

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Особливості формування, обліку та аналізу фінансових результатів діяльності виробничого підприємства ТОВ «Лідер-електрик»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718
спеціальності облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит у підприємстві

Ю.С. Соїна

Керівник к.е.н., доцент Гринь В.П.

Рецензент д.е.н., професор Проскуріна Н.М.

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

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ

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

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Соїній Юлії Сергіївні

1. Тема роботи: Особливості формування, обліку та аналізу фінансових результатів діяльності виробничих підприємств на прикладі ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»
керівник роботи Гринь В. П., к.е.н., доцент кафедри,
затвержені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково–пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити економічну сутність фінансових результатів; розкрити методологічні засади формування фінансових результатів у бухгалтерському обліку; розглянути теоретичні аспекти аналізу формування і використання фінансових результатів; надати організаційно–економічну характеристику та визначити принципи здійснення бухгалтерського обліку на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»; з’ясувати організаційні підходи та методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства; визначити напрями підвищення ефективності управління фінансовими результатами.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень): 21 рис., 11 табл., 11 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Гринь В.П.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Гринь В.П.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Гринь В.П.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

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

Студент _____ Ю.С. Соіна
(підпис)

Керівник роботи _____ В.П. Гринь
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко
(підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 124 с., 21 рис., 11 табл., 6 додатків, 59 джерел.

Об'єкт дослідження – діяльність підприємства виробничого характеру, що складається з господарських операцій, пов'язаних з обліком та аналізом фінансових результатів підприємства.

Метою кваліфікаційного дослідження є обґрунтування теоретико–методологічних положень та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: історичний метод, методи індукції та дедукції, статистичні методи, метод теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно–наслідкового зв'язку, абстрактно–логічний метод та ін.

Наукова новизна дослідження полягає в теоретико–методологічному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з організацією обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства, задля підвищення ефективності діяльності підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

- теоретичні основи поняття фінансових результатів господарської діяльності, що створює умови підвищення рівня інформації цього об'єкта обліку та правильного використання її для прийняття рішень з управління прибутковістю підприємств;

- класифікацію фінансових результатів через доповнення класифікаційних ознак та структурних складових, що дозволило враховувати їх специфіку при розробці моделі управлінського обліку та прийняття відповідних рішень;

– використовуючи результати аналізу резервів та вузьких місць діяльності підприємства запропоновано низку заходів підвищення ефективності діяльності підприємства та сформовано специфічно нову форму бюджету витрат підприємства, що дозволяє оптимізувати витрати і дозволяє вести оперативний контроль та своєчасне регулювання діяльності окремих підрозділів підприємства. Розроблені заходи надають можливість більш точного планування витрат підприємства та алгоритмізує процес формування управлінської звітності для керівників.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення ефективності управління фінансовим результатом в цілому, так й за окремими його формами та можуть впроваджуватися в практику роботи вітчизняних підприємств, а також використовуватися при розробці внутрішніх нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та аналізу.

ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ, ПРИБУТОК, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, АНАЛІЗ, МАРЖИНАЛЬНИЙ ДОХІД, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, ВИТРАТИ, ДОХОДИ, РЕЗЕРВИ, ТРЕНДОВИЙ АНАЛІЗ, ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ, АКТИВИ, БАЛАНС.

SUMMARY

Qualifying work: 124 pp., 11 tab., 21 fig., 6 applications, 59 references.

The object of study is the activity of an enterprise of a productive nature, consisting of business operations related to accounting and analysis of the financial results of the enterprise.

The purpose of the qualification research is to substantiate theoretical and methodological provisions and to develop practical recommendations for improving accounting and analysis of financial results of the enterprise.

Research methods: A systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the research, general scientific methods of cognition were used: historical method, methods of induction and deduction, statistical methods, method of theoretical generalization and comparison; methods of causation, abstract-logical method, etc.

Scientific novelty of the research is theoretical and methodological substantiation and solution of a complex of issues related to the organization of accounting and analysis of financial results of the enterprise activity, in order to increase the efficiency of the enterprise activity. In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

improved:

- theoretical basis of the concept of financial results of economic activity, which creates the conditions for raising the level of information of this object of accounting and its proper use for making decisions on managing the profitability of enterprises;

- classification of financial results through the addition of classification features and structural components, which allowed to take into account their specificity when developing a model of management accounting and making appropriate decisions;

– using the results of the analysis of reserves and bottlenecks of the enterprise, a number of measures for improving the efficiency of the enterprise's activity were proposed and a new form of budget of the enterprise's expenses was formulated, which allows to optimize expenses and allow to conduct operational control and timely regulation of the activity of individual divisions of the enterprise. Developed measures provide an opportunity for more accurate planning of enterprise costs and algorithmize the process of forming management reports for executives.

The results of the study are aimed at improving the efficiency of managing the financial result as a whole and in its individual forms and can be implemented in the practice of domestic enterprises, as well as used in the development of internal accounting and analysis regulatory materials.

FINANCIAL RESULTS, PROFIT, PROFIT, ANALYSIS, MARGIN
INCOME, FINANCIAL STATEMENTS, EXPENSES, INCOME, RESERVES,
TREND ANALYSIS, ANALYSIS

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	10
1 Теоретичні основи формування, обліку і аналізу фінансових результатів	
1.1 Економічна сутність фінансових результатів	14
1.2 Організаційні основи формування фінансових результатів у бухгалтерському і податковому обліку	24
1.3 Теоретично–методичне та інформаційне забезпечення аналізу фінансових результатів	31
2 Організаційно – облікові аспекти фінансових результатів на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»	
2.1 Організаційно–економічна характеристика підприємства.....	46
2.2 Організація обліку фінансових результатів підприємства та їх відображення у фінансовій звітності	56
2.3 Шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів підприємства.....	64
3 Методико – організаційні основи аналізу фінансових результатів діяльності ТОВ «Лідер–електрик»	
3.1 Організаційні підходи до аналітичної роботи на підприємстві.....	72
3.2 Методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства	79
3.3 Напрями удосконалення методики аналізу фінансових результатів	95
Висновки	103
Перелік посилань.....	108
Додаток А Порівняльна характеристика бухгалтерського і податкового обліку	114
Додаток Б Баланс за 2016р.	115

Додаток В Баланс за 2017р.	117
Додаток Д Баланс за 2018р.	119
Додаток Е Звіт про фінансові результати за 2017р.	121
Додаток Ж Звіт про фінансові результати за 2018р.	123

ВСТУП

В умовах розвитку ринкових відносин актуальним та важливим спостерігається зростання ролі прибутку, як джерела забезпечення інтересів держави, власників та персоналу підприємства. Надзвичайно важливим для керівників підприємств, бухгалтерів та науковців є питання розробки і впровадження методів ефективного управління формування прибутку в процесі господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

Фінансові результати діяльності підприємств загалом залежать від наявності й ефективності використання фінансових ресурсів, які забезпечують життєдіяльність підприємства. І тому слід зазначити, що турбота про фінансові результати є відправним моментом і кінцевим результатом діяльності підприємства.

Вивчення наукових праць вітчизняних і зарубіжних авторів показало, що дискусії, пов'язані з дослідженням проблем обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємств, посідають значне місце в теорії та практиці.

Вивченням проблем з даної теми займалися такі українські та зарубіжні вчені, як А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, С. Л. Лондар, О. В. Тимошенко, А. Д. Мочерний, В. М. Опарін, М. С. Пушкар, Р. В. Скасюк, Н. М. Ткаченко, Л. М. Худолій, М. С. Чабанов, С. С. Василенко та інші. Проте, стрімкий розвиток економіки вимагає нових заходів щодо покращення організації обліку та аналізу фінансових результатів. Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико–методичних підходів та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу ефективності управління фінансовими результатами на досліджуємому підприємстві.

Для досягнення мети були поставлені та вирішені такі завдання:

- дослідити економічну сутність фінансових результатів;
- розкрити методологічні засади формування фінансових результатів у

бухгалтерському і податковому обліку;

- розглянути теоретичні аспекти аналізу фінансових результатів;
- надати організаційно–економічну характеристику та визначити методично–організаційні аспекти бухгалтерського обліку на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»;
- визначити принципи побудови обліку фінансових результатів діяльності підприємства та їх відображення у фінансовій звітності;
- з'ясувати організаційні підходи до аналітичної роботи та методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства;
- визначити напрями підвищення ефективності управління фінансовими результатами.

Об'єктом дослідження є діяльність підприємства, що складається з господарських операцій, пов'язаних з обліком та аналізом фінансових результатів підприємства.

Предметом дослідження є теоретико–методичні та прикладні аспекти формування ефективної системи обліку та аналізу фінансових результатів на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»

Методологічною основою роботи є системний підхід до розкриття особливостей процесу обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

У процесі дослідження застосовувалися такі методи дослідження: структурно–логічний аналіз (при побудові логіки та структури кваліфікаційної роботи); абстрагування (при з'ясуванні суті різних понять і категорій); метод економічного аналізу (при оцінці динаміки та структури фінансових результатів); метод групувань (при дослідженні питання класифікації фінансових результатів діяльності підприємства); узагальнення (при формуванні висновків та пропозицій); графічний (для наочного та схематичного відображення теоретичних і практичних результатів дослідження); абстрактно–логічний метод – для виявлення недоліків ведення бухгалтерського обліку та аналізу фінансових результатів; методи економічного аналізу – під час проведення факторного аналізу фінансових

результатів та виявлення й оцінки резервів збільшення показників фінансового результату на досліджуваному підприємстві; різноманітні прийоми статистичних методів, зокрема порівняння – при зіставленні фактичних даних за відповідні періоди; методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчо–нормативні акти України, навчально–методичні, наукові джерела (зокрема, періодична та монографічна література), а також бухгалтерська, фінансова та інша звітність, що відображає господарську діяльність ТОВ ЗНА «Лідер Електрик».

Наукова новизна дослідження полягає в теоретико–методологічному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з організацією обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства, задля підвищення ефективності діяльності підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– теоретичні основи поняття фінансових результатів господарської діяльності, що створює умови підвищення рівня інформації цього об'єкта обліку та правильного використання її для прийняття рішень з управління прибутковістю підприємств;

– класифікацію фінансових результатів через доповнення класифікаційних ознак та структурних складових, що дозволило враховувати їх специфіку при розробці моделі управлінського обліку та прийняття відповідних рішень;

– використовуючи результати аналізу резервів та вузьких місць діяльності підприємства запропоновано низку заходів підвищення ефективності діяльності підприємства та сформовано специфічно нову форму бюджету витрат підприємства, що дозволяє оптимізувати витрати і дозволяє вести оперативний контроль та своєчасне регулювання діяльності окремих підрозділів підприємства. Розроблені заходи надають можливість більш точного планування витрат підприємства та алгоритмізує процес формування

управлінської звітності для керівників.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: VII Міжнародної науково–практичної конференції «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції» з тезами «Ключові етапи формування фінансових результатів у бухгалтерському обліку на вітчизняних підприємствах», «Ключові етапи формування фінансових результатів у бухгалтерському обліку на вітчизняних підприємствах».

Крім того питання обліку та аналізу фінансових результатів було розглянуто в статтях: «Організаційно–методичні засади аналітичної роботи на вітчизняних підприємствах», «Методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і переліку посилань. Основний зміст викладено на 124 сторінках друкованого тексту, всього сформовано 11 таблиць, 21 рисунок і 6 додатків.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ, ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1 Економічна сутність фінансових результатів

У виробничо–фінансовій діяльності суб'єктів господарювання бере участь велика кількість взаємопов'язаних організаційних, трудових, матеріальних і фінансових факторів. Мета кожного суб'єкта господарювання – якомога ефективніше використати ці фактори.

Ефективність використання факторів виробництва, зрештою, виявляється у фінансових результатах діяльності суб'єктів господарювання.

Економічний підсумок виробничої діяльності суб'єктів господарювання, що виражається у вартісній (грошовій) формі, є фінансовими результатами.

Фінансовим результатом підприємства може бути прибуток, збиток або нульовий результат. Мета діяльності будь–якого підприємства – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Тому що, саме від величини цього показника залежить рівень платоспроможності підприємства та можливості його економічного розвитку. Але до цього часу питання економічного змісту фінансових результатів залишається неоднозначним в трактуванні та доволі дискусійним.

В результаті діяльності підприємство може отримати результат, як у формі прибутку так і понести збиток, в залежності від здійснення своєї діяльності. Підприємство отримує прибуток у випадку, коли отримані доходи вищі понесених витрати. Якщо ж підприємство отримало збитки, то це означає перевищення витрат над доходами. В цьому випадку фінансовий результат діяльності підприємства, як одна з основних категорій економіки, виступає у двох формах – прибуток або збиток [1].

Прибуток підприємства – це одна з найскладніших економічних категорій, адже протягом тривалого часу досліджувалась сутність цього поняття та висувались різні теоретичні підходи для його формування і змістового наповнення [2].

Економічні вчення про прибуток як економічну категорію, почали зароджуватися з кінця XVI століття, що було спричинено розвитком продуктивних сил, поглибленням поділу праці, розширенням її кооперації та виникненням товарно–грошових відносин. У цей період, прибуток розглядали як загальну форму доходу на капітал, при цьому між поняттям «прибуток» і «процент» не проводили розмежування [3–11].

Так, сутність учень М. Томаса, А. Серра та Ж.–Б. Кольбера полягало у вивченні прибутку як наслідку факторів виробництва, використання яких дає прибуток. Натомість теоретичні дослідження, що відкидають самостійність походження прибутку, зародилися в XVII столітті в Англії. Так, Р. Кантільон вперше розглянув сутність підприємництва як господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу, визначив основні відмінності прибутку від підприємницького доходу.

У кінці XVIII століття виникає нове економічне вчення – фізіократів, одним із перших представників якого був француз Ф. Кене. На відміну від своїх попередників він узагалі не визнавав існування прибутку. Доходи промислових підприємців та ремісників розглядалися ним як заробітна плата, яку їм виплачують фермери за виконану роботу і послуги.

Українськими вченими XVII – XVIII століть, які розглядали сутність та джерела утворення прибутку, були Ф. Прокопович і Я. Козельський, які одні з перших в Україні дослідили економічні категорії простого і розширеного відтворення. Під першою категорією, на їхній погляд, слід розуміти виробництво без прибутку, а під другим – розширення виробництва за рахунок посилення гноблення кріпосних селян. Я. Козельський набагато раніше за А. Сміта відкинув твердження фізіократів про сільськогосподарську працю у землеробстві як єдине джерело утворення

«чистого продукту». «Праця стає джерелом багатства (утворення прибутку) у будь-якій сфері виробництва», стверджував український філософ.

У XVIII столітті в Англії зароджується класична політична економія, представники якої приділяли багато уваги дослідженню теорії прибутку. Одним із провідних економістів та філософів тієї доби був А. Сміт. Теорія прибутку А. Сміта, як і його теорія вартості, містили певні суперечності й неточності. Вони полягали в тому, що прибуток, який обґрунтовувався теорією трудової вартості, А. Сміт визнавав частиною вартості, яка залишалася після вирахування заробітної плати. Одночасно з цим твердженням він визнавав прибуток частиною доходу підприємця, яка залишається після сплати ним ренти і процента. Отже, виходячи із багатофакторного розуміння вартості, А. Сміт вважав прибуток і результатом використання продуктивного капіталу, і винагородою капіталістів за ризик і працю по авансуванню капіталу, тобто породженням капіталу, а не праці.

Англійський дослідник Т. Мальтус не сприймав положення А. Сміта про те, що вартість пов'язана лише з працею, при цьому категорично заперечуючи існування трудової теорії вартості. Натомість він розвивав інше положення вчення свого вчителя – про те, що вартість утворюється всіма факторами виробництва. На його думку: «...величина вартості товару визначається витратами його виробництва». До витрат він насамперед відносив матеріальні витрати і витрати живої праці. Ці ідеї були покладені в основу його теорії витрат виробництва, яку згодом позитивно сприйняли більшість західних економістів.

Іншим представником класичної політичної економії є Ж. Сисмонді, який висунув теорію «третього класу». Він розглядав прибуток як відрахування від продукту праці робітників, тому вважав це грабунком останніх, який здійснюють капіталісти. Основним об'єктом його критики були вчення Сея. Він відкидав «теорію трьох факторів» останнього. «... Не із землі виникає рента і не із капіталу – прибуток, все багатство створюється працею», підкреслював учений.

На відміну від економічних учень Ж. Сисмонді інший французький учений П.Ж. Прудон давав своє тлумачення сутності «прибутку». «При розподілі доходів між капіталістами і робітниками ..., – стверджував він, – ... виникла помилка у рахунку. Капіталіст виплачує кожному окремому робітникові вартість його індивідуальної праці, але залишає у себе вартість, створену завдяки колективній силі праці (кооперації), – остання більша від тієї, яку створили б усі кооперативні робітники поодиноці». П.Ж. Прудон вважав, що колективна праця створює надлишок над сумою усіх заробітних плат, який і створює прибуток взаємозв'язку із заробітною платою. Виходячи з цього ним було зроблено досить сумнівний висновок: «... зростання або зменшення заробітної плати не впливає на ціни товарів, а визначає лише величину прибутку». Він розглядав прибуток, з одного боку, як частину вартості, яка залишається після відрахування заробітної плати, а з іншого – як дохід підприємця на вкладений у виробництво капітал. При цьому в другому випадку його більше цікавила не сутність прибутку як економічної категорії, а тенденція його норми до зниження.

Англійський учений Н. Сеніор розглядав прибуток через призму своєї «теорії утримання». Він вважав, що праця є результатом «жертви» робітника, який заради неї «жертвує» своїм спокоєм, дозвіллям і здоров'ям. Натомість капітал – це «жертва» капіталіста, який утримується від свого особистого споживання, вкладаючи кошти у виробництво. Винагородою від «жертви» робітника і «утримання» капіталіста стають заробітна плата і прибуток.

Послідовниками та прихильниками класичної політичної економії в Україні були Т. Степанов, І. Вернадський, М. Бунге, А. Антонович. Так, Т. Степанов був прихильником багатофакторності у створенні багатства та прибутку, підкреслюючи роль праці, капіталу та землі. При цьому він наголошував на особливому значенні саме фактора праці, який приводить в рух всі інші фактори виробництва та дає підґрунтя для виникнення прибутку. Єдиним фактором вартості, джерелом багатства, доходів і прибутку І. Вернадський також визнавав саме працю. Зокрема, він підкреслював:

«...через працю визначаються відношення людини до речового багатства і людини до людини».

М. Бунге зазначав: «... якщо вартість створюється працею, капіталом і землею, то вона розподіляється між найманими робітниками, підприємцями і землевласниками у формах заробітної плати, прибутку і ренти».

Видатний німецький учений XIX століття К. Маркс зазначав, що природним є зумовлений конкуренцією механізм «переливання» капіталу із одного заняття (галузі) до іншого. Її результатом стає утворення середнього прибутку.

Принципово відмінні економічні ідеї щодо природи прибутку простежуються у вченнях маржиналістів, які ототожнюють прибуток з корисністю, рушійною силою якої виступає приватна власність на капітал. Найвідомішими вченими, які дотримувалися маржинальних економічних концепцій щодо походження прибутку, були Ф. Візер, Е. Бьом–Баверк, Д. Кларк.

Е. Бьом–Баверк досліджував природу прибутку через розроблену ним теорію очікування, яку ще називають психологічною теорією процента. Ця теорія ґрунтується на твердженні, що для раціонального суб'єкта певне благо має більшу граничну корисність сьогодні, ніж у майбутньому. Проте раціональний суб'єкт – оптиміст за натурою – розраховує, що запас певного блага в перспективі зросте, тому прогнозує зменшення своєї оцінки його граничної корисності. Е. Бьом–Баверк зазначав: «...коли раціональний суб'єкт надає свій грошовий капітал у позику, він передбачає зменшення своїх оцінок його граничної корисності, тому одержання від боржника після закінчення терміну кредиту тієї самої грошової суми призвело б до зниження його добробуту. Тому кредитор вимагає повернення більшої суми грошей, намагаючись тим самим як мінімум компенсувати можливе погіршення свого становища». Такий спосіб, надлишок повернутих грошей і утворює прибуток на грошовий капітал (процент). Учений стверджував, що «... процент на капітал є категорією загальноекономічною та існує в будь-якому суспільстві,

де здійснюється обмін товарів поточного й наступного споживання. Залежно від розміру капіталу і часу «очікування» складається більший чи менший процент на капітал».

Провідними фахівцями у розвитку ідей маржиналізму в Україні були професори світового значення О. Білімович і М. Туган–Барановський. О. Білімович вважав, що ціна споживчих благ регулюється цінами споживчих факторів, або продуктивних благ, кожне з яких має свою продуктивність і створює відповідні вартість та дохід. Дохід на кожен із факторів виробництва визначає ціну останнього. З позиції «австрійської» школи український економіст розглядав прибуток, який він визначав як різницю між оцінками благ теперішніх – заробітна плата, споживчі та продуктивні блага, і благ майбутніх – праця і капітал, тобто як результат очікувань капіталу. Рівень заробітної плати і прибутку він поставив у залежність від граничної продуктивності праці та капіталу.

М. Туган–Барановський на основі своєї соціальної теорії розподілу досліджував також частку прибутку в національному доході. На його думку, прибуток треба вважати доходом від власності на засоби виробництва. При цьому якщо заробітна плата є доходом трудовим, то прибуток – нетрудовим, експлуаторським. Водночас в зростанні сукупного продукту і підвищенні продуктивності праці зацікавлені всі класи, адже це збільшує обсяг доходу кожного з них.

На відміну від своїх попередників відомий учений доби інституціоналізму Й. Шумпетер розглядав теорію прибутку з погляду впровадження підприємницької діяльності. В зв'язку з цим він розмежовує поняття: «статика» (процес пристосування економічної системи до змін, звичайний господарський кругообіг) і «динаміка» (процес розвитку, що порушує та оновлює всю економічну структуру). Суть динамічних змін полягає у виникненні «нових виробничих комбінацій», тобто у виникненні нових продуктів, нових технологій, освоєнні нових ринків збуту і джерел сировини, зміні ринкової кон'юнктури. Й. Шумпетер писав:

«Підприємницький прибуток за умов монополії може стати постійним, але все–таки його визначальна риса – тимчасовість, мінливість. Він зникає, як тільки новаторська форма виробництва змінюється традиційно».

Загалом вищерозглянуті підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів узагальнені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

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, тобто аграрне виробництво являється основним джерелом багатства.
Класична	Формування фінансових результатів відбувається в сфері виробництва, а прибуток, як заробітна плата і рента, є частиною вартості, яка в свою чергу створюється працею.
Неокласична	Подвійне трактування: з одної 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 формування фінансових результатів.

На нашу думку, фінансові результати – це виражений в грошовій формі якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності організації шляхом зіставлення доходів та витрат, що виступає у формі прибутку чи збитку, що узагальнює надбання вчених з питань визначення даного поняття.

З бухгалтерського погляду, поняття прибуток визначається у П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», згідно якого, прибуток – сума, на яку доходи

перевищують пов'язані з ними витрати. Тобто, у фінансовому обліку фінансовий результат розраховується як різниця доходів і витрат.

Отже, економічний підхід більше корисний для розуміння сутності прибутку, а бухгалтерський – для розуміння логіки та порядку його практичного обчислення [12, 13].

Фінансові результати діяльності підприємств характеризуються такими економічними показниками, як валовий і чистий дохід, прибуток.

Фінансовий результат діяльності організації служить свого роду показником значущості даної організації в народному господарстві. У ринкових умовах господарювання будь-яка організація зацікавлена в отриманні позитивного результату від своєї діяльності, оскільки завдяки величині цього показника вона здатна розширювати свою потужність, матеріально зацікавлювати персонал, що працює на даній організації, виплачувати дивіденди акціонерам і т. д.

З точки зору бухгалтерського обліку кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства виражається в показнику прибутку або збитку, який формується на рахунку «Фінансові результати» і відображається в бухгалтерській звітності.

Загальний фінансовий результат діяльності підприємства, бухгалтерський прибуток або збиток, являє собою суму результату (прибутку або збитку) від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг), результату (прибутку або збитку) від фінансової діяльності (відсотків, отриманих і сплачених), операційної діяльності (доходів і витрат), доходів і витрат від інших позареалізаційних операцій.

Для будь-якого підприємства отримання фінансового результату означає визнання суспільством (ринком) результатів його діяльності або отримання результатів від реалізації виробленого на підприємстві продукту в формі продукції, робіт або послуг. Тоді кінцевим фінансовим результатом для підприємства буде виступати сальдо результату від реалізації і витрат, понесених ним для його отримання. Для держави кінцевим фінансовим

результатом діяльності комерційного підприємства буде податок, що міститься в його складі.

Для власника, інвестора кінцевий фінансовий результат являє собою розподілену в його користь частину прибутку після оподаткування. Прибуток, що залишився після її оподаткування і виплат дивідендів власникам, процентів кредиторам є чистий кінцевий фінансовий результат підприємства для його виробничого і соціального розвитку.

Таким чином, досліджуючи структуру розділу «Фінансові результати» плану рахунків бухгалтерського обліку і звіт про прибутки і збитки, можна зробити наступні висновки:

- фінансові результати – це системне поняття, яке відображає спільний результат від виробничої і комерційної діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації, а також кінцевий результат фінансової діяльності у вигляді прибутку і чистого прибутку;

- під кінцевим фінансовим результатом розуміється різниця доходів і витрат в розрізі різних видів і діяльності підприємства в цілому;

- чистий кінцевий фінансовий результат – це кінцевий фінансовий результат, очищений від різних вилучень на користь як бюджету (податок на прибуток), так і власників (дивіденди).

Одним з фінансових результатів є прибуток підприємства (рис. 1.1).

Прибуток являє собою кінцевий фінансовий результат господарської діяльності підприємства. Однак фінансовим результатом може виступати не тільки прибуток, але і збиток, що виник, наприклад, через надмірно високі витрат и або недоотримання доходів від реалізації товарів у зв'язку зі зменшенням обсягу поставок товарів, зниженням купівельного попиту.

У процесі аналізу результатів роботи торгового підприємства застосовуються різні значення прибутку: прибуток (збиток) від реалізації товарів; прибуток від реалізації основних фондів і іншого майна; валовий (балансовий) прибуток; чистий прибуток (прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства); оподатковуваний прибуток; прибуток від іншої

діяльності підприємства. Відмінності понять прибутку визначаються їх економічним змістом і положеннями законодавства про оподаткування прибутку підприємств.

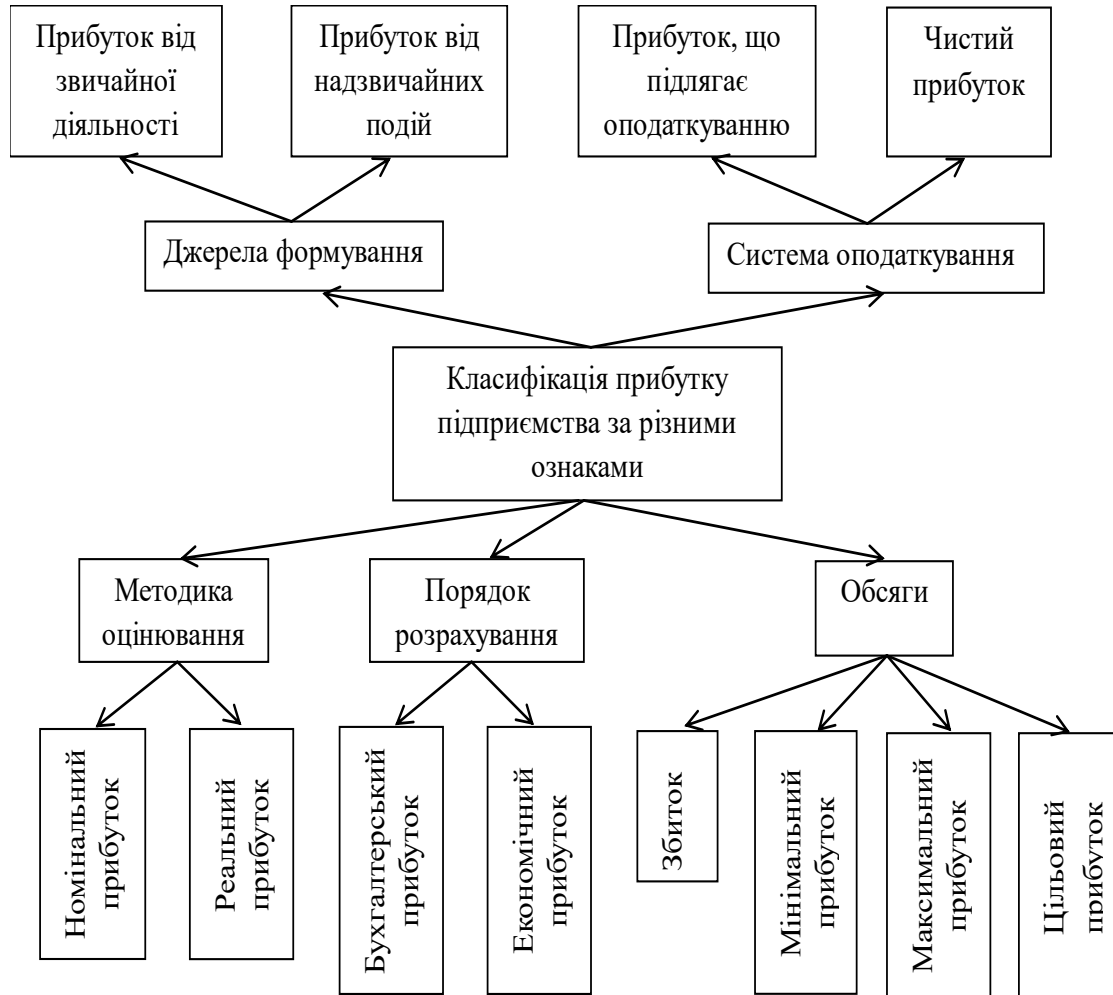


Рис. 1.1 Види прибутку підприємства

Прибуток як фінансовий результат виступає в наступних основних видах: валовий, оподатковуваний і чистий прибуток.

Під формуванням фінансових результатів розуміється певна послідовність (алгоритм, методика), кінцевою метою якої є визначення значення показника балансового (валового) прибутку (збитку) та її похідних (оподаткованого, чистого і нерозподіленого прибутку, непокритого збитку) [14–15].

Підприємства, що володіють значним обсягом власного капіталу, можуть отримувати додатковий дохід у вигляді відсотків на власний капітал. У цьому випадку оподатковуваний прибуток збільшується на суму отриманих процентних виплат на власний капітал, що відображається у звіті за прибутком. У зарубіжній практиці застосовується термін «витрати втрачених можливостей», «упущений (недоотриманий) прибуток (вигода)». Під витратами втрачених можливостей розуміються витрати і втрати доходу, які виникають за рахунок віддачі переваги при наявності вибору одного із способів здійснення господарських операцій при відмові від іншого можливого способу. У навчальній літературі з ринкової економіки і підприємництва вони називаються неявними або імпліцитним витратами. У сукупності з явними витратами, які відображаються в бухгалтерському обліку, вони утворюють економічні витрати. Відповідно витратам і прибутком називають бухгалтерським та економічним [16].

1.2 Організаційні основи формування фінансових результатів у бухгалтерському і податковому обліку

Показники фінансових результатів мають надзвичайно важливе значення в управлінні підприємством. У величині прибутку відображаються всі аспекти діяльності господарюючого суб'єкта: технологія та організація виробництва, ефективність адміністративної та соціальної політики, рівень кваліфікації трудових ресурсів, а також зовнішні чинники – економічне та соціальне становище в країні, стан розвитку галузі тощо. Сукупність цих факторів визначають ефективність виробництва та перетворюють прибуток на джерело економічного розвитку підприємства (рис. 1.2).

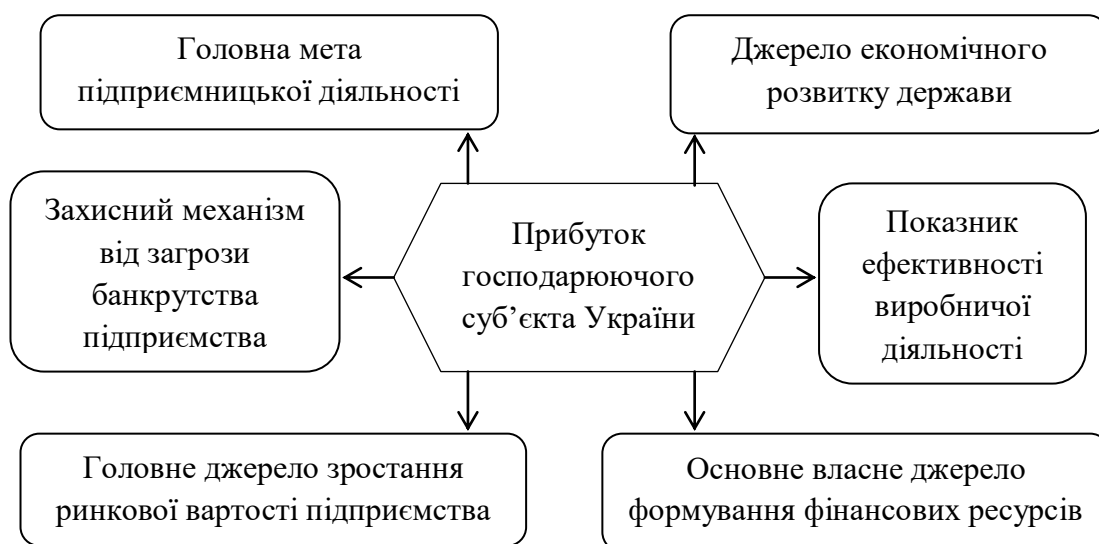


Рис. 1.2 Роль і значення прибутку суб'єктів господарювання в сучасній економічній моделі України

На сучасному етапі економічного розвитку України в умовах самостійності суб'єктів господарювання все більшого значення набуває реалізація принципів самоокупності та самофінансування. Основним фактором їхньої реалізації є формування достатнього розміру фінансових результатів, які одночасно завершують цикл діяльності підприємства та виступають необхідною умовою наступного циклу. Провідна роль фінансових результатів полягає в тому, що вони забезпечують зміцнення бюджету держави, сприяють інвестиційній привабливості, діловій активності підприємств у виробничій і фінансовій сферах [17].

Достовірність формування фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкового дотримання яких вимагає законодавча база, зокрема концептуальні основи складання та подання фінансових звітів, міжнародні стандарти фінансової звітності, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку [56].

Для визначення фінансового результату підприємства в звіті необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для

отримання цих доходів. При цьому доходи та витрати відображають у бухгалтерському обліку, а на підставі цього обліку – у Звіті про фінансові результати у момент їх виникнення, а не у момент надходження або сплати грошей (спосіб нарахування) [18].

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період [19].

При способі нарахування дохід у Звіті про фінансові результати відображається в момент надходження активу або погашення зобов'язань, які приводять до збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників). Витрати відображаються у звіті в момент вибуття активу або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власникам). Згортання (перекриття) доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

Порядок визначення фінансового результату на підприємствах України та відображення його у звітності регламентуються у таких положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку: П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [52, 53].

Суб'єкти господарювання в Україні розраховують фінансовий результат за методом «витрати–випуск». План рахунків бухгалтерського обліку активів [54], капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств передбачає визначення фінансового результату за видами діяльності [20, 21].

Для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства використовується рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок

призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від діяльності [22–24]. За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також нарахована сума податку на прибуток, що підлягає перерахуванню до бюджету.

Сальдо рахунка в разі його закриття списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток». Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності»; 792 «Результат фінансових операцій»; 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Різниця між різними видами доходів і прибутків (кредит рахунка 79 «Фінансові результати») і різними видами витрат (дебет рахунка 79 «Фінансові результати») є кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства. Таким чином, якщо кредитовий оборот рахунка 79 «Фінансові результати» більший за дебетовий, то на суму різниці обліковується нерозподілений прибуток звітного періоду. У випадку, якщо дебетовий оборот рахунка 79 «Фінансові результати» більший від кредитового обороту, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж отримало доходів, то таке підприємство має непокриті збитки (рис. 1.3).

Формування фінансових результатів може змінюватись залежно від цілей розвитку підприємства. Якщо підприємство загалом націлено на високі темпи розвитку, збільшення обсягу продажів, завоювання частки ринку, максимізацію прибутку, то метою формування фінансових результатів є високі темпи їхнього зростання. Якщо підприємство стабілізує свою діяльність, задовольняючись мінімальним рівнем рентабельності або навіть збитковою діяльністю, то управління фінансовими результатами повинне бути сконцентоване на отримання такої суми, що забезпечує поточну платоспроможність. А якщо в основу діяльності підприємства покладено інтереси власників, то цільовою настановою формування кінцевих фінансових результатів є такі показники, як рентабельність інвестиційного

або власного капіталу.

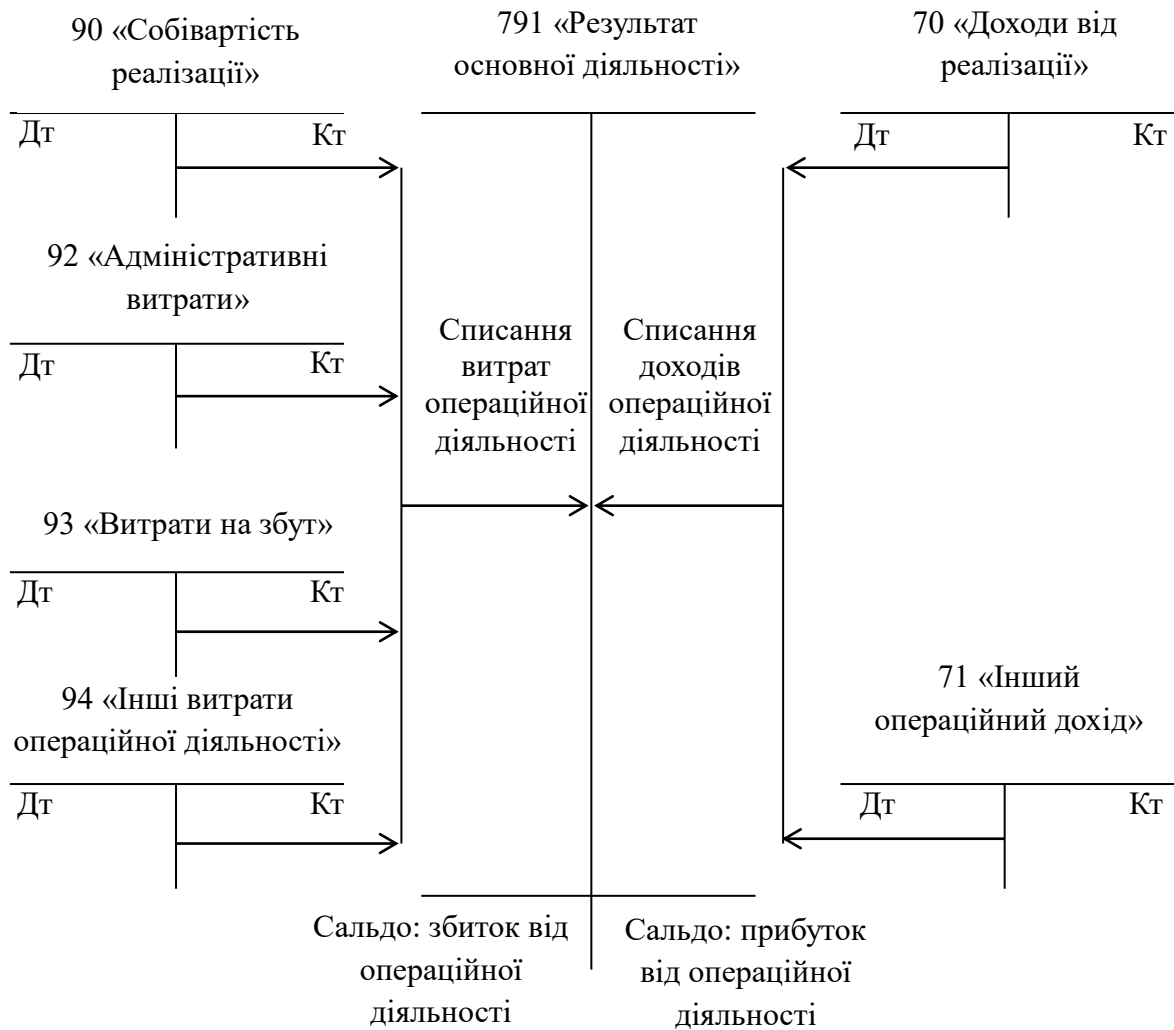


Рис. 1.3 Модель обліку формування фінансових результатів від операційної діяльності

В умовах дії ринкових відносин для прийняття управлінських рішень на рівні підприємства й розрахунку загальнодержавних статистичних показників важливого значення набуває інформація про фінансові результати. Важливість показника прибутку (збитку) для різних користувачів підтверджує об'єктивну потребу запровадження єдиних принципів, методологічних засад визнання доходів та витрат [25].

Отже, правильне та достовірне визначення фінансового результату в системі бухгалтерського обліку забезпечується через використання

загальноприйнятих принципів визнання доходів, витрат і їх розподілу за звітними періодами (рис. 1.4).

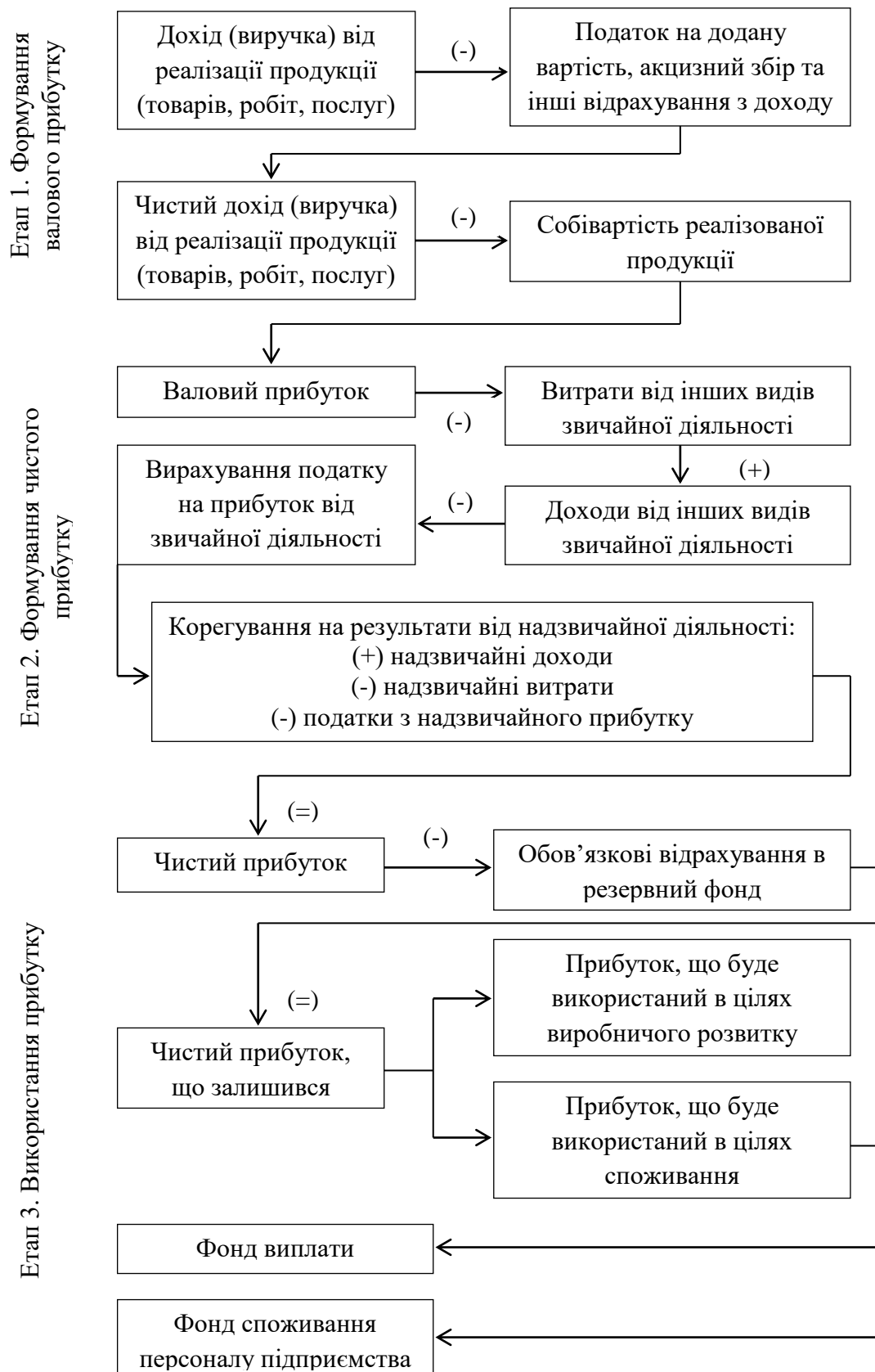


Рис 1.4 Механізм формування і використання прибутку

Це уможлиблює однакову інтерпретацію показників фінансової звітності різними користувачами.

Щодо податкового обліку, то основним інформаційним продуктом, який він використовує, виступають дані, які стосуються оподаткування. Податковий облік пов'язаний з веденням додаткової і відмінної від фінансового обліку спеціальної документації та складанням податкової звітності. Цілі та користувачі фінансового і податкового обліку – різні. Норми, встановлені в податковому обліку, можуть застосовуватись в бухгалтерському обліку тільки в тому випадку, якщо вони введені до національних стандартів обліку.

Поняття "податкового обліку" в українському законодавстві відсутнє. На теоретичному рівні його можна визначити як систему збору, фіксації та обробки інформації, необхідної для правильного визначення (обчислення) податкових зобов'язань платника. Податковий облік, підвладний змінам у податковому законодавстві, розвивається сьогодні своїм шляхом, а фінансовий, зберігаючи традиції і притаманний йому консерватизм, – своїм. Основні відмінності фінансового та податкового обліку наведені в таблиці (Додаток А).

Існує ряд об'єктивних факторів, які не дозволяють повністю відокремити податковий облік від фінансового [58]:

а) підставою для ведення обох видів обліку є одні й ті ж облікові документи, що фіксують факти здійснення господарських операцій;

б) робота з організації і ведення податкового обліку виконують в основному одні й ті самі працівники – бухгалтери з метою можливості використання даних бухгалтерського обліку в податкових розрахунках вносяться зміни до порядку ведення бухгалтерського обліку деяких господарських операцій.

Таким чином, головна риса, яка визначає спільність всіх підсистем, полягає в тому, що на основі інформації, створюваної кожною з підсистем, приймаються управлінські рішення. Так, інформація фінансового обліку про

отримані фінансові результати діяльності дозволяє зовнішнім користувачам, зокрема, інвесторам, приймати рішення про можливості здійснення інвестицій в дане підприємство. Дані податкового обліку, на основі яких визначається величина податкових зобов'язань, в кінцевому підсумку дозволяють визначити суму прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства, і порядок його розподілу. На основі даних всіх підсистем обліку приймаються головні управлінські рішення як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами. Основним джерелом цих даних може виступати:

- інтерпретована інформація;
- податкова звітність;
- фінансова звітність.

1.3 Теоретично–методичне та інформаційне забезпечення аналізу фінансових результатів

Діяльність, яку здійснюють підприємства, незалежно від їх форм власності, організаційно–правових форм і видів діяльності, закінчується певним фінансовим результатом. Останній може представляти прибуток, збиток або нульову суму.

Інформація про фінансові результати діяльності підприємства формується як в системі бухгалтерського, так і в системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

В системі бухгалтерського (фінансового) обліку формується інформація, яка являється інформаційною базою для складання фінансової звітності, в тому числі і Звіту про фінансові результати (форма № 2). Даними фінансової звітності, як відомо, можуть користуватися як зовнішні, так і внутрішні користувачі.

В системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку

формується інформація про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів.

Методологічні засади ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності про фінансові результати регулюються рядом національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати». Питання визначення доходів і витрат за окремими господарськими операціями висвітлені і в інших П(С)БО (операції оренди активів, зміни справедливої вартості активів та інших) [57].

Методологічні засади формування інформації про фінансові результати з метою управління ними частково вирішені в П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами».

Не дивлячись на наявність таких важливих нормативних актів як П(С)БО, деякі питання з формування інформації про фінансові результати нині залишаються невирішеними. Передусім це стосується методики визначення фінансових результатів за видами діяльності та їх відображення у звітності, визначення фінансових результатів за окремими видами продукції (робіт, послуг), аналітичного обліку доходів і витрат та їх оцінки і, особливо, формування інформації про фінансові результати з метою прийняття управлінських рішень.

В одержанні повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансові результати діяльності підприємства зацікавлені як менеджери всіх рівнів підприємства, так і зовнішні користувачі цієї інформації (постачальники, покупці, контролюючі органи, установи банків) і, безумовно, в першу чергу це власники, акціонери і весь колектив підприємства [26, 27].

Формування інформації про фінансові результати діяльності підприємства – складний процес, який здійснюється в системі бухгалтерського і управлінського обліку підприємства.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»:

Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними

витрати, а збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [28].

Звідси, незалежно від мети використання інформації про фінансові результати діяльності підприємств, вони, ці результати, визначаються шляхом порівняння суми доходів і витрат підприємства за звітний період.

Під економічною вигодою розуміють потенційну можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів.

Таким чином найважливішим критерієм визнання доходів і витрат і включення їх у Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є збільшення або зменшення майбутніх економічних вигод.

Поряд з цим, дуже важливим при визнанні доходу і витрат є достовірність їх оцінки.

Доходи і витрати визначаються і включаються у Звіт про фінансові результати за умови, що вони достовірно оцінені: доходи – в момент надходження активу або погашення зобов'язання, а витрати – в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання (рис. 1.5).

При формуванні інформації для визначення фінансових результатів необхідно дотримуватись таких принципів складання фінансової звітності, як нарахування та відповідності доходів і витрат, та привалювання змісту над формою.

Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат полягає в тому, що для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи з витратами за цей же період, які були здійснені для отримання цих доходів.

Сутність принципу привалювання змісту над формою полягає в тому, що операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Виходячи з наведених критеріїв визнання і принципів ведення обліку доходів і витрат, вони відображаються у Звіті про фінансові результати за видами діяльності підприємства.

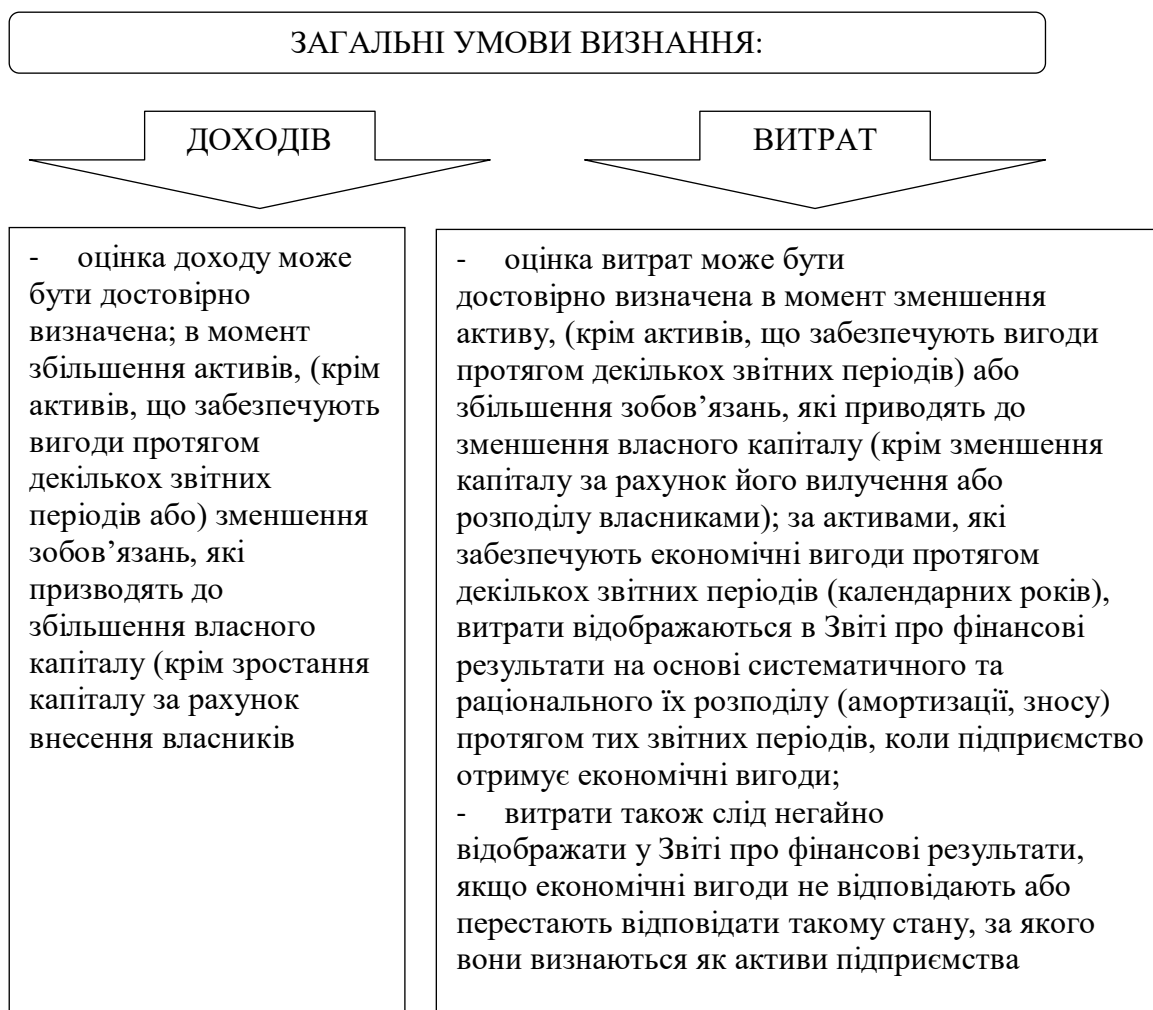


Рис. 1.5 Загальні умови визнання доходів і витрат

Розглянемо більш детально методику формування інформації про фінансові результати підприємств у фінансовій звітності.

У Звіті про фінансові результати (форма № 2) інформація про доходи і витрати показується за видами діяльності.

Такими видами діяльності являються операційна діяльність (основна та інша операційна діяльність), інвестиційна діяльність і фінансова діяльність. Ці види діяльності входять до звичайної діяльності підприємства.

Групування інформації за видами діяльності розширяє інформаційну базу для аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. Ці види діяльності характеризуються наступним:

До основної діяльності відносяться операції зв'язані з виробництвом

або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які являються ціллю створення підприємства і забезпечують основну частку доходу.

До іншої операційної діяльності відносяться операції, які здійснюються паралельно з основною діяльністю, але не відносяться до інвестиційної та фінансової діяльності. Це операції з реалізації іноземної валюти, реалізації інших оборотних активів, операції з оренди необоротних активів та інші.

Інвестиційною діяльністю вважається придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових активів, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. Ця діяльність пов'язана із залученням грошових коштів шляхом випуску акцій і облігацій, збільшенням статутного капіталу або одержанням кредитів і позик у банківських і небанківських установах.

У Звіті про фінансові результати містяться показники фінансових результатів (прибуток, збиток) від операційної діяльності, а також відображаються доходи і втрати від участі в капіталі, інші фінансові доходи і витрати і інші доходи і витрати.

Інформація про доходи і витрати для фінансової звітності формується на основі даних первинних документів про господарські операції підприємства (товарно–транспортних накладних, рахунків фактур, накладних, актів на приймання–здачу виконаних робіт і наданих послуг, платіжних доручень, розрахункових чеків, векселів тощо).

Дані первинних документів обліковуються і відображаються в бухгалтерських регістрах (відомостях, журналах) і узагальнюються в системі бухгалтерських рахунків.

Для формування інформації про доходи, витрати і фінансові результати в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженому Міністерством фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, із змінами і

доповненнями, передбачені рахунки класів 7 «Доходи і результати діяльності» і 9 «Витрати діяльності».

Для узагальнення інформації про доходи і витрати за окремими операціями до цих рахунків передбачені субрахунки. Підприємство може, за необхідністю, відкривати самостійно окремі субрахунки. Слід відмітити, що План рахунків побудований раціонально: певному рахунку доходів відповідає певний рахунок витрат. Наприклад, рахунку 70 «Доходи від реалізації» відповідає рахунок 90 «Собівартість реалізації». Співставлення даних цих рахунків покаже фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), який буде відображено на рахунку 79 «Фінансові результати».

В Плану рахунків передбачені рахунки всіх видів діяльності, але доцільно із інших видів діяльності виділити рахунок для узагальнення інформації про доходи і витрати інвестиційної діяльності.

Дані про доходи і витрати, фінансові результати підприємства відображаються у I розділі Звіту про фінансові результати. Позитивним являється те, що дані наводяться не тільки за звітний, але і за попередній період, що підвищує рівень аналітичності цього Звіту.

Основну частку доходу підприємства одержують від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Сума цього доходу визначається на підставі первинних документів про відвантаження (відпуск) продукції (товарів), виконання робіт і надання послуг.

Дані первинних документів узагальнюються в аналітичних регістрах (відомостях) бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями (замовниками). В цих регістрах за кожною господарською операцією з реалізації відображається вартість продукції (товару, інших активів), сума податку на додану вартість, вартість тари та суми інших складових суми платежу покупцем (замовником). Тобто за даними такого обліку визначається загальна сума доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

При визначенні фінансового результату із доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) виключаються:

- сума податку на додану вартість;
- сума акцизного збору;
- суми інших податків, зборів та обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів.

Зокрема, це суми, що підлягають сплаті безпосередньо до Пенсійного фонду України, зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування, з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, надання послуг стільникового рухомого зв'язку, а також належні до сплати в бюджет суми податку з реклами, рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат тощо.

З доходу підлягають вирахуванню і інші суми. Зокрема, надані знижки, повернення товарів, а також суми одержані підприємством від інших осіб, що за договорами належать комітентам, принципалам тощо.

Після вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вищеназваних сум визначається чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Для визначення фінансового результату від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) необхідно мати достовірну інформацію про собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Інформація про собівартість реалізації формується відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Крім того, для кожного виду економічної діяльності (промисловість, сільське господарство, будівництво та ін.) галузеві відомства розробили методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції, робіт, послуг.

Проблеми з визначенням виробничої собівартості виробленої і реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) практично не має. Собівартість реалізації визначається щомісяця і за кожний квартал, рік.

Згідно з пунктом 11 П(С)БО 16 «Витрати» собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

Валовий фінансовий результат (прибуток, збиток) від основної діяльності визначається шляхом вирахування із чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

На фінансовий результат впливають інші операційні доходи і витрати.

У бухгалтерському обліку інформація про інші операційні доходи і витрати на підставі первинних документів накопичуються на окремих рахунках, відповідно: 71 «Інший операційний дохід» і 94 «Інші витрати операційної діяльності» та субрахунках до них.

Ці доходи і витрати прямо відносяться на фінансові результати (доходи збільшують їх, витрати – зменшують).

Валовий прибуток зменшується на суму адміністративних витрат та витрат на збут.

Ці витрати за діючими нормативними документами з бухгалтерського обліку не включаються до собівартості виробленої і реалізованої продукції (робіт, послуг), хоча вони пов'язані з цими операціями.

До адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління підприємством. Накопичення цих витрат здійснюється на рахунку 92 «Адміністративні витрати», а аналітичний облік ведеться в окремій відомості чи в Журналі 5 за окремими статтями.

До витрат на збут відносяться витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). Інформація про ці витрати накопичується на рахунку 93 «Витрати на збут», а аналітичний облік – за статтями у відомості чи Журналі 5.

Адміністративні витрати і витрати на збут щомісяця відносяться на фінансові результати від звичайної діяльності підприємства.

В результаті розглянутих вище операцій з обліку доходів і витратів визначається фінансовий результат (прибуток, збиток) від операційної діяльності.

Поряд з доходами і витратами операційної діяльності підприємства можуть мати доходи і нести витрати з інвестиційної і фінансової діяльності та інші доходи і витрати.

Доходи і витрати від участі в капіталі відображаються на відповідних рахунках доходів (72) і витрат (96) від участі в капіталі.

Фінансові доходи і витрати пов'язані з одержанням і сплатою дивідендів і відсотків. Інформація про фінансові доходи і витрати накопичується на окремих рахунках (№ 73, № 95).

В результаті відображення фінансових результатів від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності та інших доходів і витрат визначається фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування.

Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування називається обліковим прибутком (збитком). Від суми облікового прибутку (збитку) визначається сума податку на прибуток, яка відображається у Звіті про фінансові результати, тобто сума облікового податку. Сума облікового податку не визначається за ставкою, встановленою податковим законодавством [30].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності розкриваються в П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Шляхом вирахування із фінансових результатів від звичайної діяльності до оподаткування суми податку на прибуток, наведеної у фінансовому звіті, визначається фінансовий результат від звичайної діяльності (прибуток, збиток).

Інформація, яка надається у Звіті про фінансові результати (ф. № 2), являється базою для аналізу не тільки фінансового результату діяльності підприємства, але і в цілому фінансового стану підприємства з метою його покращення.

Фінансовий результат являється об'єктом обліку не тільки бухгалтерського, але й внутрігосподарського (управлінського) обліку [31].

Завданнями управлінського обліку фінансових результатів, є визначення:

- фінансових результатів окремих виробничих підрозділів (цехів, дільниць тощо);
- фінансових результатів за окремими центрами відповідальності, в тому числі і в розрізі окремих посадових осіб;
- фінансових результатів від реалізації окремих видів продукції (робіт, послуг) або груп однорідних видів продукції (робіт, послуг);
- сум недоотриманих прибутків та сум понесених збитків в наслідок прийняття того чи іншого управлінського рішення.

В світовій практиці існує два підходи до проведення аналізу: управлінський і фінансовий, які мають свої цілі та інструменти. Проте кожен з них використовується як для ефективного контролю за виробництвом і фінансовим станом фірми, так і для вироблення і прийняття рішень.

В зарубіжних країнах важливим елементом економічного аналізу є оцінка діяльності компаній і тенденцій економічного розвитку. З цією метою в світовій практиці фінансового аналізу розроблена відповідна методологія інтерпретації звітності на основі комплексу коефіцієнтів, значимість яких в конкретних обставинах визначається індивідуально у відповідності з особливостями діяльності компаній. Слід зазначити, що методологія аналізу прибутковості (ефективності) діяльності компаній не визначається міжнародними стандартами, а має, як правило, національні особливості.

На сьогоднішній день не існує єдиної методики використання коефіцієнтів для оцінки фінансових результатів. Кожне підприємство має

можливість самостійно формувати комплекс коефіцієнтів і показників, виходячи з власних потреб. Проте узагальнену модель аналізу результативності фінансово–господарської діяльності можна представити у вигляді рис. 1.6.

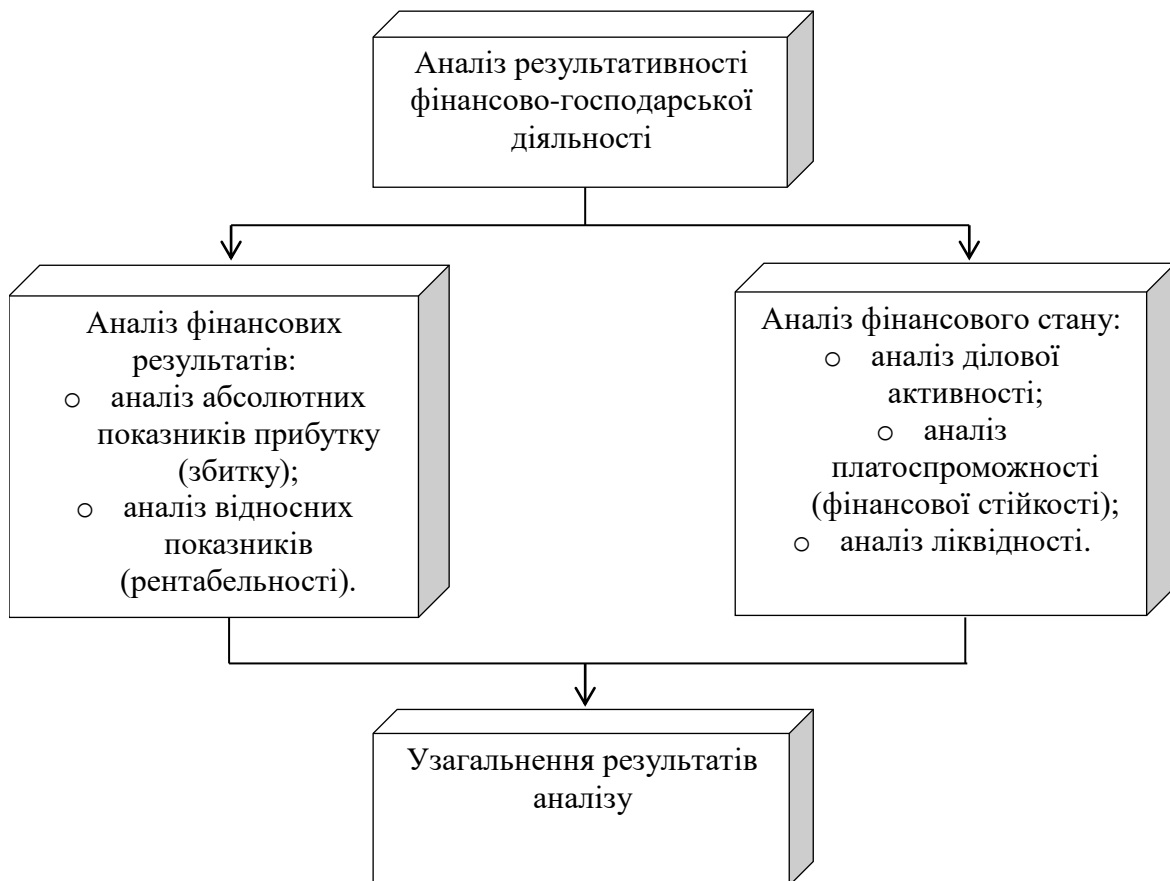


Рис. 1.6 Модель аналізу результативності фінансово–господарської діяльності

Представлена модель аналізу є відкритою для всіх зацікавлених осіб, оскільки базується на даних публічної звітності. Мова йде про кінцеві фінансові результати, тобто результати, які, по–перше, підводять підсумки діяльності підприємства за певний період і, по–друге, дозволяють дати комплексну оцінку його системоутворюючих характеристик, які мають важливе значення перш за все з позиції довгострокової перспективи [29].

До таких характеристик відносяться: ступінь фінансової стійкості; структура активів, в які вкладено капітал і які, по суті, визначають можливості стійкого генерування прибутку; оптимальність структури джерел фінансування як з позиції стабільності поточної діяльності, так і з позиції довгострокової перспективи; порівняльна динаміка капіталу, виручки, прибутку тощо.

Як видно на рис. 1.6 в даному блоці аналізу доцільно виділити два підрозділи: оцінка фінансових результатів та оцінка фінансового стану. В першому розділі розраховуються показники прибутку та рентабельності, тобто відображається результативність та ефективність роботи за звітний період, в другому – показники, які характеризують ліквідність, платоспроможність, фінансову стійкість, оборотність коштів тощо [32].

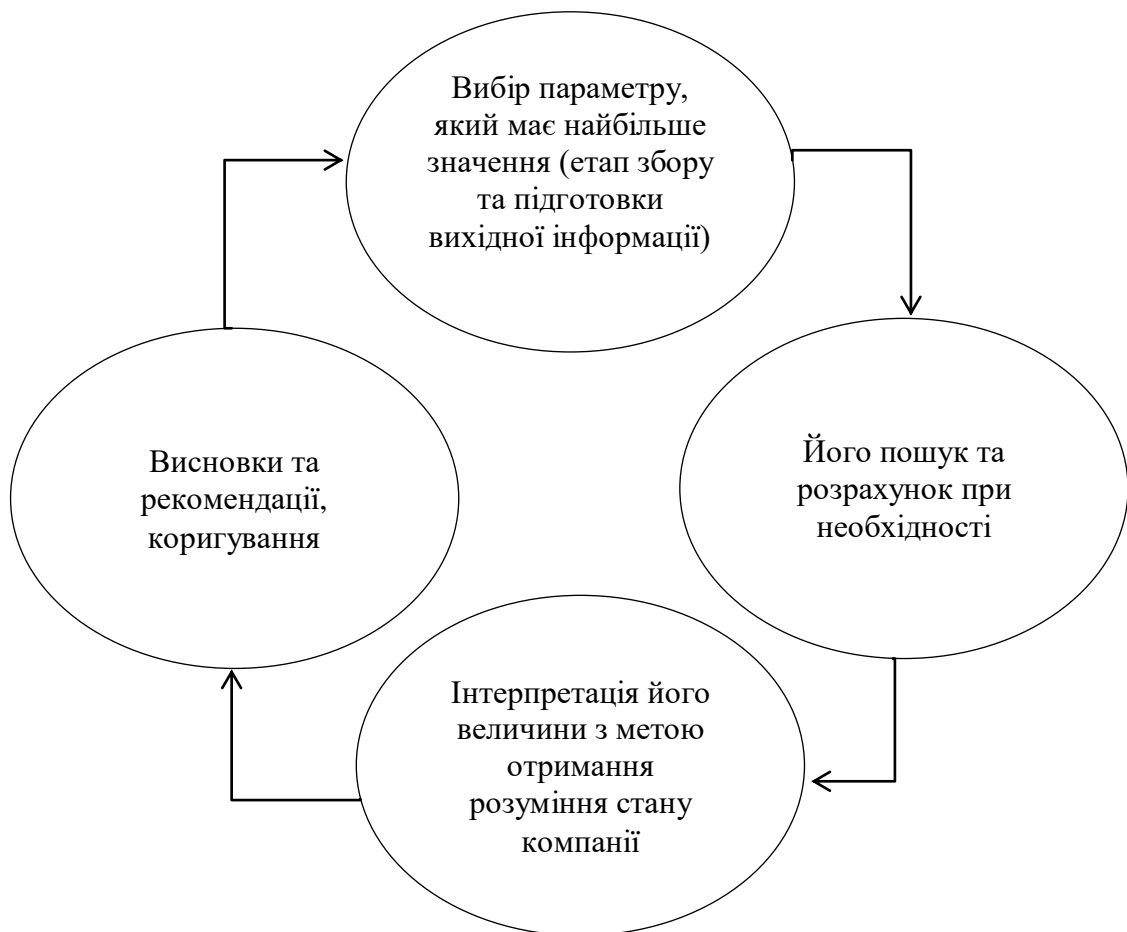


Рис 1.7 Етапи фінансового аналізу

Аналітичні процедури даного напрямку аналізу, безумовно можуть бути стандартизовані та уніфіковані, а результати аналізу піддаються зрозумілій інтерпретації та багатоваріантному представленню у вигляді, доступному для розуміння користувачами різного ступеню підготовки в області обліку, аналізу, фінансів Існує чотири основні етапи для проведення будь-якого фінансового аналізу (рис. 1.7).

Інтерпретація показників може здійснюватись двома способами:

- аналіз тренда (trend analysis);
- порівняння з еталонними показниками (benchmarking).

Аналіз тренда – це огляд того, як даний показник змінився за певний період часу. Тренди можуть розповісти про те, як відбувалось управління компанією, а також можуть допомогти спрогнозувати її майбутній стан.

Порівняння з еталонними показниками означає проведення порівняння показників за певний період часу з аналогічними показниками конкурентів або із загальноприйнятими показниками [34].

Порівняння з конкурентами особливо корисне для визначення відносної ефективності компанії в одній галузі промисловості.

Існує інша причина, по якій ми проводимо різницю між основною господарською діяльністю та структурою капіталу. Компанії в одній галузі промисловості можуть мати різну структуру капіталу. Одні компанії можуть мати велику заборгованість, інші – зовсім не мати.

Як було зазначено вище, методика фінансового аналізу полягає в обчисленні коефіцієнтів (ratio analysis). Його мета полягає в правилі «3 E» – economy, efficiency, effectiveness (економія, продуктивність, ефективність).

Методологічною основою аналізу фінансових результатів в умовах ринкових відносин та відповідно до дотримання вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності є прийнята для всіх підприємств, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності, модель їхнього формування і використання. Тому головними завданнями аналізу фінансових результатів підприємства є:

- систематичний контроль за виконанням планів прибутку;
- виявлення факторів впливу на формування прибутку та розрахунки їхнього впливу;
- вивчення напрямків і тенденцій розподілу прибутку;
- виявлення резервів збільшення прибутку;
- розробка заходів для використання виявлених резервів.

Слід зазначити, що в процесі аналізу фінансових результатів важливим чинником стає інформаційна база, тобто вихідні дані для проведення аналізу табл. 1.2). У сучасних умовах інформаційною базою для аналізу прибутку та рентабельності є: Форма № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан), Форма № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід), Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності», бізнес-плани, внутрішня управлінська звітність, матеріали документальних ревізій і аудиторських перевірок, результати маркетингових досліджень, накази, постанови органів управління, протоколи і рішення зборів акціонерів, пайовиків, засновників, договори на постачання товарів тощо [35].

Таблиця 1.2

Вихідні дані для проведення аналізу фінансових результатів

Джерело	Інформація
1	2
Форма № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан)	Надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. У Балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.
Форма № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)	У першому розділі "Фінансові результати" розкривається формування фінансового результату підприємства, починаючи з доходів (виручки) від реалізації до чистого прибутку або збитку за звітний і попередній періоди. У другому розділі цієї форми показуються елементи операційних витрат також за два періоди. Це матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші витрати. У третьому розділі наводиться розрахунок показників прибутковості акцій (чистий і скоригований, чистий прибуток на одну просту акцію, дивіденди на одну просту акцію). Цей розділ заповнюють акціонерні товариства.

Продовження табл. 1.2

1	2
Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності»	Міститься інформація про «Інші операційні доходи і витрати», «Доходи витрати від участі у капіталі за інвестиціями», «Інші фінансові доходи і витрати».
Бізнес-план	Описує основні аспекти майбутньої діяльності підприємства з реалізації будь-якої інвестиційної програми або будь-якої бізнес-ідеї у принципі. При цьому при розробці бізнес-плану особлива увага повинна приділятися не тільки визначенню очікуваного обсягу прибутку від реалізації бізнес-ідеї, а й вивченню умов на ринку даних послуг, виявленню можливостей розширення обсягів їх реалізації у майбутньому, можливих джерел фінансування проекту.
Внутрішня управлінська звітність	Грунтуючись на стандартних звітних формах, головний бухгалтер формує таку управлінську звітність, у якій детально розкриті значущі для підприємства статті, до якої додані аналітичні розшифровки, щоб можна було розрахувати встановлені в стратегічному плані розвитку підприємства фінансові показники. Охоплювати дані за період, який дозволить найбільш повно провести аналіз діяльності банку та спланувати його майбутню роботу. Вона повинна задовольняти потреби управлінського персоналу в інформації для подальшого аналізу.

2 ОРГАНІЗАЦІЙНО – ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ТОВ ЗНА «ЛІДЕР–ЕЛЕКТРИК»

2.1 Організаційно–економічна характеристика підприємства

Завод низьковольтної апаратури «Лідер–електрик» – це абсолютно новий формат компанії на ринку виробництва низьковольтного та високовольтного електрообладнання та електротехнічних послуг.

ЗНА «Лідер–Електрик» займає лідируючі позиції на ринку виробництва в області електроенергетики завдяки високій якості у поєднанні з орієнтацією на потреби сучасного промислового сегменту, а також повній відповідальності за результат перед замовниками.

ЗНА «Лідер–Електрик» має тривалі офіційні партнерські відносини з виробниками комплектуючих, що дозволяє забезпечити об'єкти будівництва та реконструкції обладнанням за оптимальними для замовника цінами в самі стислі терміни.

Виготовлення низьковольтних і високовольтних комплектних пристроїв по документації, розробленої технічним відділом ЗНА «Лідер–електрик», дозволяє скоротити терміни узгодження і підвищити якість продукції, що випускається.

Для задоволення потреб сучасного промислового підприємства завод виконує:

- виробництво високовольтного та низьковольтного електрообладнання згідно вимог та побажань замовників;
- виконання комплексу електротехнічних послуг – монтажу, капітальних ремонтів, модернізації високовольтного та низьковольтного промислового електрообладнання;
- розробку нових технологій в галузі регульованого частотного

електроприводу, тиристорно–дроссельних перетворювачів, а також релейно–контакторного управління.

Комплекс послуг ЗНА «Лідер–електрик» застосовується для промислових електроприводів, вантажопідіймальних механізмів, установок, агрегатів, комплексів, а також допоміжного низьковольтного електрообладнання.

ЗНА «Лідер–електрик» має в розпорядженні висококваліфікований інженерний та робочий персонал (рис. 2.1). Виробничий парк підприємства оснащений передовими технологіями та включає в себе як спеціально обладнанні для роботи з електроапаратурою робочі місця, так і промислові верстати загально призначення. Це дозволяє виконувати найширший асортимент замовлень для задоволення всіх потреб клієнта.

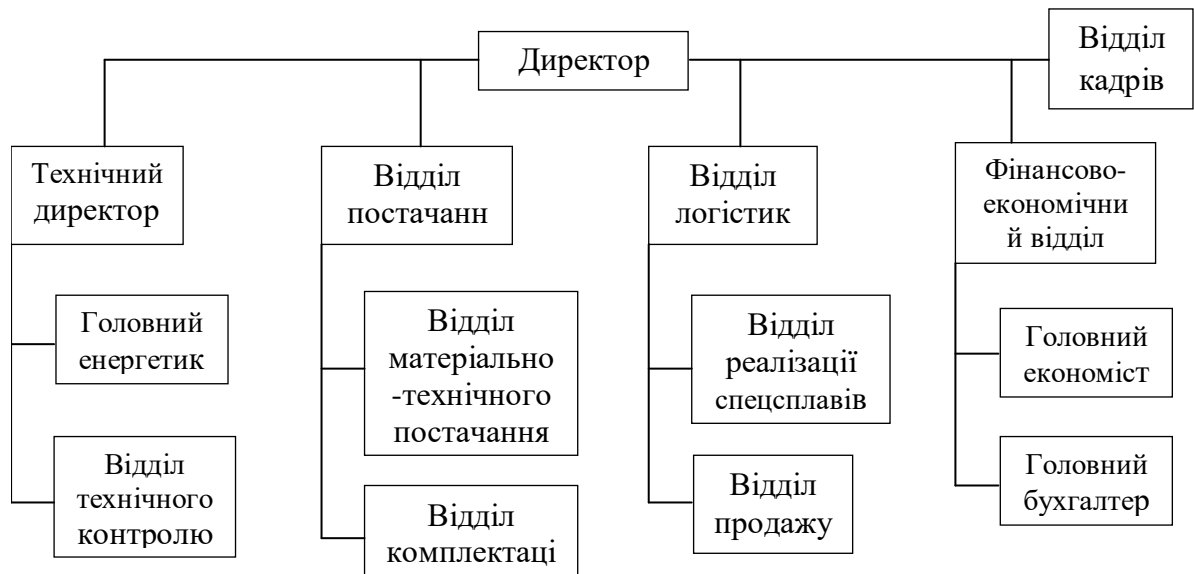


Рис 2.1 Організаційна структура ЗНА «Лідер–Електрик»

Основними управлінськими функціями є:

- управління процесами, що відбуваються всередині організації;
- управління процесами взаємодії організації із зовнішнім середовищем;

– безпосереднє управління організацією.

Аналіз фінансово–економічного стану базується на даних фінансової звітності та бухгалтерського обліку, на розрахунку й зіставленні значної кількості показників і коефіцієнтів.

Фінансово–економічний аналіз дає змогу реалізувати такі завдання: оцінити результати й ефективність діяльності підприємства, його поточний фінансовий стан, скласти прогноз розвитку фінансово–економічних показників на найближчу перспективу; оцінити динаміку фінансових показників за певний період часу і фактори, що викликали відповідні зміни; оцінити наявні фінансові обмеження на шляху реалізації організаційних перетворень.

Проведемо аналіз показників виробничого потенціалу ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за допомогою даних наведених у таблиці 2.1. Дані взяті в балансі підприємства за 2016–2018 роки (Додаток Б, Додаток В, Додаток Д).

Таблиця 2.1

Показники виробничого потенціалу ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»

№ з/п	Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018 р. до 2016 р.	
					+/-	%
1.	Статутний капітал, тис. грн.	233959	233959	233959	0	1
2.	Власний капітал, тис. грн.	392300	490523	585198	+ 192898	+ 49,17
3.	Позиковий капітал, тис. грн.	264137	127345	329613	+ 65476	+ 24,79
4.	Майно разом, тис. грн.	656437	617868	914811	+ 258374	+ 39,36
5.	Основні засоби тис. грн.:					
	– залишкова вартість	268420	264811	294860	+ 26440	+ 9,85
	– первісна вартість	492946	506064	563076	+ 70130	+ 14,23
	– знос	-224526	-241253	-268216	- 43690	+ 19,46
6.	Виробничі запаси, тис. грн.	59103	52620	50368	- 8735	- 14,78
7.	Середньооблікова кількість штатних працівників, осіб	3245	2660	2658	- 587	- 18,09

За допомогою даних, наведених у таблиці 2.1.1, можемо зробити висновок, що статутний капітал ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» у 2018 році в порівнянні з 2016 роком залишився незмінним. Розмір власного капіталу підприємства у 2018 році в порівнянні з попередніми роками збільшився на 192898 тис. грн., або на 49,17%.

Що ж стосується позикового капіталу, то з даних наведених у таблиці видно, що його розмір у 2018 році в порівнянні з 2016 роком збільшився на 65476 тис. грн., або на 24,79%. Аналізуючи стан основних засобів підприємства бачимо, що їх обсяги також збільшуються.

Таким чином, у 2018 році в порівнянні з 2016 роком залишкова вартість основних засобів ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» збільшилась на 9,85%, первинна вартість зросла на 14,23%, а знос збільшився на 19,46%. Виробничі запаси у 2018 році в порівнянні з 2016 роком зменшились на –8735 тис. грн., або на 14,78%. Дані цифри дають змогу зробити висновок, що підприємство недостатньо раціонально використовує виробничі запаси.

Середньооблікова кількість штатних працівників у 2017 році становила 2660 осіб, що у порівнянні з даними у 2016 році менша на 585 чоловік, тобто у 2016 році кількість працівників підприємства складала 3245 особу. У 2018 році середньооблікова кількість працівників склала 2658 чоловік, у порівнянні з даними 2016 року ця цифра зменшилась на 18,09%, або на 587 людей.

Аналіз показників фінансово–економічних результатів діяльності ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» проведемо за допомогою даних наведених у таблиці 2.2. Дані взяті у звіті про фінансові результати за 2016–2018 роки (Додаток Е, Додадок Ж).

За допомогою даних таблиці 2. 2 можемо проаналізувати основні економічні показники господарської діяльності підприємства. Дохід від реалізації продукції з 2016 року по 2018 рік збільшився на 182831 тис. грн., це свідчить про те що підприємство ефективно реалізує свою продукцію. Чистий дохід від реалізації продукції у 2018 році також збільшився в

порівнянні з 2016 роком на 25,74%, а це в свою чергу означає, що підприємство є прибутковим і з кожним роком чистий дохід має тенденцію до збільшення.

Таблиця 2.2

Показники фінансово–економічних результатів діяльності

ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» (тис. грн.)

№ з/п	Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018 р. до 2016 р.	
					+/-	%
1.	Чистий дохід від реалізації продукції	710284	787377	893115	+ 182831	+ 25,74
2.	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	567223	565351	671316	+ 104093	+ 18,35
3.	Валовий прибуток	143061	222026	221799	+ 78738	+ 55,04
4.	Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування	19796	132627	117619	+ 97823	+ 494,16
5.	Податок на прибуток від звичайної діяльності	7971	31374	22560	+ 14589	+ 183,03
6.	Фінансові результати від звичайної діяльності	11825	101253	95059	+ 83234	+ 703,88
7.	Чистий прибуток	11825	101253	95059	+ 83234	+ 703,88
8.	Витрати на операційну діяльність разом	762906	648310	910933	+ 148027	+ 19,40
9.	Витрати на оплату праці	91562	81808	110945	+ 19383	+ 21,17
10.	Матеріальні. затрати	544983	470692	680487	+ 135504	+ 24,86

Собівартість реалізованої продукції ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» також збільшилась на 104093 тис. грн. в порівнянні з 2016 роком, або на 18,35%, що зумовлено збільшенням обсягів діяльності підприємства, і витрат, що впливають на формування цього показника.

Валовий прибуток підприємства у 2018 році в порівнянні з 2016 роком збільшився на 78738 тис. грн., або на 55,04%. Саме збільшення валового прибутку мало значний вплив на збільшення чистого прибутку. Також у 2018 році в порівнянні з 2016 роком спостерігається збільшення розміру податку на прибуток від звичайної діяльності на 14589 тис. грн., або на 183,03%.

Чистий прибуток у 2018 році в порівнянні з 2016 роком збільшився на

83234 тис. грн., або на 703,88% і становить 95059 тис. грн. Це є досить хорошим показником, що характеризує результати діяльності даного підприємства.

Якщо розглянути детальніше, то матеріальні витрати у 2018 році збільшились у порівнянні з 2016 роком на 24,86%. Це зумовлено як зростанням обсягів діяльності підприємства, так і зростанням цін на окремі складові цих витрат: палива, електроенергії, а також зношення малоцінних і швидкозношуваних предметів. Витрати на оплату праці на протязі всього аналізованого періоду теж збільшувалися та становили у 2018 році 110945 тис. грн., що в порівнянні з 2016 роком на 21,17% більше. На збільшення витрат на оплату праці суттєво вплинуло зменшення чисельності персоналу, яке відбулося у 2018 році.

Дані для аналізу ефективності використання ресурсів підприємства наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Показники ефективності використання ресурсів ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»

№	Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018 р. до 2016 р., +/-
1.	Продуктивність праці тис. грн.	218,89	296,01	336,01	+ 117,12
2.	Рентабельність заробітної плати, %	7,76	9,62	8,05	+ 0,29
3.	Фондовіддача, грн. / на 1 грн.	2,64	2,97	3,03	+ 0,39
4.	Фондомісткість, грн. / на 1 грн.	0,38	0,34	0,33	-0,05
5.	Рентабельність основних засобів, %	0,04	0,38	0,32	+ 0,28
8.	Рентабельність продажу, %	0,02	0,13	0,1	+ 0,08
9.	Рентабельність продукції, %	0,02	0,17	0,14	+ 0,12

Отже, з даних, наведених у таблиці 2.3, можна зробити висновки, що рентабельність заробітної плати у 2018 році в порівнянні з 2016 роком зросла

на 0,29 відсоткових пункта. Ці дані свідчать про ефективність використання коштів на ФОП підприємства. Фондовіддача характеризує обсяг виробництва (реалізації) продукції, яка припадає на одну грошову одиницю середньорічної вартості основних засобів. За даними таблиці показник фондovіддачі у 2018 році в порівнянні з 2016 роком піднявся на 0,9 пункта. Таким чином, якщо у 2016 р. на 1 грн. вартості основних засобів припадало 2,64 грн. валової продукції, то у 2018 р. значення цього показника становила 3,03 грн.

Фондомісткість характеризує вартість основних виробничих засобів (основного капіталу) на одиницю обсягу виробництва продукції. Показник фондомісткості в 2018 році в порівнянні з 2016 роком дорівнює – 0,05. Зменшення фондомісткості означає збільшення ефективності реалізації продукції і використання основних виробничих засобів і навпаки.

Рентабельність основних засобів – відношення чистого прибутку до основних засобів. Таким чином, у ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» в 2018 році в порівнянні з 2016 роком даний показник збільшився на 0,28 відсоткових пунктів. На збільшення даного показника суттєво вплинуло збільшення чистого прибутку підприємства у 2018 році.

Рентабельність продажу в ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» у 2018 році становила 0,1%, і в порівнянні з 2016 роком збільшилась на 0,08 відсоткових пунктів. Рентабельність продукції у 2018 році становила 0,14% і в порівнянні з 2016 роком збільшилась на 0,12 пунктів.

З врахуванням потреб ринку підприємство кожен рік розробляє та виводить на ринок нові вироби.

Місія компанії: Ми виробляємо високоякісне надійне електричне обладнання, яке дозволяє тисячам підприємств працювати та досягати успіху. Ми використовуємо досвід професіоналів та передові технології для досягнення найвищого результату та лідерства разом з Вами.

Компанія вносить помітний внесок в сталий економічний розвиток сучасної електротехнічної галузі. Випускаючи довговічне та надійне

електрообладнання, ЗНА «Лідер–електрик» сприяє поліпшенню якості роботи своїх клієнтів.

Значний обсяг виробництва покладає на компанію величезну відповідальність. Тому на кожному етапі виробництва приділяється особлива увага контролю якості.

Тестування продукції на різних етапах за допомогою спеціальних випробувальних стендів, а також присутність кваліфікованих фахівців на виробничих майданчиках дозволяє не тільки тримати високу планку якості, але і йти по шляху сталого розвитку.

Виробничий підрозділ ЗНА «Лідер–електрик» може запропонувати вирішення завдань найвищого рівня складності з гарантією якісного та своєчасного результату завдяки оснащеності виробничих цехів, професіоналізму та багаторічному досвіду співробітників.

На сьогоднішній день на ЗНА «Лідер–електрик» успішно працюють такі лінії виробництва (рис 2.2):

- лінія з виробництва комплектних електропристроїв від 0,4 до 35 кВ;
- лінія з виробництва електрообладнання до 1000В;
- лінія з виробництва блоків резисторів та пускорегулювальних апаратів;
- лінія з виробництва електромонтажних виробів;
- лінія з виробництва металоконструкцій.

Також одним з напрямків діяльності компанії ЗНА «Лідер–електрик» є виконання комплексу електротехнічних послуг.

Власна розвинута матеріально–технічна база ремонтного управління ЗНА «Лідер–електрик» дозволяє виконувати електромонтажні та ремонтні роботи з гарантією дотримання термінів, а також провести наладку і ввести в експлуатацію об'єкт будь–якої складності.

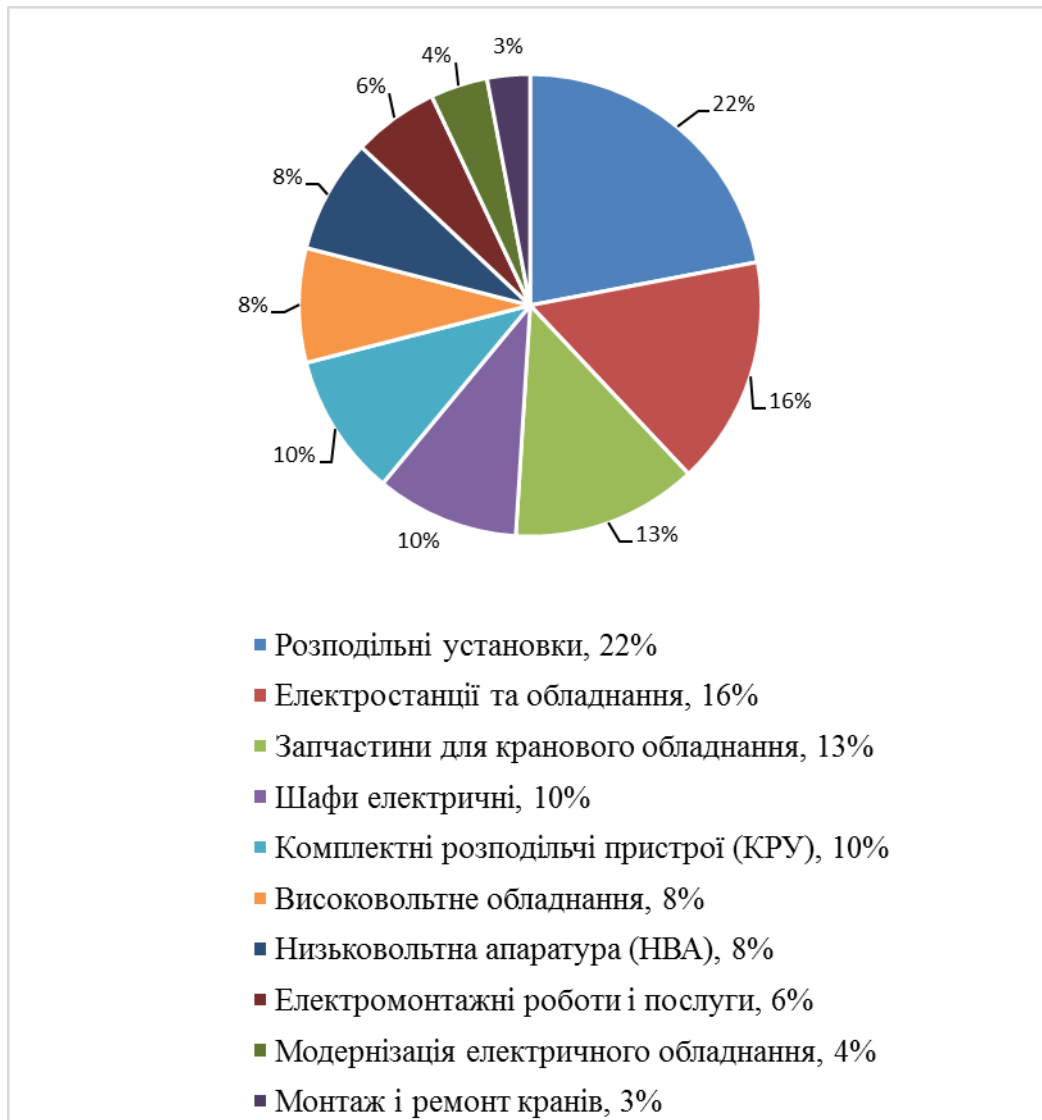


Рис. 2.2 Структура виготовлення товарів і надання послуг

Окрема увага на підприємстві приділяється вдосконаленню моделей управління. Професійне динамічне управління – необхідна складова сучасного бізнесу, саме тому підприємство невпинно працює над оптимізацією бізнес-процесів. Всі дії, що здійснюються в ході розробки та виготовлення продукції, є логічними та впорядкованими. Ще одним фактором успіху компанії є чуйне ставлення до побажань клієнтів. ЗНА «Лідер-електрик» знає, що навіть найсучасніше устаткування і робота фахівців з багаторічним досвідом будуть марні без своєчасної та адекватної реакції на ринкові тенденції. Саме тому компанія не обмежується нарощуванням виробничих потужностей і безперервним підвищенням

кваліфікації співробітників, а й постійно розвиває можливості відділу маркетингу.

Політика ЗНА «Лідер–електрик» орієнтована на найбільш повне задоволення клієнта в надійному та якісному електрообладнанні.

Постійний розвиток і активний пошук нових можливостей, а також продуманий підхід до виробничої системи, дозволяє компанії по праву вважатись флагманом галузі в області якості продукції, що випускається. Свідченням про це служить впроваджена система управління якістю відповідно до вимог «ДСТУ ISO 9001:2009».

Схема роботи:

- інженерна обробка замовлення;
- узгодження з замовником спеціальних питань поставки;
- забезпечення комплектності та строків поставки;
- виробництво виробів;
- комплексна перевірка виробів на працездатність і відповідність;
- виконання всіх транспортних робіт;
- розробка повного комплексу супровідної документації.

Участь в міжнародних виставках дає підприємству потужний імпульс для встановлення вигідних контактів з українськими та зарубіжними партнерами.

Продовжуючи реалізацію програми по виходу на нові ринки, представники ЗНА «Лідер–електрик» налагодили партнерські відносини з промисловими підприємствами та будівельними організаціями України, Росії, Білорусії, Молдови, Індії, Казахстану, Туркменістану.

На сьогоднішній день ЗНА «Лідер–електрик» є єдиним підприємством, яке плідно співпрацює зі всіма металургійними підприємствами України (рис 2.3).

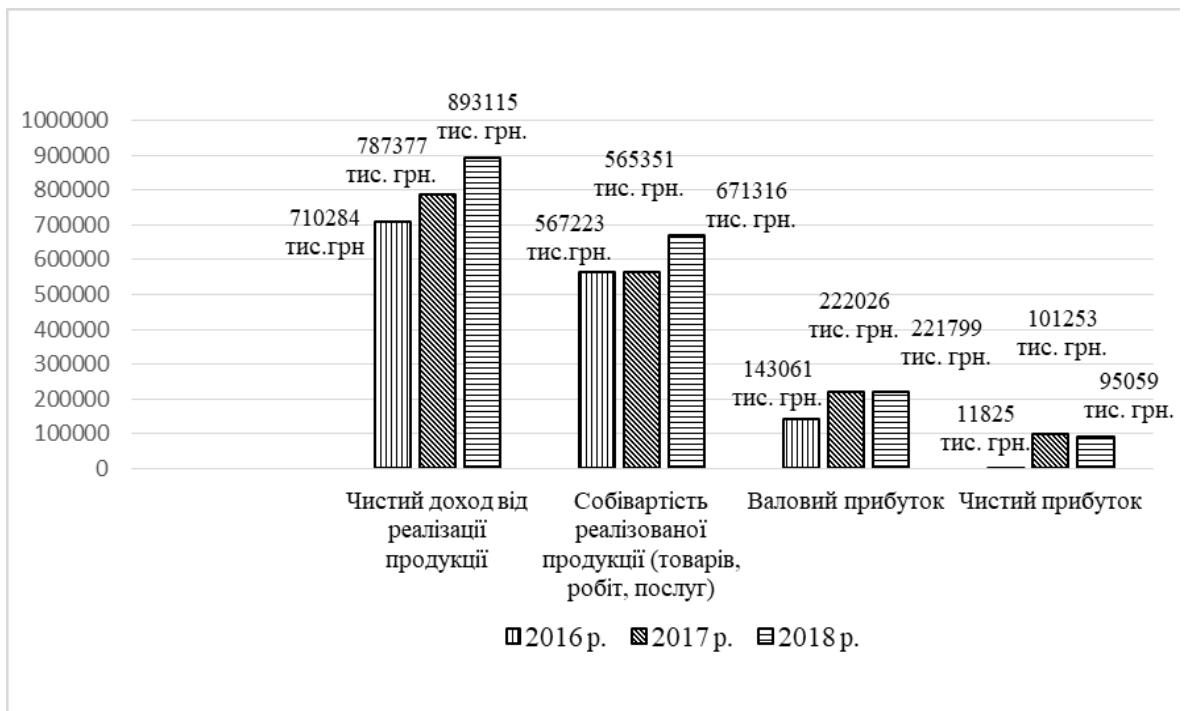


Рис. 2.3 Динаміка основних показників діяльності підприємства за 2016 – 2018 роки

Збільшення показника собівартості реалізованої продукції пов'язано, по–перше, зі збільшенням випуску продукції, по–друге, зі зміною структури виробництва, по–третє, через підвищення рівня змінних витрат.

Зростання виручки і, відповідно, чистого доходу свідчить про зростання масштабів діяльності підприємства, розширення сфер діяльності, зміцнення позицій на ринку.

2.2 Організація обліку фінансових результатів підприємства та їх відображення у фінансовій звітності

Невід'ємною складовою частиною організаційної структури ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» є бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять 8 чоловік.

Структура бухгалтерії має лінійний, або ієрархічний тип. Це означає, що всі працівники бухгалтерії підпорядковані безпосередньо головному бухгалтеру. В даному випадку застосування такої структури є обґрунтованим, виходячи з невеликого розміру підприємства.

На підприємстві використовується машинна обробка документів з використанням комп'ютерної програми бухгалтерського обліку «1С: Підприємство 8.3». Програма ліцензійна, постачальник послуги – ТОВ «Арбітек–Інжирінг».

Поділ праці здійснюється за оперативним принципом, який передбачає повну обробку первинних документів з їх наступним відображенням в регістрах обліку. Бухгалтери повинні кожного місяця складати облікові регістри з обов'язковою їх роздруківкою з комп'ютерної програми.

Функцію розподілу обов'язків між працівниками покладено на головного бухгалтера. На підприємстві є бухгалтер, який виконує обов'язки касира. Отже, кожен із працівників бухгалтерії виконує роботу за кількома ділянками роботи, якими є: облік основних засобів, облік запасів, облік розрахунків з покупцями та підрядниками, облік заробітної плати та ін.

Для виконання контрольних функцій працівники бухгалтерського служби наділяються відповідними правами, яких немає у працівників інших підрозділів підприємства. Так, без підпису головного бухгалтера або уповноваженої ним особи грошові та розрахункові документи не мають юридичної сили. У більшості випадків головним бухгалтером попередньо переглядаються і візуються договори, які укладаються підприємством на виконання сторонніх робіт і послуг, постачання та відпуск товарно–матеріальних цінностей тощо.

Головний бухгалтер підпорядковується директору підприємства, а також призначається або звільняється від посади безпосередньо директором підприємства.

Головний бухгалтер у своїй роботі керується такими нормативно–законодавчими актами: Закон України «Про бухгалтерський облік та

фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, Кодекс законів про працю, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та ін.

Бухгалтер:

– самостійно або під керівництвом (наглядом) бухгалтера (з дипломом спеціаліста) веде фінансові, матеріальні, виробничі, господарські розрахунки та баланси, використовуючи для цього інструментальні та комп'ютеризовані обчислювальні засоби та системи.

– обліковує кошти, фонди, продукцію, товари, матеріали, реєструє затрати на виробництво продукції чи надання послуг.

– узгоджує рахунки та одиниці обліку, готує початкові та пробні варіанти розрахунків балансу, вносить записи в бухгалтерські книги про виробничі, управлінські, організаційні, господарські та інші затрати на планові і поточні цілі.

– подає до розгляду і схвалення проекти записів у розрахунковій документації.

– калькулює і готує дані та форми документів для розрахунків з банками.

– веде інвентарні списки, довіреності, накладні, переліки зобов'язань, цінних паперів тощо.

– оформлює платежі за матеріальні, комунальні та інші послуги.

– співпрацює з митними, податковими, казначейськими органами, торговельними, посередницькими організаціями та іншими клієнтами.

– нараховує заробітну плату, переказує кошти за виконані роботи, веде інші розрахунки з працівниками, громадянами та юридичними особами за встановленими нормами відповідно до чинного господарського законодавства.

– виконує окремі службові доручення свого безпосереднього керівника.

Бухгалтер повинен знати:

– постанови, розпорядження, накази, методичні, нормативні та

інші керівні матеріали з організації бухгалтерського обліку і складання звітності.

- порядок бухгалтерського обліку на підприємстві.
- план і кореспонденцію рахунків.
- організацію документообігу за напрямками обліку.
- порядок документального оформлення і відображення в бухгалтерському обліку засобів господарювання та їх руху.
- методи економічного аналізу господарсько–фінансової діяльності підприємства.
- правила експлуатації обчислювальної техніки.
- основи трудового законодавства.

Головний бухгалтер підприємства разом із керівником визначають облікову політику і її зміни протягом звітного року на основі П(С)БО.

Головний бухгалтер відповідає за якість і своєчасність виконання покладених на нього посадовою інструкцією обов'язків.

Для перевірки достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємстві проводиться інвентаризація активів та зобов'язань згідно з Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно–матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08. 1994 р. № 69 (зі змінами та доповненнями).

Установлені такі терміни проведення інвентаризації:

- незавершеного виробництва власного виробництва – щомісяця на 1–ше число місяця, наступного за звітним;
- готової продукції, сировини та матеріалів на складах – щомісяця на 1–ше число місяця, наступного за минулим кварталом;
- грошових коштів у касі – щомісяця;
- основних засобів та нематеріальних активів – кожного року станом на 1–ше грудня;
- розрахунків з постачальниками та покупцями – кожного року

станом на 1–ше січня року, наступного за звітним;

– у разі зміни матеріально–відповідальних осіб або виявлення недостач – відповідно у момент зміни або факту виявлення недостачі.

Фінансові результати за видами діяльності на ТОВ ЗНА «Лідер Елктрик», в результаті яких вони виникають, поділяються на прибуток (збиток) від операційної, фінансової та іншої діяльності.

Виходячи із класифікації доходів і витрат за видами діяльності і функціями, побудована система рахунків бухгалтерського обліку для відображення формування фінансових результатів діяльності підприємства та визначення чистого доходу (прибутку) чи збитку звітного періоду, а також для складання Звіту про фінансові результати. Для узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності Планом рахунків передбачено рахунок 79 «Фінансові результати», який ведеться за субрахунками:

791 «Результат операційної діяльності»,

792 «Результат фінансових операцій»,

793 «Результат іншої діяльності».

По кредиту рахунка 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а по дебету – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток (рис. 2.4).

По кредиту субрахунка 791 «Результат основної діяльності» підприємства відображають суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності в кореспонденції з дебетом рахунків: 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід».

На дебет субрахунка 791 «Результат операційної діяльності» наприкінці звітного періоду в порядку закриття рахунків списують:

– собівартість реалізованої готової продукції, товарів, послуг (з кредита рахунка 90 «Собівартість реалізації»);

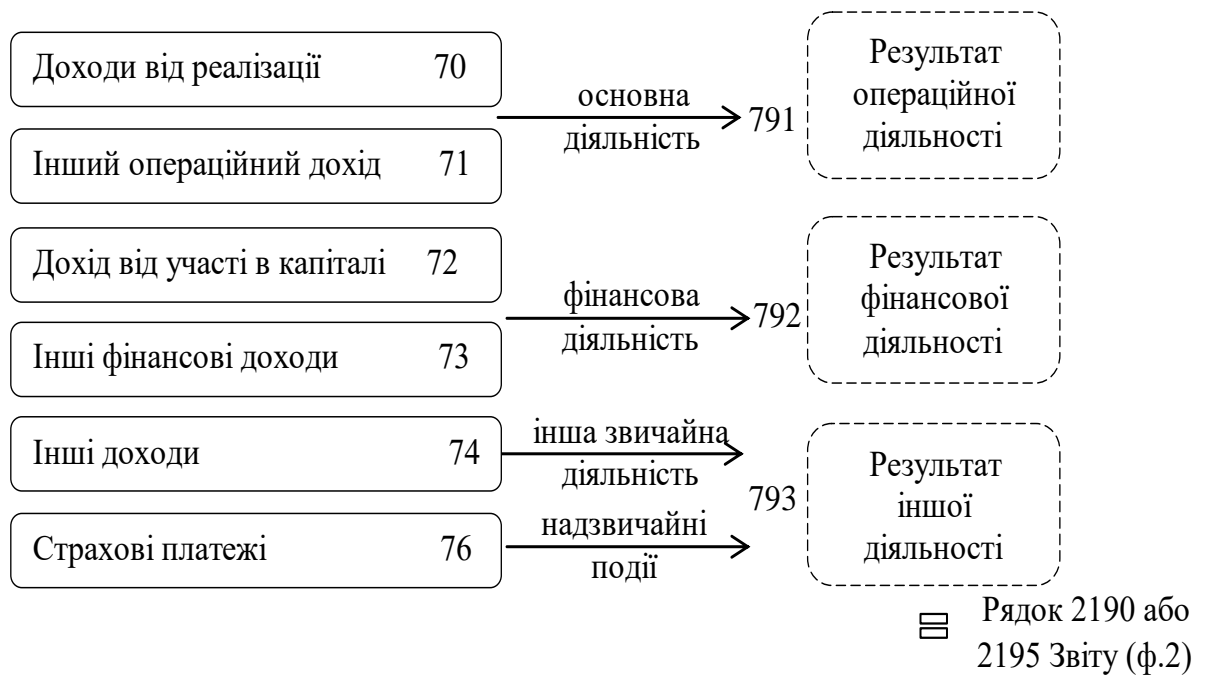


Рис. 2.4 рахунків класу 7 зі Звітом про фінансові результати на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик»

- адміністративні витрати (з кредиту рахунка 92 «Адміністративні витрати»);
- витрати на збут (з кредиту рахунка 93 «Витрати на збут»);
- належну за даними бухгалтерського обліку суму податку на прибуток від звичайної діяльності (з кредиту рахунка 98 «Податок на прибуток»).

Шляхом порівняння на субрахунку 791 «Результат основної діяльності» кредитового обороту (загальна сума одержаних доходів від реалізації та інший операційний дохід) з дебетовим оборотом (загальна сума операційних витрат з урахуванням суми податку на прибуток від звичайної діяльності) визначають фінансовий результат (прибуток, збиток) від основної діяльності підприємства.

Визначену суму фінансового результату від основної діяльності списують на фінансово–результатний активно–пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» записом:

- на суму одержаного прибутку:

Дт рах. 79 «Результат операційної діяльності»

Кт рах. 441 «Прибуток нерозподілений»;

– на суму збитку:

Дт рах. 442 «Непокриті збитки»

Кт рах. 79 «Результат операційної діяльності».

Таблиця 2.4

Фрагмент журналу господарських операцій ЛЕ за грудень 2018 року

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
Списано на фінансовий результат:			
– доходи від реалізації продукції	701	791	74426
– інші операційні доходи	71	791	27310
– собівартість від реалізації продукції	791	901	55943
– адміністративні витрати	791	92	3246
– інші операційні витрати	791	94	28281
– нарахований податок на прибуток	791	98	1880
Визначено та списано фінансовий результат:			
– прибуток	791	441	12386
– збиток	442	791	–

Формування фінансових результатів основної діяльності підприємства в системі рахунків можна відобразити за такою схемою:

Субрахунок 792 «Результат фінансових операцій» призначений для визначення фінансових результатів (прибутку, збитку) від фінансових операцій підприємства за звітний період.

На кредит субрахунка 792 «Результат фінансових операцій» наприкінці звітнього періоду списують:

а) в кореспонденції з дебетом рахунка 72 «Доход від участі в капіталі» – доход від участі в капіталі (доход від інвестицій в асоційовані підприємства, в дочірні підприємства, від спільної діяльності);

б) в кореспонденції з дебетом рахунка 73 «Інші фінансові доходи» – інші фінансові доходи (дивіденди, одержані від інших підприємств; відсотки, одержані за облігаціями чи іншими цінними паперами, інші доходи від фінансових операцій).

На дебет субрахунка 792 «Результат фінансових операцій» наприкінці звітного періоду списують:

а) в кореспонденції з кредитом рахунка 95 «Фінансові витрати» – фінансові витрати (нараховані відсотки за користування кредитами банків, за договорами кредитування, фінансового лізингу; витрати, пов'язані з випуском, утриманням і обігом власних цінних паперів та ін.);

б) в кореспонденції з кредитом рахунка 96 «Втрати від участі в капіталі» – втрати від Інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій в дочірні підприємства тощо.

Фінансовий результат (прибуток, збиток), визначений за даним субрахунка 792 «Результат фінансових операцій» (порівнянням кредитового і дебетового обороту), списується відповідними записами на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Субрахунок 793 «Результат іншої діяльності» призначений для визначення фінансових результатів іншої звичайної діяльності. На кредит субрахунка 793 в кореспонденції з дебетом рахунка 74 «Інші доходи» списують доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, від неопераційної курсової різниці, від безоплатно одержаних активів та від іншої звичайної діяльності (зокрема, від списання кредиторської заборгованості по закінченні строку позовної давності, від вартості негативного гудвілу, яка визнана доходом, та ін.).

На дебеті субрахунка 793 «Результат іншої діяльності» в кореспонденції з кредитом рахунка 97 «Інші витрати» списують витрати, які виникли в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але які не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг (зокрема, собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, втрати від неопераційних курсових різниць і від уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій та інші витрати звичайної діяльності).

Фінансовий результат (прибуток, збиток), визначений за даними

субрахунка 793 «Результат іншої діяльності», відповідними запасами списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Таким чином на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» формуються фінансові результати від усіх видів діяльності підприємства за звітний період – основної діяльності, фінансових операцій.

2.3 Шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів підприємства

Розглядаючи питання обліку фінансових результатів діяльності ТОВ ЗНА «Лідер–електрик», неможливо не торкнутися питання визначення сутності економічної дефініції «фінансовий результат».

У нормативно–правових актах України поняття «фінансовий результат» майже не розглядається, так у НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» йдеться про те, що «у звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період», також наводиться визначення прибутку і збитку:

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

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

У Господарському кодексі України у статті 142 лише вказується, що «прибуток (дохід) суб'єкта господарювання є показником фінансових результатів його господарської діяльності, що визначається шляхом зменшення суми валового доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму валових витрат та суму амортизаційних відрахувань». Треба відзначити, що у бухгалтерському і податковому обліку терміни «валовий дохід» та «валові витрати» не використовують. Тобто є потреба внесення

змін до цього документу [59].

Облік є досить складною інформаційною системою у якої важливою складовою є облік фінансових результатів адже вона накопичує данні щодо доходів і витрат на основі яких формується фінансовий результат діяльності підприємства. Для покращення обліку фінансових результатів на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» важливим чинником є аналіз запропонованих шляхів удосконалення обліку фінансових результатів на підприємстві:

– впровадження субрахунків до рахунку з обліку прибутків і збитків за різними видами діяльності. Така класифікація фінансових результатів за видами діяльності на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» дозволить контролювати вплив результатів окремого виду діяльності на загальний результат діяльності підприємства. Це надасть інформацію внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень щодо покращення результатів в певному напрямку господарської діяльності.

Для деталізації інформації щодо отримання прибутку (збитку) від різних видів діяльності пропоную ввести додаткові субрахунки на субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» і 442 «Непокриті збитки», а саме 4411 «Прибуток від операційної діяльності», 4412 «Прибуток від іншої операційної діяльності», 4413 «Прибуток від інвестиційної діяльності», 4414 «Прибуток від фінансової діяльності», 4421 «Збиток від операційної діяльності», 4422 «Збиток від іншої операційної діяльності», 4423 «Збиток від інвестиційної діяльності», 4424 «Збиток від фінансової діяльності».

2 Пропонуємо на субрахунках 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій» відкривати додаткові субрахунки 7911 «Результат від операційної діяльності», 7912 «Результат від іншої операційної діяльності», 7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності». Таке відображення господарських операцій дасть змогу без додаткових трудових і часових затрат отримати інформацію стосовно результатів основної й іншої операційної діяльності, а також динаміки їх показників для забезпечення потреб

ефективного управління.

3 Для деталізації інформації з відповідного виду діяльності виробничого і торговельного підприємства доцільним є відкриття таких субрахунків: 7011 – для реєстрації доходів від торгівлі оптом (з вітчизняними покупцями); 7012 – для реєстрації доходів від торгівлі оптом (на експорт); 7013 – для реєстрації доходів від роздрібної торгівлі.

На основі запропонованих мною змін доцільно удосконалити форму Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в частині змісту статей з урахуванням специфіки діяльності промислових підприємств.

У затверженому НП(С)БО 1 Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) передбачено визначення фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування та чистого фінансового результату. Крім того, Звіт про фінансові результати можна доповнювати додатковими статтями, передбаченими в додатку 3 до НП(С)БО 1 за умови, що інформація є суттєвою та її оцінка може бути достовірно визначена. Можливість подавати додаткові рядки до Звіту передбачено і ст. 85 МСБО 1 «Подання фінансової звітності», коли таке подання є доречним для розуміння фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання. В ст. 86 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що разом із включенням додаткових рядків до Звіту, суб'єкт господарювання змінює використані описи та порядок наведення статей, якщо це потрібно для пояснення елементів фінансових результатів діяльності. При цьому, до уваги приймається такий чинник, як суттєвість.

Суттєвість інформації визначають НП(С)БО 1, МСБО 1 та керівництво підприємства.

На нашу думку, визначальне рішення щодо суттєвості інформації необхідно приймати керівництву підприємства, оскільки одна і та сама інформація може бути суттєвою для одного користувача фінансової звітності та несуттєвою для іншого.

Тому, вважаю, що інформація у фінансовій звітності повинна бути

насамперед доречною, зрозумілою, прозорою та в повній мірі відповідати потребам її користувачів. Таким чином, не зважаючи на значну спробу законодавців наблизити складання фінансової звітності за національними стандартами до вимог міжнародних, все ж відобразити інформацію і додавати на власний розсуд до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) рядки, які найбільш повно розкривали б склад доходів, витрат і фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства, бухгалтер не може.

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за необхідне передбачити в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків та зміни порядку наведення статей до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи із власних обґрунтованих професійних суджень та з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.

Виходячи з цього, пропоную використовувати розроблений перелік додаткових статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для промислових підприємств, який полягає у наступному:

1. До статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» для промислових підприємств виділено додаткові статті «Чистий дохід від продажу обладнання», «Чистий дохід від розробки технічної документації» та «Чистий дохід від надання електромонтажних і ремонтних послуг».

2. До статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» пропонуємо для промислових підприємств використовувати додаткові статті «Собівартість виробленого обладнання», «Собівартість розробки технічної документації» та «Собівартість реалізованих електромонтажних і ремонтних послуг».

3. До статті «Інші операційні доходи» для промислових підприємств виділено наступні додаткові статті: «Дохід від реалізації додаткових послуг»,

«Дохід від реалізації інших активів», «Дохід від операційної оренди активів», «Одержані штрафи, пені, неустойки», «Інші доходи від операційної діяльності».

4. До статті «Інші операційні витрати» виділено додаткові статті «Собівартість реалізованих виробничих запасів», «Визнані штрафи, пені, неустойки», «Інші витрати операційної діяльності».

5. До статті «Інші фінансові доходи» виділено додаткову статтю «Відсотки за депозитами».

6. До статті «Фінансові витрати» виділено додаткову статтю «Відсотки за кредит».

Наведення в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) запропонованих додаткових статей, забезпечить більш повне розкриття інформації про склад основних статей, які є визначальними елементами формування кінцевого фінансового результату промислових підприємств та надаватиме користувачам фінансової звітності більш конкретну та аналітичну інформацію щодо формування фінансових результатів від різних видів діяльності таких підприємств в області електроенергетики.

Необхідність збільшення аналітичності інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) зумовлена підвищенням вимог користувачів фінансової звітності до кількості та якості даної інформації. Тому, крім введення додаткових статей, пропонуємо змінити структуру даного звіту, що полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності та поетапному визначенні кінцевого фінансового результату. Необхідність внесення даних змін пов'язана із вище обґрунтованими пропозиціями порядку визначення фінансових результатів на промислових підприємствах.

Отже, пропозиції щодо зміни структури Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) полягають у наступному:

– виділення статті «Фінансовий результат від основної діяльності», що визначається як різниця між валовим прибутком (збитком),

адміністративними витратами та витратами на збут та присвоєння коду рядка для прибутку – 2140, для збитку – 2145;

– виділення статті «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності», що розраховується як різниця між іншими операційними доходами та іншими операційними витратами та присвоєння кодів рядків: 2210 – прибуток, 2215 – збиток;

– визначення фінансового результату від операційної діяльності як алгебраїчної суми фінансового результату від основної діяльності та фінансового результату від іншої операційної діяльності та присвоєння кодів рядків: 2220 – прибуток, 2225 – збиток;

– виділення статті «Фінансовий результат від фінансової діяльності», що визначається різницею інших фінансових доходів та фінансових витрат та присвоєння кодів рядків: 2250 – прибуток, 2255 – збиток;

– виділення статті «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності», що визначається різницею доходу від участі в капіталі та втрат від участі в капіталі та присвоєння для прибутку коду рядка 2270, для збитку – 2275;

– виділення статті «Фінансовий результат від іншої діяльності», що розраховується як різниця між іншими доходами та іншими витратами та присвоєння кодів рядків: 2300 – прибуток, 2305 – збиток;

– визначення фінансового результату до оподаткування як алгебраїчної суми вищезазначених фінансових результатів та присвоєння кодів рядків: 2310 – прибуток, 2315 – збиток;

– визначення чистого фінансового результату (прибутку або збитку) як алгебраїчної суми прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування та присвоєння кодів рядків: 2340 – прибуток, 2345 – збиток;

– перегрупування статей та присвоєння їм наступних кодів рядків: 2120 – «Адміністративні витрати», 2130 – «Витрати на збут», 2150 – «Інші операційні доходи», 2190 – «Інші операційні витрати», 2220 – «Прибуток від

операційної діяльності», 2225 – «Збиток від операційної діяльності», 2230 – «Інші фінансові доходи», 2240 – «Фінансові витрати», 2260 – «Дохід від участі в капіталі», 2265 – «Втрати від участі в капіталі», 2280 – «Інші доходи», 2290 – «Інші витрати», 2310 – «Прибуток до оподаткування», 2315 – «Збиток до оподаткування», 2320 – «Витрати (дохід) з податку на прибуток», 2330 – «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування», 2340 – «Чистий прибуток», 2345 – «Чистий збиток».

Необхідно відзначити, що в діючих НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» відсутній порядок заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), крім того, в ньому не наводиться інформація щодо змісту статей. Натомість Наказом мінфіну від 28.03.2013 р. № 433 було затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності, в яких розглядаються питання розкриття інформації за статтями фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Дані методичні рекомендації призначені для підприємств усіх форм власності, крім тих, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності.

Виходячи з того, що вищезазначені Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, що застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, постає необхідність розроблення та впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними, так і за міжнародними стандартами.

Виходячи із всього вищевикладеного, можна зробити висновок, що запровадження на законодавчому рівні запропонованої форми Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) з додатковими статтями до нього та методичних рекомендацій щодо його заповнення, які враховують галузеві особливості промислових підприємств та впровадження їх у

використання в практичній діяльності даних підприємств, з одного боку значно спрощуватиме складання даного звіту бухгалтерією підприємства, а з іншого, забезпечуватиме більш повне задоволення потреб зовнішніх користувачів фінансової звітності в інформації про фінансові результати.

3 МЕТОДИКО–ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЛІДЕР–ЕЛЕКТРИК»

3.1 Організаційні підходи до аналітичної роботи на підприємстві

У процесі свого функціонування для досягнення поставлених цілей кожне підприємство повинно вміти аналізувати свою діяльність. Аналітична діяльність – це з одного боку, цілеспрямований процес збору, зберігання, систематизації та обробки інформації, з іншого, функція управління, спрямована на вивчення об'єкта, прогнозування умов діяльності підприємства. Організація аналітичної роботи на підприємстві складається з певних етапів (рис. 3.1).

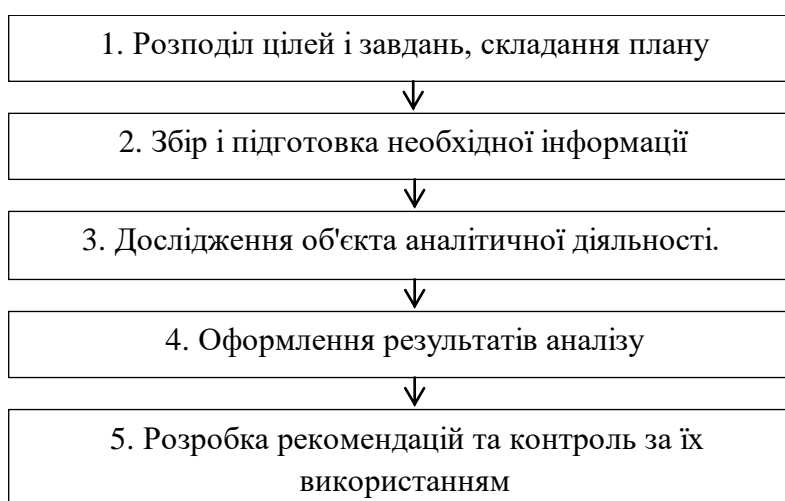


Рис. 3.1 Етапи аналітичної роботи на підприємстві

У третій етап входить аналітична обробка економічної інформації, яка є дуже трудомістким процесом, що вимагає великого обсягу різноманітних обчислень. Сучасні інформаційні технології надають можливість повністю автоматизувати всі розрахунки, підвищуючи тим самим ефективність

аналітичної роботи [37].

Результативність аналізу в значній мірі залежить від його інформаційного забезпечення (рис. 3 2).

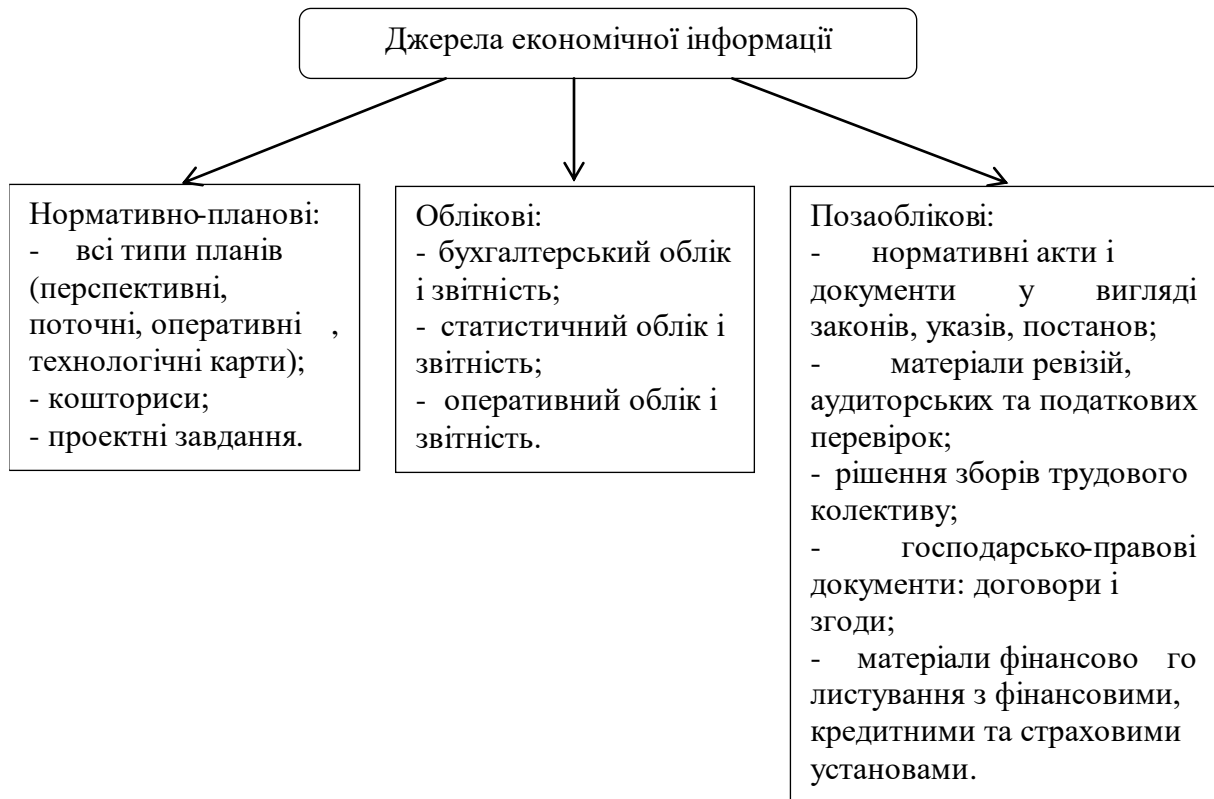


Рис. 3.2 Класифікація джерел економічної інформації

Для отримання максимально повної та розгорнутої картини функціонування підприємства важливо аналізувати його діяльність, спираючись на багаторівневу систему управління. Оперативний аналіз сприяє виявленню вузьких місць в діяльності підприємства, частково виконує функції внутрішнього контролю роботи підприємства, дозволяє отримати інформацію для управління діяльністю підприємства. На стратегічному рівні виробляються управлінські рішення, спрямовані на досягнення довгострокових цілей підприємства [38].

До організації інформаційного забезпечення аналізу ставляться такі вимоги:

- аналітичність інформації: вся система економічної інформації повинна відповідати вимогам та завданням аналізу, тобто забезпечувати отримання даних, необхідних для глибокого вивчення факторів, виявлення резервів і вироблення управлінських рішень;
- достовірність інформації: інформація повинна об'єктивно відображати досліджувані явища і процеси;
- оперативність інформації: впливає з вимоги підвищення оперативності та дієвості аналізу;
- порівнянність інформації: по предмету і об'єкту дослідження, періоду часу, методології обчислення показників;
- раціональність системи інформації: витрати на збір, обробку та використання даних повинні бути мінімальні.

Будь-які результати аналітичного дослідження діяльності підприємства повинні бути оформлені у вигляді документів (рис 3.3).

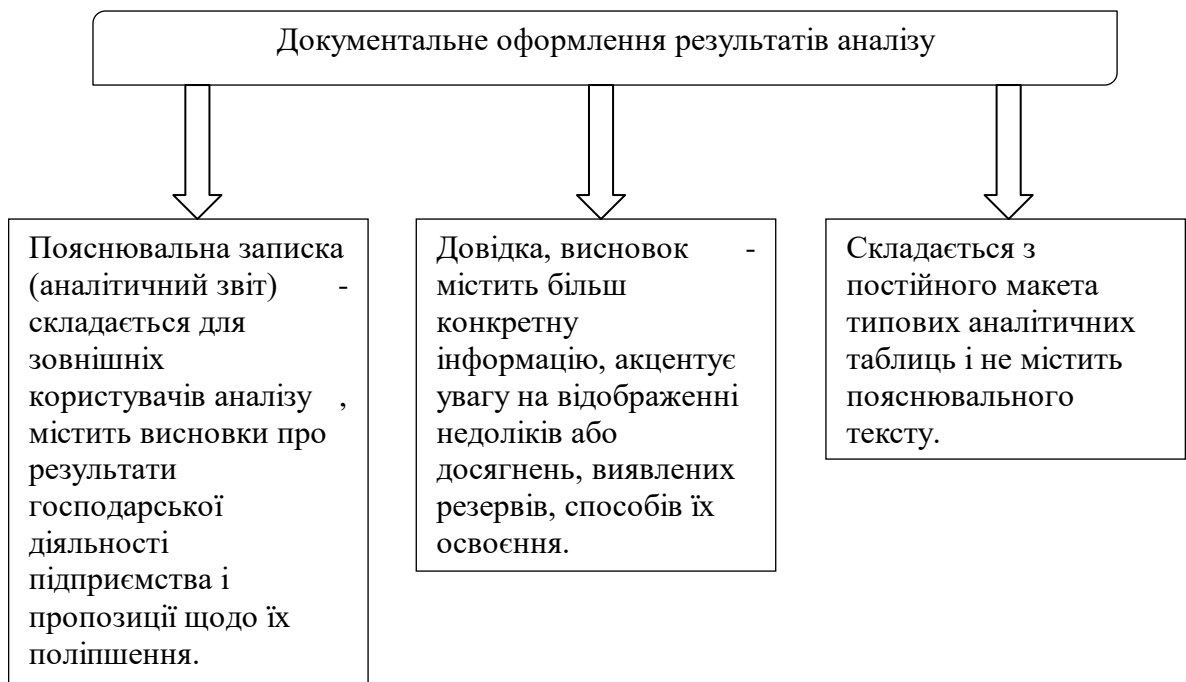


Рис 3.3 Форми документального оформлення результатів аналізу

Великого значення в сучасних умовах розвитку та вдосконалення

ринкових відносин в Україні набуває якісний аналіз фінансових результатів діяльності підприємства. Його здійснення впливає на ухвалення правильного рішення щодо керування капіталом, мінімізує фінансові ризики підприємства, сприяє підвищенню ефективності його діяльності, найбільш раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідно поєднати всі фактори (рис 3.4).

Отже, виникає необхідність виділення найвагоміших показників впливу на прибутки та доцільність прийняття відповідних управлінських рішень [39–41].

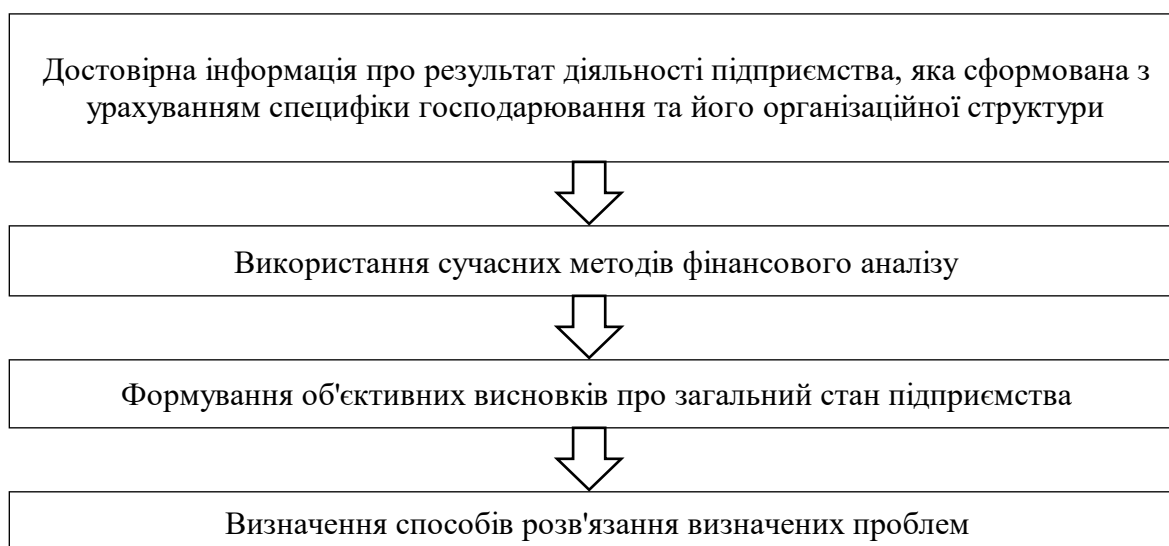


Рис 3.4 Фактори для прийняття ефективних управлінських рішень

Крім того, результати фінансового аналізу свідчать про рівень конкурентноспроможності підприємства, мають важливе значення не тільки для підприємства, а й і для зовнішніх користувачів: фінансових та податкових органів, комерційних банків, акціонерів, власників, менеджерів та інших. Потреба у здійсненні якісного фінансового аналізу особливо набуває актуальності у випадках, коли підприємство не здатне правильно оцінити свій фінансовий стан, що в майбутньому створює серйозні перешкоди для здійснення його ефективної діяльності.

Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні та внесення

змін до Податкового кодексу України внесло зміни у методологічні засади формування обліку та відображення у звітності фінансових результатів звітного періоду з орієнтацією на концептуальні основи та принципи визнання доходів і витрат. Проте, вищезазначені заходи не сприяли створенню цілісної системи формування показників фінансового результату та відображення їх у фінансовій та податковій звітності, що, в свою чергу, ускладнює процес прогнозування економічного стану підприємства на сучасному етапі та впливає на загальний соціально-економічний розвиток регіону та держави в цілому.

Проблемі вивчення змісту, механізму формування та відображення в бухгалтерському обліку фінансового результату діяльності підприємств приділяли значну увагу в своїх працях зарубіжні та вітчизняні науковці та вчені-економісти. Основні методики аналізу формування фінансових результатів розроблені та висвітлені в наукових працях та публікаціях українськими вченими-економістами, зокрема В. О. Подольською, О. В. Ярішем, В. О. Мец, Г. В. Савицькою, П. Ю. Буряком, М. В. Римарем, М. Д. Біликом, А. М. Турилом, де велику увагу приділено таким питанням як:

- оцінка динаміки абсолютних показників фінансових результатів (прибутку і рентабельності);
- визначення спрямованості і розміру впливу різних чинників на суму прибутку та рівень рентабельності;
- виявлення й аналіз можливих резервів зростання прибутку і рентабельності;
- визначення і аналіз порогу прибутку [42–45].

Більшість учених, такі як В. О. Мец, М. Д. Білик, Г. В. Савицька, П. Ю. Буряк, М. В. Римара пропонують розпочинати аналіз фінансових результатів підприємства із загальної їх оцінки, тобто з перших двох видів аналізу, а саме:

- за допомогою різних форм горизонтального аналізу, таких як порівняння фінансових показників звітного і минулого періоду, порівняння

фінансових показників звітного періоду з плановими показниками та низкою показників минулих періодів, оцінка тенденцій до змін окремих показників, які характеризують результати фінансової діяльності підприємства;

– за допомогою вертикального (структурного) аналізу фінансових результатів дослідження структури відповідних показників і їх зміну [46].

Наявність великої кількості наукових праць свідчить про значущість даної проблеми.

Дотримання принципів, організації та методики аналізу відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності, на жаль, не забезпечило уникнення ряду невідповідностей в окремих концептуальних підходах. Існують різні погляди щодо теоретико–методичних засад і організаційної основи формування фінансових результатів та єдиного підходу до визначення кінцевого результату діяльності підприємств.

Методологічною основою аналізу фінансових результатів в умовах ринкових відносин та відповідно до дотримання вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності є прийнята для всіх підприємств, незалежно від організаційно–правової форми і форми власності, модель їхнього формування і використання (рис. 3.5).

У ході аналізу фінансових результатів підприємства можуть використовуватись різноманітні прийоми, методи та моделі аналізу. Їх кількість та спектр залежать від конкретних цілей та завдань. У той же час залишається до кінця невизначеним, який метод аналізу є найбільш прийнятним на практиці, що надає можливість усебічно і комплексно провести аналіз фінансових результатів підприємства, обґрунтувати ефективні управлінські рішення щодо удосконалення фінансової політики підприємства, спрямованої на його розвиток. Аналіз наукової літератури дає підставу стверджувати, що більшість науковців надають перевагу горизонтальному, вертикальному та коефіцієнтному аналізу (84,6%). Проте, для отримання якісних показників доцільно проводити поетапний моніторинг фінансових результатів [3].



Рис. 3.5 Модель формування аналізу фінансових результатів

Сутність вищезазначеного моніторингу полягає у поєднанні на різних етапах аналізу певного спектру різноманітних методів (рис. 3.6).

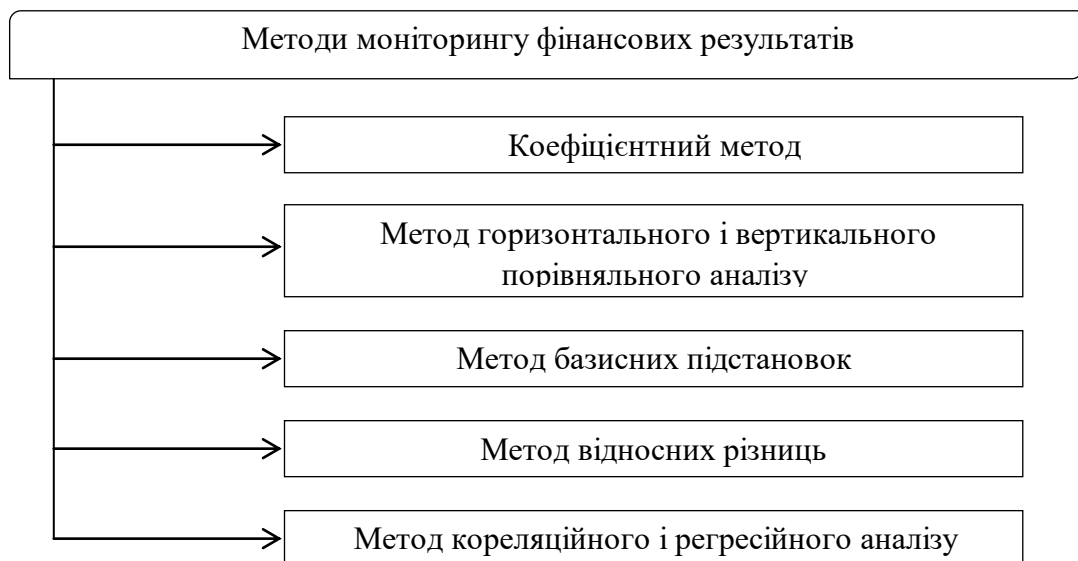


Рис. 3.6 Спектр методів аналізу фінансових результатів

Такі співставлення доцільно проводити не тільки за звітний період, але і за ряд років, що відображає доволі тривалий період діяльності підприємства. Це дозволяє визначати тенденції розвитку підприємства на перспективу, що має велике значення в практичній діяльності, оскільки підприємства здійснюють як довгострокове, так і середньострокове та поточне планування своєї діяльності. Таким чином, даний підхід забезпечує комплексний аналіз діяльності підприємства, можливість встановити тенденції його розвитку, причини зміни доходів, витрат, показники рівня прибутку. Порівняти показники з середньогалузевими даними та прийняти оптимальні управлінські рішення щодо підвищення ефективності діяльності даного підприємства.

Організація аналітичної роботи передбачає оптимальний вибір і використання великої кількості різних показників діяльності, чого, в свою чергу, можна досягти тільки глибоким вивченням технології, економіки й організації виробництва, стану обліку і звітності, особливостей взаємозв'язків об'єктів економічного аналізу. Охоплюючи всі сторони діяльності підприємства, економічний аналіз має бути постійною складовою економічної роботи в цілому. Вимога безперервності аналітичної роботи відповідає реальній дійсності процесу відтворення. Подальше становлення економічного аналізу повинно враховувати особливості розвитку кожного суб'єкта господарювання і водночас базуватися на вже досягнутому науковому рівні методології, методики й організації аналітичної роботи.

3.2 Методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства

Метою аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є об'єктивна оцінка та виявлення резервів подальшого підвищення

ефективності управління ними.

Успішне функціонування будь-якого підприємства в ринкових умовах можливе лише за умови досягнення певних фінансових результатів, показниками яких є прибуток і рентабельність.

Прибуток і рентабельність характеризують відповідно абсолютну і відносну ефективність діяльності підприємства. Прибуток – це частина доходу, яка залишається після відрахування витрат, пов'язаних з одержанням доходу.

Особливість аналізу прибутку і рентабельності полягає в тому, що він включає в себе вивчення факторів, які зв'язані з виробництвом, де прибуток створюється, і з обігом, де він реалізується.

Джерелами інформації для проведення аналізу фінансових результатів є дані бухгалтерського обліку (рахунок 79 «Фінансові результати» та його субрахунки, рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», рахунки класів 7 «Доходи і результати діяльності», 9 «Витрати діяльності»; а також відповідно складені на підприємстві форми фінансової звітності, що включають:

- «Баланс», Ф № 1;
- «Звіт про фінансові результати», Ф № 2;
- «Звіт про рух грошових коштів», Ф № 3;
- «Звіт про власний капітал», Ф № 4.

Крім облікової інформації та фінансової звітності використовується також інша інформація, яка доступна тільки персоналу підприємства, зокрема:

- планово–нормативна (фінансовий план, нормативи);
- конструкторсько–технологічна інформація;
- позаоблікова інформація (маркетингові дослідження, закони, інструкції, експертна інформація та ін.) тощо.

Аналіз доходів та витрат підприємства має велике значення в системі загальної оцінки роботи суб'єкта господарювання. Це пов'язано з тим, що

доходи та витрати мають безпосередній вплив на загальний фінансовий результат діяльності підприємства, який може мати як позитивний, так і негативний характер.

За допомогою форми №2 «Звіт про фінансові результати», проведемо аналіз важливих фінансових показників підприємства (табл. 3.1).

З таблиці 3.2.1 видно, що фінансові показники діяльності ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за аналізований період покращились:

- виручка від реалізації продукції (чистий дохід) збільшився на 182831 тис. грн., що складає 25,74%;
- також в 2018 році порівняно з 2016 роком зменшилися інші витрати – на 84,30% та фінансові витрати майже на 55%;
- проте значно збільшився фінансовий результат до оподаткування – на 494,16%.

У 2016 році підприємство отримало невеликий прибуток в порівнянні з наступними роками, про це свідчить збільшення чистого прибутку на 703,88%.

Таблиця 3.1

Динаміка змін фінансових показників діяльності підприємства
ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за 2016–2018 рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	Роки			Відхилення		Відхилення		Відхилення	
					2017р. від 2016 р.		2018 р. від 2017 р.		2018 р. від 2016 р.	
		2016	2017	2018	абсолютне (+/-)	відносне, %	абсолютне (+/-)	відносне, %	абсолютне (+/-)	відносне, %
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	710284	787377	893115	+77093	110,85	+105738	113,43	+182831	125,74
2	Собівартість реалізованої продукції	567223	565351	671316	-1872	99,67	+105965	118,74	+104093	118,35
3	Валовий прибуток	143061	222026	221799	+78965	155,20	-227	99,90	+78738	155,04
4	Інші операційні доходи	218853	110756	327722	-108097	50,61	+216966	295,90	+108869	149,75
5	Адміністративні витрати	30953	29328	38952	-1625	94,75	+9624	132,82	+7999	125,84
6	Інші операційні витрати	228729	125512	339378	-103217	54,87	+213866	270,39	+110649	148,38
7	Прибуток від операційної діяльності	68621	139895	122935	+71274	203,87	-16960	87,88	+54314	179,15
8	Інші доходи	57678	36810	16500	-20868	63,82	-20310	44,82	-41178	28,61
9	Фінансові витрати	8827	10330	3975	+1503	117,03	-6355	38,48	-4852	45,03
10	Інші витрати	113618	33748	17841	-79870	29,70	-15907	52,87	-95777	15,70
11	Фінансовий результат до оподаткування	19796	132627	117619	+112831	669,97	-15008	88,68	+97823	594,16
12	Податок на прибуток	7971	31374	22560	+23403	393,60	-8814	71,91	+14589	283,03
13	Чистий прибуток (збиток)	11825	101253	95059	+89428	856,26	-6194	93,88	+83234	803,88

Для більш наглядного аналізу даних побудуємо рисунок та зобразимо питому вагу адміністративних, операційних, фінансових та інших витрат за 2016 – 2018 рр. (рис 3.7, 3.8, 3.9). За допомогою рисунків з'ясуємо, яка стаття з Форми №2 мала найбільший вплив на зміну чистого прибутку в 2018 році.

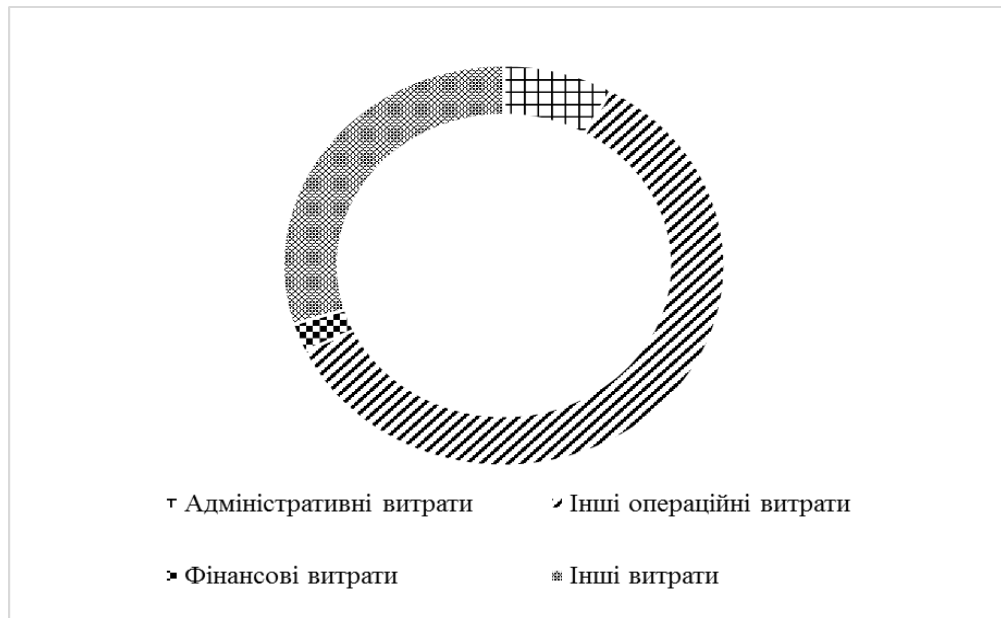


Рис. 3.7 Питома вага витрат на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за 2016 рік, тис. грн.

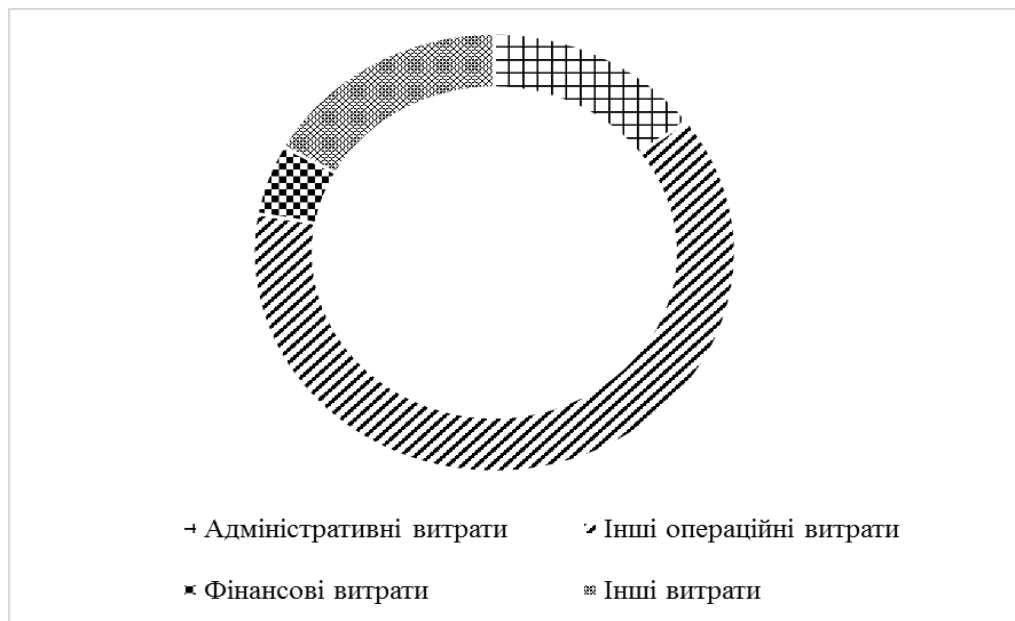


Рис. 3.8 Питома вага витрат на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за 2017 рік, тис. грн.

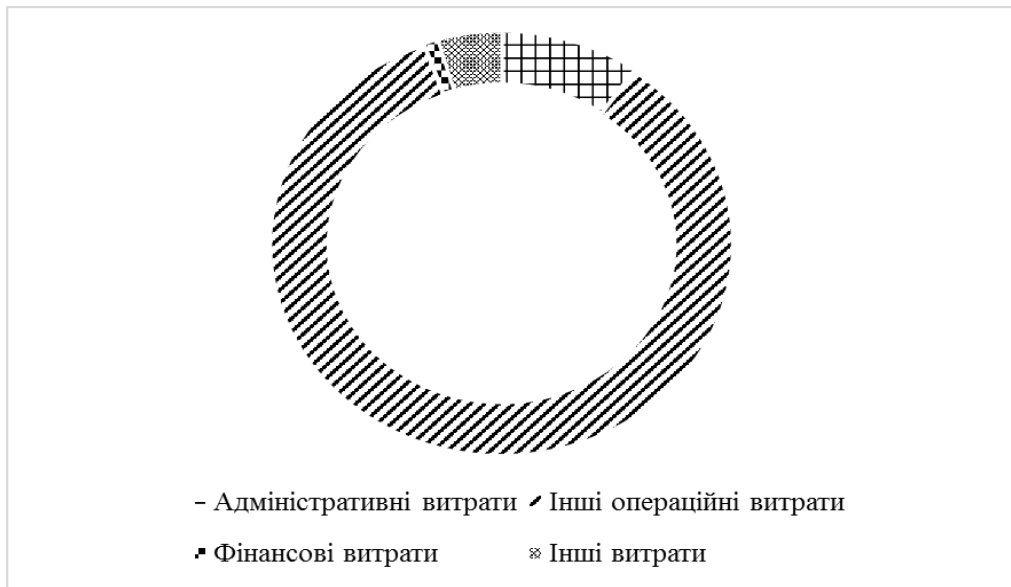


Рис. 3.9 Питома вага витрат на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за 2018 рік, тис. грн..

Отже, як видно з рисунків, за період 2016–2018 рр. значну частину займають адміністративні та інші витрати. За аналізований період інші витрати мають тенденцію до зменшення, а інші операційні витрати мають тенденцію до збільшення. В 2018 році питома вага фінансових витрат в загальній сумі витрат значно зменшилась порівняно з попередніми роками.

Проведемо трендовий аналіз чистого прибутку, зобразимо вихідну інформацію по роках на рисунку 3.10.

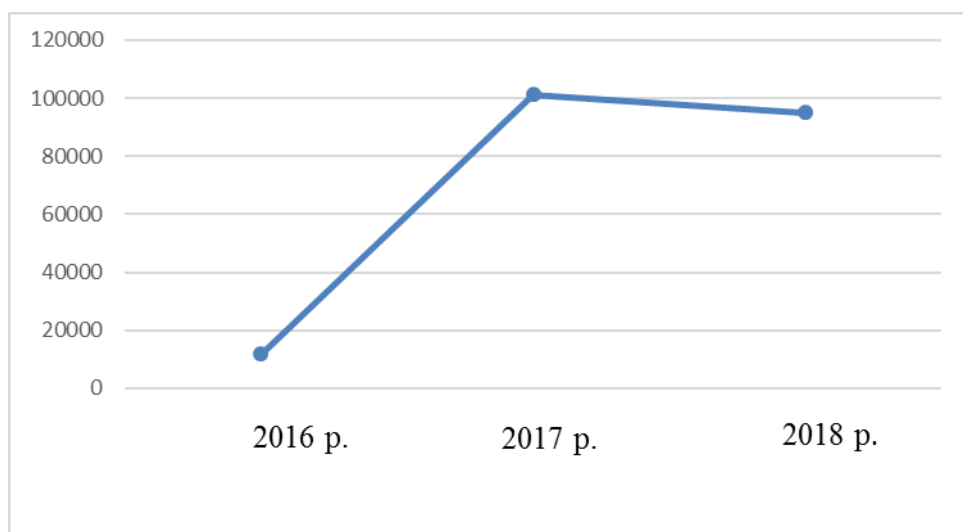


Рис. 3.10 Динаміка чистого прибутку ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» за 2016–2018 рр., тис. грн.

З рисунку 3.10, що в 2017 році підприємство зазнало значного зростання прибутку.

В якості таких показників використаємо показники рентабельності, а саме:

- рентабельність виробничої діяльності;
- рентабельність продажів;
- рентабельність активів.

Розрахунок подано у вигляді таблиці 3.2.

Так з таблиці видно, що в 2017 році всі показники рентабельності мають зростаючий характер, що є позитивним для підприємства. При чому це зростання характеризується високим відсотком відносного збільшення порівняно з попереднім роком.

Проаналізуємо всі показники більш детально:

- рентабельність виробничої діяльності. В 2017 році підприємство отримало на 56 % більше прибутку з 1 гривні понесених витрат, порівняно з 2016 роком, в а 2018 році порівняно з попереднім роком, менше – на 15%;
- рентабельність продажів. В 2017 році порівняно з 2016 роком цей показник зріс на 40 %, що свідчить про те, що розмір прибутку, що надходить на підприємство з кожної гривні від продажу продукції зріс на відповідний відсоток порівняно з попереднім роком, а в 2018 році у порівнянні з попереднім роком зменшився на 11%;
- рентабельність активів. В 2017 році на 1 грн. активів припадало на 700 % більше прибутку аніж в попередньому році. В 2018 даний показник зменшився на 25% в порівнянні з попереднім роком.

Отже, ефективність діяльності підприємства за аналізований період (2016 – 2018 рр.) має тенденцію до збільшення. Про це свідчить низка розрахованих показників.

Таблиця 3.2

Показники ефективності діяльності підприємства ТОВ ЗНА «Лідер–електрик», 2016 – 2018 рр.

№ з/п	Показник	Опис показника	Розраховані дані по роках			Динаміка			
			2016	2017	2018	Абсолютне відхилення		Відносне відхилення,%	
						2017р. до 2016р.	2018р. до 2017р.	2017 р. до 2016р.	2018р. до 2017р.
1	Рентабельність виробничої діяльності	Обчислюється як відношення прибутку від продажу та собівартості продукції (робіт, послуг), показує, скільки прибутку отримало підприємство в розрахунку на одну гривню понесених витрат	0,25	0,39	0,33	+0,14	–0,06	156	85
2	Рентабельність продажів	Характеризує розмір прибутку, що надходить на підприємство з кожної гривні від продажу продукції (робіт, послуг), розраховується як відношення прибутку від продажу та суми продажу продукції (робіт, послуг)	0,20	0,28	0,25	+0,08	–0,03	140	89
3	Рентабельність активів	Визначається як відношення прибутку до середньорічної вартості усіх активів, тобто показує скільки прибутку припадає на 1 грн. активів, характеризує ефективність управління підприємством	0,02	0,16	0,12	+0,14	–0,04	800	75

Фінансовий результат від основної діяльності залежить від обсягу реалізації, структури і асортименту продукції, собівартості реалізованої продукції.

На основі даних показників проведемо факторний аналіз за наступною процедурою.

Вплив зміни обсягу реалізації (формула 3.1):

$$ВПQ = ВПбаз \times (К\Delta c/v - 1) \quad (3.1)$$

$$K_{\Delta c/v} = \frac{c/v_{зв}}{c/v_{баз}}$$

де $ВПба$ – валовий прибуток за базовий період;

$К\Delta c/v$ – коефіцієнт зміни собівартості реалізованої продукції;

$c/v_{зв}$ – собівартість реалізованої продукції в звітному році;

$c/v_{ба}$ – собівартість реалізованої продукції в базовому році.

Вплив структури і асортименту (формула 3.2):

$$K_{\Delta Q} = \frac{Q_{зв}}{Q_{баз}} \quad (3.2)$$

де $К\Delta Q$ – коефіцієнт зміни обсягу реалізованої продукції;

$Q_{зв}$ – обсяг реалізованої продукції в звітному році;

$Q_{ба}$ – обсяг реалізованої продукції в базовому році.

Вплив витрат на 1 гривню (формула 3.3):

$$\Delta ВПВ = Q_{зв} \times (св_{баз} Q_{ба} \quad (3.3)$$

Вихідні дані сформуємо в таблицю 3.3.

Таблиця 3.3

Вихідні дані для факторного аналізу 2016–2018 рр.

Показник	Роки			Абс. відхилення, тис. грн.		Відн. відхилення, %	
	2016	2017	2018	2017 до 2016	2018 до 2017	2017 до 2016	2018 до 2017
Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	71028 4	78737 7	89311 5	77093	105738	110,85	113,43
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	56722 3	56535 1	67131 6	-1872	105965	99,67	118,74
Валовий прибуток, тис. грн.	14306 1	22202 6	22179 9	78965	-227	155,20	99,90
Розраховані показники							
Коефіцієнт зміни собівартості						0,99	
Коефіцієнт зміни обсягу реалізації						1,11	
Витрати на 1 грн. реалізованої продукції баз.						0,8	
Витрати на 1 грн. реалізованої продукції зв.						0,72	

Як видно з наведеної вище таблиці 3.3, найбільше відхилення показника валового прибутку зафіксовано в 2016–2017 рр. Отже проведемо факторний аналіз саме за цей період. Підставимо дані з таблиці 3.2.3 в формули 3.1–3.3.

Отримуємо:

$$\Delta \text{ВП}_Q = 143061 \times (0,99 - 1) = -1431 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta \text{ВПВ} = 787377 \times 0,8 - 0,72 = 62990 \text{ тис. грн}$$

$$\text{Балансова перевірка: } (-1431) + 17167 + 62990 = 78726 \text{ тис. грн.}$$

$$78726 \text{ тис. грн.} \approx 78965 \text{ тис. грн.}, \text{ отже, розрахунки вірні.}$$

Висновки. Після проведення факторного аналізу 2016–2017 рр. можна зазначити:

– вплив зміни обсягу реалізації в 2017 році негативно вплинув на валовий прибуток підприємства, так в наслідок цього зафіксовано зменшення цього показника на 1431 тис. грн;

– в 2016–2017 рр. зафіксовано зміну структури і асортименту, що є

позитивним для підприємства, про це свідчить збільшення валового прибутку на 17167 тис. грн;

– в 2017 році відбувається зменшення витрат на 1 грн., про це свідчать відповідні коефіцієнти (в 2016 році коефіцієнт витрат на 1 грн. становить 0,8, в 2017 році – 0,72). Такі зміни мають найсуттєвіший вплив на валовий прибуток – зафіксовано зміну в розмірі 78965 тис. грн. в бік збільшення.

Для наступного етапу аналізу використаємо систему фінансового аналізу модель «Дюпон».

Дана модель передбачає визначення п'яти показників ефективності діяльності:

– нетто–прибутковість продажів (рентабельність продажів) за формулою 3.4;

$$R_{\text{продажів}} = \frac{\text{ЧП}}{\text{ЧД}} \quad (3.4)$$

де $R_{\text{продажів}}$ – рентабельність продажів;

ЧП – чистий прибуток підприємства;

ЧД – чистий дохід підприємства;

– нетто–прибутковість активів (рентабельність активів) за формулою 3.5;

$$R_{\text{активів}} = \frac{\text{ЧП}}{A} \quad (3.5)$$

де $R_{\text{активів}}$ – рентабельність активів;

A – сукупні активи;

– оборотність активів (формула 3.6);

$$OBA = ЧД \quad (3.6)$$

де OBA – оборотність активів;

– мультиплікатор власного капіталу (коефіцієнт фінансової залежності) за формулою 3.7;

$$K_{\text{фін. залежності}} \quad (3.7)$$

де $K_{\text{фін. залеж.}}$ – коефіцієнт фінансової залежності;

$ВК$ – власний капітал;

– узагальнюючий показник нетто–прибутковості власного капіталу (рентабельність власного капіталу) або рівняння Дюпона, будується на базі попередніх (формула 3.8):

$$РВК = ЧПЧД \times ЧДА \times АВІ \quad (3.8)$$

де $РВІ$ – рентабельність власного капіталу.

За формулами 3.4 – 3.8 розрахуємо наведені показники, розраховані дані подамо у вигляді таблиці 3.4. Використаємо дані 2017–2018 рр..

Отже з таблиці 3.4 можна зазначити наступне:

– чистий прибуток підприємства за аналізований період зменшився на 6,12%;

– рентабельність продажів та рентабельність активів зменшилися відповідно на 17,83% та 36,59%, що свідчить про зменшення ефективності діяльності підприємства;

- показник оборотності активів також зазнає змін в бік зменшення (на 23,39%), що свідчить про менш ефективне та швидке використання активів;
- коефіцієнт фінансової залежності збільшився на 24,15%, що також свідчить про зменшення ефективності діяльності;
- рентабельність власного капіталу – узагальнюючий показник, максимізація саме цього показника – одна із найголовніших цілей підприємства. В нашому випадку, спостерігається негативна тенденція – зменшення на 21,36%, що однозначно свідчить про зменшення ефективності діяльності підприємства в цілому.

Таблиця 3.4

Вихідні дані для аналізу за схемою моделі Дюпона, 2017–2018 рр.

Показник	2017	2018	Абс. відхилення, тис. грн.	Відн. відхилення, %
Чистий прибуток тис. грн.	101253	95059	-6194	93,88
Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	787377	893115	105738	113,43
Сукупні активи, тис. грн.	617868	914811	296943	148,06
Власний капітал, тис. грн.	490523	585198	94675	119,3
Показники ефективності діяльності				
Рентабельність продажів	0,129	0,106	-0,023	82,17
Рентабельність активів	0,164	0,104	-0,06	63,41
Оборотність активів	1,274	0,976	-0,298	76,61
Коефіцієнт фінансової залежності	1,259	1,563	0,304	124,15
Рентабельність власного капіталу	0,206	0,162	-0,044	78,64

Останнім кроком аналізу фінансових результатів – використаємо метод управлінського обліку, а саме метод ВИТРАТИ–ОБСЯГ–ПРИБУТОК (C–V–P–аналіз).

Це метод системного аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва, виручки (доходу) і прибутку, що формує основну модель фінансової діяльності, дозволяє здійснювати короткострокове планування діяльності підприємства і оцінювати ефективність альтернативних рішень. Основними елементами аналізу співвідношення «витрати–обсяг–прибуток» є: поріг

рентабельності (точка беззбитковості); маржинальний дохід; маржинальний запас міцності.

Маржинальний дохід – це різниця між виручкою підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг) і сумою змінних витрат. Величина маржинального доходу показує внесок підприємства в покриття постійних витрат і отримання прибутку (формула 3.9).

$$= \quad (3.9)$$

де КМД – коефіцієнт маржинального доходу;

MDo_z – маржинальний дохід за одиницю продукції;

Co_z – ціна одиниці продукції.

Точка беззбитковості – це критичний обсяг реалізації (діяльності), при якому доходи підприємства дорівнюють його витратам, а прибуток відповідно дорівнює нулю. Розраховується за формулою 3.10:

$$= \quad (3.10)$$

де ТБ – точка беззбитковості у грошовому вираженні;

ПВ – постійні витрати.

Маржинальний запас міцності – це величина, на яку фактичний (або запланований) обсяг реалізації перевищує критичний обсяг реалізації. У грошовому вираженні даний показник розраховують за формулою 3.11:

$$MЗМ = ОР - ТБ \quad (3.11)$$

де МЗМ – маржинальний запас міцності;

ОР –обсяг реалізації.

Відповідно до Форми №2 «Звіт про фінансові результати», операційні витрати, що були понесені на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» включають: собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати та інші операційні витрати. Задля поділу витрат на змінні та постійні на підприємстві використовують наступне співвідношення: 80% становлять змінні витрати, 20% – постійні.

Розрахунки з використанням формул 3.9 – 3.11 наведено в таблиці 3.5.

З проведеного аналізу можна зробити висновки:

– маржинальний дохід за весь аналізований період, мав як збільшення в 2017 році на рівні 133,19%, так і зменшення в 2018 – 74,72%, що по різному відображає діяльності підприємства;

– коефіцієнт маржинального доходу також має тенденцію до збільшення у 2017 році, що свідчить про поступове збільшення частки маржинального доходу в сумі виручки від реалізації і значне зменшення (77,78%) у 2018 році, що свідчить про зростання змінних витрат;

– точка беззбитковості в 2016 і 2018 роках перевищує дохід від реалізацій, що свідчить про перевищення загальних витрат над доходом діяльності підприємства;

– в 2017 році відбулось значне зростання запасу міцності, що свідчить про більш ефективну діяльність підприємства та укріплення позицій саме у цьому році.

Таблиця 3.5

Вихідні дані для С–V–Р аналізу, 2016 – 2018 рр.

Показники, тис. грн.	Роки			Абс. відхилення, тис. грн.		Відн. відхилення, %	
	2016	2017	2018	2017 до 2016	2018 до 2017	2017 до 2016	2018 до 2017
Дохід від реалізації	710284	787377	893115	77093	105738	110,85	113,43
Собівартість реалізованої продукції	567223	565351	671316	-1872	105965	99,67	118,74
Адміністративні витрати	30953	29328	38952	-1625	+9624	94,75	132,82
Інші операційні витрати	228729	125512	339378	-103217	213866	54,87	270,39
Загальні витрати	826905	720191	1049646	-106714	32945	87,09	145,75
Змінні	661524	576152,8	839716,8	-85371,2	263564	87,09	145,75
Постійні	165381	144038,2	209929,2	-21342,8	65891	87,09	145,75
Розраховані показники							
Маржинальний дохід	48760	211224,2	53398,2	162464,2	-157826	433,19	25,28
Коефіцієнт маржинального доходу	0,07	0,27	0,06	0,2	-0,21	385,71	22,22
Точка беззбитковості	2362585,7	533474,8	3498820	-1829110,9	2965345,2	22,58	655,85
Маржинальний запас міцності	-1652301,7	253902,2	-2605705	1906203,9	-2859607,2	-	-1026,26

3.3 Напрями удосконалення методики аналізу фінансових результатів

Одним із головних показників, який суттєво впливає на прийняття управлінських рішень, є визначення співвідношення доходів та витрат, а відтак і фінансового результату. Тому дуже важливо правильно та своєчасно відображати облікові операції підприємства, зокрема безпомилково вести обліково–аналітичну роботу з відображення доходів і витрат, у визначені терміни складати та подавати звітність зацікавленим користувачам.

Зміни, що відбулися у вітчизняній економіці, безпосередньо вплинули на інформаційне забезпечення підприємств. Із розвитком ринкових відносин почав формуватися новий механізм повного і незалежного інформаційного забезпечення управлінських рішень, що змінює елементи баз даних за різними напрямками. Це пов'язано із підвищенням відповідальності суб'єктів ринку за результати своєї діяльності та повний комерційний розрахунок, зменшенням прямих вказівок з боку вищих установ, а також можливістю використання різних варіантів інформації.

Тепер підприємства самостійно визначають власну стратегію обліково–аналітичного забезпечення. При цьому функціонування кожного суб'єкта господарювання можливе лише за наявності достовірної та об'єктивної інформації про фактичні результати його діяльності. Тому питання інформаційного та документального забезпечення результатів діяльності підприємства та контролю за їх формуванням та відображенням у обліку і звітності є досить важливим.

Після проведення аналізу діяльності ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» у розрізі формування фінансових результатів, було з'ясовано низку нюансів, що підлягають вирішенню або ж подальшого удосконалення.

Зокрема було з'ясовано, що у Наказі про облікову політику досліджуваного підприємства не висвітлено питання методичного характеру щодо бухгалтерського обліку доходів та витрат, а саме:

- номенклатура статей доходів та витрат діяльності;
- перелік змінних і постійних загальнопромислових витрат;
- порядок розподілу чистого прибутку;
- первинні документи з обліку витрат, доходів і фінансових результатів;
- перелік субрахунків та аналітичних рахунків, необхідних для відображення в бухгалтерському обліку витрат, доходів і фінансових результатів.

Розкриття перелічених вище пунктів дало б змогу:

- більш точне віднесення та формування окремих видів доходів та витрат;
- регламентований документообіг в розрізі формування доходів та витрат;
- стратегічне планування розподілу отриманого прибутку;
- впровадження управлінського обліку з ціллю контролю за витратами, що є основою для отримання майбутніх доходів.

Щодо оформлення операцій з формування фінансових результатів, то в Україні не розроблено спеціального документу, який повністю би відображав процес формування та використання прибутку. На ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» застосовують довідки та розрахунки бухгалтерії, які зазначають лише факт наявності прибутку. Тому виникає необхідність розробки внутрішнього документу з обліку формування та визначення фінансового результату на підприємстві.

Для складання такої форми управлінської звітності ми пропонуємо використати методику маржинального аналізу, тобто аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток», що дасть змогу керівництву підприємства:

- моделювати співвідношення цих показників та прогнозування критичної та оптимальної величини кожного з цих показників (витрати, обсяг виробництва, прибуток);
- оптимізувати прибуток та випуск продукції;

- визначати ціну та суму прибутку (або доходу), на нову продукцію;
- розраховувати варіанти змін виробничих потужностей.

Маржинальний дохід необхідно включати в управлінський звіт про сукупні доходи як найбільш реальний показник фінансового результату діяльності підприємства. В управлінській звітності для розробки цінової політики, прогнозованої суми прибутку та інших важливих показників доцільно застосовувати показник «маржинальний дохід», або так звана «сума покриття».

В управлінський звіт про сукупні доходи за сегментами пропонується включати ті самі показники, що й у звіт про результати діяльності підприємства у цілому.

Управлінський Звіт про сукупні доходи (витрати) повинен містити як основні (виручка від продажів – оборот підприємства за звітний період), так і проміжні показники. Останні можна розрахувати шляхом віднімання із суми виручки від продажів собівартості продажів і змінних комерційних витрат. У результаті отримаємо показник маржинального прибутку, що показує, яка частка прибутку залишається на підприємстві для покриття постійних витрат (тобто витрат, пов'язаних із його діяльністю, а не обсягами продажів), за плюсом отриманого прибутку. Для того щоб підприємство працювало не у збиток, рівень постійних витрат не повинен перевищувати маржинального прибутку.

Відповідна форма управлінського Звіту про сукупні доходи (витрати) дає можливість:

- сформулювати інформаційні потреби управління, надаючи різні дані (показники), що дозволяють аналізувати, оцінювати та контролювати діяльність окремих підрозділів і підприємства у цілому;
- узагальнювати інформацію про фінансовий стан підприємства у формі, зручній для прийняття управлінських рішень;
- визначати цілі та ключові показники ефективності діяльності окремих структурних підрозділів;

- розраховувати та моделювати прогностні показники та будувати коротко– та довгострокові стратегії діяльності;

- вчасно виявляти невикористані можливості підприємства та пошук додаткових резервів.

Таким чином, форма управлінського Звіту про сукупні доходи (витрати), по–перше, забезпечить формування прозорості і достовірної фінансової інформації, по–друге, розкриває можливості стратегічного розвитку, економічного потенціалу підприємства, по–третє, дозволяє вести оперативний контроль та своєчасне регулювання діяльності окремих підрозділів підприємства

Що стосується проведеного аналізу безпосередньо фінансових результатів, то можна наголосити, що підприємство має позитивну тенденцію, про що свідчить поступово зростаючий прибуток та розраховані показники ефективності:

- за даними балансу та фінансової звітності було проведено аналіз динаміки та структури фінансових результатів – валюта балансу має зростаючий темп, що свідчить про збільшення об’єму діяльності підприємства, усі ключові показники (такі як валовий прибуток) мають тенденцію до зростання;

- проведений маржинальний аналіз свідчить також про збільшення ефективності діяльності підприємства; зокрема коефіцієнт маржинального доходу має тенденцію до збільшення у 2017 році, що свідчить про поступове збільшення частки маржинального доходу в сумі виручки від реалізації, а поступове збільшення показника запасу міцності свідчить про укріплення позицій підприємства;

- за методом Дюпона – було досліджено, що усі показники рентабельності мають зростаючий характер у 2017 році і незначне зниження у 2018 році.

Задля утримання існуючих тенденцій, рекомендуємо підприємству розробити чітку стратегію.

Успішна реалізація стратегії розвитку підприємства передбачає здійснення результативної, ефективної та конкурентоспроможної господарської діяльності.

В нашому випадку, під час розробки стратегічних планів слід зробити акцент на три базові вектори:

- матеріально–технічне забезпечення;
- управління маркетинговими дослідженнями (ринок закупок матеріалів, ринок збуду продукції);
- фінансово–економічний контроль діяльності підприємства.

Матеріально–технічне забезпечення. На підприємстві фіксується поступове збільшення витрат на купівлю матеріалів, і як наслідок збільшення собівартості.

Керівництву слід звернути увагу на дані зміни, адже збільшення собівартості продукцію призводить до зменшення прибутку та ринку збуту. Для оптимізації використання матеріалів слід вжити наступних заходів:

- обґрунтоване нормування витрат матеріальних ресурсів та чіткий контроль за дотриманням встановлених норм;
- організація використання вторинних ресурсів на підприємстві;
- скорочення витрат від браку;
- здійснення заміни традиційно використовуваних матеріалів сучасними, більш дешевими, без погіршення при цьому якості продукції, на виготовлення якої вони витрачаються;
- формування (удосконалення діючої) системи матеріальної мотивації за раціональніше (більш економне) матеріалоспоживання та забезпечення її успішного використання;
- зменшення обсягів незавершеного виробництва.

За аналізований період було з'ясовано, що у ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» майже відсутнє оновлення оптових покупців та постачальників, при чому за 2016–2018 рр. їх структура майже не змінилась. Тому необхідно реалізувати наступні пункти:

- пошук сучасних високотехнологічних матеріалів, з бажаним збереженням первісної ціни;
- прискорення реалізації готової продукції, шляхом розширення ринку збуту, залучення додаткової бази клієнтів, підвищення якості сервісу, заключення довгострокових контрактів поставки і т.д.;
- зменшення обсягів дебіторської заборгованості;
- матеріальне стимулювання працівників відділу маркетингу (введення відрядно–прогресивної оплати праці);
- чітке делегування прав і покладення відповідальності за досягнення планів.

Фінансово–економічний контроль діяльності підприємства – даний вектор, діє як узагальнена сфера контролю, охоплюючи всі ланки та види діяльності ТОВ ЗНА «Лідер–електрик».

Фінансово–економічний контроль має на меті підвищення ефективності діяльності, раціональності використання ресурсів, збільшення показників продуктивності праці, підвищення ліквідності та загальної рентабельності підприємства.

Фінансово–економічний контроль на ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» слід організувати більш чіткою формою, шляхом регулярного підвищенням кваліфікації працівників, збільшенням кількості незапланованих інвентаризаційних перевірок, покращення програмного забезпечення, делегування прав та покладання обов'язків, доречно також створити відокремлений підрозділ внутрішнього аудиту.

Загалом, беручи до уваги вище сказані нюанси для ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» вважаємо за доречним розробити специфічну форму бюджету задля контролю витрат підприємства як по всім структурним підрозділам, так по підприємству в цілому.

Впровадження даного бюджету матиме низку переваг, адже за досліджений період спостерігається поступове зростання загальної суми витрат, а також їх питомої ваги в балансі підприємства.

Таким чином, пропонуємо розробити бюджети у вигляді таблиць окремо по всіх структурних підрозділах. В даному бюджеті зробимо акцент саме на грошовому показнику.

Організаційно це має виглядати так: керівник кожного структурного підрозділу, опираючись на дані попереднього періоду (в нашому випадку кварталу), а також за рекомендаціями підлеглих формує таблицю, що містить дані по необхідним грошовим потокам.

Доречно також за можливості вказати можливі відхилення від розрахованих сум. Це дасть можливість підприємству більш гнучко реагувати на непередбачені обставини.

Сформовану таблицю узгоджену за підписом керівника структурного підрозділу подають в встановлені строки до бухгалтерії.

Бухгалтерія отримавши всі бюджети витрат структурних підрозділів формує загальний бюджет витрат. За підписом головного бухгалтера бюджет передається до керівника підприємства для остаточного утвердження. Керівник за необхідності може скоротити фінансування тієї чи іншої статті бюджету.

Після утвердження керівником підприємства бюджету, дані передаються до всіх підрозділів, що починають роботу в рамках затверджених даних.

Закупка товарів та послуг в межах ліміту проводиться відповідно до загальних норм, в разі непередбачених перевитрат керівник структурного підрозділу пише директору службову записку із обов'язковим зазначенням суми переліміту та причини з якої той виникнув.

Як зазначалось вище, загальний бюджет витрат будується шляхом об'єднання бюджетів усіх структурних підрозділів.

Дану організаційну форму, а також необхідне документальне забезпечення слід затвердити наказом та відповідною інструкцією по підприємству. Затвержені документальні форми мають містити як бюджети по структурних підрозділах, так і загальний бюджет.

Отже, узагальнюючи вище сказане, рекомендації, щодо підвищення прибутковості діяльності підприємства можна сформулювати наступним чином:

- збільшення прибутковості (прибутку від реалізації продукції) підприємства за рахунок зростання об'ємів виробництва і реалізації;
- здійснювати заходи щодо підвищення продуктивності праці своїх працівників;
- зменшувати витрати на виробництво (реалізацію) продукції, тобто знижувати її собівартість;
- поліпшення структури та якості виробленої продукції;
- з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є в розпорядженні підприємства, в тому числі і фінансові ресурси;
- поліпшення системи планування і контролю за основними показниками діяльності підприємства;
- кваліфіковано, зі знанням справи здійснювати цінову політику;
- грамотно будувати довірлі відносини з постачальниками, посередниками, покупцями;
- вміти найдоцільніше розміщувати (вкладати) одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.

Слід зазначити, що ефективність та прибутковість діяльності підприємства значною мірою залежить від управління його діяльністю. В багатьох випадках підвищення ефективності підприємства є результатом удосконалення управління ним. У сучасних умовах посилення конкуренції, запорукою успішності може бути лише безперервне зростання ефективності діяльності підприємства, що, в свою чергу, вимагає безперервного вдосконалення управління підприємством.

Сукупність заходів розроблених для ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» мають формувати окремі цикли вдосконалення організаційно–економічного механізму управління підприємством, у підсумку сам процес удосконалення стане перманентним.

ВИСНОВКИ

Головна мета будь-якого підприємства – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку.

Фінансовий результат сьогодні – це не тільки наслідок успішної роботи підприємства, а й грошовий потік в перспективі. Тому даний показник є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та надає комплексної оцінки ефективності цієї діяльності. Усі підприємства прагнуть одержувати такі доходи, які не тільки покривають видатки, але й достатньою мірою їх перевищують. Факт перевищення доходів над витратами, пов'язаними з діяльністю підприємства, означає, що підприємство має прибуток – позитивний фінансовий результат.

Слід зазначити, що в ході аналізу довідкової та навчальної літератури виявлено, що між фахівцями у галузях бухгалтерського обліку немає однозначності щодо визначення сутності поняття «фінансові результати». Основні підходи, щодо розуміння терміну були розглянуті та на основі цього надано узагальнююче поняття терміну, що є симбіозом наукових думок відомих практиків та науковців і дозволить однозначно тлумачити дане визначення та уникнути дискусійних питань щодо його сутності. Отже, фінансовий результат – це якісний показник діяльності підприємства, який визначається як різниця між доходами та витратами і призводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу.

В ході кваліфікаційної роботи розкриті теоретичні аспекти обліку фінансових результатів. Необхідні дані для визначення фінансового результату формуються протягом усього операційного періоду у вигляді доходів і витрат.

Списання усіх видів доходів на фінансовий результат відбувається з 7-го класу рахунків, витрат – з 9-го класу відповідно на дебет або кредит рахунку 79 «Фінансові результати», с подальшим визначення сальдо рахунку і віднесенням суми на 4 клас рахунків (прибуток – 441 «Нерозподілені прибутки», збиток – 442 «Непокриті збитки»).

Розглянувши основні засади формування фінансових результатів у податковому обліку, робимо висновки, що на сьогодні різниці у складі витрат між бухгалтерським та податковим обліком зведено майже до нуля.

У кваліфікаційній роботі також було обґрунтовано основні засади аналізу фінансових результатів. Мета аналізу фінансових результатів – визначити повноту та якість їх отримання, оцінити динаміку абсолютних і відносних показників, з'ясувати спрямованість, ступінь і частку впливу окремих факторів на зміну прибутку і рентабельності, виявити та оцінити можливі резерви їх зростання.

У сучасній практиці набули розповсюдження наступні методи:

- горизонтальний (часовий) аналіз – порівняння кожної позиції звітності з попереднім періодом;
- вертикальний (структурний) аналіз – визначення структури фінансових показників з оцінкою впливу різних факторів на кінцевий результат;
- трендовий аналіз – порівняння кожної позиції звітності з рядом попередніх періодів та визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показників, очищеної від впливу індивідуальних особливостей окремих періодів;
- аналіз відносних показників (коефіцієнтів) – розрахунок відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків показників;
- порівняльний аналіз – внутрішньогосподарський аналіз зведених показників звітності за окремими показниками самого підприємства та його дочірніх підприємств (філій), а також міжгосподарський аналіз показників

даної фірми порівняно з показниками конкурентів або із середньогалузеві та середніми показниками;

- факторний аналіз – визначення впливу окремих факторів (причин) на результативний показник детермінованих (розділених у часі) або стохастичних (що не мають певного порядку) прийомів дослідження;

- маржинальний аналіз – метод системного аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва, виручки (доходу) і прибутку, що формує основну модель фінансової діяльності, дозволяє здійснювати короткострокове планування діяльності підприємства і оцінювати ефективність альтернативних рішень.

Об'єктом для дослідження в даній роботі є ТОВ ЗНА «Лідер–електрик». ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» – провідне підприємство виготовлення електрообладнання України. Товариство створювалось з метою отримання прибутку шляхом задоволення потреб підприємств, установ та організацій всіх форм власності і громадян у товарах та послугах. Основний напрямок діяльності – виробництво якісного низьковольтного і високовольтного електроустаткування; розробка нових технологій в сфері регульованого частотного електроприводу, тиристорно–дросельних перетворювачів; виконання комплексу електротехнічних послуг.

ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» має успішний досвід поставок низьковольтного і високовольтного устаткування, а також виконання електротехнічних послуг на підприємства наступних країн: Російська Федерація, Білорусь, Молдова, Грузія, Латвія, Туркменістан, Азербайджан, Вірменія та ін.

Невід'ємною складовою частиною організаційної структури ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» є бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять 8 чоловік.

Структура бухгалтерії має лінійний, або ієрархічний тип. Це означає, що всі працівники бухгалтерії підпорядковані безпосередньо головному бухгалтеру. В даному випадку застосування такої структури є обґрунтованим,

виходячи з невеликого розміру підприємства.

На підприємстві використовується машинна обробка документів з використанням комп'ютерної програми бухгалтерського обліку «1С: Підприємство 8.3». На підставі даних з програми бухгалтерія ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» складає повний пакет звітності.

Провівши аналіз ефективності діяльності підприємства було з'ясовано наступне:

- за 2016–2018 роки чистий прибуток підприємства має тенденцію до збільшення;
- витрати підприємства мають нестабільну структуру за аналізований період, а також спостерігається їх постійне зростання;
- окремі показники рентабельності (рентабельність виробничої діяльності, рентабельність продажів, рентабельність активів) мають зростаючий характер, що є позитивним для підприємства. При чому це зростання характеризується високим відсотком відносного збільшення порівняно з попереднім роком;
- було з'ясовано, що на підприємстві ТОВ ЗНА «Лідер–електрик» фінансовий результат в основному залежить від обсягу реалізації, структури і асортименту продукції, собівартості реалізованої продукції. На основі проведеного факторного аналізу впливу даних показників можна наголосити наступне: за аналізований період (2016–2018 роки) вплив зміни обсягу реалізації в 2017 році негативно вплинув на валовий прибуток підприємства, так в наслідок цього зафіксовано зменшення цього показника на 1431 тис. грн.; в 2016–2017 роках зафіксовано зміну структури і асортименту, що є позитивним для підприємства, про це свідчить збільшення валового прибутку на 17167 тис. грн.; в 2017 році відбувається зменшення витрат на 1 грн., про це свідчать відповідні коефіцієнти (в 2016 році коефіцієнт витрат на 1 грн. становить 0,8, в 2017 році – 0,72). Такі зміни мають найсуттєвіший вплив на валовий прибуток – зафіксовано зміну в розмірі 78965 тис. грн. в бік збільшення;

– в процесі аналізу було використано модель «Дюпон». Завдяки даній моделі з'ясувалась низка негативних моментів, зокрема те, що рентабельність власного капіталу – узагальнюючий показник, максимізація саме цього показника – одна із найголовніших цілей підприємства, зазнає зменшення на 21,36%, що однозначно свідчить про зменшення ефективності діяльності підприємства в цілому;

– на останньому етапі аналізу фінансових результатів було використано метод управлінського обліку, а саме метод ВИТРАТИ–ОБСЯГ–ПРИБУТОК (С–V–P–аналіз). За розрахованими даними з'ясувалось наступне: маржинальний дохід має тенденцію до поступового збільшення за весь аналізований період; коефіцієнт маржинального доходу також має тенденцію до збільшення, що свідчить про поступове збільшення частки маржинального доходу в сумі виручки від реалізації; в 2014–2015 рр. відбувається поступове зростання запаса міцності, що свідчить про більш ефективну діяльність підприємства та укріплення позицій.

На основі проведеного аналізу було надано низку рекомендацій, що базуються на трьох стратегічних векторах: матеріально–технічне забезпечення; управління маркетинговими дослідженнями (ринок закупок матеріалів, ринок збуду продукції); фінансово–економічний контроль діяльності підприємства. Також було запропоновано специфічну форму бюджетування витрат, впровадження якої дало б змогу більше ефективно використовувати ресурси підприємства.

У сучасних умовах посилення конкуренції, запорукою успішності може бути лише безперервне зростання ефективності діяльності підприємства, що, в свою чергу, вимагає безперервного вдосконалення управління підприємством.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Костишин Н.С. Економічна сутність прибутку, як результату діяльності підприємств цукрової галузі URL: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2012_4/132.pdf.
2. Лишиленко О. В. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2003. 215 с.
3. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово–економічний словник : навч. посіб. Київ : Знання, 2010. 1072 с.
4. Лондар С. Л. Фінанси : навч. посіб. для ВНЗ. Тимошенко О. В. Вінниця : Нова Книга, 2009. 384 с.
5. Мочерний С. В., Симоненко В. К., Секретарюк В. В., Устенко А. А. Основы экономической теории : учебник. Київ : Общество «Знання», КОО, 2000. 607 с.
6. Опарін В. М. Фінанси : загальна теорія. КНЕУ, 2000. 357 с.
7. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт–бланш, 2002. 628 с.
8. Скасюк Р. В. Сутність і значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. URL: http://www.nbuuv.gov.ua/portall/natura1/npkntu_e
9. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування звітність : підручник. – 5–те вид. допов. і перероб. Київ : Алерта, 2011. 976 с.
10. Худолій Л. М. Теорія фінансів : навч.–метод. посіб. Київ : Вид–во Європ. унту, 2003. 167 с.
11. Чебанова М.С., Василенко С.С. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ : Академія, 2002. 671 с.
12. Соїна Ю.С., Рибалко О.М. Генезис економічної думки щодо фінансових результатів діяльності підприємств. 2018.
13. Ігнатюк І. О. Сутність прибутку як економічної категорії:

науково–теоретичний журнал Хмельницького економічного ун–ту. Хмельницький : Наука й економіка, 2009. № 4 (16), Т. 2. 93–97 с.

14. Соїна Ю. С., Сьомченко В. В. Методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. 2018.

15. Непочатенко О. О., Грудь О. Г. Економічний зміст поняття «прибуток» підприємств: *Зб. наукових праць Уманського державного аграрного університету*. Вип. 64. Ч. 2: Економіка. Умань: УДАУ, 2007. С. 256–260.

16. Милль Дж. С. Основы политической экономии: В 3–х т. Т. 2 / пер. с. англ. А. Г. Милейковского. Москва : Прогресс. 1980. Экономическая мысль запада. 480 с.

17. Никитин С., Глазова Е., Микитин А. Прибыль: теоретические и практические подходы; мировая экономика и международные отношения. 2002. № 5. 20–27 с.

18. Маркс К. Заробітна плата, ціна і прибуток. Київ : Політвидав України, 1989. 92 с.

19. Костишин Н.С. Економічна сутність прибутку, як результату діяльності підприємств цукрової галузі. URL: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2012_4/132.pdf.

20. Лишиленко О. В. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2003. 215 с.

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

22. Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Ксенко О. А., Юрій С. І. Економічний енциклопедичний словник: у 2 т. / за заг ред. С. В. Мочерний. Львів: Світ, 2005. Т. 2. 563 с.

23. Батурко О.М., Коробов М. Я., Орлов П. І., Петрова К. Я. Фінансова діяльність підприємства. Київ : Либідь, 2004. 310 с.

24. Посилаєва К. І. Підходи визначення прибутку для аналізу ефективності діяльності підприємства. *Вісник ХНАУ. Сер. «Економіка АПК і*

природокористування». Харків, 2008. № 7. 83–87 с.

25. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия 4–е изд., перераб. и доп. Минск : Новое знание, 2000. 688 с.

26. Кручок С. Г. Фінанси України : оцінка фінансового стану підприємств, 2009. № 8. 10 с.

27. Матюшенко І. Ю. Основи фінансового менеджменту: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2003. 320 с.

28. Чацкис Е. Д. Толковый словарь финансово–бухгалтерских терминов и понятий. Донецьк : Сталкер, 1996. 320 с.

29. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посіб. для вищ. навч. закл. Київ : КНЕУ, 1999. 437 с.

30. Гарасим, П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : навч. посіб. Тернопіль. 2005. 464 с.

31. Іванілов О. С. Економіка підприємства : підручник для студ. вищ. навч. закл. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 728 с.

32. Бардадим М.В. Концепція визначення фінансових результатів: наукові праці Полтавської державної аграрної академії. *Збірник наукових праць. Економічні науки.* 2011. Вип. 2, Т. 2. 13–17 с.

33. Кобилянська О. І. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Знання, 2004. 473 с.

34. Кальмук Н. В., Дуда С. Т. Управління прибутком підприємства в сучасних умовах: науковий вісник національного лісотехнічного університету України: збірник науково–технічних праць. Львів : РВВ НЛТУ України. 2005. Вип. 15.5. 254–258 с.

35. Петленко Ю. В. Фінансовий менеджмент. Київ : Кондор, 2007. 298 с.

36. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2009. № 2. 21–26 с.

37. Ловінська Л.Г. Концепція фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку підприємства. *Фінанси України*. 2003. №11. 58–65 с.
38. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Знання, 2006. 311с.
39. Соїна Ю. С., Гринь В. П. Організаційно–методичні засади аналітичної роботи вітчизняних підприємств. *Логос.Online*. 2019. URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/2663-4139/article/view/310>.
40. .Коришко Н. Оранізація обліку фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності. *Економічний аналіз*. 2010. №6. 84–86 с.
41. Соїна Ю. С., Гринь В. П. Методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. *Логос.Online*. 2019.
42. Покропивний С. Ф. Економіка підприємництва : підручник. 2–ге вид., переробл. і доп. Київ : КНЕУ, 2005. 528 с.
43. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий : учебник. 3–е изд. исп. и доп. Минск: ИНФРА–М, 2006. 330 с.
44. Холод Б. І. Цал–Цалко Ю. С. Економіка підприємства: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2002. 388 с.
45. Шваб Л. І Економіка підприємства : навч. посіб. для студ. вищих навч. закладів. Київ : Каравела, 2005. 568 с.
46. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.
47. Bhansali N. Strategic data warehousing: achieving alignment with business. London: Taylor and Francis Group, 2010. 200 p.
48. Girard J.P. Building Organizational Memories: Will You Know What You Knew? New York: IGI Global, 2009. 350 p.
49. Mongiello M. International Financial Reporting. Ventus Publishing ApS, 2009. 53 p.
50. Mueller G. G. Accounting an International Perspective Illinois: IRWIN, Homewood, 1987. pp. 7–75.

51. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від від 16.07.1999 № 996–XIV (зі змінами і доповненнями) / Верховна рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. №40. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290 (із змінами і доповненнями) URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.01.2000 р № 27/4248 (із змінами і доповненнями) URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

54. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 99 (зі змінами та доповненнями). URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.

55. Про затвердження Інструкції про порядок реєстрації виданих, повернених та використаних довіреностей на одержання матеріальних цінностей : наказ Міністерства фінансів України від 16.05.96 р. № 99 (зі змінами та доповненнями). URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.

56. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2001: зміни та доповнення / Переклад з англійської за редакцією С. Ф. Голова. Київ : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2008

57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/page>.

58. Податковий Кодекс України : кодекс України від 20 грудня 2010 р. № 2755 – VI (зі змінами і доповненнями). Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. №17 URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

59. Господарський кодекс України : кодекс України від 16 березня

2003 р. № 436 – VI (зі змінами і доповненнями). Верховна Рада України
Відомості Верховної Ради України. 2003. №18.

Додаток А

Порівняльна характеристика бухгалтерського і податкового обліку

Ознака порівняння	Бухгалтерський облік	Податковий облік
1. Обов'язковість використання	Регулюється Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", стандартами	Регламентується податковим законодавством
2. Користувачі інформації	Широке коло внутрішніх та зовнішніх користувачів	Податкова адміністрація
3. Точність інформації	Незначні відхилення у відображенні даних	Великі вимоги до точності
4. Об'єкт обліку та звітності	Підприємство в цілому	Підприємство в цілому
5. Мета обліку	Складання звітності для потреб зовнішніх користувачів	Надання інформації про нарахування та сплату податків податковим органам
6. Принципи обліку	Національні положення (стандарты) обліку (П(С)БО)	Суворі регламентація облікових процедур
7. Базова структура	Балансове рівняння: Актив = Капітал + Зобов'язання	Облік валових доходів та валових витрат
8. Часовий аспект інформації	Фіксація господарських фактів в обліку безпосередньо після їх здійснення	Формування даних не обов'язково в день здійснення операцій
9. Вимірники обліку	Грошові, трудові, натуральні	Грошові
10. Частота подання звітності	Квартальна і річна	Квартальна, річна, місячна
11. Ступінь відповідальності за помилки в обліку	Адміністративна відповідальність	Адміністративна відповідальність
12. Елементи методу обліку	Використовувати обов'язково	Використовувати не обов'язково
13. Ступінь відкритості інформації	Інформація є відкритою, публічною	Надається тільки податковим органам, але не є таємницею
14. Порядок розрахунку фінансових результатів	Фінансовий результат визначається від усіх видів діяльності підприємства і відображається на рахунку "Результати діяльності"	Прибуток = Скоригований валовий доход – Валові витрати – Амортизаційні відрахування
15. Зв'язок з іншими науками	Заснований на власному методі	Зв'язок фактично відсутній

Додаток Б

Баланс
(Звіт про фінансовий стан)
на грудень 2016 р.

Форма № 1		Код за ДКУД		1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001	975	1358	
накопичена амортизація	1002	(627)	(806)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	24933	7964	
Основні засоби	1010			
первісна вартість	1011	428940	492946	
знос	1012	(195276)	(224526)	
Інвестиційна нерухомість	1015			
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	1121	1121	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	298	257	
Відстрочені податкові активи	1045	629	599	
Інші необоротні активи	1090		3297	
Усього за розділом I	1095	260993	282210	
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	156233	207092	
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	52265	105625	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	10221	10413	
з бюджетом	1135	11360	12014	
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	463	870	
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165	13794	34160	
Витрати майбутніх періодів	1170	2180	4042	
Інші оборотні активи	1190	3142	11	
Усього за розділом II	1195	247478	374227	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200			
Баланс	1300	510651	656437	

Продовження Додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	233959	233959
Капітал у дооцінках	1405	5335	5672
Додатковий капітал	1410	117991	117999
Резервний капітал	1415	20998	29882
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	7519	10460
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	385802	397972
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	5389	0
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	5389	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	51901	191584
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	14758	0
товари, роботи, послуги	1615	39420	54547
розрахунками з бюджетом	1620	1126	601
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	1907	5798
розрахунками з оплати праці	1630	4684	2465
Поточні забезпечення	1660	2652	1200
Доходи майбутніх періодів	1665	1148	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1864	2270
Усього за розділом III	1695	119460	258465
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	510651	656437

Додаток В

Баланс
(Звіт про фінансовий стан)
на грудень 2017 р.

Форма № 1		Код за ДКУД		1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001	1358	1489	
накопичена амортизація	1002	(806)	(1014)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	7964	14697	
Основні засоби	1010			
первісна вартість	1011	492946	506064	
знос	1012	(224526)	(241253)	
Інвестиційна нерухомість	1015			
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	1121	1121	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	257	166	
Відстрочені податкові активи	1045	599	535	
Інші необоротні активи	1090	3297		
Усього за розділом I	1095	282210	281805	
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	207092	174072	
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	105625	86695	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	10413	37588	
з бюджетом	1135	12014	17815	
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	870	792	
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165	34160	16026	
Витрати майбутніх періодів	1170	4042	3075	
Інші оборотні активи	1190	11		
Усього за розділом II	1195	374227	336063	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200			
Баланс	1300	656437	617868	
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	

Продовження Додатку В

1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	233959	233959
Капітал у дооцінках	1405	5672	
Додатковий капітал	1410	117999	117990
Резервний капітал	1415	29882	40342
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	10460	98232
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	397972	490523
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	20443
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	0	20443
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	191584	48788
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0
товари, роботи, послуги	1615	54547	30650
розрахунками з бюджетом	1620	601	8598
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	5798	51
розрахунками з оплати праці	1630	2465	6148
Поточні забезпечення	1660	1200	4235
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	2270	8432
Усього за розділом III	1695	258465	106902
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	656437	617868

Додаток Д

Баланс
(Звіт про фінансовий стан)
на грудень 2018 р.

Актив		Код за ДКУД	1801001
1	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	1489	35373
накопичена амортизація	1002	(1014)	(6997)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	14697	43350
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011	506064	563076
знос	1012	(241253)	(268216)
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	1121	28121
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	166	13172
Відстрочені податкові активи	1045	535	2716
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	281805	410546
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	174072	250607
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	86695	105256
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	37588	59246
з бюджетом	1135	17815	38516
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	792	2668
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	16026	38038
Витрати майбутніх періодів	1170	3075	9934
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	336063	504265
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	617868	914811
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду

Продовження Додатку Д

1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	233959	233959
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	11790	117987
Резервний капітал	1415	40342	45254
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	98232	187998
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	490523	585198
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	20443	16024
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	20443	16024
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	48788	78838
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0
товари, роботи, послуги	1615	30650	214795
розрахунками з бюджетом	1620	8598	6922
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	51	1303
розрахунками з оплати праці	1630	6148	7196
Поточні забезпечення	1660	4235	3312
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	8432	1223
Усього за розділом III	1695	106902	313589
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	617868	914811

Додаток Е

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2017 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	787377	710284
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(565351)	(567223)
Валовий: прибуток	2090	222026	143061
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120	110756	218853
Адміністративні витрати	2130	(29328)	(30953)
Витрати на збут	2150	(38047)	(33611)
Інші операційні витрати	2180	(125512)	(228729)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	139895	68621
збиток	2195	()	()
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	36810	57678
Фінансові витрати	2250	(10330)	(8827)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(33748)	(113618)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	132627	19796
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	101253	11825
збиток	2355	()	()

Продовження Додатку Е

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
Разом	2550		

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Додаток Ж

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2018 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	893115	787377
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(671316)	(565351)
Валовий: прибуток	2090	221799	222026
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120	327722	110756
Адміністративні витрати	2130	(38952)	(29328)
Витрати на збут	2150	(48256)	(38047)
Інші операційні витрати	2180	(339378)	(125512)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	122935	139895
збиток	2195	()	()
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	16500	36810
Фінансові витрати	2250	(3975)	(10330)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(17841)	(33748)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	117619	132627
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	95059	101253
збиток	2355	()	()

Продовження Додатку Ж

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
Разом	2550		

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		