхній вплив на фінансовий результат окремих напрямів діяльності. Тому пропонується здійснювати розподіл цих витрат на відповідні субрахунки 903.1–903.5 пропорційно часткам чистого доходу, що обліковується на субрахунках 703.1–703.5, з коригуванням на коефіцієнти трудомісткості, зокрема, з урахуванням кількості відпрацьованих людино-годин або обсягу виконаних операцій. . Це дозволить удосконалити калькулювання собівартості та підвищити точність фінансового аналізу по кожному операційному сегменту.

3. Посилити внутрішній контроль за достовірністю формування фінансових результатів і підвищити рівень управлінської аналітики. Необхідним є впровадження системного підходу до контролю за обліковими процесами, включаючи перевірку правильності рознесення витрат, відповідність первинної документації вимогам стандартів, а також регулярне оновлення аналітичних регламентів. Доцільно також запровадити автоматизовані інструменти моніторингу показників доходності, розробити систему внутрішніх дашбордів для керівництва та підготувати персонал до роботи з аналітично орієнтованою інформацією.

4. Розробити та впровадити заходи щодо оптимізації витратної структури підприємства. З огляду на виявлену тенденцію до зростання собівартості, а також питомої ваги адміністративних та інших операційних витрат, доцільним є проведення функціонального аудиту витрат з метою виявлення надлишкових або неефективних статей. Подальша оптимізація має включати раціоналізацію використання ресурсів, автоматизацію облікових процедур, а також перегляд політики управління персоналом.

5. Сприяти гармонізації внутрішньої облікової політики з вимогами МСФЗ для підвищення прозорості та інвестиційної привабливості. Результати порівняльного аналізу НП(С)БО та МСФЗ свідчать про наявність потенціалу до зближення облікових моделей у частині визнання доходів, оцінки витрат і представлення фінансового результату. У зв’язку з цим доцільним є адаптація політики обліку доходів і витрат до підходів МСФЗ для формування звітності, орієнтованої на зовнішніх користувачів, зокрема інвесторів, фінансові установи та партнерів, що має особливе значення для державного підприємства в умовах ринкових трансформацій.

У підсумку, реалізація запропонованих заходів дозволить не лише забезпечити об’єктивну оцінку фінансової результативності підприємства, а й закласти основу для побудови сучасної, адаптивної системи управління на основі обліково-аналітичної інформації. Розроблені рекомендації мають комплексний характер і відповідають окресленим завданням дослідження, сприяючи не лише підвищенню ефективності обліку, а й зміцненню фінансової стійкості підприємств портової галузі в умовах нестабільної економічної ситуації.

Список використаних джерел

1. Волкова Н. А., Подвальна Н. Е., Семенова К. Д. Економічний аналіз: Навч. посібник. Одеса: ППЦ «Белка». 2020. 240 с.
2. Лесюк А.С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. *Агросвіт.* 2020. № 15. С. 67-73.
3. Мардус Н. Ю., Брік С. В. Теоретичні і методичні підходи до визначення поняття «фінансовий результат» у фінансовому обліку та аудиті. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління.* 2021. Вип. 2 (29). С. 148 -153.
4. Мочерний С.В. Політична економія: навч.посіб. К.: Знання-Прес. 2002. 687 с.
5. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт-бланш. 2002. 628 с.
6. Семенова К. Д. Аналіз тенденцій і прогнозування фінансових показників діяльності підприємств України. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво.* 2019. №110. С. 238-242.
7. Круглова О.А., Семерунь Л.В. Моніторинг фінансових результатів торговельних підприємств: сутність і модель реалізації. *Науковий вісник ПУЕТ. Серія «Економічні науки».* 2015. С. 315-319.
8. 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.
9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення 13.03.2025)
10. Господарький кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text (дата звернення 14.03.2025)
11. Мазур В. П. Економічний зміст поняття фінансових результатів сільськогосподарської діяльності. *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. 2021. URL: https://magazine.faaf.org.ua/ekonomichniy-zmist-ponyattya-finansovih-rezultativ-silskogospodarskoi-diyalnosti.html (дата звернення 16.03.2025)
12. Назарова Г. Б., Кононенко Л. В., Калашнікова А. К. Облікові процедури формування фінансових результатів: сучасний стан та напрями їх вдосконалення. *Економічний простір*. 2020. № 156. С. 206–212.

13. Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення 16.03.2025)

14. Кулик М. В. Еволюція сутності та теорій доходу. *Економіка та суспільство*. 2023. № 57. С. 126–136.

15. Чудовець В.В. Сутність та класифікація доходів. *Облік, економіка, менеджмент: Міжнародний збірник наукових праць*. 2014 Вип. 4 С. 446–449.

16. Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення 10.04.2025)

17. Кудлак В. Я., Мессарош А. В. Сутність та структура витрат підприємства. *Матеріали VI міжнар. конф. молодих учених та студентів «Актуальні задачі сучасних технологій»*. Тернопіль. 2017. С. 189–190.

18. Кодекс торговельного мореплавства України: Закон України від 29.04.1995 № 176/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176/95-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 16.04.2025)

19. Про морські порти України : Закон України від 15.11.2017 № 4709-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4709-17#Text (дата звернення 17.04.2025)

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення 17.04.2025)

21. Омельченко Н. В. Світовий досвід побудови інтегрованої системи обліку витрат та перспективи впровадження на практиці підприємств водного транспорту. *Матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф. «Глобальні проблеми економіки та фінансів»*. Київ–Прага–Відень. 2015. Том І. С. 62–65.

22. Про портові збори : Наказ Міністерства фінансів України від 07.06.2013 № 930. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0930-13#Text (дата звернення 19.04.2025)

23. Про облік та використання коштів від портових зборів : Наказ Міністерства фінансів України від 07.06.2013 № 931. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0931-13#Text (дата звернення 20.04.2025)

24. Про внесення зміни до пункту 1 Порядку відрахування частини чистого прибутку : Постанова Кабінету Міністрів України від 13.10.2023 № 1086-П. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1086-2023-%D0%BF#Text (дата звернення 22.04.2025)

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України Верховна Рада України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення 25.04.2025)

26. Конвенція ООН з морського права : міжнародний договір. 1982. URL:https://www.un.org/depts/los/convention_agreements/texts/unclos/unclos_e.pdf (дата звернення 25.04.2025)

27. Port Reform Toolkit : *World Bank.* 2003. URL: http://documents1.worldbank.org/curated/en/120991468762301637/pdf/297970PAPER00182131504613.pdf (дата звернення 25.04.2025)

28. Регламент Європейського парламенту та Ради (ЄС) №357. 2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_031-17#Text (дата звернення 25.04.2025)

29. Будапештська конвенція про договір перевезення вантажів внутрішніми водними шляхами. 2001. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_998#Text (дата звернення 25.04.2025)

30. Кодекс торговельного мореплавства України: Закон України від 29.04.1995 № 176/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176/95-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 25.04.2025)

31. Правила надання послуг у морських портах України : Наказ Міністерства інфраструктури України від 02.07.2013. № 1401. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1401-13#Text (дата звернення 25.04.2025)

32. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів із клієнтами». *Міністерство фінансів України*. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf (дата звернення 30.04.2025)

33. МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення. *Міністерство фінансів України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text (дата звернення 30.04.2025)

34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». *Міністерство фінансів України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення 01.05.2025)

35. ДП «Ренійський морський торговельний порт» : веб-сторінка Міністерства розвитку громад та територій України. URL: https://mtu.gov.ua/timeline/DP-Reniyskiy-morskiy-torgovelniy-port.html (дата звернення 02.05.2025)

36. Державне підприємство «РМТП» : офіційний сайт. URL: https://www.portreni.com.ua/ (дата звернення 02.05.2025)

37. Обов'язкові постанови по порту Рені. *Інформаційний ресурс SIF Service*. URL: https://www.sifservice.com/index.php/informatsiya/obyazatelnye-postanovleniya-po-portam/item/218-obyazatelnye-postanovleniya-port-reni (дата звернення 03.05.2025)

38. Про спеціальну економічну зону «Рені» (ред. 31.03.2005) : Закон України № 1605-14 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1605-14#Text (дата звернення 03.05.2025)

39. Про спеціальну економічну зону «Рені» (ред. 08.09.2004) : Закон України № 1344-2000-П URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1344-2000-%D0%BF#Text (дата звернення 03.05.2025)

40. Пояснювальна записка до фінансового плану на 2023 р. ДП «РМТП». *Міністерство розвитку громад та територій України*. URL: https://surli.cc/zqxrri (дата звернення 04.05.2025)

41. Про затвердження Стратегії розвитку морських портів України на період до 2038 р. : Постанова Кабінету Міністрів України від 04.07.2013 № 548-р URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/548-2013-%D1%80 (дата звернення 06.05.2025)

42. Пояснювальна записка до фінансового плану ДП «РМТП» на 2022 р. *Міністерство розвитку громад та територій України*. URL: https://surl.li/zozjva (дата звернення 06.05.2025)

43. Пояснювальна записка щодо змін фінансового плану на 2022 р. ДП «Ренійський морський торговельний порт». *Міністерство розвитку громад та територій України*. URL: https://surl.lu/gkmxvl (дата звернення 07.05.2025)

44. Пояснювальна записка до фінансового плану на 2021 р. ДП «Ренійський морський торговельний порт». *Міністерство розвитку громад та територій України*. URL: https://surl.li/bdnylj (дата звернення 07.05.2025)

45. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010. №2755-VI URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення 08.05.2025)

46. ДСТУ ISO 9001:2015: Системи управління якостю. URL https://khoda.gov.ua/image/catalog/files/9001.pdf (дата звернення 08.05.2025)

47. ДСТУ ISO 19011:2019: Настанови щодо проведення аудитів систем управління. URL https://zakon.isu.net.ua/sites/default/files/normdocs/dstu_iso_19011_2019.pdf (дата звернення 10.05.2025)

48. Євтушевська О.А. Внутрішній контроль за виконанням бюджетів підприємствами водного транспорту України. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. Серія «Економічні науки»*. 2014. № 5–6. С. 76–77.

49. Засадний Б. А. Внутрішній контроль бухгалтерських ризиків в умовах застосування МСФЗ. *Бізнес-навігатор*. 2018. С. 128–132. URL https://surl.li/jeadvk (дата звернення 12.05.2025)

50. Глушко А. Д., Грачова А. О. Методичні засади аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7106 (дата звернення: 14.05.2025)

51. Навроцький Н.О. Оцінка ефективності використання ресурсного потенціалу підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*.2017. № 1 (2). С. 97-101.