

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Теоретико-методичні підходи обліку і аналізу фінансових
результатів підприємства ТОВ «Будсервіс»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718
Спеціальності облік і оподаткування, освітня
програма облік і аудит
спеціалізації облік і аудит у підприємствах
малого бізнесу

А.В. Петрова

Керівник: к.е.н., доцент Радєва О.Г.

Рецензент: д.е.н., професор Шмиголь Н.М.

Запоріжжя 2019

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Освітній рівень магістр
Спеціальність 071 облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит у підприємствах малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри _____ Н.М. Шмиголь
«_____» _____ 2019 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Петровій Аліні Віталіївні

1. Тема роботи: Теоретико-методичні підходи обліку і аналізу фінансових результатів підприємства ТОВ «Будсервіс»
керівник роботи Радева Ольга Георгіївна, к.е.н,
затверджена наказом ЗНУ від 04.07.2019 р., № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 року.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, облікові дані та дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розглянути економічну сутність категорії «фінансові результати» та облікові особливості її визначення, систематизувати організаційно-методичні основи управління результатами діяльності підприємства, дослідити наявну систему обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства та розробити пропозиції щодо її вдосконалення, виконати комплексний аналіз фінансових результатів діяльності підприємства та обґрунтувати пропозиції щодо підвищення ефективності його функціонування та конкурентоспроможності.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):
13 рис., 26 табл., 1 формула.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., Радева О.Г.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., Радева О.Г.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., Радева О.Г.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання 08 липня 2019 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студентка _____ А.В.Петрова
(підпис)

Керівник роботи _____ О.Г.Радева
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.Сьомченко
(підпис)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 110 с., 12 рис., 31 табл., 1 додаток, 65 джерел.
Об'єкт дослідження – процес обліку та методи аналізу фінансових результатів ТОВ «Будсервіс».

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку фінансових результатів, а також проведення аналізу фінансових результатів з метою формування пропозицій щодо підвищення ефективності функціонування ТОВ «Будсервіс».

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: методи наукового узагальнення, діалектичний метод, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу, синтезу, моделювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з підвищенням якісного рівня обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- на основі проаналізованого матеріалу пропонуємо своє визначення фінансових результатів як економічної категорії;
- методичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства за рахунок систематизації факторів впливу на рівень фінансового результату підприємства;
- питання організації обліку результатів діяльності підприємства у розрізі окремих сегментів діяльності шляхом розробки схеми визначення в обліку фінансових результатів продажів за товарами та послугами, що дозволяє систематизувати додаткову інформацію для управління продажами.

За підсумками проведеного дослідження розроблені пропозиції щодо вдосконалення відображення в обліку підприємства витрат та доходів за окремими видами товарів та послуг з метою підвищення якісного рівня даних обліку та звітності щодо витрат та фінансових результатів, а також обґрунтована пропозиція введення електронного документообігу на підприємстві.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення в обліку доходів, витрат та фінансових результатів торгового підприємства, підвищити якісний рівень інформаційного забезпечення аналітичних процедур, а також підвищити ефективність діяльності підприємства шляхом оптимізації його оподаткування. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня обліку доходів, витрат і фінансових результатів, а також на підвищення ефективності діяльності підприємства та зміцнення його конкурентоспроможності.

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, ДОХОДИ, ВИТРАТИ, ПРИБУТОК,
ЗБИТОК, ПІДПРИЄМСТВО, УПРАВЛІННЯ, ОБЛІК, АНАЛІЗ,
ЕФЕКТИВНІСТЬ, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, ФІНАНСОВИЙ СТАН,
ОПТИМІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

SUMMARY

Qualifying work: 110 pp., 12 fig., 31 tab., 1 annex, 64 references.

The object of study is accounting process and methods of analysis of financial results of trade enterprise of LLC «BUDSERVICE».

The purpose of the qualification work is to substantiate theoretical provisions and to develop practical recommendations for improving the accounting of financial results, as well as to conduct an analysis of financial results in order to formulate proposals for improving the efficiency of the operation of LLC «Budservice».

Methods of research: a systematic approach to the study of economic events and processes. During research performance scientific methods of cognition were used: methods of scientific analysis, the dialectical method, methods of induction and deduction, classification, comparison, abstraction, systematic and comprehensive analysis, synthesis, simulation.

Scientific novelty of the results is theoretical and methodical substantiation and solving complex issues related to improving the quality level of accounting and analysis of financial results of trade enterprise. The study yielded the following scientific results, which are characterized by scientific innovation:

Got further development:

- methodological support for managing the financial results of trade enterprise activity due to the systematization of factors influencing the profit level of trade enterprise;

- the issue of organization of accounting of results of activity of the trading enterprise in the section of separate segments of activity by development of the scheme of determination in accounting of financial results of sales on the goods received from separate suppliers, which allows to systematize additional information for sales management.

Based on the results of the study, proposals were developed to improve the accounting of the costs associated with the payment to suppliers for the use of

trademarks in order to improve the quality of accounting data and reporting on costs and financial results, as well as a substantiated proposal for the reorganization of the enterprise and the application of a commission scheme trade instead of the usual sales organization in order to optimize tax payments and thus increase the profitability of trade.

The application of proposed recommendations in practice will allow to ensure adequate reflection in accounting of income, expenses and financial results of activity of trade enterprise, to increase the quality level of information support of analytical procedures, and to increase the efficiency of activity of the enterprise by optimization of its taxation. The results of research are aimed at improving the quality level of accounting for income, expenses and financial results, as well as to increase the efficiency of trade enterprise and strengthen its competitiveness.

FINANCIAL RESULTS, INCOME, EXPENSES, PROFIT, LOSS, TRADE ENTERPRISE, MANAGEMENT, ACCOUNTING, ANALYSIS, EFFICIENCY, PROFITABILITY, FINANCIAL STATUS OF THE ENTERPRISE, OPTIMIZATION OF ACCOUNTING

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет міністрів України МСБО- Міжнародний стандарт

бухгалтерського обліку ТОВ- Товариство з обмеженою відповідальністю

КЕП – коефіцієнт ефективності праці

МОП – міжнародна організація праці

ПДФЛ – податок з доходів фізичних осіб

ОА- оборотні активи

ОЗ- основні засоби

МШП-малоцінні швидкозношувані предмети

тис. люд.-год. – тисяч людино – годин

тис. грн. – тисяч гривень

год. – годин

грн. – гривень

і т.д. – і так далі

% – відсотки

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	11
1 Теоретико-методологічні основи обліку і аналізу фінансових результатів діяльності підприємства	
1.1 Сутність економічної категорії «фінансові результати».....	16
1.2 Методологічні аспекти фінансового результату діяльності підприємства.	26
1.3 Організаційно-методичні основи управління результатами діяльності підприємства	33
2 Організація бухгалтерського обліку фінансових результатів ТОВ «Будсервіс»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства	45
2.2 Бухгалтерський облік формування фінансових результатів	56
2.3 Вдосконалення бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства.....	71
3 Аналіз формування та використання фінансових результатів ТОВ «Будсервіс»	
3.1 Аналіз формування фінансових результатів та рівня рентабельності.....	78
3.2 Аналіз впливу фінансових результатів на фінансовий стан підприємства	88
3.3 Шляхи підвищення ефективності роботи підприємства.....	96
Висновки.....	99
Перелік посилань.....	103
Додаток А Удосконалена картка індивідуального заказу.....	110

ВСТУП

Метою діяльності кожного підприємства є системне отримання прибутку та збільшення таким чином вартості бізнесу. Саме це й обґрунтовує важливість прибутку як такого для економічної науки та підприємницької практики. Надзвичайно важливими питаннями для управління сучасним підприємством є визначення фінансового результату діяльності, дослідження складових його формування – доходів та витрат, виявлення факторів, що впливають на формування фінансового результату і у підсумку визначення резервів та розробка заходів, спрямованих на підвищення ефективності функціонування підприємства – збільшення розмірів прибутку та відповідно капіталізація бізнесу.

За своєю природою фінансовий результат є сукупним проявом результативності фінансового та організаційного менеджменту підприємства. Зовнішньо результат діяльності формується під впливом рівня купівельної спроможності, розміру цін, тарифів та відсоткових ставок, механізму та ставок оподаткування та інших зовнішніх чинників, але внутрішньо цей же результат є фактично результатом управління. Метою такого управління має бути забезпечення стабільного, якомога більшого прибутку за умови адекватного ступеня ризику і підтримки стабільного фінансового стану. Лише прибуткове підприємство може розвиватися та зберігати конкурентноздатність на ринку капіталу.

Управління як система складних цілеспрямованих дій потребує якісної інформаційної підтримки. Це актуалізує завдання відповідного відображення в обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності, адже лише таким чином може бути сформована інформаційна база для прийняття своєчасних та дієвих управлінських рішень, спрямованих на стабільну роботу підприємства і максимізацію його прибутку.

Важливою складовою управління будь-яким підприємством є також

економічний аналіз доходів, витрат та фінансових результатів, адже саме за підсумками такого аналізу можуть бути прийняті обґрунтовані управлінські рішення, спрямовані на підвищення ефективності функціонування підприємства.

Таким чином, питання організаційно-методичного забезпечення обліку та аналізу фінансових результатів є важливими в організації управління будь-яким підприємством, що підкреслює актуальність та важливість обраного напрямку дослідження.

Питання організації та методики обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства знаходять своє відображення в працях багатьох відомих вчених-економістів, таких як М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, О.Д. Каверіна, Н.Г. Карпова, О.В. Лишиленко, Є.В. Мних, Ю.Ю. Мороз, С.О. Ніколаєва, Л.А. Поливана, Н.В. Прохар, М.С. Пушкар, В.П. Савчук, В.В. Сопко та інші. В той же час варто відзначити, що незважаючи на велику кількість досліджень з цього напрямку, багато питань залишаються поза увагою або є на сьогодні недостатньо розробленими, адже спектр таких питань залежить від особливостей діяльності кожного окремого підприємства і є надзвичайно широким, а підприємницька практика ставить все нові та нові завдання. Особливим елементом у таких дослідженнях та для практики управління прибутком є галузева приналежність підприємства. Так, особливості господарської діяльності підприємств актуалізують необхідність дослідження особливостей організаційно-методичного забезпечення обліку та аналізу фінансових результатів діяльності.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та поглиблення наукових і практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку фінансових результатів, а також проведення аналізу фінансових результатів з метою формування пропозицій щодо підвищення ефективності функціонування ТОВ «Будсервіс».

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- розглянути економічну сутність категорії «фінансові результати» та облікові особливості її визначення;
- систематизувати організаційно-методичні основи управління результатами діяльності підприємства;
- дослідити наявну систему обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства ТОВ «Будсервіс» та розробити пропозиції щодо її вдосконалення;
- виконати комплексний аналіз фінансових результатів діяльності підприємства;
- розробити пропозиції щодо підвищення ефективності функціонування підприємства ТОВ «Будсервіс».

Об'єкт дослідження – процес обліку та методи аналізу фінансових результатів підприємства ТОВ «Будсервіс».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при дослідженні економічної сутності категорії «фінансові результати» та облікових особливостей її визначення), діалектичний метод (при дослідженні організаційно-методичних основ управління результатами діяльності підприємства), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного і комплексного аналізу та синтезу (при дослідженні наявної на підприємстві системи обліку доходів, витрат та фінансових результатів), методи системного та комплексного аналізу (при виконанні комплексного аналізу фінансових результатів діяльності підприємства), метод синтезу (при розробці пропозицій щодо вдосконалення наявної на підприємстві системи обліку доходів, витрат та фінансових результатів), метод моделювання (при розробці пропозицій щодо реорганізації підприємства з метою оптимізації

його податкових платежів) та ін.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з підвищенням якісного рівня обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- систематизовані різні погляди щодо трактування економічного змісту фінансових результатів та облікові принципи їх визначення, на основі роаналізованих даних пропонується своє визначення економічної категорії «фінансові результати»;

- запропоновано ввести в бухгалтерський облік аналітичні субрахунки;

- розроблені пропозиції щодо вдосконалення відображення в обліку підприємства витрат, що дозволяє впорядкувати дані обліку та звітності та фінансових результатів діяльності, а також адекватно визначати прибуток до оподаткування та податок на прибуток;

- запропоновано ввести електронний документообіг на підприємстві;

- впровадити на ТОВ «Будсервіс» розробленого нами документа «Карта індивідуального заказу»;

- методичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства за рахунок систематизації факторів впливу на рівень прибутку підприємства;

- питання організації обліку результатів діяльності підприємства у розрізі окремих сегментів діяльності шляхом розробки схеми визначення в обліку фінансових результатів надання послуг;

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань ідентифікації, обліку, аналізу та управління фінансовими результатами діяльності підприємства, законодавчі та нормативні акти з питань бухгалтерського обліку та оподаткування

підприємств.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення в обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства, підвищити якісний рівень інформаційного забезпечення аналітичних процедур, а також підвищити ефективність діяльності підприємства шляхом оптимізації його оподаткування. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня обліку доходів, витрат і фінансових результатів, а також на підвищення ефективності діяльності підприємства та зміцнення його конкурентоспроможності.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на двох міжнародних науково-практичних конференціях. Окрім того за підсумками проведеного дослідження була надрукована наукова стаття «Питання формування та оцінки фінансових результатів», тези «Облік фінансових результатів».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 110 сторінках друкованого тексту. Робота містить 31 табл., 1 додаток, 65 літературних джерел.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Поняття фінансових результатів та порядок їх формування

Одним із ключових об'єктів наукових досліджень в сфері економічної теорії є фінансові результати, які є універсальною категорією показника ефективності діяльності. Інакше кажучи, категорія «фінансові результати» враховує: скільки отримано та якою ціною, тому що кожне підприємство працює не тільки задля задоволення соціальних потреб та прибутку, хоча це є, в свою чергу, позитивним результатом діяльності такого підприємства.

Крім цього, на сьогоднішній день в Україні не вирішені проблеми формування обліку та звітності щодо фінансових результатів підприємств, не зважаючи на те, що в цьому зацікавлена дуже велика кількість підприємців.

Формування фінансового результату у підприємствах переважно відбувається за рахунок їх операційної діяльності, яка в свою чергу в основному формується із реалізації товарів та послуг. Без сумніву, фінансовий результат є одним з найважливіших показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та який характеризує ефективність діяльності суб'єкта господарювання, тобто є основним оціночним показником діяльності підприємства. А тому надзвичайно важливим і ключовим питанням є формування фінансових результатів діяльності підприємств, як для власників, так і для держави. Фінансові результати безпосередньо прямо впливають на стабільність, фінансову незалежність та здатність до розширеного відтворення. Проте й досі питання економічного змісту фінансових результатів залишається неоднозначним в трактуванні та доволі дискусійним.

Вивчення нормативно-правової бази України виявило, що в

законодавстві не розглядається сутність саме поняття «фінансові результати».

Сучасне нормативно-правове забезпечення регламентує порядок формування фінансових результатів діяльності окремого підприємства. До основних нормативних документів, що висвітлюють цю облікову складову слід віднести: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів та інші.

Як самостійну вагому складову, слід виокремити внутрішні регулятивні документи окремого господарюючого суб'єкта (облікову політику, накази, розпорядження тощо).

З метою якісної організації обліку та складання звітності, проведення аналізу, забезпечення можливості прийняття своєчасних управлінських рішень для підвищення ефективності діяльності підприємства, слід чітко розуміти сутність поняття «фінансовий результат» та елементів, що його формують. Проведений аналіз визначення сутності поняття «фінансові результати», порядку відображення його в обліку, звітності дає підстави вважати цю проблематику актуальною для подальших досліджень.

Провівши узагальнення основних вітчизняних нормативних документів, що регламентують порядок формування та обліку фінансових результатів діяльності підприємств: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток» маємо зробити висновок, що в законодавстві України термін «фінансові результати» детально не розглядається, а окремими нормативно-правовими актами щодо організації та ведення бухгалтерського обліку визначено сутність понять «доходи», «витрати», «прибуток», «збиток», що наведене у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення показників фінансового результату чинними
нормативними документами

Нормативний Документ	Трактування терміну
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[46]	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (завинятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов’язань, яке призводить до зростання власного капіталу (завинятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [40]	Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
	Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід
	Сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)
	Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства
	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати
	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об’єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо) та податків і зборів
Міжнародний стандарт Бухгалтерського обліку 15 «Дохід від договорів з клієнтами»[34]	Дохід – збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов’язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов’язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу.

Таким чином, в П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» обґрунтована лише сутність термінів «прибуток» та «збиток». Саме це і породило дискусії щодо визначення сутності терміну «фінансові результати», бо це є, на нашу думку, одним з найважливіших показників, що характеризують ефективність діяльності кожного суб’єкта господарювання.

Визначення сутності терміну «фінансові результати» науковцями досить різноманітне. На сучасному етапі розвитку економічної науки

відокремлюють два принципові підходи до розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства:

– метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск») передбачає визначення прибутку (збитку) згідно принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, тобто визначається різниця між доходами і витратами понесеними для їх отримання у визначеному звітному періоді;

– метод зміни чистих активів - проводиться визначення приросту власного капіталу у звітному періоді як різниці між вартістю власного капіталу на кінець та на початок звітного періоду (якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то господарюючий суб'єкт отримує прибуток, а якщо навпаки – збиток.

Напротязі багатьох століть економістами-класиками досліджувалось поняття та сутність «фінансові результати» та висловлювались різні концепції його формування. Дискусії щодо питання економічного змісту фінансових результатів знайшли своє відображення у працях багатьох вчених, зокрема Я.В. Соколова [53], Ф.Ф. Бутинця [6], О.О. Вороніної[10], А.Г. Загороднього [19], В.А. Лугового[30], Н.П. Кондракова [27], С.В. Мочерного [36], В.А. Пипко [43], М.С. Пушкар [48], М.Д. Білик[2] та інших, але й по сьогодні не має чіткого визначення категорії «фінансові результати», що підтверджує необхідність більш поглибленого розгляду з метою уточнення трактування економічного змісту фінансових результатів та їх формування. Безперечною тезою є теза про те, що підприємницька діяльність ведеться з метою отримання прибутку. Саме отримання прибутку є метою створення та діяльності будь-якого підприємства; саме заради отримання прибутку власники підприємства інвестують капітал і створюють підприємство. Але поняття «фінансовий результат» і «прибуток» не зовсім тотожні, оскільки фінансовий результат ширший за своїм змістом, ніж прибуток. Фінансовий результат є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та надає комплексну оцінку ефективності цієї діяльності. Фінансовий результат

відображує всю господарську діяльність підприємства, характеризує кількісні і якісні показники результативності діяльності підприємства, тоді як прибуток (збиток) є підсумок цієї діяльності, оскільки результат може бути як позитивним, так і негативним.

Таблиця 1.2

Підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів різними економічними школами

Назва економічної школи	Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів
Меркантилістична	Фінансові результати, які проявляються у вигляді прибутку, формуються в сфері обігу та торгівлі, які є джерелом багатства.
Фізіократична	Прибуток, як основна форма фінансових результатів, виникає за рахунок природної родючості землі.
Класична	Формування фінансових результатів відбувається в сфері виробництва.
Неокласична	Подвійне трактування: з однієї сторони фінансові результати формуються за рахунок капіталу та є ціною даного виробничого фактору, з іншої- формуються за рахунок комплексу всіх задіяних виробничих факторів.
Інституціоналістична	Фінансові результати формуються під впливом різних суспільних неекономічних інститутів(НТП, держава, соціальні групи, профспілки та ін.)
Теорія трудового доходу	Фінансовий результат (прибуток) є результатом діяльності і винагородою підприємця.
Марксистська	Додаткова вартість, яка створюється працею найманих працівників в процесі виробництва та реалізується через сферу обігу, є основним джерелом фінансових результатів.

Аналіз наведених наукових праць дозволяє зробити висновок, що поняття «фінансовий результат», як видно з таблиці 1.3, науковці трактують по-різному, але, в той же час, вкладають спільні засади у своє трактування.

Таблиця 1.3

Трактування сутності поняття «фінансові результати» різними
науковцями

Автор	Авторське тлумачення поняття «фінансовий результат»
Мочерний С.В. [36, с. 497]	Грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках
Вороніна О.О. [10, с. 23]	Якісна характеристика фінансово-господарської діяльності, яка в цілому характеризує результатекономічних відносин підприємства
Пипко В.А. [43, с. 402]	Результат господарської діяльності, виражений в грошовій формі
Пушкар М.С. [48, с. 41]	Прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності
Луговий В.А. [30, с.123]	Балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат)
Бутинець Ф.Ф. [6, с. 245]	Прибуток (збиток) від реалізації готової продукції (робіт, послуг)
Соколов Я.В. [53, с. 233]	Приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками) підприємства протягом звітного періоду
Кондраков Н.П. [27, с. 520]	Відображає зміну власного капіталу в зазначений період як результат виробничо-фінансової діяльності підприємства
Загородній А.Г. [19, с. 567]	Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді
Ануфрієв В. С. [1]	Визначають показником прибутку або збитку, що формується протягом календарного (господарського року) Є різницею від порівняння сум доходів і витрат підприємства
Борисов А. Б. [3, с. 453]	Підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення вартості власного капіталу)
Ковальов В. В. [25, с. 97]	Це умовний розрахунковий показник, а не реальні грошові кошти, які можна використати

За результатами проведеного дослідження визначення фінансових результатів як економічної категорії пропонуємо визначати, як – результат підприємницької діяльності підприємства, підсумок виконання цілей та задач, що характеризується сумою отриманого прибутку та рівня рентабельності. Ця економічна категорія визначається як різниця між сумами доходів та відповідним їм витрат за певний проміжок часу, виражається у абсолютних показниках- прибутку чи збитку. Фінансовий результат являє собою підсумок реалізованих планів та резервів за рахунок фінансової,

операційної та інвестиційної діяльності.

Ми здійснили аналіз критеріїв сутності поняття «фінансові результати» шляхом групування їх за відповідними ознаками в довідковій та навчальній літературі. На підставі такого аналізу визначень, які наводяться в проаналізованій літературі, можна сказати, що думки багатьох авторів збігаються.

На наш погляд, економічну категорію «фінансові результати» можна згрупувати за ознакам, що наведено у таблиці 1.4

Таблиця 1.4

Характеристика економічної категорії фінансові результати
за ознаками

Ознака	Характеристика
1	2
Підсумки діяльності підприємства	сума, що одержана внаслідок проведення операції, результат діяльності
Прибуток підприємства	різниця між доходами і витратами ,грошове вираження між вартістю реалізованої продукції, послуг та витратами на виробництво
Збиток підприємства	перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати, втрачені активи, економічні втрати
Приріст (зменшення капіталу)	різниця між обсягом власного капіталу у поточному та попередньому роках, порівняння
Дохід підприємства	збільшення економічних вигод у вигляді надходжень активів або зменшення зобов'язань
Рентабельність підприємства	показник прибутковості, що характеризує ефективність господарської та фінансової діяльності підприємства.
Майновий стан підприємства	використання засобів підприємства (активів) для досягнення результатів
Грошові потоки на підприємстві	надходженні грошові кошти на підприємстві в результаті своєї діяльності
Витрати економічної діяльності підприємства	зменшення обсягу матеріальних цінностей, коштів,ресурсів діяльності
Виробництво продукції	матеріальний результат діяльності підприємства, поставленню метою якого отримання прибутку

Продовження табл. 1.4

1	2
Виконання робіт та надання послуг	надання послуг за видами діяльності підприємства з метою фінансового росту та отримання прибутку
Реалізація товарів та послуг	здійснення операцій продажу товарів та послуг

У більшості країн світу в бухгалтерському обліку відокремлюють три основні підходи до трактування категорії «фінансових результатів діяльності підприємства»:

– найбільш поширене тлумачення цієї економічної категорії, згідно якого фінансовий результат діяльності підприємства дорівнює різниці між величинами його доходів і витрат діяльності протягом звітного періоду; інакше кажучи, це різниця між доходами та витратами діяльності підприємства, із врахуванням коригувань на суму зміни залишків запасів та незавершеного виробництва за звітний період.

Більшість українських науковців схиляються до такої характеристики економічної категорії «фінансовий результат» в сучасній системі бухгалтерського обліку України, визначаючи суть фінансових результатів в його загальноекономічному розумінні як результат порівняння доходів звітного періоду з витратами. В свою чергу, доходи прирівнюються до споживчої вартості виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), а витрати - з фактичною їхньою вартістю (собівартістю). У випадку ефективної виробничо-господарської діяльності фінансові результати проявляються у вигляді прибутків, в протилежному випадку – у вигляді збитків;

– фінансовим результатом є різниця між вартістю чистих активів підприємства протягом звітного періоду. При цьому чисті активи підприємства дорівнюють різниці між загальною вартістю майна підприємства та загальною сумою його заборгованостей разом з додатковими внесками власників;

– показник фінансового результату визначається шляхом

порівняння величини власного капіталу на початок звітної періоду та на кінець звітної періоду.

Отже, розкривши багатогранність поглядів на економічну сутність категорії «фінансовий результат», узагальнюючи всі розглянуті визначення, маємо зазначити, що фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат за звітний період, яка виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Сучасний стан нормативно-правового регулювання порядку формування та обліку фінансових результатів спонукає науковців до подальших розвідок в даному напрямі. У сучасних кризових умовах господарювання недостатньо зібрати та узагальнити дані бухгалтерського обліку, а потім на їх основі здійснювати відповідні управлінські заходи. Діюча фінансова звітність не може достатньою мірою бути основою процесу управління.

З метою прийняття ефективних управлінських рішень, підвищення конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства потрібно чітко визначити складові інформаційної інфраструктури та встановити між ними взаємозв'язок. Відносно даних бухгалтерського обліку (у тому числі, фінансової звітності), то вони повинні бути «репрезентативними, характеризуватися значимістю, створювати фундаментальну платформу для визначення фінансових результатів та оцінки ризиків діяльності та управління» [38].

Таким чином, розуміння сутності поняття «фінансові результати» як економічної категорії є надзвичайно важливим для ефективного управління. Саме фінансовий результат є одним з найважливіших показників ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Визначення фінансового результату як «результату порівняння доходів, отриманих підприємством за певний період, із витратами, понесеними за той же період, і одночасно збільшення (або зменшення) власного капіталу

підприємства в наслідок господарської діяльності» [52] є, на нашу думку, найбільш об'єктивним, тому що фінансовий результат є головним індикатором інтересів власника будь-якого підприємства, і саме він безпосередньо формуватиме головний ринковий результат – приріст (або зменшення) вартості підприємства.

Функціонування будь-якого підприємства, незалежно від видів його діяльності і форм власності, в умовах ринку визначається його здатністю створювати необхідну і достатню величину доходу або прибутку.

Проведений аналіз підходів науковців до визначення сутності «фінансового результату» говорить про те, що категорія «фінансовий результат» є складною, суперечливою, але, в свою чергу, вимагає її однозначного тлумачення, необхідності закріпити в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначення терміну «фінансовий результат», щоб уникнути помилок у практичному використанні. Визначення економічного змісту та порядку формування категорії «фінансовий результат» буде сприяти забезпеченню основних передумов для покращення значення фінансових результатів та стабільного економічного розвитку підприємств в довгостроковій перспективі. Підсумовуючи, зазначимо, що фінансові результати, і зокрема прибуток, є надзвичайно важливою і багатогранною економічною категорією, що є об'єктом планування, обліку, контролю, аналізу, а також об'єктом оподаткування.

1.2 Методологічні аспекти фінансового результату діяльності підприємства

Система бухгалтерського обліку включає в себе різні види обліку, які можна виокремити в її складі, використовуючи класифікацію

окремих елементів системи за такими ознаками, як мета, об'єкти, користувачі інформації тощо.

У системі бухгалтерського обліку залежно від інформації, яка формується для задоволення потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів, традиційно виділяють фінансовий, управлінський та податковий облік. Поділ обліку на такі види є досить умовним. На кожному етапі розвитку економіки виокремлюватися стратегічний, креативний, соціальний та інші види обліку, які також призначені для задоволення потреб тих чи інших користувачів інформації.

Досліджуючи традиційні та відносно нові види обліку, науковці недостатньо уваги приділяють методології визначення одного з найважливіших показників у діяльності підприємства – фінансового результату, дає змогу оцінювати ефективність функціонування підприємства, обґрунтовувати управлінські рішення, прогнозувати результати діяльності підприємств, приймати рішення про розподіл дивідендів, нараховувати та сплачувати податки й інше. У межах міжнародного досвіду ведення обліку фінансовий результат також має велике значення, оскільки акумулює в собі практично всі відмінності, що наявні в облікових системах різних країн. Зазначимо, що сучасні тенденції у світовій економіці потребують від бухгалтерської звітності розширення її інформаційних можливостей. Серед цілей діяльності підприємства усе більшого значення набуває цільова спрямованість на підвищення його капіталізації. Все це необхідно враховувати під час формування фінансових результатів та відображення їх у звітності.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» визначає бухгалтерський облік як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [46].

Кожна з названих підсистем бухгалтерського обліку має свої об'єкти, методи, регулюється певними законодавчими документами, застосовує певні методики визначення фінансового результату. Порівняльну характеристику підсистем бухгалтерського обліку з точки зору впливу на визначення фінансового результату в кожній із них наведено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.5

Порівняльна характеристика різних видів обліку на підприємстві
з точки зору впливу на визначення фінансового результату

Характеристики	Фінансовий облік	Управлінський облік	Податковий облік
1	2	3	4
Основні користувачі інформації	Зовнішні стосовно підприємства: фізичні особи й підприємства	Різні рівні управління всередині підприємства	Податкові органи
Типи облікових систем	Система подвійного запису	Не обмежений подвійним записом	Будь-яка корисна система
Регулювання	Національні стандарти обліку	Немасрегулювання; єдиний критерій корисність	Податкове законодавство
Основний об'єкт обліку	Підприємство в цілому	Різні сегменти діяльності компанії	Підприємство в цілому
Частота складання звітності	Періодично, на регулярній основі	Може здійснюватися на нерегулярній основі	Періодично, на регулярній основі
Ступінь надійності	Потребує об'єктивності	Більш суб'єктивний, однак може базуватися на об'єктивних даних	Потребує об'єктивності
Методика формування фінансового результату	Визначається вимогами національних стандартів обліку та звітності	Залежить від потреб користувачів інформації про фінансовий результат	Визначається вимогами податкових органів

За твердженням вітчизняних учених, різні види обліку мають різні цілі, а різні цілі диктують різне значення одних і тих же показників.

Відзначається, що у внутрішній структурі системи обліку традиційно виділяють фінансовий, управлінський і податковий види обліку, які «можуть розглядатись як підсистеми загальної системи обліку, так і як окремі

системи» [39, с. 24]. Організація планування аналітичних процедур, їх послідовність здійснення і вираженість сприяють формуванню об'єктивної оцінки системи управління підприємством в цілому.

Сучасний французький учений Ж. Рішар виділяє два типи взаємодії між видами обліку (фінансовим і управлінським): формальний монізм і формальний дуалізм [49, с. 65]:

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

б) у моделі формального дуалізму (розділеного, автономного обліку) облікова система поділяється на дві самостійні частини:

- 1) зовнішня, яка включає тільки ті дані, які відкриті для третіх осіб;
- 2) внутрішня, конфіденційна - наводить відомості, що призначені для реєстрації фактів господарської діяльності й контролю за ходом господарських процесів.

Формальний дуалізм заснований на використанні транзитних чи дзеркальних рахунків чи, згідно з німецькою термінологією початку ХХ ст., «таємних рахунків».

Ж. Рішар виділяє дві моделі взаємодії між фінансовим і податковим видами обліку: «паралельність» і «єдність» [49, с. 97].

Концепція паралельності передбачає, що податкове законодавство не має відношення до комерційного права. Таким чином, фінансовий результат не «забруднений» податковими правилами та формується тільки відповідно до вимог національних стандартів обліку й звітності. Оподатковуваний прибуток визначається шляхом систематичних коригувань бухгалтерського прибутку. Така модель застосовується у США, Великобританії, Нідерландах.

Концепція єдності передбачає превалювання оподаткування над бухгалтерським обліком. У цій моделі податкове право зобов'язує вести бухгалтерський облік за податковими правилами визначення фінансового

результату та публікації звітності. Рішар відзначає, що в більшості країн домінування податкового права не має послідовного характеру, оскільки необхідність публікації фінансової звітності передбачає визначення також вимог комерційного права. В результаті розраховується змішаний показник, який не відзначається ні єдністю, ні паралельністю. Як приклад Ж.Рішар наводить Німеччину та Францію [49, с. 98].

Російські вчені використовують термінологію «єдиний бухгалтерський облік» і «розділений бухгалтерський облік» [42, с. 6].

Українські науковці виділяють автономну та інтегровану системи обліку.

Окрім названих, вчені пропонують також інші види обліку. Зокрема, Я. В. Соколов пропонує камеральний облік, за умов застосування якого увага акцентується на обліку каси й руху грошей, виділенні кошторисних витрат [53, с. 104]. Причому, ті факти, що вже відбулися, та ті, що тільки будуть, обліковуються разом. Таке ведення обліку також буде впливати на фінансовий результат, якщо його визначати виходячи з руху коштів, розглядати надходження грошей як дохід, а витрачання грошей - як витрати. В межах камеральної бухгалтерії фінансовий результат визначається як різниця між сумою грошових надходжень і грошових виплат; активи і зобов'язання при цьому не реєструються.

Видатний німецький учений О. Шмаленбах сформулював ідею про розподіл статичного та динамічного підходу до звітності, двох концепцій балансового права, на яких базуються концепції визначення прибутку [59, с. 168]. Сутність статичного трактування прибутку полягає в тому, що бухгалтерський баланс представляє майновий стан підприємства в певний момент часу, і тим самим, одночасно, шляхом порівняння балансів на різні моменти часу має бути засобом оцінювання результатів діяльності підприємства за період між складанням балансів. Динамічний підхід передбачає, що прибуток підприємства слід визначати як різницю між виручкою та витратами від реалізації, при цьому зміна вартості майна

враховуватися не повинна. Необхідною умовою для розрахунку прибутку в такий спосіб є оцінка активів за собівартістю.

Новозеландські вчені М. Р. Метьюз і М. Х. Б. Перера в межах традиційного фінансового обліку виділяють нові види обліку, що розвиваються: креативний облік, соціальний облік і облік людських ресурсів [32, с. 456].

У загальному вигляді креативний облік являє собою будь-який обліковий метод, що не відповідає загальноприйнятій практиці або встановленим стандартам і принципам бухгалтерського обліку. Метьюз і Перера відмічають, що креативний облік - явище не нове, його окремі елементи можна знайти ще в ХІХ ст.: спочатку в формі згладжування прибутку, а потім – у формі створення прихованих резервів. Учені зазначають, що креативний облік є прийнятним, коли використовується доречно, прогресивно, для відображення основних тенденцій стосовно змін вартості бізнесу й для представлення достовірної та детальної інформації про справи підприємства, особливо, якщо немає інших методів відображення в обліку нової операції [23, с. 457]. Основними методами креативного обліку є згладжування прибутку з метою створення картини «стабільного» потоку прибутку на протязі кількох років; вуалювання звітності для досягнення найкращого фінансового стану в певний момент часу, наприклад, в момент здачі балансу або отримання кредиту тощо.

Соціальний облік є відносно новим напрямом у сучасному фінансовому обліку. У вузькому розумінні соціальний облік передбачає надання інформації про кадри, продукцію й послуги підприємства, орієнтований на запобігання або скорочення масштабів забруднення навколишнього середовища. Його метою в широкому розумінні є якість обліку витрат, яких зазнає суспільство у зв'язку з діяльністю організацій приватного сектору.

Розкриття соціально орієнтованої інформації позитивно впливає на біржові оцінки фірми. Комітет Американської бухгалтерської асоціації з бухгалтерського обліку людських ресурсів визначив облік людських ресурсів

як процес ідентифікації та оцінювання даних про людські ресурси з наступним наданням отриманої інформації зацікавленим сторонам. Облік людських ресурсів формує в менеджерів розуміння про людей як цінні ресурси підприємства, забезпечує адміністрацію відомостями про собівартість витрат підприємства на персонал. Розкриття інформації про людські ресурси впливає на рішення, що приймаються інвесторами, про капіталовкладення. Відповідно до сучасної практики фінансового обліку, якої дотримуються в більшості країн, інвестиції в людських капітал розглядають як витрати, а не як активи. Прибічники обліку трудових ресурсів вважають відображення людських ресурсів у складі активів його невід'ємним елементом. Однак цей підхід пов'язаний із проблемою оцінки людських активів у процесі визнання. Вплив розглянутих нових напрямів розвитку фінансового обліку на методику формування фінансового результату проаналізовано в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Фактори впливу на фінансові результати підприємства

Види обліку	Цілі обліку	Особливості формування Фінансового результату
Креативний (творчий) облік	Надання достовірної та докладної інформації про стан справ підприємства у випадку, коли немає загальноприйнятих методів відображення в обліку нової операції	Використання методів обліку, не передбачених стандартами ведення обліку та складання звітності
Соціальний облік	Облік витрат, яких суспільствозазнає у зв'язку з діяльністю організацій приватного сектору	Облік індивідуальної та суспільної собівартості готової продукції
Облік людських ресурсів	Відображення в обліку оцінки людських ресурсів	Капіталізація витрат на інвестиції в людський капітал із їх наступною амортизацією

Таким чином, застосування на підприємстві креативного обліку, соціального обліку та обліку людських ресурсів впливає на методику визначення фінансового результату.

Таблиця 1.7

Характеристика видів обліку та їх вплив на формування фінансового результату

Види обліку	Сутність обліку	Мета	Формування фінансового результату
Камеральний облік	Реєструє будь-який рух коштів підприємства	Оцінка ліквідного майна підприємства; визначення фінансового результату	Фінансовий результат визначається шляхом порівняння суми грошових надходжень і виплат
Статичний облік	Передбачає під час складання балансу врахування тільки стану цінностей у певний момент. Її основою є статична балансова теорія	Визначення того чи дасть реалізація усіх активів підприємства	Фінансовий результат визначається як приріст капіталу на протязі звітного періоду
Динамічний облік	Відображає рух цінностей незалежно від можливості ліквідації підприємства. Основою є динамічна балансова теорія	Вимір ефективності підприємства, безперервний або через близькі інтервали часу	Фінансовий результат визначається як різниця між доходами й витратами
Управлінський (конфіденційний) облік	Різновид динамічного обліку. Історично виник у капіталістичному господарстві як наслідок комерційної таємниці	Облік витрат і калькуляція собівартості робіт та послуг за функціями, центрами відповідальності.	Формування фінансового результату в моделях формального монізму та формального дуалізму
Податковий облік	Система, в якій на основі затверджених державою правил виконуються функції нарахування та сплати податків, а також надання інформації про це відповідним державним органам	Визначення величини оподаткованого прибутку й розрахунок податкових зоб'язань	Фінансовий результат визначається як отримані доходи за вирахуванням понесених витрат, яких зазнали, що визначаються відповідно до податкового права

Базуючись на досвіді країн Європи, Ж. Рішар запропонував цікаву класифікацію видів бухгалтерського обліку залежно від цілей. Він виділяє як окремі види обліку: камеральний, статичний, динамічний, управлінський, податковий та макроекономічний.

Зазначені види обліку передбачають використання різних методик та

способів розрахунку фінансового результату підприємства (прибутку). Характеристика вказаних видів обліку, а також їх вплив на фінансовий результат узагальнені в таблиці 1.7.

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

Таким чином, аналіз ключових моментів щодо передумов формування та визначення поняття «фінансовий результат» діяльності дає змогу зробити висновок про те, що облікова система підприємства являє собою єдину інформаційну сукупність даних, тому під час формування звітності для різних груп користувачів для визначення фінансового результату необхідно застосувати відповідну концепцію та забезпечити можливість застосувати даних єдиної системи обліку. Обрання того чи іншого виду обліку, а також моделі взаємодії його різних підсистем здійснює безпосередній вплив на методику формування фінансового результату діяльності підприємства.

1.3 Організаційно-методичні основи управління результатами діяльності підприємства

Проблеми, що виникають перед власниками та керівниками підприємств є показником необхідності впровадження системи управління результатами діяльності для досягнення успішного розвитку власного підприємства. Для цього необхідно впроваджувати якісні зміни в сфері управління підприємством, приділяючи особливу увагу політиці управління фінансовими результатами. Саме виважений механізм управління фінансовими результатами дозволить максимізувати прибуток підприємства

та покращити його фінансовий стан.

Задля найбільш раціонального використання власних фінансових ресурсів, задля досягнення якнайбільшого показника абсолютної величини чистого прибутку та стабільності його формування у часі необхідно систематизувати підходи в процес управління фінансовим результатом. «Фінансові результати характеризують майже всі аспекти діяльності підприємства: продуктивність праці, ступінь використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, собівартість реалізованої продукції, надання послуг її якість, обсяг та ціни реалізації продукції та надання послуг тощо» [45], які до того ж є взаємопов'язані між собою. Тому тема фінансових результатів діяльності підприємства завжди актуальна і є предметом постійного обговорення серед науковці та практиків у сфері економіки та управління підприємством.

Головною умовою функціонування підприємств є реалізація конкурентоспроможних послуг та продукції для отримання якомога більшого прибутку. При цьому приріст прибутку обмежується не тільки попитом на продукцію, а й витратами; останні, в свою чергу, є головним фактором, який впливає на об'єм пропозиції.

Забезпечення ефективного управління результатами діяльності підприємств з надання послуг є важливим стратегічним завданням для кожної компанії. Підприємства повинні чітко усвідомлювати необхідність застосування комплексного та системного підходів. Це наглядно зображено на рис. 1.2. Розглядаючи рис. 1.2 ми маємо змогу відстежити загальну динаміку фінансових показників компаній, які надають послуги України за 2010-2017 рр., надані Державною службою статистики України [14].

З рис. 1.1 ми бачимо, що незважаючи на збільшення прибутку підприємствами у 2014-2017 рр. та зменшення показників збитковості, підвищення фінансових результатів по підприємствах в цілому пропорційно не залежить від зміни показників прибутку чи збитку.

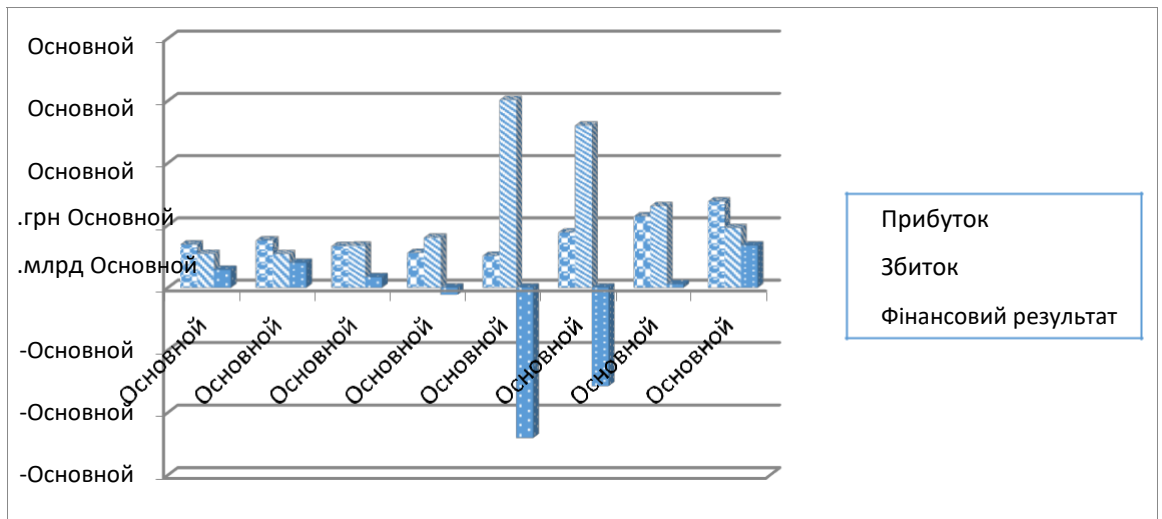


Рис. 1.1 Динаміка фінансових показників підприємств, що надають послуги України

Ефективність механізму управління фінансовими результатами діяльності підприємства базується на побудові ефективної структури управління. При цьому формування відповідної структури управління результатами діяльності підприємства здійснюється за рахунок правильної розстановки акцентів на окремих етапах процесу управління з урахуванням використання сегментної складової.

Фінансовий результат господарської діяльності підприємства характеризує його операційну, інвестиційну, фінансову діяльність та вважається основним критерієм для узгодження структури та обсягу виробництва продукції та надання послуг сценаріїв бюджету, програм оптимізації витрат, обґрунтування доцільності впровадження інвестиційних проектів, здійснення фінансових вкладень [55, 135].

У центр наукових досліджень винесено питання корисності та ефективності облікової інформації про результати діяльності підприємств різних форм власності та організаційних структур. Особливої актуальності ці питання набувають в процесі роботи з адаптації вітчизняної облікової практики з міжнародним досвідом. Управління фінансовими результатами є цілою системою організаційних заходів, метою якого є визначення методів

його найбільш ефективного формування, розподілу та використання, що забезпечить стабільний розвиток. Система управління фінансовим результатом розподіляється на дві важливі підсистеми: управління формуванням фінансового результату та управління розподілом фінансового результату, які розглядаються на рис. 1.2.



Рис. 1.2 Система управління фінансовим результатом підприємства [12, с. 219]

Таким чином, моніторинг окремих складників фінансового результату підприємства та правильне втручання, коригування процесу їх утворення, дає змогу оперативно діяти і самостійно керувати динамікою та розмірами результативного показника – фінансового результату від операційної діяльності, а отже, і фінансового результату підприємства.

Важливими елементами управління є управління активами, управління

капіталом, управління продажами, управління витратами, управління податковими платежами та інші.

Таким чином, для раціонального використання власних фінансових ресурсів необхідним є управління фінансовими результатами підприємства та, перш за все, управління фінансовим результатом від операційної діяльності, оскільки від його вирішення залежить подальша діяльність компанії в майбутньому.

Економічний механізм управління фінансовими результатами від операційної діяльності підприємства – це динамічна, комплексна організаційно-управлінська підсистема, яка передбачає реалізацію спеціальних процедур (організації, інформаційного забезпечення, управління, контролю), спрямованих на забезпечення сталого зростання прибутковості, оптимальної мобілізації та реалізації потенціалу економічного розвитку підприємства в довгостроковій перспективі його господарської діяльності, що призводить до збільшення ринкової вартості суб'єкта господарювання та відповідає основній меті, цілям і завданням загальної системи управління підприємством [51, с. 86]. Фундаментальним початком ефективного управління фінансовим результатом є аналіз фінансового результату підприємства. Основними завданнями аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є:

- вивчення можливостей одержання прибутку відповідно до наявного ресурсного потенціалу підприємства та кон'юнктури ринку;
- здійснення системного контролю за процесом формування прибутку та зміною його динаміки;
- визначення впливу зовнішніх і внутрішніх факторів на фінансові результати діяльності підприємства;
- вивчення напрямків і тенденцій розподілу прибутку;
- розрахунок і оцінка показників рентабельності;
- вироблення рекомендацій, спрямованих на мобілізацію виявлених

резервів зростання прибутку та рентабельності [25, с. 191].

Прибуток – найпростіша і одночасно найскладніша категорія в економіці кожного підприємства. Її простота визначається тим, що вона є ключовим показником діяльності будь-якого підприємства, основним мотивом існування підприємства. У той же час її складність визначається «різноманіттям сутнісних сторін, які вона відображає, а також різноманіттям видів, у яких вона виступає» [37, с.14].

Сума і рівень прибутку торговельного підприємства формуються під впливом різноманітних чинників, що надають на них як позитивних, так і негативний вплив. Різні фактори відіграють різну роль і мають неоднакове значення для зростання прибутку підприємства, але усі вони є важливими для ефективного функціонування підприємства.

Кількість чинників, що визначають величину прибутку, не можна чітко обмежити: вони вельми різноманітні та специфічні, бо залежать від особливостей функціонування кожного підприємства. Для ефективного управління прибутком кожному суб'єкту господарювання треба сформувати «дієву систему управління прибутком., яка розглядається як сутність взаємопов'язаних елементів, кожний з яких виконує певну роботу, спільна дія яких за певних умов забезпечує досягнення механізму отримання прибутку заданої величини» [26, с. 21].

Фактори, що впливають на прибуток, можуть класифікуватися по різних ознаках. Наприклад, їх можна розділити на основні, що впливають найбільший чином на суму і рівень прибутку, та другорядні, впливом яких можна нехтувати [44, с. 154].

Крім того, всю сукупність чинників формування прибутку можна розділити на внутрішні і зовнішні. Вони тісно пов'язані між собою. До внутрішніх відносяться фактори, які залежать від господарської діяльності самого підприємства й характеризують різні сторони його роботи. До зовнішніх факторів відносять фактори, які не залежать від діяльності самого підприємства, але «деякі з них можуть впливати на темпи зростання

прибутку та рентабельності виробництва» [31, с.215].

Головна мета діяльності підприємства – максимізація прибутку від продажу продукції або надання послуг. Цей показник є й мірою його ефективності, що забезпечує в перспективі подальший розвиток компанії. «З метою нейтралізації ризику неприбутковості та покращення фінансової діяльності прибуток підприємства потребує постійного аналізу та прогнозування. [7, с. 125].

Фактори впливу на фінансові результати підприємства	
Зовнішні фактор	• нормативне регулювання економічної
	• рівень інфляції в країні
	• державне регулювання цін
	• система оподаткування
	• норми амортизаційних відрахувань
	• рівень цін на монопольні товари та послуги
	• кон'юнктура ринку
Внутрішні фактори	• обсяг торгової діяльності
	• ефективність закупівель товарів
	• конкурентноспроможність товарів, послуг
	• ефективність цінової та асортиментної
	• ефективність використання торгових площ
	• якість логістики
	• ефективність системи маркетингу і реклами
	• компетентність та продуктивність праці
	• ділова репутація підприємства
	• якість системи управління підприємством

Рис. 1.3 Фактори впливу на фінансові результати підприємства

Розроблена на підсумках проведеного дослідження авторська класифікація факторів, що впливають на рівень прибутку підприємства, представлена на рис. 1.3

Аналіз фінансового стану включає аналіз фінансового результату та передбачає проведення аналізу діяльності підприємства за певними

напрямами. Ці напрями відрізняються у вітчизняній та іноземній практиці, що представлено на рис. 1.4.

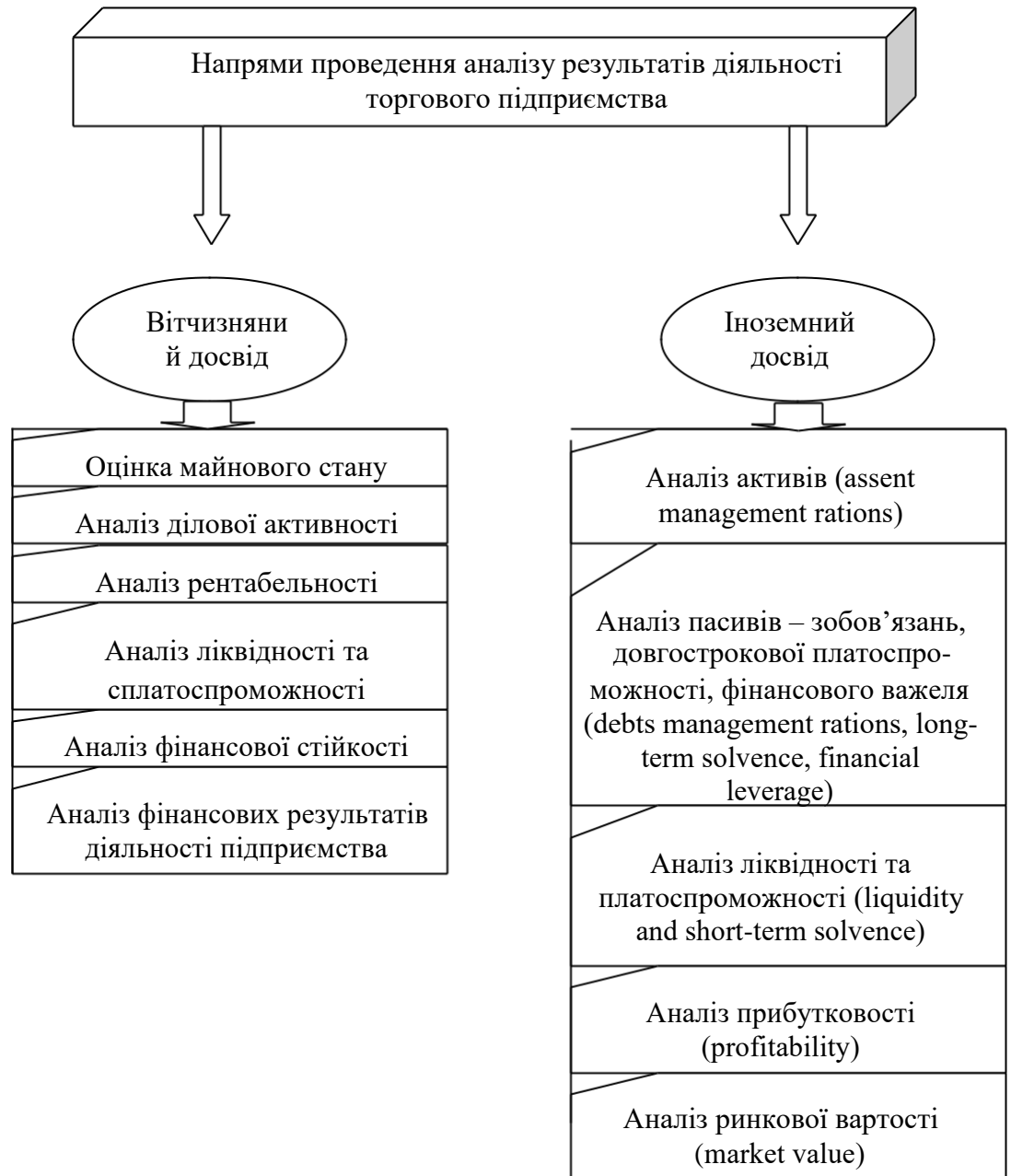


Рис. 1.4 Напрями проведення аналізу результатів діяльності підприємства [узагальнено за даними 15, 16, 21]

Поняття фінансового результату пов'язане з усіма напрямами аналізу фінансового стану підприємства, тому доцільніше проводити загальний

всеосяжний аналіз фінансового стану, що є ширшим та інформативним.

Адекватна оцінка та аналіз формування фінансового результату підприємства зумовлена оптимальним вибором методичного підходу її проведення. Кожен автор має свою точку зору з цього питання, тому різні методики мають свої специфічні елементи.

Фінансовий аналіз використовує низку методів як загальнонаукових і загальноекономічних, так і специфічних методів фінансового аналізу. Існує багато методик аналізу фінансових результатів підприємства, в більшості з яких зроблено акцент на необхідність проведення факторного аналізу.

Фінансові результати підприємства характеризують усі види його господарської діяльності [21, с. 14]. Аналіз фінансових результатів дійсно дасть змогу виявити ті види діяльності, якими займалось підприємство, та величину отриманого прибутку або збитку за окремим видом діяльності, а також динаміку зміни фінансових результатів.

Але для того, щоб повноцінно та комплексно оцінити діяльність підприємства, потрібно звести всі попередні показники в одну модель. А це можна зробити, дослідивши головну мету, ціль діяльності будь-якого підприємства – позитивний фінансовий результат – прибуток.

Для повноцінного аналізу фінансових результатів підприємства необхідно провести факторний аналіз чистого прибутку, для того, щоб встановити, які саме фактори впливають на формування кінцевого показника позитивно та негативно, найбільшим та найменшим чином.

На особливу увагу заслуговує чотирьох факторна мультиплікативна модель аналізу чистого прибутку підприємства. Для побудови цієї моделі використовуються такі чинники:

- власний капіталу підприємства;
- коефіцієнт обігу активів;
- мультиплікатор власного капіталу;
- чиста рентабельність [18].

Крім цього, для ефективного управління фінансовим результатом

надзвичайно важливою складовою є збір усієї необхідної інформації. Інформаційне забезпечення, в першу чергу, ґрунтується на якісній інформації, тобто на якісній організації бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів, що є чинниками економічної стійкості суб'єкта господарювання.

Розглядаючи фінансові результати як об'єкт аналізу, потрібно звернути увагу на те, щовони є узагальнюючим кінцевим результатом роботи. Щоб отримати його, підприємство повинно мати доходи та витрати. Оскільки в сучасному бухгалтерському обліку порівняння саме цих об'єктів дає змогу визначити фінансовий результат, то доцільно його розглядати як систему взаємопов'язаних об'єктів:

- чистий дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, послуг);
- валовий прибуток;
- фінансовий результат від операційної діяльності;
- фінансовий результат до оподаткування;
- чистий прибуток (збиток).

Розмір та характер прибутків і збитків за кожний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками їх роботи.

Узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати».

У формуванні фінансових результатів під час поточного управління виділяють такі обов'язкові етапи, як:

- визначення необхідного розміру з урахуванням цілей підприємства;
- аналіз поточного стану та виявлення найістотніших зовнішніх і внутрішніх факторів, що вплинули на їх зміни;
- розрахунок планових або прогнозних величин фінансових результатів, що найповніше відповідає цільовим настановам;
- розроблення конкретних заходів задля досягнення запланованих

значень;

– моніторинг усіх вищеперахованих етапів та внесення корективів у ході реалізації намічених заходів [9].

Якщо підприємство в цілому націлено на високі темпи розвитку, ріст обсягу продажів, завоювання частки ринку, максимізацію прибутку, то метою формування фінансових результатів є високі темпи їх росту. Якщо підприємство стабілізує свою діяльність, задовольняючись мінімальним рівнем рентабельності або просто безбитковою діяльністю, то управління фінансовими результатами повинне бути сконцентровано на забезпеченні такої їх суми, що забезпечує поточну платоспроможність [50].

Отже, трактування фінансових результатів є важливою науковою проблемою. Ця категорія залишається в центрі уваги вчених не лише у сфері бухгалтерського обліку, а й філософії, економічної теорії, мікроекономіки, макроекономіки, фінансів, менеджменту, і містить багато суперечностей та протиріч, що обумовлює актуальність її дослідження. Розуміння сутності фінансового результату діяльності підприємств та прийняття ефективних управлінських рішень щодо подальшого їх розвитку – головна передумова підвищення ефективності діяльності підприємств.

Формування фінансового результату у підприємствах переважно відбувається за рахунок їх операційної діяльності, яка в свою чергу в основному формується із реалізації товарів та послуг. А тому надзвичайно важливим і ключовим питанням є формування фінансових результатів діяльності підприємств, як для власників, так і для держави. Фінансові результати безпосередньо прямо впливають на стабільність, фінансову незалежність та здатність до розширеного відтворення. Проте й досі питання економічного змісту фінансових результатів залишається неоднозначним в трактуванні та доволі дискусійним.

Система обліку фінансових результатів є необхідною та важливою частиною функціонування підприємств. Формування фінансових результатів визначається широким колом факторів, які віддзеркалюють усі аспекти

фінансово-господарської діяльності підприємств. При цьому недоцільно і неможливо поділяти ці фактори на основні та другорядні. Кожен з них може як забезпечити високий рівень прибутку, так і спричинити істотні збитки.

Дослідження питань щодо формування та обліку фінансових результатів діяльності є досить актуальними і багато в чому їх вирішення вплине на зміцнення економічного стану будь-якого підприємства.

Таким чином, забезпечення ефективного управління результатами діяльності підприємств є важливим стратегічним завданням для кожного суб'єкта господарювання, які повинні чітко усвідомлювати необхідність застосування комплексного та системного підходів до реалізації даного завдання, що дозволяє забезпечити його оптимальне вирішення, враховуючи всі фактори впливу зовнішнього та внутрішнього середовища. Визначені аспекти спонукали розробити механізм управління результатами економічної діяльності підприємства. Кожна система на своєму етапі виконує поставлені цілі, які поступово наближають до виконання основної мети управління результатами діяльності підприємства – підвищення якісних та кількісних показників результативності та максимально ефективного використання отриманих результатів за всіма напрямками діяльності підприємства.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «БУДСЕРВІС»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Будсервіс» знаходиться за адресою Запорізька обл., Якимівський район, селище міського типу Кирилівка, займається такими видами діяльності- діяльність готелів та ресторанів і подібних засобів тимчасового розміщування, функціонування атракціонів і тематичних розважальних парків, надання місць кемпінгами, організація розважальних заходів, також на території підприємства знаходиться кафе для відпочиваючих, в якому виготовлюється продукція харчування.

13 травня 1996 року проведено державну реєстрацію юридичною особи

14 серпня 1996 року узято на облік в органах державної податкової служби.

Товариство здійснює свою діяльність відповідно до Статутних документів та чинного законодавства України. Дочірніх підприємств, філій та структур підприємство не має.

Адміністративно-управлінський персонал – це керівник підприємства, працівники бухгалтерії та адміністрація.

Наказом №1 від 4 січня 2013 року «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» забезпечення бухгалтерського обліку на ТОВ «Будсервіс» доручено бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.

Веденням бухгалтерського обліку на підприємстві займається відділ бухгалтерського обліку, який очолює головний бухгалтер. У своїй роботі підприємство керується принципами безперервності, нарахування, повного

освітлення, обачності.

Організаційна структура на ТОВ «Будсервіс» є лінійна (рис. 2.1)



Рис. 2.1 Лінійна організаційна структура ТОВ «Будсервіс»

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996- XIV, з метою забезпечення єдиних (постійних) принципів, методів, процедур при відображенні поточних операцій в обліку і складанні достовірної звітності, при обліку господарських операцій підприємство застосовує норми П(С)БО та Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затверджених Наказом Міністерства фінансів України (далі МФУ) від 30.11.1999 р. № 291. За відсутності необхідних норм у вітчизняних П(С)БО прописана можливість застосовування аналогічні норми системи міжнародних стандартів фінансової звітності МСБО-МСФЗ (IAS-IFRS) на

підставі того, що національні стандарти не можуть суперечити міжнародним.

Бухгалтерія являється самостійним структурним підрозділом ТОВ «Будсервіс» і підпорядковується безпосередньо керівнику підприємства. В своїй діяльності бухгалтерія безпосередньо керується Законами України, нормативно-правовими актами та внутрішніми документами (рис. 2.2).

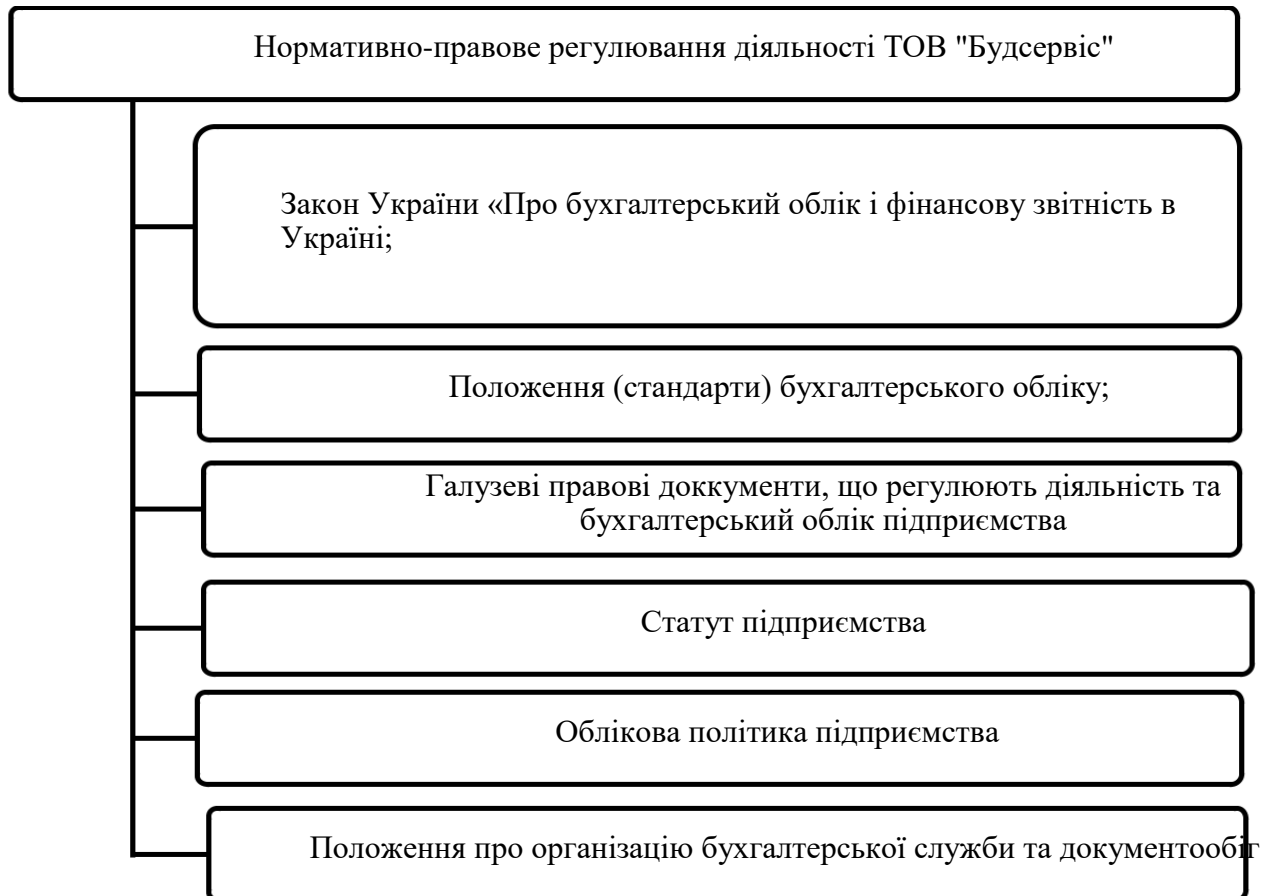


Рис. 2.2 Нормативно-правове регулювання діяльності ТОВ «Будсервіс»

Структуру бухгалтерії затверджує директор по представленню головного бухгалтера. Склад і чисельність робітників бухгалтерії визначається штатним розписом, затвердженим генеральним директором. Розподіл обов'язків між співробітниками бухгалтерії проводиться головним бухгалтером.

Облікова політика застосовується таким чином, щоб фінансові

результати повністю співпадали з усіма вимогами законодавства. Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів проводиться по принципу нарахування таким чином, щоб результати операцій відображались в облікових регістрах та фінансових звітах тоді, коли вони мали місце.

На підприємстві бухгалтерський облік ведеться на підставі Закону України від 16.07.99р. № 996- XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Податкового кодексу України та згідно національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Основним засобом визнається актив, що очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), установлений засіданням виробничої комісії, більше року (або операційного циклу, якщо він більше року), а вартісна оцінка якого дорівнює сумі, що перевищує 6000 грн.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначеному у порядку, встановленому податковим законодавством.

Використовуються такі методи нарахування амортизації для: необоротних матеріальних активів – прямолінійний, малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів – у розмірі 100% -ої їх вартості в першому місяці використання об'єкта. Термін корисного використання нематеріальних активів встановлюється наказом по підприємству, за результатами місяця в якому такий нематеріальний актив введений в експлуатацію. Нарухування амортизації здійснюється з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством. Методи оцінки вибуття запасів – FIFO.

Середньооблікова кількість працівників ТОВ «Будсервіс» склала в 2018 році 20 осіб, що на 2 особи більше в порівнянні з 2017 роком.

Для здійснення безготівкових розрахунків підприємство використовує поточні рахунки в АТ КБ «Приватбанк». Замовники розраховуються із підприємством за виконані роботи виключно безготівково. У переважній

більшості випадків замовники мають відтермінування платежу від 14 до 28 календарних днів. Розрахунки ТОВ «Будсервіс» із постачальниками (підрядниками), бюджетом, розрахунки із сплати єдиного соціального внеску здійснюються підприємством виключно у безготівковій формі. Заробітна плата найманих працівників, а також дивіденди власнику сплачуються виключно у безготівковій формі шляхом перерахування коштів на карткові рахунки у АТ КБ «Приватбанк». Розрахунки із підзвітними особами за відрядженнями та господарськими потребами також організовані безготівково за допомогою карткових рахунків у АТ КБ «Приватбанк». Готівкові розрахунки ТОВ «Будсервіс» також здійснюються, на підприємстві діє каса.

Відповідно до норм статті 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» починаючи з 1 січня 2018 року для потреб організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності ТОВ «Будсервіс» визнається мікропідприємством, незважаючи на те, що середня кількість працівників перевищує 10 осіб, адже чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує суми, еквівалентної 700 тис. євро, а середня вартість активів не перевищує суми, еквівалентної 350 тис. євро. Відповідно як юридична особа, що належить до мікропідприємств, ТОВ «Будсервіс» формує Фінансову звітність мікропідприємства (до останніх змін у НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» – Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва). Така спрощена фінансова звітність щокварталу формується та подається власнику підприємства, а річна звітність також подається до органів Державної служби статистики.

У площині оподаткування ТОВ «Будсервіс» є платником податку на загальних підставах та податку на додану вартість згідно ПКУ. Статус платника податку на додану вартість є одним з чинників, який надає компанії перевагу над конкурентами.

Стратегічне управління ТОВ «Будсервіс» здійснюється відповідно до

норм діючого законодавства і статутних документів власником товариства. Саме до компетенції власника підприємства належать питання призначення керівника, визначення основних напрямів роботи підприємства, а також розподіл прибутку, отриманого підприємством.

Облік господарських операцій підприємства здійснюється на підставі відповідним чином складених первинних документів, що відповідає сучасним правилам ведення бухгалтерського обліку. Інформація первинних документів систематизується та відображається в обліку на рахунках бухгалтерського обліку із дотриманням принципу подвійного запису.

Технічно бухгалтерський облік здійснюється за допомогою комп'ютерної програми для автоматизації бухгалтерського обліку «1 С Бухгалтерія 8.2». Дана програма дозволяє складати відповідні первинні документи та автоматично на підставі введеної з первинних документів інформації формувати реєстри аналітичного та синтетичного обліку, в тому числі зведений реєстр синтетичного обліку - Головну Книгу, на підставі якої головний бухгалтер підприємства складає спрощену фінансову звітність підприємства.

Податкова та статистична звітність формується та подається електронними каналами зв'язку за допомогою спеціальної програми «М.Е.doc». Цей же програмний продукт використовується також для реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних та для виконання іншої роботи щодо податкового обліку з податку на додану вартість у системі електронного адміністрування даного податку.

Організація та облік розрахунків з бюджетом за податками є посадовими обов'язками головного бухгалтера. Головний бухгалтер ТОВ «Будсервіс» несе також відповідальність за своєчасне формування та подання фінансової та податкової звітності підприємства, зокрема Податкової декларації з податку на додану вартість, Податкової декларації платника єдиного податку – юридичної особи, а також звітності з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску. Внутрішні контрольні

функції щодо розрахунків за податками також виконує головний бухгалтер підприємства.

Для оцінки ефективності діяльності підприємства необхідно зробити аналіз виробничо-господарської діяльності за основними економічними показниками: динаміка доходів від наданих послуг, рівня собівартості послуг, валового прибутку, рентабельності підприємства та чистого прибутку його діяльності. Динаміка показників виробничо-господарської діяльності підприємства ТОВ «Будсервіс» за 2017 -2018 рр. наведена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка показників виробничо-господарської діяльності підприємства ТОВ «Будсервіс» за 2017-2018 рр.

Показники	2017	2018	2018 у % до 2017
Дохід від реалізації продукції (товарів, робот, послуг), тис. грн.	22644	27259,2	120,38
Податок на додану вартість, тис. грн.	3774	4543,2	120,38
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робот, послуг), тис. грн.	18870	22716	120,38
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робот, послуг), тис. грн.	22716	26400	114,9
Валовий прибуток, тис. грн.	870	1550,5	178,23
Рентабельність, %	2,92	4,68	160,27
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування, тис. грн.	(112.6)	1188.9	
Чистий прибуток, тис. грн.	(148)	573,95	

Дохід від реалізації наданих послуг ТОВ «Будсервіс», у 2018 р. склав 27259,2 тис. грн., що на 20,38% більше за попередній рік. Чистий прибуток, виріс з 18870тис. грн. у 2017 р. до 22716тис. грн. і зріс, таким чином, на 20,38%. Зростання собівартості продукції також обумовили зменшення рівня

зростання прибутків і рентабельності. Собівартість продукції у 2018 р. виросла на 14,9% в порівнянні з 2017 роком і становить 26400 тис. грн. Щодо валового прибутку, то він в 2018 році збільшився на 78,23% в порівнянні з попереднім і склав 1550,5 тис. грн. Беручи до уваги всі зміни на підприємстві (у 2017 році підприємство зазнало збитків у розмірі 148,0 тис. грн., а в наступному році значно покращили свою облікову політику та стратегія, що дало змогу вийти на прибуток в розмірі 573,95(тис. грн.) та розрахувавши рентабельність, яка зросла на 60% у 2018 році в порівнянні з попереднім, можна зробити висновок, що загалом стан підприємства добрий та йде на зріст.

На ТОВ «Будсервіс» застосовується форми облікових реєстрів, розроблених фахівцями підприємства та адаптованих бухгалтерією до системи бухгалтерського обліку. Для реальної та повної картини здійснюваних господарських операцій та їх результатів дозволяється головному бухгалтерові своїм розпорядженням затверджувати додаткову систему субрахунків і реєстрів аналітичного обліку. Журнали-ордери та інші облікові реєстри складаються щомісяця. Дані журналів-ордерів, інших облікових реєстрів і додаткових довідок головний бухгалтер відображати в Головній книзі підприємства, що є підставою для складання Балансу. Після обробки журнали-ордери, інші облікові реєстри і довідки повинні бути підписані головним бухгалтером із вказівкою дати підпису.

Зміна облікової політики ТОВ «Будсервіс» дозволяється, якщо:

- зміняться вимоги Міністерства фінансів України;
- зміняться статутні вимоги підприємства;
- нові (запропоновані і обґрунтовані фахівцями підприємства)

положення облікової політики забезпечують більш достовірне відображення господарських операцій.

Проаналізувавши структуру персоналу підприємства, можна побачити, що Основну частку в складі усього персоналу займає персонал неосновної діяльності. Питома вага персоналу основної діяльності порівняно з минулим

роком не змінилась. Відповідно частка персоналу неосновної діяльності на 18% збільшилася.

Таблиця 2.2

Аналіз структури персоналу

Показник	Минулий рік, чол.	Поточний рік, чол.	Зміна (+,-) чисельності	Відн.%
Середньооблікова чисельність персоналу, чол.	18	20	2	3,6
персоналу основної діяльності	9	9	0	0
персоналу неосновної діяльності.	9	11	2	18

З таблиці 2.2 можливо побачити, що трудові ресурси підприємства використовуються в повному обсязі.

Таблиця 2.3

Аналіз використання трудових ресурсів

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Відхилення (+,-) від минулого року
Обсяг продукції у порівняльних цінах, тис.,грн..	3400	13000	9600
Середньорічна чисельність робітників, чол.	18	20	2
Кількість днів, відпрацьованих 1 робітником, днів	249	250	1
Середня тривалість робочого дня, год.	8	8	-
Кількість годин, відпрацьованих 1 робітником, год	1992	2000	8
Відпрацьовано всіма робітниками людиноднів	4482	5000	518
Фонд робочого часу, тис. год.	60	60,5	0,5
Середньорічний виробіток одного робітника, тис.грн.	7500	22500	15000
Середньоденний виробіток одного робітника, тис.грн.	0,45	1,8	1,35
Середньогодинний виробіток 1 робітника, грн.	56,25	225	168,75

У середньому одним робітником відпрацьовано в 2017 році 1992 годин, а в 2018 році – 2000 годин. Всіма робітниками відпрацьовано в 2017 році 4482 днів, що є на 518 днів менше ніж за 2018 р. Кількість годин збільшилась на 5, середньоденний виробіток одного робітника збільшився на 1,35 тис. грн., що є дуже позитивним. Середньорічна чисельність працівників не змінилася.

Таблиця 2.4

Аналіз фонду заробітної плати

Показник	Заробітна плата у 2017 році тис. грн.	Заробітна плата у 2018 році тис. грн.	Відхилення (+, -), тис. грн.	Відн.%
Персоналу основної діяльності	5340,0	5460,6	120,6	102,3
персоналу неосновної діяльності.	7797,0	7981,8	184,8	102,4
Середньооблікова чисельність працівників	18	20	2	3,6
персоналу основної діяльності	9	9	0	0
персоналу неосновної діяльності.	9	11	2	18
Тривалість робочого періоду, дні	249	250	1	0,4
Тривалість робочого дня, год.	8	8	0	0

Як свідчать дані табл.2.4 витрати на оплату праці виросли для всіх категорій працівників. Аналіз фонду заробітної плати. Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для

робітників та посадових окладів для службовців

Таблиця 2.5

Показники стану та руху основних засобів

Показники	2017 рік	2018 рік	Відхилення ,%
Наявність на початок року, тис. грн.	29952	27257	91
Надійшло основних засобів, тис. грн.	1070	1556	45,4
Вибуло основних засобів, тис. грн.	564	624	10,6
Наявність основних засобів на кінець року, тис. грн.	27257	28189	3,4
Сума зносу на початок року, тис. грн.	6716	7115	5,9
Сума зносу на кінець року, тис. грн.	7115	7724	8,5
Коефіцієнт придатності на початок року	0,77	0,74	0,3
Коефіцієнт придатності на кінець року	0,74	0,73	0,1

Проаналізувавши дані таблиці, визначили, що вартість основних засобів на початок року у 2017 році, порівняно з 2018 зменшилась на 5,89%. Наявність основних засобів на кінець року збільшилась на 8,45 пункта відсотка. Зміна цих показників призвела до зниження показника річного приросту, що в нашому випадку становитиме річний приріст вартості основних засобів на 9600 тис. грн.

Коефіцієнти оновлення і вибуття у 2017 році, порівняно із 2018 збільшились на 5,26% відповідно. Причиною підвищення коефіцієнта оновлення стало збільшення основних засобів, що надійшли аж на 81,4% і незначне підвищення вартості наявних основних засобів на кінець року – на 8,45 пункта відсотка. Причиною ж підвищення коефіцієнта вибуття стало збільшення вартості вибутих основних засобів на 1,24% і значне зниження вартості основних засобів на початок року – на 5,89%.

Коефіцієнт зносу на кінець 2017 року, порівняно з кінцем 2018 року

підвишився на 69 пункта відсотка, що відбулося за рахунок підвищення суми зносу на 1153 тис.грн.

В цілому організація та ведення бухгалтерського обліку характеризується в ТОВ «Будсервіс» високим якісним рівнем.

2.2 Характеристика наявної системи обліку доходів, витрат та фінансових результатів

Відображення достовірних фінансових результатів – один з найбільш відповідальних аспектів бухгалтерського обліку. Формування показника фінансового результату – це підсумок порівняння визнаних доходів і витрат, а тому достовірність даного показника забезпечується через розуміння сутності об'єктів обліку.

Якщо підприємство в цілому націлено на високі темпи розвитку, ріст обсягу продажів, завоювання частки ринку, максимізацію прибутку, то метою формування фінансових результатів є високі темпи їх росту. Якщо підприємство стабілізує свою діяльність, задовольняючись мінімальним рівнем рентабельності або просто безбитковою діяльністю, то управління фінансовими результатами повинне бути сконцентровано на забезпеченні такої їх суми, що забезпечує поточну платоспроможність [41, с. 354].

У формуванні фінансових результатів під час поточного управління виділяють такі обов'язкові етапи, як:

- визначення необхідного розміру з урахуванням цілей підприємства;
- аналіз поточного стану та виявлення найістотніших зовнішніх і внутрішніх факторів, що вплинули на їх зміни;
- розрахунок планових або прогнозних величин фінансових результатів, що найповніше відповідає цільовим настановам;

– розроблення конкретних заходів задля досягнення запланованих значень;

– моніторинг усіх вищеперерахованих етапів та внесення корективів у ході реалізації намічених заходів [9].

Методологічні засади визнання та формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати викладено у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» і 16 «Витрати». Норми цих Положень застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами, незалежно від форм власності (за винятком бюджетних установ).

Згідно Господарського Кодексу «вид господарської діяльності – це об'єднання ресурсів (устаткування, технологічних засобів, сировини та матеріалів, робочої сили) для створення виробництва певної продукції або надання послуг. Окремий вид діяльності може складатися з єдиного простого процесу або охоплювати ряд процесів, кожний з яких входить до відповідної категорії класифікації» [13, с. 256].

У п. 2 та 3 ст. 259 ГКУ також зазначено, що у правовому регулюванні господарської діяльності для віднесення суб'єкта господарювання до відповідної категорії обліку визначаються основні, другорядні та допоміжні види господарської діяльності.

Згідно з наказом Держкомстату України основний вид економічної діяльності – вид діяльності статистичної одиниці, на який припадає найбільший внесок у валову додану вартість (або визначений інший критерій); другорядний вид економічної діяльності – будь-який інший (крім основного) вид економічної діяльності статистичної одиниці з виробництва товарів або надання послуг; допоміжні види економічної діяльності – види діяльності, які здійснюються переважно у сфері обслуговування виробництва та призначаються для використання тільки цією одиницею.

Більше того, усі наведені раніше види діяльності підприємства на законодавчому рівні є об'єктами класифікації у КВЕД, яка

затверджується центральним органом виконавчої влади з питань стандартизації та має статус державного стандарту. Ці види діяльності є однаковими для підприємств усіх організаційно-правових форм. Тобто, термін «вид діяльності» більше призначений для забезпечення статистичною інформацією, яка задовольняє потреби учасників господарських відносин, а не для потреб класифікації типів діяльності у фінансовому обліку.

Схематично затверджену на законодавчому рівні класифікацію діяльності підприємства за характером можна подати у вигляді рис. 2.3.

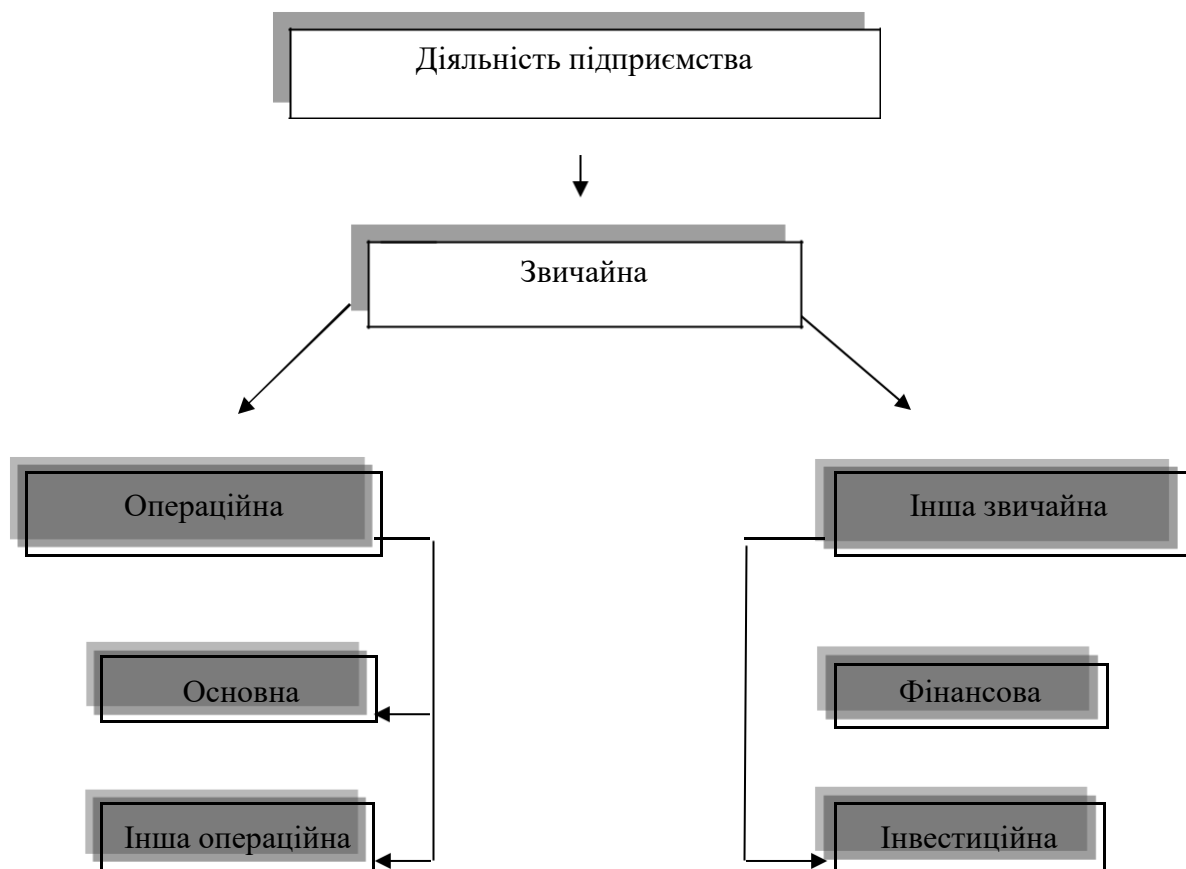


Рис. 2.3. Класифікація типів діяльності підприємства за характером діяльності, яка затверджена на законодавчому рівні

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку статутну діяльність підприємства. Прикладом звичайної діяльності на ТОВ «БУДСЕРВІС» є надання послуг, розрахунки із іншими постачальниками, замовниками,

працівниками, банківськими установами, податковими органами тощо. До звичайної діяльності відносять також списання знецінених запасів, штрафи за порушенням податкового законодавства та інші операції, що супроводжують цю діяльність.

Водночас бухгалтерськими законодавчими нормами передбачені інші визначення діяльності підприємства з наданням їм різних характеристик та ознак. При цьому поняття надзвичайної діяльності чинним законодавством не тлумачиться, однак у ньому наводяться визначення понять «надзвичайна подія», «надзвичайна ситуація», «надзвичайні доходи», «надзвичайні витрати».

Звичайна діяльність поділяється на операційну та не операційну (фінансову та інвестиційну).

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

Основна діяльність – це здійснення операцій, пов'язаних із надання послуг, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частку його доходу.

На ТОВ «Будсервіс» це діяльність готелів та ресторанів і подібних засобів тимчасового розміщення.

До операційної діяльності відноситься основна діяльність, пов'язана з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є визначальною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Як видно на рис. 2.4, доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) обліковуються відповідно до собівартості зазначених позицій. Усі інші витрати підприємства, пов'язані з комерційним просуванням послуг

наринку, та адміністративні витрати не зіставляються з доходами, а є витратами періоду та відразу списуються на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності».

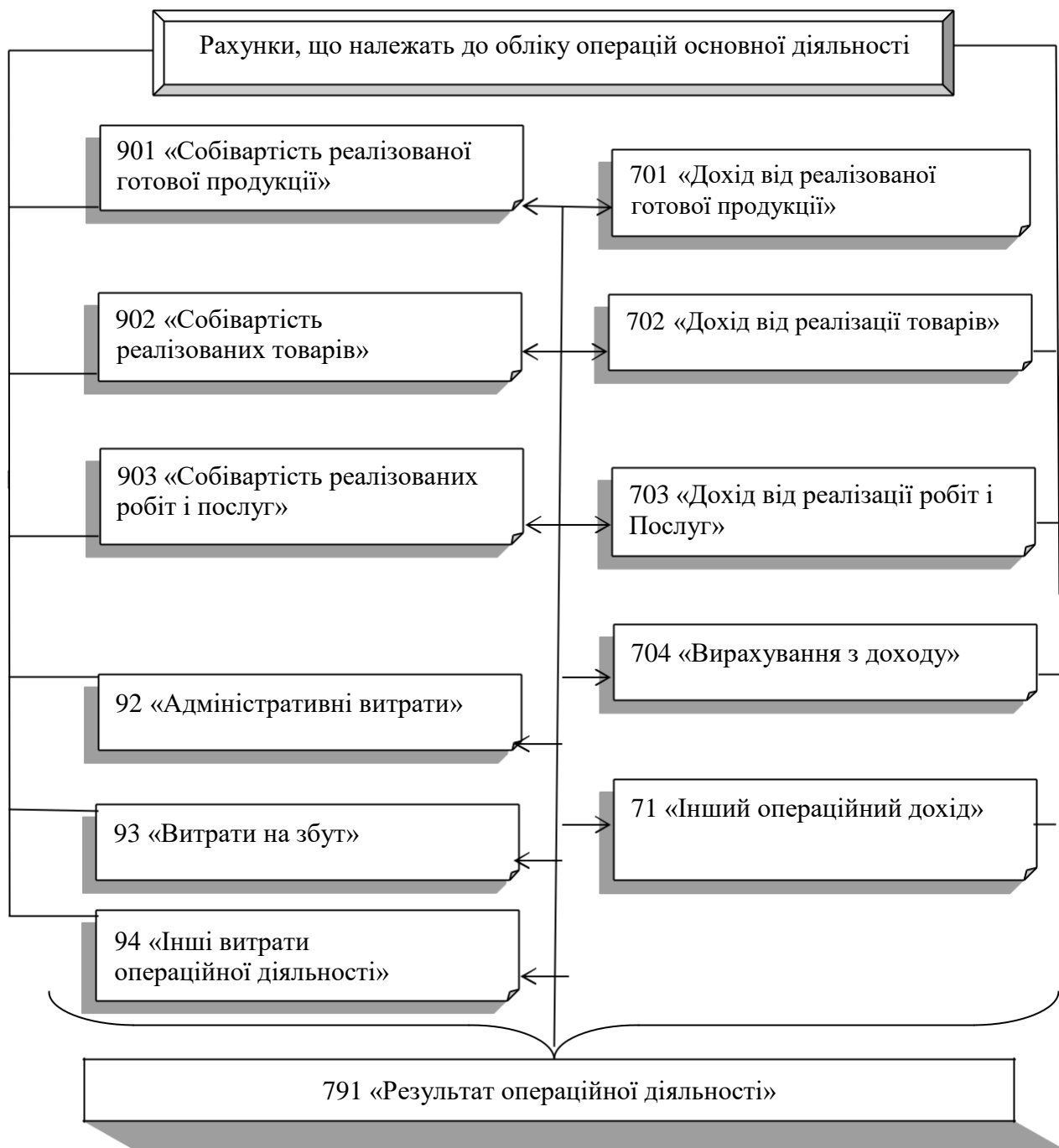


Рис. 2.4 Рахунки обліку доходів і витрат основної діяльності

Адміністративні витрати та витрати на збут є більш змінювані та менш постійні за своєю структурою та природою, позаяк вони можуть суттєво коливатися та здебільшого залежать від керівництва компанії.

Для обліку адміністративних призначених рахунків 92 «Адміністративні витрати». Згідно з нормами П(С)БО 16 до адміністративних витрат належать витрати, що наведені на рис. 2.5.

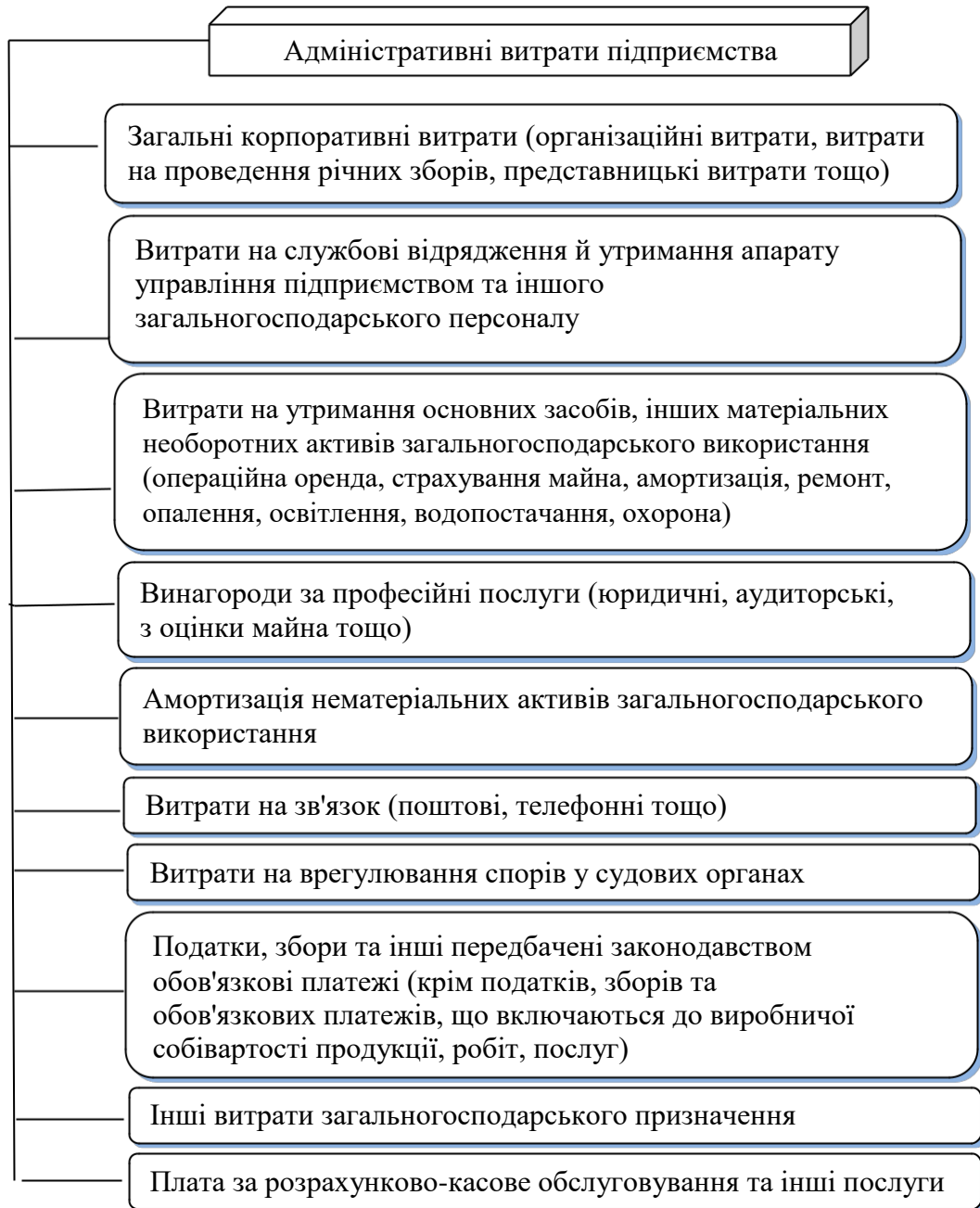


Рис. 2.5 Склад адміністративних витрат підприємства згідно з П(С)БО 16

Адміністративними витратами є загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством: загальні корпоративні витрати; витрати на службові відрядження та утримання

апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); витрати на зв'язок; амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; витрати на врегулювання спорів у судових органах; податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі; плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; інші витрати загальногосподарського призначення [45].

У свою чергу, витрати на збут відповідно до П(С)БО 16 включають інші за своєю природою витрати підприємства. До таких витрат належать витрати на ремонт будівельного та транспортного обладнання; витрати на рекламу та дослідження (маркетинг); витрати на відрядження працівників; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг; транспортно-експедиційні та інші послуги; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт і послуг [44]. Для обліку витрат на збут товариство «Будсервіс» використовує рахунок 93 «Витрати на збут».

Отже, склад адміністративних витрат та особливо витрат на збут є досить різномірний та охоплює широкий спектр витрат підприємства. Більше того, зазначені витрати становлять значну частину загальних операційних витрат підприємства і за належних обліку, аналізу та контролю слугують потужним рушієм у поліпшенні фінансових результатів підприємства.

Склад витрат на збут ТОВ «Будсервіс» наведений на рисунку 2.6.

До інших операційних витрат включаються витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю; витрати на дослідження і розробки відповідно до П(С)БО 8

«Нематеріальні активи»; суми безнадійноїзаборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; нестачі й втрати відпсування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойка; інші витрати операційної діяльності. Облік інших витрат операційної діяльності ведуть на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності».

На цьому рахунку обліковують витрати операційної діяльністю, які не знайшли свого відображення на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». До складу інших операційних доходів відносять дохід від реалізації оборотних активів.

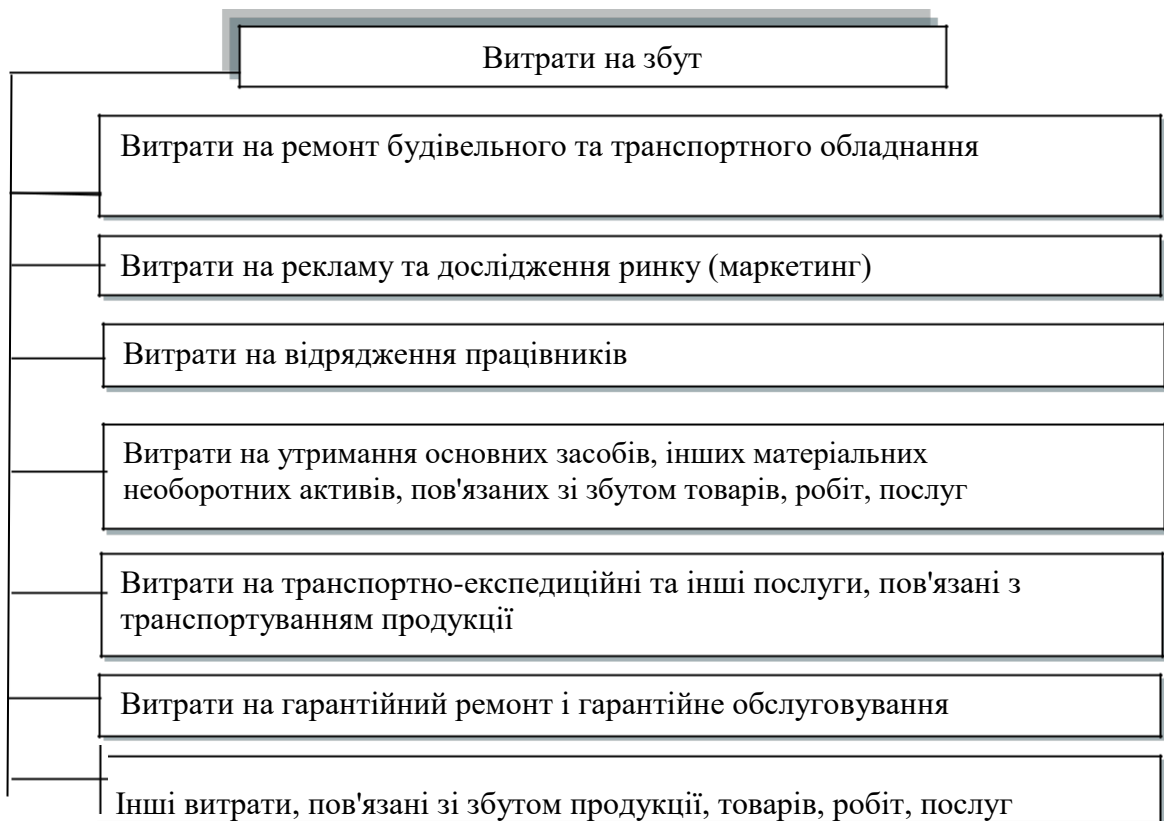


Рис. 2.6 Витрати на збут

Обліковий процесіншої операційної діяльності ТОВ «Будсервіс» відображає на рахунках «Інші витрати операційної діяльності», «Інші доходи від операційної діяльності». Кредитове та дебетове сальдо рахунків перераховують на рахунок «Фінансові результати».

Облік витрат на збут здійснюється або на підставі відповідним чином оформлених первинних документів, або на підставі відповідних розрахунків бухгалтерів.

Синтетичний облік витрат на збут наведений в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Синтетичний облік витрат на збут

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
1. Нарахована заробітна плата та інші виплати за рахунок роботодавця працівникам збуту підприємства	93	661	18000,00
2. Нарахований єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників збуту	93	651	3600,00
3. Списані згідно із актом використані для потреб збуту канцелярські та господарські товари	93	201	5000,00
4. Списані згідно із актом запасні частини для поточного ремонту торгового обладнання	93	207	3700,00
5. Передані до експлуатації МШП призначені до використання в торговій діяльності	93	22	2000,00
6. Нарахований знос основних засобів, що використовуються у торговій діяльності	93	131	4000,00
7. Нарахований знос інших необоротних матеріальних активів	93	132	1500,00
8. Прийняті до сплати рахунки та акти за послуги, пов'язані із економічною діяльністю:	93	685	1360,00
8.1. На суму без врахування ПДВ	641.2	685	340,00
8.2. На суму ПДВ			
9. В кінці місяця враховані витрати на збут списані на рахунок фінансових результатів	79	93	1000,00

Облік адміністративних витрат аналогічно витратам на збут здійснюється або на підставі відповідним чином оформлених первинних документів –актів на списання матеріалів або малоцінних швидкозношуваних предметів, актів підрядників, виписок банку в частині плати за розрахунково-касове обслуговування тощо, або на підставі відповідних розрахунків бухгалтерів.

Так на підставі розрахунків бухгалтерії до адміністративних витрати долучають заробітну плату адміністративних працівників, нарахований на неї

єдиний соціальний внесок, суми амортизації адміністративного обладнання.

Синтетичний облік адміністративних витрат з практики підприємства наведений в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Бухгалтерський облік адміністративних витрат

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
1. Нарахована заробітна плата та інші виплати за рахунок роботодавця адміністративному персоналу підприємства	92	661	15000,00
2. Нарахований єдиний соціальний внесок на заробітну плату адміністративного персоналу	92	651	3000,00
3. Списані згідно акту використані в адміністративних цілях канцелярські та господарські товари	92	201	850,00
4. Передані до експлуатації МШП адміністративного призначення	92	22	1900,00
5. Нарахований знос основних засобів адміністративного призначення	92	131	5000,00
6. Нарахований знос інших необоротні матеріальних активів адміністративного призначення	92	132	3000,00
7. Прийняті до сплати рахунки та акти підрядників щодо адміністративних послуг:			
7.1. На суму без врахування ПДВ	92	685	3400,00
7.2. На суму ПДВ	641.2	685	680,00
8. Відповідно до виписок банку списана плата за розрахунково-касове обслуговування	92	311	700,00
9. Відображені в складі витрат поточного періоду витрати, пов'язані із користування електронними цифровими підписами і комп'ютерними програмами адміністративного призначення	92	39	500,00
10. В кінці місяця враховані адміністративні витрати списані на рахунок фінансових результатів	79	92	3900,00

Визначення фінансового результату діяльності є важливим етапом обліку будь-якого підприємства. Відповідно для визначення фінансового результату Планом рахунку передбачений рахунок 79 «Фінансові результати», до кредиту якого щомісяця переносяться суми врахованих за рахунками 7 класу чистих доходів, а до дебету – суми врахованих за

рахунками 9 класу витрат.

Обліком фінансових результатів та їх розподілом і списанням завершується бухгалтерський облік господарських процесів [58, с.211].

Узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати».

Завдання бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства полягають у:

- визначенні кількісних і якісних параметрів фінансових результатів - прибутків чи збитків – як у цілому за підприємством, так і за окремими видами продукції, робіт, послуг;
- формуванні даних щодо потреб складання фінансової, податкової, статистичної звітності;
- інформаційному забезпеченні порядку розподілу прибутку та здійснення операцій щодо розрахунків за сумами належних до бюджету податків та обов'язкових платежів, із засновниками за нарахованими їм дивідендами;
- формуванні резервів власного капіталу тощо [58, с.200, 207].

Рахунок 79 «Фінансові результати», який використовується для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій, за призначенням і структурою відноситься до результатних (а саме операційно-результатних) рахунків. Такі рахунки призначені для виявлення результатів господарської діяльності підприємства шляхом порівняння валових доходів і валових витрат та визначення результату – прибутку чи збитків.

За кредитом рахунка відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток [29, с.44]. порівнянням цих сум між собою визначають фінансовий результат окремо основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності й

надзвичайних подій – прибуток або збиток.

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів і послуг, та інших видів діяльності, на підприємстві використовується рахунок 70 «Доходи від реалізації»

Згідно з МСБО 15 «Контракти з покупцями» доходи визнаються, коли існує ймовірність надходження на підприємство майбутніх економічних вигод, пов'язаних з операцією, і ці вигоди можна достовірно оцінити. При цьому, доходи повинні включати тільки надходження валових економічних вигод, які отримані та підлягають отриманню підприємством. Із суми надходження виключаються суми податків, які утримуються за дорученням держави (податок з продажу, податок на додану вартість та ін.), суми отримані на користь третіх осіб (наприклад, суми отримані від імені принципала). Сума доходу визначається на основі угоди, яка укладається між підприємством та покупцем або користувачем активу.

На субрахунку №701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції. На субрахунку №702 «Дохід від реалізації товарів» підприємство узагальнює інформацію про доходи від реалізації товарів. По кредиту рахунка 702 відображає збільшення (одержання доходу) за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством) та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». На субрахунку №703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» підприємство узагальнює інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.

Рахунок 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».

Таблиця 2.8

Бухгалтерський облік операційних доходів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
1. Відображено дохід від реалізації робіт та послуг	361	703	30000,00
2. Відображено суму ПДВ в доході від реалізації	703	641	6000,00
3. Оприбутковано готівку, як дохід від реалізації	30	70	10000,00
4. Виникнення дебіторської заборгованості за виданими авансами з підзвітними особами, за нарахованими доходами, за претензіями за відшкодування збитків з іншими дебіторами	37	70	7000,00
5. Списано дебіторську заборгованість, по якій минув строк позової давності	685	717	7000,00
6. Одержані аванси від виконання робіт, послуг, а також суму попередньої оплати покупцями і замовниками Рахунків-фактур постачальника за продукцію	703	641	3500,00
7. Списано на фінансові результати: - збутові витрати - списано торгово націнку			
- дохід від реалізації	79 282	93 285	780,00
- собівартість реалізації	70, 702	79, 90	1100,00
- прибуток від діяльності підприємства	79	44	5000,00

Рахунок 793 «Результат від іншої діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 "Інші витрати". На підприємстві данні рахунки не використовуються. Бухгалтерський облік доходів підприємства наведено в Таблиці 2.8

Для відображення ж чистих фінансових результатів (прибутку або збитків) в бухгалтерському обліку призначений рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Цей рахунок є пасивним, за кредитом якого відображається прибуток та його збільшення від усіх видів діяльності, а за дебетом – збитки та використання прибутку [23].

Таким чином, дослідження питання обліку фінансових результатів за

видами діяльності ТОВ «Будсервіс» визначило, що основними завданнями організації обліку доходів та фінансових результатів діяльності підприємства є забезпечення правильного визначення умов визнання достовірної оцінки доходів і фінансових результатів, правильного розмежування доходів і фінансових результатів за кожною класифікаційною групою, повного та своєчасного відображення в реєстрах обліку доходів та фінансових результатів, достовірного визначення фінансового результату від звичайної діяльності та надзвичайних подій. Бухгалтерський облік визначення фінансового результату наведений в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Бухгалтерський облік визначення фінансових результатів діяльності
підприємства

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
1. В кінці місяця чистий дохід від реалізації товарів списується на рахунок фінансових результатів	702	791	35000,00
2. В кінці місяця собівартість реалізованих товарів списується на рахунок фінансових результатів	791	902	10000,00
3. В кінці місяця враховані адміністративні витрати списуються на рахунок фінансових результатів	791	92	3900,00
4. В кінці місяця враховані витрати на збут списуються на рахунок фінансових результатів	791	93	1000,00
5. Відображений в обліку нарахований податок на прибуток	981 791	641.3 981	1200,00
6. Чистий прибуток перенесений на рахунок «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	44 791		26000,00

Бухгалтерський облік визначення фінансового результату операцій наведений в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Бухгалтерський облік визначення фінансовго результату операцій

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
1. В кінці місяця чистий дохід від реалізації товарів списується на рахунок фінансових результатів	792	441	11500,00
2. В кінці місяця собівартість реалізованих товарів списується на рахунок фінансових результатів	792	902	5000,00
3. В кінці місяця враховані адміністративні витрати списуються на рахунок фінансових результатів	792	92	3900,00
4. В кінці місяця враховані витрати на збут списуються на рахунок фінансових результатів	792	93	1000,00
5. Відображений в обліку нарахований податок на прибуток	792	981	600,00
6. Чистий прибуток перенесений на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	792	441	11500,00

Бухгалтерський облік визначення фінансового результату операцій наведений в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Бухгалтерський обліку визначення результату від іншої діяльності

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дт	Кт	
1. В кінці місяця чистий дохід від реалізації необоротних активів	742	793	11500,00
2. В кінці місяця дохід від неопераційної курсової різниці	744	793	2000,00
3. В кінці місяця враховані адміністративні витрати списуються на рахунок фінансових результатів	793	941	3900,00
4. В кінці місяця враховані витрати на комунальні послуги	793	949	10000,00
5. Відображений в обліку нарахований податок на прибуток	793	981	18000,00
6. Чистий прибуток перенесений на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	793	441	9000,00

Отже, система обліку фінансових результатів є необхідною та важливою частиною функціонування підприємства. Формування фінансових

результатів визначається широким колом факторів, які віддзеркалюють усі аспекти фінансово-господарської діяльності підприємства. При цьому недоцільно і неможливо поділяти ці фактори на основні та другорядні. Кожен з них може як забезпечити високий рівень прибутку, так і спричинити істотні збитки. Дослідження питань щодо формування та обліку фінансових результатів діяльності є досить актуальними і багато в чому їх вирішення вплине на зміцнення економічного стану.

Підсумовуючи розгляд даного питання, слід підкреслити, що порядок обліку фінансових результатів, як і будь-яких інших об'єктів обліку, ніколи не набуде ідеального вигляду, оскільки постійно вдосконалюються стандарти обліку; змінюються потреби користувачів фінансової інформації, тобто трансформується саме середовище обліку. Однак і в наявних умовах завжди необхідно намагатися дотримувати основних постулатів обліку фінансових результатів та логічно керуватися нормами чинного законодавства з метою подання у фінансовій звітності повної, правдивої та неупередженої інформації.

Таким чином, на сьогодні проблеми формування фінансових результатів набувають актуальності і це обумовлює необхідність поглибленого вивчення зарубіжного та вітчизняного досвіду, пошуків напрямків удосконалення обліку та посилення контролю за повнотою отримання доходів, економією витрат та формуванням прибутку (збитку).

2.3 Вдосконалення бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства

Облік доходів, витрат та фінансових результатів є важливою ділянкою фінансового обліку будь-якого підприємства. Саме ця ділянка обліку дозволяє формувати інформацію для визначення фінансового результату

діяльності та складання фінансової звітності в частині фінансових результатів діяльності для забезпечення користувачів відповідно інформацією. Окрім формування необхідної інформації щодо підготовки фінансової звітності облік доходів та витрат має формувати необхідну інформаційну базу для подальшого аналізу фінансових результатів, рівня доходів та витрат як в цілому, так і за окремими елементами діяльності з метою прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності функціонування підприємства.

Дослідження наявної в ТОВ «Будсервіс» системи відображення в обліку доходів, витрат та фінансового результату дозволяє сформулювати висновок про її високий якісний рівень, адже проаналізована система обліку оперативно і в повному обсязі формує інформацію, необхідну для визначення фінансових результатів діяльності підприємства та складання фінансової звітності.

В той же час проведене дослідження дозволяє сформулювати окремі пропозиції, реалізація яких дозволить вдосконалити порядок обліку витрат підприємства, а також підвищити аналітичність інформації щодо фінансових результатів діяльності підприємства.

Ситуація в практиці ТОВ «Будсервіс» як платника податку на прибуток призводить до завищення витрат певного періоду і відповідно до заниження прибутку до оподаткування і податку на прибуток підприємств до сплати, що у в разі виявлення контролюючими органами спричинить нарахування пені та застосування до платника штрафних санкцій. Для ТОВ «Будсервіс» встановлений річний податковий (звітний) період з податку на прибуток підприємств. Відповідно у випадку перерахування, приміром, у серпні плати за комунальні послуги (тобто за період з вересня по серпень наступного року включно) у витрати при визначенні податку на прибуток мають бути включені суми лише за період вересень – грудень даного року, а не вся сума перерахованої плати.

З метою впорядкування відображення в обліку витрат на оплату

комунальних послуг пропонується вважати такі витрати за фактом сплати витратами майбутніх періодів та відображати відповідно за дебетом рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». Далі кожного місяця одна дванадцята такою плати має бути включена у поточні витрати – витрати на збут, що в обліку має бути відображене бухгалтерською проводкою:

Дт 93 «Витрати на збут»

Кт 39 «Витрати майбутніх періодів».

На основі аналізу бухгалтерського обліку на ТОВ «БУДСЕРВІС» пропонуємо ввести електронний документообіг, упровадження систем електронного документообігу дозволить автоматизувати та значно підвищити ефективність роботи з документами. Завдяки взаємозв'язку між бізнес-процесами та відповідними документами користувачі управлінської інформації мають можливість розглядати, аналізувати та проектувати бізнес-процеси, підвищуючи ефективність функціонування підприємства, також це дасть можливість:

паралельного виконання операцій, що дозволяє скоротити час руху документів і підвищення оперативності їх виконання;

- можливість використання заздалегідь заготовлених форм;
- висока швидкість передачі інформації за великою кількістю адрес;
- економія паперу;
- висока компактність архіву;
- висока швидкість пошуку і одержання інформації;
- можливість захисту документів від несанкціонованого доступу та розмежування прав доступу співробітників до інформації

Впровадження розробленої пропозиції в облікову практику ТОВ «Будсервіс» дозволить впорядкувати дані обліку та звітності щодо витрат та фінансового результату діяльності, а також адекватно визначати прибуток до оподаткування та відповідно зобов'язання з податку на прибуток підприємств.

Друга пропозиція, сформована за результатами проведеного

дослідження, спрямована на підвищення аналітичності даних обліку щодо доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства у розрізі надання різних послуг.

Для формування такої надзвичайно важливої для потреб управління інформації пропонується запровадити окремий облік на субрахунках 703 і 903, 902 та 702. Так, за товарами та реалізацією для ТОВ «Будсервіс»:

- 703 «Дохід від реалізації товарів робіт, послуг»;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»

дозволить систематизувати інформацію та визначити валовий дохід від реалізації товарів та послуг.

Таким чином, запровадження субрахунків наступного порядку на синтетичних субрахунках 703 і 903, 702 та 902 дозволить систематизувати інформацію та визначити валовий дохід від реалізації послуг та товарів. Можна буде визначити фінансовий результат кожного окремого реалізованого товару, роботи чи послуги.

Таблиця 2.12

Синтетичні рахунки, субрахунки та аналітичні рахунки обліку доходів та витрат

Синтетичні рахунки субрахунки (рахунки першого/другого порядків)	Аналітичні рахунки (субрахунки третього порядку)
1	2
702 «Дохід від реалізації товарів»	7021 «Дохід від діяльності кафе»
	7022 «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картами»
	7025 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів»
902 «Собівартість реалізованих товарів»	9021 «Собівартість реалізованих товарів оптової торгівлі»
	9022 «Собівартість реалізованих товарів роздрібною торгівлі»

Продовження табл. 2.12

1	2
703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	7031 «Дохід від орендних послуг»
	7032 «Дохід від проведення розважальних заходів»
	7033 «Дохід від надання тимчасового житла»
	7034 «Дохід від надання послуг з транспортного забезпечення»
	7035 «Дохід від надання послуг з кемпінгу»
903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	9031 «Собівартість орендних послуг»
	9032 «Собівартість реалізованих робіт проведення розважальних заходів»
	9034 «Собівартість послуг транспортного забезпечення»
	9035 «Собівартість надання місць для кемпінгу»

Відповідна інформація може бути використана для керівництва ,переговорів із постачальниками щодо рівня націнки або відпускних цін та в цілому для управління продажами, аналізу наданих послуг.

Ще однією пропозицією щодо вдосконалення ведення бухгалтерського обліку на наш погляд є впровадження електронного документообігу на ТОВ «Будсервіс». Інформаційне забезпечення управлінських рішень здійснюється значною мірою за допомогою обігу документів на підприємстві. Інформаційне забезпечення управлінських рішень полягає у наданні інформаційних ресурсів у розпорядження особи, котра приймає рішення. Мета інформаційного забезпечення на підприємстві – це своєчасне постачання необхідною достовірною інформацією для розроблення та прийняття управлінських рішень.

Впровадження електронного документообігу має бути здійснено за розробленим нами планом:

1. Провести аналіз руху документів між структурними підрозділами, працівниками, які здійснюють господарські операції та керівництвом.
2. Сформуванати перелік документів, які будуть брати участь в електронному документообігу, визначити їх форму та обов'язкові реквізити.
3. Визначити перелік осіб за надання дозволу проведення операцій та їх здійснення.
4. Впровадити систему електронного документообігу на підприємстві.
5. Сформуванати електронні ключі та підписи для документообігу відповідним особам.

Використання документів дає змогу досягнути поставленої мети максимально ефективно. Отже, документообіг дасть змогу ушвидшити економічну діяльність підприємства, проміжок часу з прийняття управлінських рішень керівництва та комунікації з робітниками адміністративного відділу, адже у доступі будуть усі регламентовані документи підприємства.

Для поліпшення ефективного носія інформації ми пропонуємо впровадити на підприємстві такий документ – «Карта індивідуального заказу». Даний документ дасть змогу керівництву контролювати фактичні показники та результат виконання окремих робіт з надання послуг. Таблиця 2.11. При кожному заказі під час бронювання адміністратор підприємства буде заповнювати деталі замовлення, а саме: «Послуга надання тимчасового житла», « Кількість відвідувачів», Кількість номерів», «Термін проживання/днів», «Ціна», «Сума». Через впровадженний електронний документообіг цю карту продовже заповнювати відділ бухгалтерії-калькуляція витрат. Заповнена картка замовлення завіряється та відправляється на керівництво. Удосконалена картка індивідуальних замовлень дуже проста та зручна містить корисну інформацію для наглядності.

Таблиця 2.13

Фактична калькуляція заказу ТОВ «Будсервіс»

Номер заказу	Замовник	Дата оформлення заказу

Деталі замовлення

Вид послуги	Критерії				
	Послуга надання тимчасового житла	Кількість відвідувачів	Кількість номерів	Термін проживання/днів	Ціна
Послуга надання місць для кемпінгу	Площа земельної ділянки	Кількість відвідувачів	Термін	Ціна	Сума
Проведення розважальних заходів	Кількість учасників	Місце проведення заходу	Дата	Ціна	Сума
Надання послуг з транспортного забезпечення	Автомобіль	Кількість пасажирів	Відстань	Ціна	Сума

Витрати	Ціна, грн
Комунальні послуги	Калькулювання собівартості послуги
Засоби гігієни для номерів	
Прибирання номерів	
Транспортні послуги	
Заробітна плата персоналу	
Податки	
Всього витрати	
Собівартість	
Вартість замовлення	
Рентабельність	

Адміністратор
Бухгалтер

3 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «БУДСЕРВІС»

3.1 Аналіз формування фінансових результатів та рівня рентабельності

У процесі економічної діяльності підприємства приймає участь велика кількість взаємопов'язаних організаційних, трудових, матеріальних і фінансових факторів. Мета кожного суб'єкта господарювання – якомога ефективніше використати ці фактори. Це виражається в кінцевому підсумку у фінансових результатах діяльності підприємства.

На сьогоднішній день, управляючи бізнесом, актуальним постає питання, якими методами та які напрямки потрібно визначити керівництву для удосконалення політики управління фінансовими результатами на підприємстві. Прибуток – це поточний фінансовий результат та основний базовий показник, який оцінює та характеризує ефективність діяльності підприємства в цілому. В сучасних умовах господарювання досліджуване нами питання є дуже актуальним для підприємств, оскільки для розширення своєї діяльності підприємству потрібен прибуток, щоб його інвестувати у розвиток компанії, і тому керівництву потрібно чітко визначити основні напрямки політики управління фінансовими результатами.

Найбільш доступними прийомами управління підприємницькою діяльністю та фінансовими результатами є операційний аналіз та аналіз чутливості прибутку.

Операційний аналіз здійснюється за схемою: «витрати - обсяг реалізації - прибуток». За допомогою даного аналізу з'являється можливість виявляти залежність фінансового результату діяльності від зміни витрат, націнки, відтермінування платежів, транспортних витрат [19, с. 97].

Абсолютним вимірником прибутковості підприємства є прибуток, його

наявність свідчить про ефективність діяльності, але лише за значенням прибутку неможливо визначити її рівень. Для цього потрібно спів ставити показник прибутку з показником витрат ресурсів і за відносним значенням визначити рівень прибутковості підприємства.

Загальний прибуток підприємства становить собою кінцевий результат діяльності підприємства. У його складі враховується прибуток від усіх видів діяльності підприємства: прибуток від реалізації товарної продукції, робіт, послуг - валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від надзвичайної діяльності. Крім того, розраховують чистий прибуток (прибуток, який залишається в розпорядженні підприємства). Основним складником загального прибутку є прибуток від реалізації товарної продукції чи послуг. Він становить майже 100% загального прибутку.

Проведена оцінка ключових фінансових показників діяльності підприємства, у динаміці. Наведені дані складені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Економічні показники діяльності підприємства ТОВ «Будсервіс» в динаміці, за 2017 – 2018 рр.

Фінансовий показник	2017	2018	2019 у % до 2018
Коефіцієнт фінансової стійкості (платоспроможності або автономії)	0,107	0,155	144,85
Коефіцієнт структури капіталу (фінансування)	4,01	2,3	57,35
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,258	0,313	121,31
Чистий оборотний капітал	1372,5	2119,1	154,39
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,052	0,112	215,38
Коефіцієнт оборотності активів	0,734	1,321	179,97
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,212	8,209	677,31
Коефіцієнт рентабельності надання послуг	0,019	0,032	168,42

Коефіцієнт фінансової стійкості(платоспроможності або автономії) в динаміці за даними табл. 3.1 майже не змінюється, коливаючись з 2017 році по 2018 році. в межах 0,107– 0,155. Він збільшився на 44,85% у порівнянні даних 2018 і 2017 роках.

Рівень залежності підприємства від повернутих засобів, згідно розрахованого коефіцієнта структури капіталу, зменшився з 4,01у 2017 році до 2,3у 2018 році або на 57,35%.

Доля основних засобів, списаних на витрати у поточному періоді, згідно розрахованого коефіцієнт зносу основних засобів, за роками, збільшився на 21,31% – в 2017 році складала 0,258, а в 2018 році – 0,313. Розмір чистого оборотного капіталу (тис. грн.), наявність і величина якого свідчать про здатність підприємства оплачувати свої поточні зобов'язання і розширювати подальшу діяльність, у 2018 році, порівняно із 2017 роком зріс на 54,39%. Він склав, відповідно, 1372,5 та 2119,1 тис. грн.

Ступінь забезпеченості підприємства власними оборотними коштами, за показниками коефіцієнта забезпеченості власними оборотними коштами, значно збільшився. Так, у 2017 році вона становила 0,052, у а 2018 році уже 0,112, що в процентному виразі становить 215,38.

Оборотність активів підприємства у 2017 році. склала 0,734, а у 2018 році. – 1,321, що в процентному виразі дорівнює 179,97% . Рентабельність надання послуг, як показав коефіцієнт у 2017 році складав 0,019, а в 2018 році виріс до 0,032, а саме збільшився на 68,42%, що є позитивним явищем на підприємстві.

Аналіз виробничо-господарської діяльності товариства провадиться з метою виявлення динаміки основних техніко-економічних показників, на підставі даних річних балансів підприємства.

Дані про стан активів підприємства ТОВ «Будсервіс» за основними показниками (стан та динаміка змін власного та статутного капіталів, необоротних та оборотних активів) за 2017 – 2018 рр. надані в таблиці 3.2

Таблиця 3.2

Динаміка активів підприємства ТОВ «Будсервіс» за основними економічними показниками за 2017 – 2018 рр.

Показники	2017	2018	2017 у % до 2018
Власний капітал, тис. грн.	904,22	1338,17	147,99
Статутний капітал, тис. грн.	3000	800	26,66
Необоротні активи, тис. грн.	702,6	991,92	141,17
Оборотні активи, тис. грн.	8392,4	9453,2	112,64

Власний капітал підприємства, збільшувався у аналізованому періоді. Він зріс на 47,99% у 2018 році і становить 1338,17 тис. грн. Статутний капітал зменшився в порівнянні з минулим періодом внаслідок вилучення частки засновників на 74% та у 2018 році становив 800 тис грн. Що стосується необоротних активів, то вони в 2017 році склали 702,6 тис. грн., а в 2018 році збільшилися до 991,92 тис. грн., а відповідно на 41,17%. На ТОВ «Будсервіс» оборотні активи також збільшилися в аналізованому періоді на 12,6% та становлять 9453,2 тис. грн. Загалом динаміка змін власного капіталу, необоротних та оборотних активів мають позитивну тенденцію.

ТОВ «Будсервіс» надає різноманітні послуги при чому в кожному році об'єми різні. Так як основний вид діяльності підприємства- готельно-ресторанний бізнес, а місцезнаходження розташоване у курортній зоні, ТОВ активно функціонує тільки влітку, відповідно доходи також підприємство отримує теплої пори року, а витрати взимку помітно зменшуються.

Платоспроможність характеризується достатньою кількістю оборотних активів підприємства для погашення своїх зобов'язань протягом року.

Метою аналізу платоспроможності підприємства є пошук шляхів і кількісне обчислення резервів, надання об'єктивного аналізу величини, структури активів і пасивів підприємства для поліпшення їхньої структури та підвищення на цій основі здібності підприємства своєчасно й ефективно виконувати свої платіжні зобов'язання, що виходять з кредитних чи інших

грошових операцій, які мають визначені терміни оплати. Це веде до збільшення ринкової вартості підприємства.

Показник платоспроможності характеризує спроможність підприємства виконувати зовнішні (поточні і довгострокові) зобов'язання, використовуючи свої активи. Він вимірює фінансовий ризик, тобто ймовірність банкрутства.

У загальному випадку підприємство вважається платоспроможним, якщо його загальні активи перевищують зовнішні зобов'язання, причому чим більше це перевищення, тим вища платоспроможність.

Інформаційною основою для фінансового аналізу ТОВ «Будсервіс» є дані фінансової звітності підприємства, яка подається до державних органів статистики за формами:

- «Баланс», форма №1-м;
- «Звіт про фінансові результати», форма №2 –м.

Результати фінансового аналізу використовують для поточного управління підприємством, виявлення можливих резервів покращення його фінансового стану, планування та прогнозування діяльності підприємства на майбутні періоди.

Платоспроможність залежить від рівня ліквідності, тому необхідно дати загальну оцінку ліквідності, визначити динаміку абсолютних показників, оцінити ліквідність балансу. Здійснимо аналіз ліквідності балансу ТОВ «Будсервіс». Перш за все, проаналізуємо співвідношення активів і пасивів підприємства.

Ліквідність підприємства – це його спроможність перетворювати свої активи в гроші для здійснення необхідних поточних платежів, та своєчасного погашення своїх боргових зобов'язань [33, с. 101].

Поняття ліквідності тісно пов'язане із платоспроможністю підприємства, адже щоб бути платоспроможним необхідно мати ліквідні активи у достатній сумі для виконання зобов'язань.

Ліквідність можна дослідити використовуючи два напрями:

- аналіз ліквідності балансу;

– коефіцієнтний аналіз.

Аналіз ліквідності балансу полягає в порівнянні коштів по активу, згрупованих за ступенем їх ліквідності, і розташованих у порядку убудування їх ліквідності, та зобов'язань по пасивах, згрупованих по строках їх погашення і розташованих у зростанні строків (таблиця 3.8).

Для визначення ліквідності балансу необхідно зіставити рахунки за групами активів і зобов'язань. Баланс є ліквідним за умови таких співвідношень: $A1 \geq П1$; $A2 \geq П2$; $A3 \geq П3$; $A4 \leq П4$.

Попередньо здійснимо групування активів підприємства за ступенем ліквідності (табл. 3.3) та пасивів за терміном їх сплати (табл. 3.4). Результати аналізу співвідношення активів і пасивів ТОВ «Будсервіс» наведено у таблиці 3.5.

Таблиця 3.3

Групування активів підприємства за ступенем ліквідності

Групи активів	Значення, станом на		
	01.01.2017	01.01.2018	01.01.2019
Найбільш ліквідні активи А(1)	214,35	119,2	0,2
Активи, що швидко реалізуються А(2)	3740	3751,3	1073,1
Активи, що повільно реалізуються А(3)	3323,8	5452,3	3572,4
Активи, що важко реалізуються А(4)	709,3	123,4	78,9

Згрупувавши активи підприємства за ступенем ліквідності, можна зробити висновок, що на підприємстві переважають активи, що повільно реалізуються (3323,8тис. грн. на початок 2017 р. і суттєво збільшилися на 2018 р на 5452,3тис. грн., але потім прийшли до майже початкового стану на 2019 р. – 3572,4тис грн.). Зменшилася кількість активів, що швидко реалізуються (з 3740тис. грн.. у 2017 р. до 1073,1 тис грн.. у 2019р.) Також найбільш ліквідні активи суттєво знизилися (від 214,35 у 2017р. до 0,2 в 2019р.), що є в цілому негативним явищем.

Для більш наглядності згруповані активи зображені на рисунку 3.1.



Рис. 3.1 Групування активів підприємства за ступенем ліквідності

Проаналізувавши активи за ступенем ліквідності, проведемо аналіз пасивів за терміном сплати.

Таблиця 3.3

Групування пасивів за терміном їх сплати

Грипи пасивів	Значення, станом на		
	01.01.2017	01.01.2018	01.01.2019
Найбільш термінові зобов'язання П(1)	7931,22	7623,19	2311,9
Короткострокові пасиви П(2)	-	-	-
Довгострокові та середньострокові пасиви П(3)	-	-	-
Постійні пасиви П(4)	752,7	1798,3	1997,8

З таблиці видно, що постійні пасиви зростають і найбільше збільшення відбулося у 2019р. (752,7тис. грн.. у 2017р. та 1997,8 тис. грн. у 2019р.)

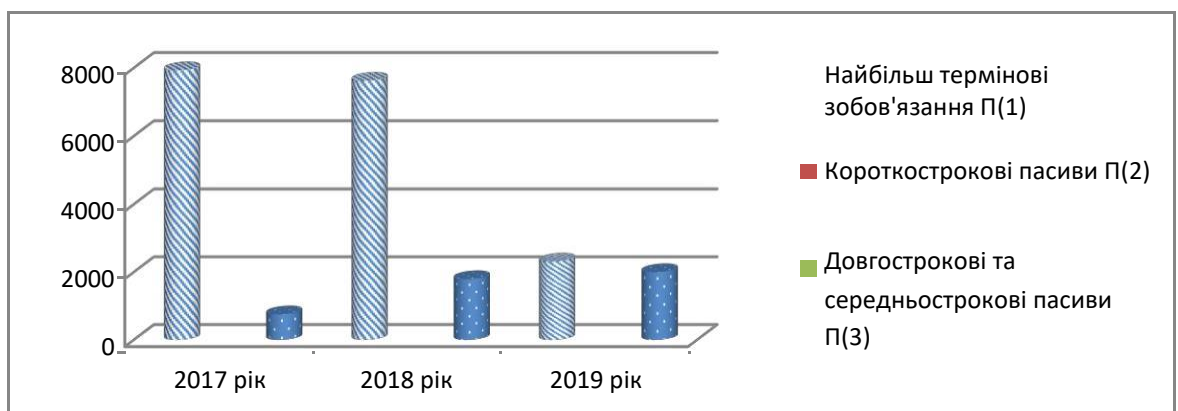


Рис. 3.2 Групування пасивів за терміном їх сплати

Найбільш термінові зобов'язання, на впаки, мають тенденцію до зменшення, так на початок 2017 р.

Ці зміни відбулися за рахунок закриття певних видів діяльності.

Проведемо аналіз ліквідності балансу підприємства на основі згрупованих даних.

Таблиця 3.5

Аналіз ліквідності балансу підприємства на 1.01.2018 р

Актив	На початок Періоду	На кінець періоду	Пасив	На початок періоду	На кінець періоду	Платіжний надлишок (+) або нестаток(-)	
						На початок періоду	На кінець періоду
1	2	3	4	5	6	7	8
A1	119,2	0,2	П1	7623,19	2311,9	-7503,99	-2311,7
A2	3751,3	1073,1	П2	-	-	3751,3	1073,1
A3	5452,3	3572,4	П3	-	-	5452,3	3572,4
A4	123,4	78,9	П4	1798,3	1997,8	-1674,9	-1918,9
Баланс	9346,2	5797,8	Баланс	9421,49	4309,7	0	0

Наведений баланс підприємства (табл. 3.5) на вказані дати не є ліквідним, а саме:

- підприємство не має достатньої суми наявних грошових коштів для розрахунків з кредиторами ($A1 < П1$);

- ліквідними є друга та третя група активів протягом усього аналізованого періоду. Однак, слід зазначити, що підприємство не користується послугами установбанків і не має заборгованості як за довгостроковими, так і за короткостроковимикредитами. Тому вважаємо виконання 2 та 3 співвідношень умовними;

- відмічаємо недостатність власного капіталу як для формування важко ліквідних активів, так і оборотних активів.

Ліквідність підприємства також визначається і за допомогою таких показників (таблиця 3.9).

Коефіцієнти ліквідності не є точними індикаторами фінансового стану підприємства, вони відображають ліквідність лише на дату складання

балансу і не враховують сплату боргів.

Таблиця 3.6

Коефіцієнти ліквідності [49]

№	Назва	Формула	Норм. значення	Пояснення
1	2	3	4	5
1	Коефіцієнт абсолютн. ліквідності	$K_{аб} = \frac{1}{п_1 + п_2}$	0,2 - 0,35	При значенні коефіцієнта абсолютної ліквідності менше 0,2, а коефіцієнта покриття менше 0,5 підприємство вважається банкрутом і може підлягати ліквідації з продажем майна.
2	Коефіцієнт загальної ліквідності (загальн. покриття)	$K_{заг} = \frac{0}{п_1 + п_2}$ де, ОА – сума оборотних активів	>1	При значенні коефіцієнта менше 1, у підприємства неліквідний баланс. Платоспроможність Підприємства незначна, а значить існує фінансовий ризик, як для самого підприємства, так і для його партнерів. Низький рівень ліквідності, як правило свідчить про ускладнення збуту продукції, або ж погану організацію матеріально-технічного забезпечення.
	Коефіцієнт швидкої ліквідності	$K_{шв} = \frac{0 - 3}{п_1 + п_2}$ де, 3 – запаси	>1	Цей коефіцієнт показує, чи спроможне підприємство у разі падіння обсягів реалізації покрити свої зобов'язання перед кредитором. Якщо коефіцієнт швидкої ліквідності більше 1, то підприємство має низький фінансовий ризик, а значить потенційні можливості для залучення додаткових фінансових ресурсів.

Розраховані коефіцієнти ліквідності представлені в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Коефіцієнтний аналіз ліквідності ТОВ «Будсервіс»

№	Назва	Розрахунок		Нормативне значення	Абсолютне відхилення
		На початок	На кінець		
	1	2	3	4	5
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,098	0,088	0,2 - 0,35	-0,010
2	Коефіцієнт загальної ліквідності	1,096	1,064	>1	-0,032

Отже, проаналізувавши коефіцієнти ліквідності, можна зробити висновок, що у підприємство не вважає за потрібним тримати багато грошових коштів на рахунках, це не є суттєвим, також слід зазначити що на кінець року цей показник зменшився із 0,098 до 0,088. Коефіцієнт загального покриття що на початок року, що на кінець означає про ліквідність балансу, та про те, що підприємство є платоспроможним, тут також спостерігається погіршення показників із 1,096 до 1,064, що на 0,032 менше, ніж було на початок року. Коефіцієнт швидкої ліквідності підприємства показав, що підприємство здатне покрити свої зобов'язання перед кредиторами та має потенційні можливості до залучення додаткових фінансових ресурсів, але показник на кінець року зменшився із 1,049 до 1,023, що каже про незначне збільшення фінансових ризиків підприємства. Також зазначимо, що коефіцієнти ліквідності не можуть виступати точними індикаторами фінансового стану підприємства. Вони відображають ліквідність лише на дату складання балансу і не враховують сплату боргів.

Отже, загалом зміни в балансі свідчать про погіршення фінансового стану підприємства. ТОВ «Будсервіс» на кінець 2018 року володіє неліквідним майном і для перетворення його на грошові активи потрібен значний час.

Аналіз ліквідності балансу, проведений за вищезазначеною схемою, невідрізняється абсолютною точністю. Тому з метою комплексної оцінки ліквідності балансу доцільно застосовувати загальний показник платоспроможності. Алгоритм його розрахунку наступний (формула 3.1):

$$K_{зпл} = (A1 + 0,5 \times A2 + 0,3 \times A3) / (П1 + 0,5 \times П2 + 0,3 \times П3) \quad (3.1)$$

Якщо розрахувати даний коефіцієнт на початок і кінець періоду, то отримаємо:

$$K_{зпл} (\text{поч.}) = (119,2 + 0,5 \times 3751,3 + 0,3 \times 5452,3) / (7623,19 + 0,5 \times 0 + 0,3 \times 0) = (119,2 + 1875,65 + 1635,69) / 7623,19 = 0,47$$

$$K_{зпл} (\text{кін.}) = (0,2 + 0,5 \times 1073,1 + 0,3 \times 3572,4) / (2311,9 + 0,5 \times 0 + 0,3 \times 0)$$

$$= (0,2 + 536,55 + 1071,87) / 2311,9 = 0,69$$

Таким чином, коефіцієнт платоспроможності збільшився, що свідчить про покращення платоспроможності підприємства.

3.2 Аналіз впливу фінансових результатів на фінансових стан підприємства

Наступним показником є фінансова стійкість. Фінансова стійкість – це забезпеченість запасів стійким джерелом їх формування; гарантована платоспроможність та незалежність від випадкової ринкової кон'юнктури, поведінки партнерів [50].

Формується в процесі всієї виробничо-господарської діяльності підприємства і є головним компонентом його стабільності. Оцінка фінансової стійкості підприємства має на меті об'єктивний аналіз величини та структури активів і пасивів підприємства і визначення на цій основі міри його фінансової стабільності та незалежності, а також відповідності фінансово-господарської діяльності підприємства цілям його статутної діяльності.

Розрізняють такі типи фінансової стійкості підприємства:

- абсолютна фінансова стійкість;
- нормально-стійкий фінансовий стан;
- нестійкий фінансовий стан;
- кризовий фінансовий стан [51].

Оцінку фінансової стійкості підприємства здійснюють у два етапи:

- аналіз фінансової стійкості за рахунок забезпеченості запасів джерелами їх фінансування;
- коефіцієнтний аналіз.
- Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс» здійснюється за

даними балансу підприємства, характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, ступінь фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності. Стійкого фінансового стану на ТОВ «Будсервіс» можна досягти при достатності власного капіталу, добрій якості активів, достатньому рівні рентабельності з урахуванням операційного і фінансового ризиків, при достатності ліквідності, стабільних доходах і широких можливостях залучення позикових коштів. Для забезпечення фінансової стійкості у підприємства має бути гнучка структура капіталу, вміння організувати його рух у такий спосіб, щоб забезпечити постійне перевищення доходів над витратами з метою збереження платоспроможності і створення умов для самофінансування. Важливими факторами фінансової стійкості є також податкова й кредитна політика, ступінь розвитку фінансового ринку, страхової справи й зовнішньоекономічних зв'язків тощо. Загальна стійкість підприємства може бути забезпечена лише за умови стабільної реалізації продукції й одержання виручки, достатньої за обсягом, щоб виконати свої зобов'язання перед бюджетом, розрахуватися з постачальниками, кредиторами, працівниками тощо. Найбільше темпи росту показників фінансової стійкості залежать від рентабельності продажу, обіговості капіталу, фінансової активності зі залучення коштів, норми розподілу прибутків на інвестиційні потреби.

Саме фінансова стійкість підприємства характеризує ефективність операційного, фінансового та інвестиційного розвитку, містить необхідну інформацію для інвесторів, а також відображає здатність підприємства відповідати за своїми боргами і зобов'язаннями. Фінансову стійкість підприємства оцінюють за допомогою абсолютних і відносних показників за абсолютний показник фінансової стійкості приймають наявність власних оборотних коштів (табл. 3.8). Загальноприйнятою формулою визначення власних обігових коштів є різниця між оборотними активами підприємства та його короткостроковими зобов'язаннями.

Таблиця 3.8

Аналіз формування власних обігових коштів ТОВ «Будсервіс»

к	Показни	Роки				Відхилення (+/-) 2019 до:	
		2016	2017	2018	2019	2017	2018
	Оборотні активи підприємства, у т.ч.:	3102,6	8376,2	9527,6	5530,2	-2846	-3997,4
	Запаси і матеріали	181,1	3223,4	5677,2	4257,2	1033,8	-1420
	дебіторська заборгованість	3100,9	3726,8	3501,8	1180,3	-2546,5	-2321,5
	грошові кошти та їх еквіваленти	128,2	329,5	111,8	0,1	-329,4	-111,7
	інші оборотні активи	98,8	654,8	532,5	-	-654,8	-532,5
	Поточні зобов'язання	3100,8	8958,7	8720,9	4098,8	-4859,9	-4622,1
	Власні обігові кошти	985,0	452,3	1032,7	1998,3	1741,1	965,6

Проаналізувавши дані таблиці 3.8. можна зробити висновок, що власні обігові кошти збільшилися на 965,6тис грн. у 2019році в порівнянні з 2018 роком та склали 1998,3тис грн. При цьому ми спостерігаємо різке зниження оборотних активів (у 2019 році склали 5530,2 тис. грн., а у 2018 році -9527,6 тис. грн.) та поточних зобов'язань (у 2019 році вони склали 4098,8 тис. грн., у 2018 – 8720,9 тис. грн.). Загалом підприємство почало різко зменшувати свої активи та зобов'язання, що є наслідком скорочення своєї діяльності та закриття деяких ділянок виконання робіт.

Фінансова стабільність підприємства- це його надійно-гарантована платоспроможність у звичайних умовах господарювання й випадкових змін на ринку. Якщо підприємство фінансово стійке, то воно в стані «витримати» несподівані зміни ринкової кон'юнктури, і не опинитися на краю банкрутства. Фінансова стійкість підприємства є однією з найважливіших характеристик його фінансового стану, що формується у процесі виробничої та фінансово-інвестиційної діяльності. Для більш детального аналізу проведемо оцінку

показників фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс» (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Оцінка показників фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс»

Назва коефіцієнтів	Розрахунок на 1.01.2017 р.	Розрахунок на 1.01.2018 р.	Розрахунок на 1.01.2019 р.
Коефіцієнт фінансової залежності	0,522	0,501	0,398
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,102	0,132	0,246
Коефіцієнт співвідношення власного і залученого капіталу	0,123	0,175	0,389
Коефіцієнт співвідношення реальних активів і вартості майна	0,335	0,379	0,525
Коефіцієнт співвідношення необоротних і власних коштів	0,401	0,109	0,029
Коефіцієнт ефективності використання фінансових ресурсів	0,075	0,031	0,101

Коефіцієнт фінансової залежності є оберненим до коефіцієнта концентрації власного капіталу. На ТОВ «Будсервіс» значення цього показника на 1.01.2018 р. склав - 0,501, а на 1.01.2019 р. - 0,398. Зменшення цього показника в динаміці означає зменшення частки позичених коштів у фінансуванні підприємства. Його значення наближається до одиниці, а це означає що власник намагається фінансувати своє підприємство самостійно.

Коефіцієнт маневреності власних коштів показує здатність підприємства підтримувати рівень власного оборотного капіталу й поповнювати оборотні кошти в разі потреби за рахунок власних джерел. Цей коефіцієнт на підприємстві складає на 1.01.2019 р - 0,246, що є нормальним значенням і дає підприємству підтримувати рівень власного оборотного капіталу і поповнювати оборотні кошти.

Коефіцієнт співвідношення власного і залученого капіталу на 1.01.2018 р. склав - 0,175, а це означає, що на кожну 1 грн власних коштів, вкладених в активи підприємства, припадає 17 коп. позикових коштів. А на 01.01.2019 р.

цей показник підвищився на 0,21 і склав - 0,389. Підвищення рівня цього показника в динаміці означає посилення залежності підприємства від інвесторів і кредиторів, тобто відповідне зниження фінансової стійкості.

Коефіцієнт співвідношення реальних активів і власного майна на ТОВ «Будсервіс» складає на 1.01.2018 р. -0,379, а на 1.01.2019 р. він збільшився на 0,146 і склав 0,525. Підвищення цього показника є позитивним явищем і показує потенційні можливості активів підприємства.

Проведемо аналіз фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс». Дані розрахунків фінансової стійкості наведені в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс»

Показник	Розрахунок на 1.01.2017 р.	Розрахунок на 1.01.2018р.	Розрахунок на 1.01.2019 р.	Відхилення 1.01.2019 від 1.01.2018р.
Наявність власних оборотних засобів	423,3	1760,1	2098,9	338,8
Наявність довгострокових джерел формування запасів	423,3	1760,1	2098,9	338,8
Показник загальної величини джерел формування запасів	8957,7	9634,7	5047,2	-4587,5
Вартість запасів	2893,8	4923,9	3979,5	-944,4
(+) або (-) власних ОЗ	-2756,1	-2998,3	-2003,6	994,7
Надлишок (+) або (-) довгострокових джерел формування	-2756,1	-2998,3	-2003,6	994,7
Надлишок (+) або недостача (-) загальної величини джерел формування запасів	+5987,8	+4759,5	+1732,4	-3027,1
Показник фінансової стійкості	(0;0,1) (нестійке фінансове становище)	(0;0,1) (нестійке фінансове становище)	(0,0,1) (нестійке фінансове становище)	

Дані таблиці 3.10 свідчать, що фінансовий стан підприємства нестійкий. Тому необхідно розробити стабілізуючі заходи для покращення ситуації, якими можуть бути скорочення поточних зобов'язань, збільшення

джерел власного капіталу, додаткове залучення довгострокових засобів, орієнтованих на розширення виробництва та надання послуг.

Наявність власних оборотних коштів, так як і довгострокових джерел формування запасів збільшилися на початок 2019 року в порівнянні з початком 2018 р на 338,8 тис грн. Вартість запасів зменшилась на 944,4 на 1.01.2019 в порівнянні з станом на 0.01.2018 р. На підприємстві спостерігається недостача власних оборотних засобів (в розмірі 2003,6 тис грн.) на ту ж суму і недостача довгострокових джерел формування. Але спостерігається надлишок загальної величини джерел формування запасів у розмірі 1732,4 тис грн. станом на 1.01.2019 р.

Для визначення типу фінансового становища потрібно розрахувати трикомпонентний показник типу фінансового становища (S):

- 2017 р: $\Phi_{\text{вок}} < 0$; $\Phi_{\text{вд}} < 0$; $\Phi_{\text{зв}} < 0$; $\Rightarrow S = (0,0,1)$;
- 2018 р: $\Phi_{\text{вок}} < 0$; $\Phi_{\text{вд}} < 0$; $\Phi_{\text{зв}} < 0$; $\Rightarrow S = (0,0,1)$;
- 2019 р: $\Phi_{\text{вок}} < 0$; $\Phi_{\text{вд}} < 0$; $\Phi_{\text{зв}} < 0$; $\Rightarrow S = (0,0,1)$;

Отже, як бачимо, у підприємства достатньо скрутне становище і означає, що не вистачає власних оборотних засобів та довгострокових джерел та те, що, запаси й витрати не в достатній мірі покриваються сумою власних джерел формування оборотних коштів, довгострокових позикових джерел, короткострокових кредитів. Це призводить до порушення платоспроможності підприємства, але існує можливість відновити рівновагу, за рахунок поповнення джерел власних засобів, скорочення дебіторської заборгованості, прискорення оборотності запасів.

Для оцінки рівня фінансової стійкості використовують наступні показники: коефіцієнт співвідношення залучених і власних коштів, коефіцієнт автономії(платоспроможності), коефіцієнт маневреності власних коштів, коефіцієнт ефективності використання власних коштів, коефіцієнт використання фінансових ресурсів усього майна;

Проведемо аналіз фінансової стійкості за основними коефіцієнтами (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс» за 2017-2019 рр

Показник	Розрахунок на 1.01.2017р.	Розрахунок на 1.01.2018р.	Розрахунок на 1.01.2019р.	Відхилення 1.01.2019 від 1.01.2018р.
1	2	3	4	5
Стан оборотних засобів				
Коефіцієнт забезпечення оборотності активів власними коштами	0,032	0,124	0,275	0,151
Коефіцієнт забезпечення запасів власними оборотними коштами	0,101	0,257	0,321	0,064
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,301	0,750	0,858	0,108
Стан основних засобів				
Індекс постійного активу	0,497	0,158	0,05	-0,108
Коефіцієнт довгострокового залучення коштів	-	-	-	-
Коефіцієнт реальної вартості майна	0,298	0,362	0,401	0,039
Коефіцієнт фінансової незалежності				
Коефіцієнт автономії	0,102	0,151	0,287	0,136
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,102	0,151	0,287	0,136
Коефіцієнт фінансової активності	6,776	4,401	1,867	-2,534
Коефіцієнт фінансування	0,124	0,199	0,401	0,202

Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами у 2019 році збільшився на 0,151 в порівнянні з 2018 роком і склав 0,275, а це означає, що підприємство має достатній рівень для забезпеченості ресурсами для проведення незалежної фінансової політики, тобто свідчить про здатність підприємства фінансувати діяльність за рахунок оборотного капіталу, не вдаючись до позикових коштів.

Коефіцієнт забезпечення запасів власними оборотними коштами показує, що матеріальні запаси покриті власними коштами на 25,7 % у 2018 році та 32,1 % у 2019 році, а це означає, що вони потребують залучення позикових. На підприємстві є значні надлишкові запаси, а тому власні оборотні кошти не покривають їх повністю.

Коефіцієнт маневрування власного капіталу у 2018 році склав 0,750, а у 2019 році – 0,858, а це означає, що у 2019 році на 0,108 (або на 10,8%) збільшилася частина власного капіталу, яка використовується для

фінансування поточної діяльності.

Індекс постійного активу на ТОВ «Будсервіс» у 2018 році становив 0,158, а в 2019 році зменшився на 0,108 і склав 0,05, це означає, що власних джерел фінансування вистачає не лише на формування необоротних активів, а й на інші активи підприємства. Так як підприємство не використовує довгострокові кредити як джерело формування необоротних активів, то сума коефіцієнтів маневрування і постійного активу дорівнює одиниці.

Коефіцієнт автономії (коефіцієнт фінансової незалежності або концентрації власного капіталу) на ТОВ «Будсервіс» склав в 2018 році 0,151, а в 2019 році збільшився на 0,136 і становить 0,287. Можна зробити висновок з даних показників, що власні кошти не перевищують позичкові і підприємство не має фінансову незалежність від зовнішніх джерел.

Коефіцієнт фінансової стійкості на підприємстві в 2018 році був – 0,151, та збільшився у 2019 році на 0,136, це говорить про те, що підприємство не має здатності залучати зовнішні джерела фінансування.

Процес забезпечення фінансової стійкості має бути націлений на мінімізацію негативного впливу зовнішнього та внутрішнього середовища на діяльність підприємства; створення передумов ефективної реалізації запланованих дій. Для досягнення необхідного рівня фінансової стійкості потрібно здійснювати ефективне управління нею.

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Будсервіс» у 2017-2019 рр. показує, що на початок 2019 року фінансова стійкість організації знизилася, про що свідчить негативна динаміка більшості розрахованих показників. Так, при визначенні типу фінансової стійкості за показниками забезпеченості джерелами фінансування засобів виробництва, було виявлено, що фінансовий стан організації характеризується як нестійке.

Також відбулося зниження значень багатьох фінансових коефіцієнтів, які не ввійшли в межу рекомендованого. В цілому можна сказати, що на початок 2019 року фінансовий стан організації задовільний, підприємство є стійким, платоспроможним у найближчій перспективі.

3.3 Шляхи підвищення ефективності роботи підприємства

Підвищення ефективності функціонування підприємства є основним стратегічним завданням його управління.

Збільшити розмір прибутку, який отримує підприємство, можливо шляхом:

- збільшення надання послуг підприємства шляхом збільшення площі;
- збільшення надання послуг підприємства шляхом інтенсифікації використання наявних торгової мережі та торгових площ, у тому числі за рахунок збільшення часів роботи, рекламних заходів, бонусних програм тощо;
- підвищення рівня послуг за умови збереження кількості відвідувачів;
- надання клієнтам додаткових платних послуг;
- оптимізації витрат підприємства.

Зазначені напрямки підвищення ефективності підприємства є лише загальними орієнтирами. Розробка конкретних заходів, реалізація яких дозволить підвищити ефективність діяльності підприємства, потребує детального дослідження і комплексного економічного аналізу діяльності такого підприємства.

Перспективним напрямком підвищення прибутковості для підприємств в сучасних умовах є оптимізація податкового навантаження. Намагання законними способами зменшити податкове навантаження є природним для будь-якого суб'єкта підприємницької діяльності. В сучасних умовах вітчизняної практики господарювання це набуває особливої актуальності, адже діюча в Україні система оподаткування передбачає високе податкове навантаження, що є одним із вагомих чинників, фактично стримуючих розвиток підприємництва в Україні.

Одним з напрямків оптимізації системи оподаткування для суб'єктів малого підприємництва може бути перехід на спрощену систему

оподаткування, обліку та звітності, що передбачена Главою 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» Розділу XIV Податкового кодексу України.

Відповідно до норм Податкового кодексу юридична особа може перейти на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності за правилами 3 групи, що передбачає сплату єдиного податку від доходу платника єдиного податку за ставками 3 % або 5 %.

Дохід платника єдиного податку визначається касовим способом за фактом отримання на поточний рахунок або до каси платника єдиного податку виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Ставка єдиного податку застосовується саме до виручки від реалізації, тобто витрати платника єдиного податку до розрахунку єдиного податку не включені. Різниця між ставками єдиного податку 3 % та 5 % полягає у наявності або звільненні від податку на додану вартість – платники єдиного податку за ставкою 3 % сплачують податок на додану вартість на загальних підставах, а платники єдиного податку за ставкою 5 % – звільнені від податку на додану вартість. Дохід платника єдиного податку за умови сплати єдиного податку за ставкою 3 % визначається без врахування відповідних сум податку на додану вартість.

Варто також відзначити, що платники єдиного податку звільнені від сплати податку на прибуток підприємства, що стягується за ставкою 18 %, а також від сплати плати за землю, якщо відповідні земельні ділянки використовуються у господарській діяльності платника єдиного податку. Інші податки та обов'язкові платежі платники єдиного податку – юридичні особи сплачують на загальних підставах. Зокрема, вони зобов'язані нараховувати та сплачувати єдиний соціальний внесок на заробітну плату та інші виплати найманим працівникам, а також утримувати та перераховувати до бюджету податок на доходи фізичних осіб і військовий збір.

В межах проведеного дослідження особливостей діяльності ТОВ «Будсервіс» був розглянутий варіант застосування спрощеної системи

оподаткування, обліку та звітності у формі єдиного податку за ставкою 3 %, але результат виявився негативним. Перехід на сплату єдиного податку за ставкою 3 % за наявної організації господарської діяльності лише збільшує податкове навантаження.

ВИСНОВКИ

Метою функціонування будь-якого підприємства як суб'єкта підприємницької діяльності є збільшення власного капіталу шляхом отримання прибутку. Саме фінансові результати є підсумковим показником, що відображає успішність роботи підприємства. Прибуток є не лише джерелом виплати дивідендів власникам підприємства, а й важливим ресурсом фінансування інвестицій у розвиток підприємства, розширення та диверсифікацію його діяльності.

В сучасних умовах жорсткої конкуренції сам факт отримання підприємством прибутку, його абсолютний і відносний розмір багато в чому залежить від якості управління, перед яким ставиться надзвичайно важливе завдання забезпечення стабільного, якомога більшого прибутку за умови адекватного ступеня ризику і стабільного фінансового стану підприємства.

Прийняття управлінських рішень потребує якісної інформаційної підтримки, забезпечення якої є одним з основних завдань обліку як складової системи управління. Таким чином, формування в обліку адекватної інформації щодо доходів, витрат і відповідно фінансових результатів діяльності підприємства є надзвичайно важливим в системі управління фінансовими результатами і підприємством в цілому.

Важливою складовою управління будь-яким підприємством є також економічний аналіз доходів, витрат та фінансових результатів, адже саме за підсумками такого аналізу можуть бути прийняті обґрунтовані управлінські рішення, спрямовані на підвищення ефективності функціонування підприємства. Таким чином, питання організаційно-методичного забезпечення обліку і аналізу фінансових результатів є важливими для підприємств, в тому числі і для ТОВ «Будсервіс», що було залучено в якості інформаційної бази дослідження. Важливо також зазначити, що дослідження питань організаційно-методичного забезпечення обліку та аналізу

фінансових результатів має враховувати галузеві особливості того чи іншого підприємства.

Результатами проведеного дослідження в теоретичній площині є вдосконалена система факторів впливу на рівень фінансових результатів підприємства, що може бути орієнтиром в організації управління діяльністю підприємства.

Нормативною основою формування системи обліку фінансових результатів для вітчизняних підприємств є національне законодавство в сфері бухгалтерського обліку, яке передусім передбачає дотримання принципу нарахування при визнанні доходів та витрат, що відповідно впливає на порядок визначення фінансових результатів. Окрім того, кожне підприємство, формуючи систему обліку доходів та витрат, має зважати на особливості виду діяльності, структуру підприємства та потреби управління.

Дослідження наявної системи обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ТОВ «Будсервіс» дозволяє сформулювати висновок про її високий якісний рівень, адже проаналізована система обліку забезпечує визначення фінансових результатів роботи підприємства, а також оперативно і в повному обсязі формує інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень.

Порядок визначення та відображення в обліку фінансового результату ТОВ «Будсервіс» є стандартним для підприємств. Чистий дохід від реалізації товарів переноситься до кредиту рахунку 79 «Фінансові результати», а собівартість реалізованих товарів, визнана одночасно із визнанням доходу від реалізації, переноситься до дебету рахунку 79 «Фінансові результати».

Таким чином фактично визначається так званий валовий дохід продажів. Додаткові витрати торгового підприємства, насамперед, витрати торгової діяльності (витрати на збут) і адміністративні витрати систематизуються на рахунках 93 «Витрати на збут» та 92 «Адміністративні витрати» відповідно. За підсумками місяця всі такі визнані витрати на збут та адміністративні витрати списуються до дебету рахунку 79 для визначення

фінансового результату. Прибуток, визначений за даними бухгалтерського обліку, оподатковується податком на прибуток за ставкою 18 %. Сума визнаного до сплати податку на прибуток відображається за дебетом рахунку 79. Визначена у підсумку на рахунку 79 сума чистого прибутку, як попередній залишок за кредитом рахунку 79, переноситься до кредиту рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Результатом роботи щодо дослідження наявної системи обліку доходів, витрат та визначення в обліку фінансового результату діяльності ТОВ «Будсервіс» є також пропозиції, реалізація яких дозволить вдосконалити порядок обліку витрат підприємства, що впливає на визначення фінансових результатів, а також підвищити аналітичність інформації щодо фінансових результатів діяльності підприємства.

По-перше, з метою підвищення аналітичності даних обліку щодо доходів, витрат пропонується ввести аналітичні рахунки до субрахунків 702, 902, 703 та 903 щодо розподілення собівартості та реалізації окремих товарів та послуг.

Пропонується ввести електронний документообіг на підприємство щодо зручності та швидкості прийняття управлінських рішень та користування інформацією, проаналізован стан та розробили план введення докоментообігу на підприємство.

Окрім цього ми пропонуємо ввести спеціальний документ «Карта індивідуальних замовлень» з метою зручності та ефективності контролю та наглядності керівництва бачити фактичні показники окремих операцій за видами надання послуг за їх видами.

Виконаний аналіз фінансових результатів підприємницької діяльності ТОВ «Будсервіс» дозволив сформулювати такі висновки. Підприємство є прибутковим та активно розвивається. Так, чистий прибуток підприємства у 2018 році в порівнянні з 2017 роком збільшився на 128,3 тис. грн. або на 75,6 % і становив в 2018 році 297,9 тис. грн. Рентабельність продажів збільшилась

у 2018 році в порівнянні з 2017 роком на 6,5 % з 12,5 % до 19,9 %, а рентабельність власного капіталу на 7,0 % з 50,1 % до 57,1 %. Отриманий фінансовий результат позитивно впливає на фінансовий стан, ліквідність балансу та платоспроможність підприємства.

В той же час незважаючи на позитивні результати аналізу фінансових результатів перед менеджментом підприємства наявне завдання збільшення рівня прибутку.

Дієвим управлінським рішенням, реалізація якого здатна збільшити чистий прибуток підприємства, в окремих випадках є заходи, спрямовані на оптимізацію податкових платежів, адже кожен суб'єкт підприємницької діяльності має право законними способами намагатися зменшити суми обов'язкових платежів до сплати і таким чином збільшити кошти, що залишаються після сплати податків та можуть бути спрямовані на розвиток підприємства.

За результатом проведеного аналізу стану обліку на підприємстві запропоновано ввести аналітичні рахунки субрахунків 702,902,703 та 903. З метою удосконалення ведення бухгалтерського обліку та відображення фактичних операцій за різними видами товарів та послуг у фінансових результатах підприємства.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации. *Бухгалтерский учет*. 2001. № 10. С. 9-13.
2. Білик М.Д. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування : монографія. Міністерство освіти і науки України, Київський нац. університет технологій та дизайну. Київ : КНУТД, 2012. 280 с.
3. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. Одесса : Издательство «Гермес», 1999. 895 с.
4. Петрова А.В., Радєва О.Г. Питання формування та оцінки фінансових результатів. *Нова економіка: збірник статей молодих вчених*. Випуск 4 / за ред.Череп А.В. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. С. 13-20.
5. Петрова А.В., Радєва О.Г., Облік фінансових результатів. Збірник матеріалів науково-практичної конференції *«Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи»*/ Видавництво ТНЕУ, 2019. С. 393-394.
6. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Береза С.Л. Бухгалтерський облік. підручник Житомир : ЖІТІ, 2000. 672 с.
7. Вахович І.М., Волинчук Ю.В. До питання управління фінансово-економічними результатами підприємства. *Економічний форум*. 2015. № 3. С. 125.
8. Височан О.С. Франчайзинг в туризмі: проблеми в обліковому відображенні. *Сучасні проблеми економіки і менеджменту: тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 45-річчю ІНЕМ та 20-річчю ІПДО Національного університету «Львівська політехніка»*. Національний університет «Львівська політехніка». Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2011. С. 453-454.

9. Власова Н.О. Мелушова І.Ю. Ефективність формування фінансових результатів роздрібної торгівлі : монографія. Харків : Харківський державний університет харчування та торгівлі, 2008. 259 с.
10. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. дис: ... 08.00.04. Харківський нац. економічний ун-т. Харків, 2009. 25 с.
11. Гнатишин Л.Б., Петришин Л.П. Суть франчайзингу та відображення його в обліку. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія «Економіка АПК»*. 2010. № 17/2. С. 33-38.
12. Говорушко Т.А., Арич М.І. Теоретичні аспекти сутності управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємства. *Економічний аналіз: збірник наукових праць*. 2012. № 11. С. 117-121.
13. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. *Офіційний вісник України*. 2003. № 11. С. 7-302.
14. Державна служба статистики України. Економічна статистика. Економічна діяльність. Діяльність підприємств. дата оновлення: 29.10.2019. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (Дата звернення 29.10.2019).
15. Джеджула В.В. Визначення резервів збільшення прибутку від енергозберігаючих заходів. *Економічний аналіз: збірник наукових праць*. 2012. Випуск 11. Ч. 2. С. 198-200.
16. Дробишева О.О., Рижков А.А. Управління фінансовими результатами діяльності промислового підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. № 5. С. 188-196.
17. Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://usr.minjust.gov.ua> (дата звернення 29.10.2019).
18. Єпіфанова І.Ю., Ревенко В.С. Особливості управління фінансовим результатом від операційної діяльності підприємства. *Економіка та управління підприємствами*. 2016. № 2. С. 160-166.
19. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит :

термінологічний словник. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Серія: «Економічні науки»*. Львів : «Центр Європи». 2002. №4/2013. 671с.

20. Зимовець В.В., Зубик С.В. Роялті на вашу голову. *Дебет-Кредит*. 2001. № 43. URL: <http://dtkr.com.ua/debet/ukr/2001/43/43pr15.html>.

21. Зянько В.В., Єпіфанова І.Ю. Фінансовий аналіз та звітність. Вінниця : ВНТУ, 2008. 83 с.

22. Ілюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Випуск 2. С. 61-64.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 379 Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99?lang=uk> (дата звернення 29.10.2019).

24. Керб Л.П. Основи охорони праці : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2001. 252 с.

25. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры. Минск : Институт экономики, 2001. 560 с.

26. Колота Ю.Ю. Розвиток фінансів в умовах хаотично структурованої економіки. *V Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених та студентів: тези доповідей / за заг. ред. С.А. Кузнецової*. Дніпропетровськ : Університет Альфреда Нобеля, 2015. С. 21.

27. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: учеб. пособ. Одесса : Гермес, 2002. 640 с.

28. Короп О. Франчайзинг: облік операцій між резидентами. *Дебет-Кредит*. № 27. 2008. URL: <http://dtkr.com.ua/show/1cid03680.html> .

29. Крайник О.П., Барвінський Є.С. Економіка підприємства : навч. Посіб.. Львів : Національний університет «Львівська політехніка» «Інтелект-Захід», 2003. 208с.

30. Луговой В.А. Учет капитала, кредитов и финансовых результатов. Минск : Институт экономики, 1995. 128 с.
31. Мельник В.М., Борзенкова О.Д. Еволюція поглядів на дохід і прибуток підприємства як потенційні об'єкти оподаткування. *Фінанси України*. 2011. №10. С. 32-39.
32. Метьюз М.Р., Перера М.Х. Б. Теория бухгалтерского учета. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.
33. Митрофанов Г.В., Кравченко Г.О., Барабаш Н.С. та ін. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / за ред. Г.В. Митрофанова. Київ : Київський національний торговельно-економічний університет, 2002. 301с.
34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) «Дохід» від 01.01.2012 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025 (дата звернення 29.10.2019).
35. Міклуха О.Л. Особливості організації обліку надзвичайної діяльності підприємства. *Вісник УДУВГП. Економіка : зб. наук. праць*. 2004. Випуск 4. С. 149-155.
36. Мочерний С. В. Політична економія : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2002. 687 с.
37. Мошенський С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз : підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. Житомир : ПП «Рута», 2007. 704с.
38. Назаренко І.М., Назаренко О. В. Бухгалтерський облік і звітність – інформаційна платформа управлінського процесу. *Бізнес Інформ*. 2015. № 12. С. 250-257.
39. Нападовська Л.В., Добія М., Сандер Ш., Матезіч Р., Пушкар М.С. та ін. Теорія бухгалтерського обліку: монографія. Київ : Національний торговельно-економічний університет, 2008. 735 с.
40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73. Дата оновлення: 31.05.2019. URL:

<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 29.10.2019).

41. Остапенко О.А., Дейнека О.В. Сутність поняття «фінансовий результат» та особливості його формування. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Серія «Економічні науки»*. 2013. № 4. С. 353-354.

42. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реали. *Бухгалтерский учет*. 2004. № 9. С. 5-10.

43. Пипко В. А., Булавина Л. Н. Настольная книга бухгалтера и аудитора. Минск : Институт экономики, 2011. 592 с.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 29.10.2019).

45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 29.10.2019).

46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 16.11.2018.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 29.10.2019).

47. Проданчук М.А. Формування показників фінансових результатів. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Фінанси і кредит»*. 2008. № 2(11). С. 40-42.

48. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 628 с.

49. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. Киев : Финансы и статистика, 2000. 160 с.

50. Савчук В. П. Управление финансами предприятия. Минск : БИНОМ, 2003. 480 с.

51. Скалюк Р.В. Економічний механізм управління фінансовими результатами промислових підприємств: теоретичні основи забезпечення

функціонування. *Економічний вісник Донбасу*. 2011. № 2. С. 86-93.

52. Скорнякова Ю.Б. Теорія бухгалтерського обліку: основи обліку : конспект лекцій. Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2019. 90 с.

53. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. Одесса : Гермес, 2000. 496 с.

54. Тігова Т.М. Управління фінансовими результатами підприємства
URL: <http://stud24.ru/accounting/upravlnnya-fnansovimi-rezultatami-pdprimstva/150467-440467-page2.html>

55. Уткіна Н. В. Економічний зміст фінансового результату діяльності підприємства: історичний аспект. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2007. № 11. С. 133-138.

56. Фаріон В.Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств. *Інноваційна економіка. Науково-виробничий журнал*. 2013. № 10. С. 27-33.

57. Черничко Т. В., Кірман Є. І. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України. *Економіка та суспільство: електронний науковий фаховий журнал*. Мукачево, 2016. №5. С.400-404.

58. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2003. 444с.

59. Шмаленбах О. Амортизация (пер. Т. Еременко). *Финансы и бизнес*. 2010. № 3. С. 168-169.

60. Barker R. Short Introduction to Accounting. Cambridge University Press, 2012. 171 p.

61. Burgstahler D., Chuk E. Earnings Precision and the Relations Between Earnings and Returns. *Working paper, University of Washington*, 2013. 53 p.

62. Ferquson C., Seow P.-S. Accounting information systems research over the past decade: Past and future trend. *Accounting & Finance*. 2011. № 51. p. 235-251.

63. Hiemann M. Earnings-Based Firm Valuation in the Presence of Real Options. *Columbia Business School, Columbia University*, 2016. 53 p.
64. Kieso Donald E., Kimmel Paul D., Jerry J. Weygandt. Accounting - Tools for business decision making. Wiley, 2011. 1458 p.

Додаток А
Фактична калькуляція заказу ТОВ "Будсервіс"

Номер заказу	Замовник	Дата оформлення заказу

Деталі замовлення

Вид послуги	Критерії				
	Кількість відвідувачів	Кількість номерів	Термін проживання/ днів	Ціна	Сума
Послуга надання тимчасового житла					
Послуга надання місць для кемпінгу	Площа земельної ділянки	Кількість відвідувачів	Термін	Ціна	Сума
Проведення розважальних заходів	Кількість учасників	Місце проведення заходу	Дата	Ціна	Сума
Надання послуг з транспортного забезпечення	Автомобіль	Кількість пасажирів	Відстань	Ціна	Сума

Витрати	Ціна, грн
Комунальні послуги	Калькулювання собівартості послуги
Засоби гігієни для номерів	
Прибирання номерів	
Транспортні послуги	
Заробітна плата персоналу	
Податки	
Всього витрати	
Собівартість	
Вартість замовлення	
Рентабельність	

Адміністратор
Бухгалтер
